

PRZEGLĄD PODATKOWY

1
(417)

styczeń
2026

MIESIĘCZNIK



BARTOSZ WOJTACZKA, ADAM KAŁĄŻNY

Z dużej chmury mały deszcz – zwolnienie z podatku od nieruchomości dla infrastruktury kolejowej nie stanowi niedozwolonej pomocy publicznej. Glosa do wyroku TS z 29.04.2025 r., C-453/23

JAKUB JANKOWSKI

Mała klauzula z art. 22c u.p.d.o.p. a instytucja rzeczywistego właściciela – różnice i podobieństwa

BEATA ROGOWSKA-RAJDA

Konsolidacja interpretacji samorządowych – naruszenie władztwa daninowego gmin czy wzmocnienie zasady pewności prawa obywateli?

www.wolterskluwer.com/pl-pl/solutions/czasopisma/przeglad-podatkowy



CENA 109 ZŁ (W TYM 8% VAT)
INDEKS 371211



Wolters Kluwer

AKTUALNA PROBLEMATYKA WUNIJNEGO PRAWA PODATKOWEGO

PRAWO PODATKOWE UNII EUROPEJSKIEJ

Węzłowe zagadnienia

redakcja naukowa
Bogumił Brzeziński, Agnieszka Franczak
Krzysztof Lasiński-Sulecki

Adam Bartosiewicz, Bogumił Brzeziński
Dagmara Dominik-Ogińska, Agnieszka Franczak
Marek Kalinowski, Krzysztof Lasiński-Sulecki, Paweł Majka
Tomasz Michalik, Paweł Miśka, Krzysztof Musiał, Adam Nita
Teresa Sławińska-Choryło, Adam Waclawczyk, Roman Wiatrowski

 Wolters Kluwer

Autorzy książki – cenieni eksperci – wyjaśniają problematykę unijnego prawa podatkowego w odniesieniu do zagadnień, które uznają za ważne i wymagające szerszego komentarza.

Czytelnik znajdzie omówienie takich zagadnień, jak:

- zasady ogólne prawa podatkowego w praktyce orzeczniczej,
- ochrona prawa podatnika,
- sankcje w unijnym prawie podatkowym,
- bezpodstawne wzbogacenie w kontekście regulacji unijnych,
- różne aspekty problematyki podatku od wartości dodanej,
- opodatkowanie czynności łączenia spółek w kontekście zgodności polskich regulacji z dyrektywą 209/133/WE,
- regulacje TFUE dotyczące pomocy dla przedsiębiorców jako instrumentu zwalczania szkodliwej konkurencji podatkowej,
- charakter prawny pytań prejudycjalnych i wykładnia unijnego prawa podatkowego.

O redaktorach naukowych książki:

Bogumił Brzeziński – profesor nauk prawnych. Współautor i redaktor naukowy szeregu opracowań książkowych poświęconych europejskiemu/unijnemu prawu podatkowemu oraz orzecznictwu ETS/TSUE w sprawach podatkowych. Autor książek i artykułów z zakresu wykładni prawa podatkowego

dr Agnieszka Franczak – adiunkt w Katedrze Prawa Nieruchomości i Prawa Podatkowego Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie. Autorka publikacji z zakresu prawa podatkowego. Członek International Fiscal Association (IFA) oraz członek zarządu Stowarzyszenia Naukowego Prawa Podatkowego

Krzysztof Lasiński-Sulecki – doktor habilitowany nauk prawnych; Uniwersytetu Mikołaja Kopernika w Toruniu; dyrektor Ośrodka Studiów Fiskalnych UMK, profesor w Katedrze Prawa Finansów Publicznych tego uniwersytetu; doradca podatkowy, radca prawny, autor kilkuset opracowań z zakresu prawa podatkowego i celnego.



Wolters Kluwer

ZAMÓW KSIĄŻKĘ Z RABATEM 20% W KSIĘGARNI PROFINFO.PL
W FORMULARZU ZAMÓWIENIA WPISZ KOD: WKCZA20



TEMAT MIESIĄCA

Bartosz Wojtaczka, Adam Kałężny

Z dużej chmury mały deszcz – zwolnienie z podatku od nieruchomości dla infrastruktury kolejowej nie stanowi niedozwolonej pomocy publicznej. Glosa do wyroku TS z 29.04.2025 r., C-453/23

czytaj na s. 10

Drodzy Czytelniczki i Czytelnicy, korzystny dla podatników wyrok TS z 29.04.2025 r., C-453/23, przynosi oczekiwany spokój w podatku od nieruchomości i ma bardzo duże znaczenie dla polskich podatników, którzy w latach obowiązywania zwolnienia w tym podatku skorzystali z niego lub też mogli z niego korzystać. Trybunał orzekł, że stosowane w Polsce zwolnienie z podatku od nieruchomości wchodzących w skład infrastruktury kolejowej nie stanowi pomocy publicznej. Projekt nowelizacji Ordynacji podatkowej zakłada, że Dyrektor KIS będzie publikował indywidualne interpretacje podatkowe wydawane przez samorządy. Chodzi o interpretacje dotyczące podatków i opłat lokalnych, wydawane przez wójtów, burmistrzów i prezydentów miast, które są publikowane na stronach tych urzędów. Umieszczenie ich w jednej bazie ułatwi ich wyszukiwanie i porównanie. W styczniowym numerze omawiamy także historię zmian legislacyjnego dotyczących definicji rzeczywistego beneficjenta oraz art. 22c u.p.d.o.p., w tym nowelizacje z lat 2016, 2018 i 2021. Choć instytucja rzeczywistego beneficjenta i klauzula obejścia prawa z art. 22c u.p.d.o.p. mają wspólny cel, jakim jest przeciwdziałanie nadużyciom podatkowym, różnią się zakresem i szczegółami stosowania. Publikujemy też głosę do uchwały NSA z 28.10.2024 r., II FPS 1/24, dotyczącej interpretacji polsko-szwedzkiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. Krytycznie oceniając uchwałę, Autorzy wskazują, że sankcjonuje ona niekorzystną dla polskich płatników praktykę interpretacyjną. Sąd uznał, że polski płatnik musi stosować się do wersji angielskiej umowy, mimo że w polskiej wersji językowej występują błędy. Wielkimi krokami zbliża się KSeF. Warto przyrzeć się zasadom korygowania faktury ustrukturyzowanej, na której wskazano błędnie nabywcę, względnie został wpisany błędny NIP nabywcy.



Jakub Jankowski

Mała klauzula z art. 22c u.p.d.o.p. a instytucja rzeczywistego właściciela – różnice i podobieństwa

- W jakim zakresie brak statusu rzeczywistego właściciela należy utożsamiać z przesłanką sztuczności z art. 22c u.p.d.o.p., a w jakim pozostają to odrębne instytucje wymagające niezależnej analizy?
- Czy wyroki Trybunału Sprawiedliwości w tzw. sprawach duńskich wprowadzają nową, autonomiczną definicję rzeczywistego właściciela na gruncie prawa unijnego, czy jedynie rozwijają koncepcję wynikającą z Komentarza do Modelu Konwencji OECD?

czytaj na s. 20



Beata Rogowska-Rajda

Konsolidacja interpretacji samorządowych – naruszenie władztwa daninowego gmin czy wzmocnienie zasady pewności prawa obywateli?

- Jakie instrumenty proceduralne i gwarancje prawne powinny zostać wprowadzone w procesie centralizacji interpretacji samorządowych, aby był on zgodny z konstytucyjną zasadą samodzielności jednostek samorządu terytorialnego?
- W jaki sposób w procedurze scentralizowanego wydawania interpretacji można pogodzić konieczność jednolitej wykładni przepisów prawa podatkowego z obowiązkiem uwzględnienia odrębności wynikających z prawa miejscowego, aby nie doszło do ograniczenia kompetencji gmin w zakresie kształtowania obciążeń podatkowych?

czytaj na s. 36



Wojciech Majkowski, Maciej Sawczuk

Glosa krytyczna do uchwały NSA z 28.10.2024 r., II FPS 1/24 – czy to koniec sporów o rozbieżności interpretacyjne art. 11 ust. 1 polsko-szwedzkiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania?

- Jak należy rozumieć zwrot „rozbieżności przy interpretacji” w art. 30 Konwencji PL-SWE – czy obejmuje on również sytuacje wadliwości tekstu, takie jak brak części przepisu w jednej z wersji językowych?
- Czy obowiązek stosowania angielskiej wersji językowej Konwencji PL-SWE w przypadku rozbieżności interpretacyjnych może być uznany za normę wiążącą polskich płatników podatku u źródła?

czytaj na s. 47

GŁOS DORADCÓW PODATKOWYCH

Dariusz M. Malinowski

Nowelizacja ustawy o doradztwie podatkowym

– przegląd wybranych zmian 3

PRAKTYKA ZAWODOWA

Adam Bartosiewicz

Wystawienie faktury ustrukturyzowanej na błędnego nabywcę

– sposób korekty i ujęcie zdarzeń w ewidencji

oraz deklaracji JPK_V7 5

PRAKTYKA SKARBOWA

Tomasz Janicki

Zwolnienie z opodatkowania dochodów z gospodarki

zasobami mieszkaniowymi 7

TEMAT MIESIĄCA

Bartosz Wojtaczka, Adam Kałużny

Z dużej chmury mały deszcz – zwolnienie z podatku

od nieruchomości dla infrastruktury kolejowej nie stanowi
niedozwolonej pomocy publicznej.

Glosa do wyroku TS z 29.04.2025 r., C-453/23 10

PODATKI

Jakub Jankowski

Mała klauzula z art. 22c u.p.d.o.p. a instytucja rzeczywistego

właściciela – różnice i podobieństwa 20

ORDYNACJA PODATKOWA

Beata Rogowska-Rajda

Konsolidacja interpretacji samorządowych

– naruszenie władztwa daninowego gmin

czy wzmocnienie zasady pewności prawa obywateli? 36

ORZECZNICTWO

Wojciech Majkowski, Maciej Sawczuk

Glosa krytyczna do uchwały NSA z 28.10.2024 r., II FPS 1/24

– czy to koniec sporów o rozbieżności interpretacyjne

art. 11 ust. 1 polsko-szwedzkiej umowy o unikaniu

podwójnego opodatkowania? 47

Ewa Prejs

Przegląd orzecznictwa TS 55

TAX ADVISERS' VOICE

Dariusz M. Malinowski

Amendments to the Act on Tax on Consultancy:

A Review of Selected Amendments 3

PROFESSIONAL PRACTICE

Adam Bartosiewicz

Issue of a Structured Electronic Invoice to a Wrong Recipient:

How to Correx It and How to Report Events in Records

and JPK_V7 Standard Audit File 5

TAX AUTHORITIES' PRACTICE

Tomasz Janicki

Tax Exemption for Revenue from the Management

of Housing Resources 7

TOPIC OF THE MONTH

Bartosz Wojtaczka, Adam Kałużny

Mountain out of a Molehill. Exemption from Real Estate Tax

for Railway Infrastructure Is Not Prohibited State Aid.

Commentary on CJEU Judgment of 29 April 2025, C-453/23 10

TAXES

Jakub Jankowski

The "Little Rule" in Article 22c of the Corporate Income Tax Act

in the Context of the Institution of Beneficial Owner:

Differences and Similarities 20

ORDYNACJA PODATKOWA

Beata Rogowska-Rajda

Consolidation of Local Self-Government Interpretations:

Violation of Municipalities' Control over Taxes or Reinforcement

of the Principle of Legal Certainty for Citizens? 36

COURTS' DECISIONS

Wojciech Majkowski, Maciej Sawczuk

Critical Commentary on the Supreme Administrative Court

Resolution of 28 October 2014, II FPS 1/24.

Does It Mark the End of Disputes About Discrepant Interpretations

of Article 11(1) of the Poland-Sweden Double Tax Treaty? 47

Ewa Prejs

CJ rulings: review 55



Dariusz M. Malinowski

Nowelizacja ustawy o doradztwie podatkowym – przegląd wybranych zmian

Trudno sobie wyobrazić właściwsze miejsce do skomentowania zmian w zasadach dostępu oraz organizacji i wykonywania zawodu niż rubryka *Głos doradców podatkowych* w szacownym „Przeglądzie Podatkowym”. Pisząc ten artykuł, czuję się jednak trochę jak Aplikacja podatnika KSeF w wersji Demo, pracująca w „środkowisku przedprodukcyjnym” w procedurach „zbliżonych do rzeczywistych” (sformułowania używane przez prowadzących stronę ksef.podatki.gov.pl), a to dlatego, że właśnie nieubłagane nastąpiły ostateczne terminy przekazania tekstu do korekty i druku, a przyjęta już w tzw. III czytaniu, czyli głosowana po rozpatrzeniu poprawek Senatu, ustawa z 7.11.2025 r. o zmianie ustawy o doradztwie podatkowym oraz ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi trafiła do Belwederu i oczekuje na podpis Prezydenta. A ten, jak widzimy, w przeciwieństwie do poprzednika, dla którego wydatki na wkłady do długopisów stanowiły jedną z poważniejszych pozycji kosztowych w budżecie Kancelarii, korzysta z długopisu wyjątkowo oszczędnie, a z kolei słowa „weto” używa równie często jak zwrotu „dla dobra Polek i Polaków”. Nie mam więc pewności, czy gdy niniejszy numer „Przeglądu Podatkowego” trafi do Czytelniczek i Czytelników, tekst nie spotka się z refleksjami typu: no i nie trzeba było się wyrywać, lepiej poczekać na ten cenny podpis. Zakres zmian jest jednak na tyle istotny, że zaryzykuję, bez podawania metryczki publikacyjnej z Dziennika Ustaw.

Artykuł 2 ustawy z 5.07.1996 r. o doradztwie podatkowym¹ – dalej u.d.p. – określa czynności doradztwa podatkowego, które obejmują m.in. udzielanie porad, opinii i wyjaśnień podatnikom, prowadzenie ksiąg podatkowych, sporządzanie deklaracji oraz reprezentowanie podatników przed organami administracji i sądami administracyjnymi. Ustęp 1 pkt 1 tego przepisu został po nowelizacji inaczej usystematyzowany, a przede wszystkim opisany w nim zakres rozszerzono o obowiązki dotyczące opłat, do których stosuje się przepisy ustawy z 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa² – co formalnie uwzględnia możliwość wsparcia przez doradcę w sprawach „danin publicznych” innych niż klasyczny podatek. Można tu wymienić przykładowo kary dotyczące braku zgłoszenia do systemu SENT związane z transportem paliw i towarów wrażliwych czy

ustawę z 9.05.2023 r. o Funduszu Ochrony Rolnictwa³, której art. 4 ust. 3 stwierdza wprost, że do wpłat na Fundusz stosuje się odpowiednie przepisy działów III i VI Ordynacji podatkowej. Takie ujęcie uprawnień doradcy podatkowego czyni przepis bardzo elastycznym, gdyż różnego rodzaju daniny, które mogą być wprowadzane w przyszłych okresach, a właściwie opisane działania z nimi związane, mogą być automatycznie przypisywane do czynności doradztwa podatkowego.

Bardzo ważny jest pkt 3a dodany do art. 2 u.d.p. w brzmieniu:

„3a) wykonywanie, w imieniu i na rzecz podatników, płatników i inkasentów oraz innych podmiotów, ciążących na nich obowiązków informacyjnych, sprawozdawczych oraz raportowania wynikających z przepisów:

- a) prawa podatkowego,
- b) dotyczących opłat, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa,
- c) o wymianie informacji podatkowych – oraz udzielanie im pomocy w tym zakresie;”.

Taki zapis jednoznacznie umożliwi nie tylko świadczenie czynności doradztwa dla poszczególnych spółek powiązanych kapitałowo, ale również przez ujęcie pkt 3a w kolejnym pkt 4 – pełną reprezentację tych podmiotów w postępowaniu przed organami administracji publicznej i w zakresie sądowej kontroli decyzji, postanowień i innych aktów administracyjnych.

Przepisem rangi ustawowej stał się także obowiązek publikowania w Biuletynie Informacji Publicznej Krajowej Rady Doradców Podatkowych wykazu i danych dotyczących osób wpisanych na listę doradców podatkowych (ust. 8 i 9 dodane do art. 7 u.d.p., a w konsekwencji – uchylenie art. 12 z delegacją w tym zakresie dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych).

Powitane z uznaniem rozszerzenie uprawnień z art. 2 musi jednak też oznaczać, że droga do zawodu obejmie również takie same nowe ścieżki, do tego rozbudowane o analizę podatkową. Egzamin na doradcę podatkowego obejmie więc nie tylko klasyczne zagadnienia podatkowe, ale także opłaty regulowane przez Ordynację podatkową oraz wymianę informacji podatkowych. W uzasadnieniu do projektu

¹Dz.U. z 2021 r. poz. 2117 ze zm.

²Dz.U. z 2025 r. poz. 111 ze zm.

³Dz.U. z 2025 r. poz. 308.



nowelizacji napisano, że egzamin w nowej formule ma być skonstruowany tak, aby kandydat nie tylko znał przepisy podatkowe, lecz także umiał analizować przypadki praktyczne i stosować prawo w praktyce, co ma zwiększyć jego przydatność zawodową. W tym celu zostanie też zniesiony obowiązek publikowania wykazu pytań i zadań egzaminacyjnych. Artykuł 22 ust. 12 u.d.p. stwierdza, że Komisja Egzaminacyjna ustala i publikuje w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych wykaz tytułów aktów prawnych stanowiących podstawę opracowywanych pytań i zadań egzaminacyjnych oraz w tym samym trybie publikuje **przykładowe** pytania i zadania egzaminacyjne wraz z odpowiedziami. Teoretycznie przepis nie zabrania tytułem przykładu opublikować 100% pytań wraz z odpowiedziami, ale nie sądzę, aby praktyka szła w tym kierunku. Nowelizacja zakłada również cyfryzację przebiegu samego egzaminu, który ma być przeprowadzany przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego e-Doradca. Bardzo ciekawe będzie więc rozporządzenie wykonawcze w tym zakresie. System ma usprawnić przebieg egzaminów i umożliwić zdalne uczestnictwo w nich. Dodane nowe art. 24a–24c u.d.p. posługują się pojęciem cyklu egzaminacyjnego, który rozpoczyna się z dniem wyznaczenia terminu części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego na skutek złożenia przez zainteresowanego kandydata odpowiedniego wniosku. Cykl egzaminacyjny zakończy się z dniem:

- 1) uzyskania przez kandydata na doradcę podatkowego pozytywnego wyniku z części ustnej tego egzaminu albo
- 2) upływu okresu, o którym mowa w art. 24 ust. 4 u.d.p. (tak jak dotychczas oznacza to upływ okresu roku od dnia przystąpienia do części pisemnej egzaminu), albo
- 3) upływu pięciu lat od dnia ostatniego wyznaczonego kandydatowi na doradcę podatkowego terminu części pisemnej egzaminu, z którego uzyskał wynik negatywny albo do którego nie przystąpił i nie ubiegał się o wyznaczenie terminu ponownego egzaminu z tej części.

Sam egzamin znacząco zdrożeje. Ustawa dopuszcza opłatę wstępną oraz odrębnie wnoszone opłaty za część pisemną i ustną, każda nie wyższa niż równowartość minimalnego wynagrodzenia. Obecnie opłata wynosi 1800 zł, na nowych zasadach podstawa ma w początkowym okresie wynosić 3500 zł. Ustalenie jej wysokości należy do kompetencji ministra właściwego do spraw finansów publicznych i będzie regulowane w drodze rozporządzenia.

Głośnym i wdzięcznym tematem komentarzy prasowych w okresie prac legislacyjnych był zewnętrzny wygląd doradców podatkowych działających jako pełnomocnicy w zakresie sądowej kontroli decyzji administracyjnych. W ustawie znalazło to odzwierciedlenie w dodanym art. 38a:

- „1. Doradca podatkowy, uczestnicząc w rozprawach sądowych, używa stroju urzędowego. Strojem urzędowym doradcy podatkowego jest toga.

2. Minister Sprawiedliwości określi, w drodze rozporządzenia, wzór stroju urzędowego doradców podatkowych biorących udział w rozprawach sądowych, uwzględniając uroczysty charakter stroju, odpowiedni do powagi sądu i utrwalonej tradycji”.

Rozpoczęły się więc ożywione dyskusje dotyczące koloru żabotu, czy toga ma być czarna, czy może jednak szara itp., ale – jak powszechnie wiadomo – do tychczasowy prestiż i powagę zawód zbudował sobie bez toga, której oczywiście nie jestem przeciwnikiem.

Jako bardzo istotna jawi się kolejna, przy zachowaniu chronologii treści aktu bazowego, zmiana w art. 39 u.d.p., nakazująca przechowywanie kopii sporządzanych opinii, raportów z niezależnego audytu funkcji podatkowej, wystąpień w imieniu podatników, płatników, inkasentów, innych podmiotów oraz osób, o których mowa w art. 2 ust. 1a, w sprawach obowiązków podatkowych, a także udzielonych im porad, przez okres 10 lat od końca roku kalendarzowego, w którym zostały wytworzone. Archiwum może mieć formę cyfrową. Jest to odpowiedź na iluzoryczne możliwości spełnienia w praktyce pięcioletniego okresu przedawnienia zobowiązań podatkowych, który często i łatwo ulega wydłużeniu.

Została też zastrzeżona sankcja w przepisie karnym – art. 81 u.d.p. Grzywna za posługiwanie się tytułem doradcy podatkowego bez uprawnień lub zawodowe wykonywanie czynności doradztwa podatkowego, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 1, 4 lub 5, bez tychże wzrosło do 100.000 zł zamiast dotychczasowych 50.000 zł.

W zakresie wewnętrznych postępowań dyscyplinarnych nowelizacja przewiduje wprowadzenie opłat, co będzie należeć do kompetencji Krajowego Zjazdu Doradców Podatkowych. W art. 51 u.d.p., dotyczącym kompetencji Zjazdu, dodano odpowiednie punkty:

- „10a) określanie wysokości zryczałtowanych kosztów postępowania dyscyplinarnego, mając na względzie przeciętne koszty tego postępowania;
- 10b) określanie zasad realizacji prawa do obrońcy z urzędu w sprawach dyscyplinarnych doradców podatkowych i zasad wynagrodzenia tego obrońcy, mając na względzie sprawne przeprowadzanie postępowania dyscyplinarnego”.

Warto poznać się z przepisami przejściowymi normującymi przeprowadzanie egzaminu czy procedurę wpisu na listę w początkowym okresie obowiązywania ustawy o doradztwie podatkowym w wersji znowelizowanej. Wejście w życie jest zakładane na 1.03.2026 r., a ja mam nadzieję, że w dniu, gdy Szanowni Państwo będziecie zapoznawać się z tym krótkim komentarzem, będzie możliwe uzupełnienie go o numer pozycji w Dzienniku Ustaw po jej podpisaniu przez Prezydenta RP.

Dariusz M. Malinowski
Autor jest doradcą podatkowym*

* The author is a tax adviser (Sandomierz, Poland)



dr hab. Adam Bartosiewicz, prof. UJD

Wystawienie faktury ustrukturyzowanej na błędnego nabywcę – sposób korekty i ujęcie zdarzeń w ewidencji oraz deklaracji JPK_V7

Słowa kluczowe: faktura ustrukturyzowana, KSeF, faktura korygująca

Niniejszy artykuł koncentruje się na kwestiach odnoszących się do zasad korygowania faktury ustrukturyzowanej, na której wskazano błędnie nabywcę, względnie został wpisany błędny NIP nabywcy. Autor rozważa, jaki jest charakter takiej faktury i w jaki sposób należy ująć w ewidencji VAT faktury korygujące wystawione w takiej sytuacji.

Jednym z trudnych przypadków, których obawiają się podatnicy po wejściu w życie obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF), jest sytuacja wystawienia faktury ustrukturyzowanej z błędem w NIP nabywcy. Taka faktura w ogóle nie dotrze do właściwego (rzeczywistego) nabywcy (nie otrzyma on jej), ponieważ system nie „przydzieli” jej temu nabywcy. Konieczne jest wówczas odpowiednie skorygowanie takiej sytuacji.

Zgodnie z prezentowanym obecnie podejściem Ministerstwa Finansów należałoby wówczas:

- wystawić fakturę korygującą do zera do faktury wystawionej dla nieprawidłowego nabywcy;
- wystawić nową fakturę dla rzeczywistego (właściwego) nabywcy.

Nie można natomiast, według stanowiska Ministerstwa Finansów, wystawić faktury korygującej w ten sposób, żeby „poprawić” w drodze korekty osobę nabywcy z błędnego podmiotu na podmiot prawidłowy.

Jak wynika z informacji znajdujących się na portalu MF, Pytania i odpowiedzi KSeF 2.0: „Aby skorygować błąd związany z wystawieniem faktury na błędnego nabywcę w KSeF, należy wystawić fakturę korygującą do zera z błędnym NIP nabywcy oraz nową fakturę pierwotną z poprawnym numerem NIP nabywcy. Jest to konieczne ze względu na uwarunkowania systemowe. Po przetworzeniu, faktura z błędnym NIP będzie dostępna dla podmiotu o tym numerze NIP, jeśli taki istnieje”¹.

Powstaje pytanie o sposób ujęcia w deklaracji oraz w ewidencji takiej korekty, zwłaszcza jeśli wystawienie

faktury korygującej oraz faktury prawidłowej nastąpiłoby w miesiącu następnym.

Rozważmy następujący przykład:

Pod koniec kwietnia 2026 r. zostałaby wystawiona faktura sprzedaży do transakcji, która miała faktycznie miejsce, lecz byłaby ona błędna – w tym sensie, że na fakturze jako nabywca zostałby wskazany podmiot B, a nie podmiot A (który był faktycznym nabywcą). Faktura korygująca do zera zostałaby wystawiona w maju 2026 r. Również w maju 2026 r. wystawiono by prawidłową fakturę (na podmiot A).

W tym miejscu można zauważyć, że zasady ujmowania faktur korygujących – od 1.02.2026 r. – będą takie, że fakturę korygującą *in minus*, która jest wystawiana w formie faktury ustrukturyzowanej:

- w związku z udzieleniem rabatów (lub podobnych), uznaniem reklamacji, zwrotem towarów, zwrotem zaliczek,
 - w związku z pomyłką, wskutek której kwota podatku na fakturze pierwotnej była zawyżona,
- będzie się ujmować w okresie, w którym została wystawiona faktura ustrukturyzowana.

Takie zasady wynikają z treści art. 29a ust. 13 i 14 ustawy z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług² – dalej u.p.t.u. – w brzmieniu obowiązującym od 1.02.2026 r.

Mogłoby się wydawać, że w sytuacji opisanej w odpowiedzi na pytanie dotyczące wystawienia faktury na błędnego nabywcę w KSeF:

- w JPK_V7 za kwiecień 2026 r. należałoby ująć dodatkowo (obok faktury wystawionej błędnie dla podmiotu B) fakturę wystawioną poprawnie dla nabywcy A;

¹ Pytania i odpowiedzi KSeF 2.0, <https://ksef.podatki.gov.pl/pytania-i-odpowiedzi-ksef-20?category=&query=nabywc%C4%99> (dostęp: 4.12.2025 r.).

² Dz.U. z 2025 r. poz. 775 ze zm.