

BEOS-537/26

Warszawa, 9 kwietnia 2026 r.

WYDZIAŁ OBSŁUGI PREZYDIUM SEJMU

L. dz. SPS-III, OEO, 58, 16. 2026

Data wpływu 10. IV. 26r.

Pan
Włodzimierz Czarzasty
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

**Opinia w sprawie oceny skutków regulacji poselskiego projektu ustawy
o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług
(druk sejmowy nr 2359)**

Na podstawie art. 34 ust. 9a uchwały Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 30 lipca 1992 r. – Regulamin Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej (Monitor Polski z 2022 r. poz. 990, ze zm.) sporządza się następującą opinię:

I. Problem, który zamierzają rozwiązać Wnioskodawcy

W uzasadnieniu projektu i deklarowanych skutkach regulacji (DSR) nie wskazano *expressis verbis* problemu, jaki ma rozwiązywać projektowana ustawa. Ograniczono się do przedstawienia celu projektowanej nowelizacji ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: u.p.t.u.)¹. Jest nim wprowadzenie dobrowolności wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF). Wskazano także zastrzeżenia formułowane przez przedsiębiorców pod adresem KSeF (niedostateczne przygotowanie techniczne, negatywny wpływ na działalność firm, ryzyko bezprecedensowej inwigilacji gospodarczej oraz zagrożenie bezpieczeństwa danych). Ponadto wskazano na:

- 1) wysokie koszty związane z wdrożeniem i funkcjonowaniem elektronicznego systemu wystawiania i odbioru faktur;
- 2) obowiązkowe włączenie do systemu KSeF przedsiębiorców wystawiających faktury ręcznie „od początku prowadzenia działalności gospodarczej”, którzy powinni mieć dalej do tego prawo;
- 3) możliwość „zamknięcia kolejnych polskich przedsiębiorstw i działalności gospodarczych”, co może odbić się negatywnie na lokalnych społecznościach i całej polskiej gospodarce.

¹ Dz. U. z 2025 r. poz. 775, ze zm.

II. Rozwiązanie rekomendowane przez Wnioskodawców

Wnioskodawcy proponują nowelizację ustawy o podatku od towarów i usług i rozszerzenie katalogu podmiotów zwolnionych od obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF, zawartego w art. 106ga u.p.t.u. (zob. pkt VI opinii), o mikroprzedsiębiorców², małych³ i średnich przedsiębiorców⁴ w rozumieniu art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (dalej: u.pr.przed.)⁵ – nowy pkt 2a w art. 106ga ust. 2 u.p.t.u. (art. 1 pkt 1 projektu).

Jednocześnie projekt umożliwia wskazanym wyżej podmiotom wystawianie faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF (nowe brzmienie ust. 4 w art. 106ga u.p.t.u. – art. 1 pkt 2 projektu).

Projektowana ustawa ma wejść w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia (art. 2 projektu).

III. Inne rozwiązania rozważane przez Wnioskodawców

Wnioskodawcy nie rozważali innych rozwiązań, bowiem – jak wskazano w DSR – nie ma możliwości podjęcia działań alternatywnych. Wprowadzenie dobrowolności wystawiania faktur ustrukturyzowanych za pośrednictwem KSeF przez mikro, małych i średnich przedsiębiorców jest możliwe – zdaniem Wnioskodawców – jedynie przez dokonanie zmian w art. 106ga u.p.t.u.

² Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 1 u.pr.przed. mikroprzedsiębiorcą w rozumieniu u.pr.przed. jest przedsiębiorca, który w co najmniej jednym roku z dwóch ostatnich lat obrotowych spełniał łącznie następujące warunki: a) zatrudniał średniorocznie mniej niż 10 pracowników oraz b) osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz z operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 2 milionów euro, lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 2 milionów euro.

³ Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 2 u.pr.przed. małym przedsiębiorcą w rozumieniu u.pr.przed. jest przedsiębiorca, który w co najmniej jednym roku z dwóch ostatnich lat obrotowych spełniał łącznie następujące warunki: a) zatrudniał średniorocznie mniej niż 50 pracowników oraz b) osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz z operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 10 milionów euro, lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 10 milionów euro - i który nie jest mikroprzedsiębiorcą.

⁴ Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 3 u.pr.przed. średnim przedsiębiorcą w rozumieniu u.pr.przed. jest przedsiębiorca, który w co najmniej jednym roku z dwóch ostatnich lat obrotowych spełniał łącznie następujące warunki: a) zatrudniał średniorocznie mniej niż 250 pracowników oraz b) osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz z operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 50 milionów euro, lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 43 milionów euro - i który nie jest mikroprzedsiębiorcą ani małym przedsiębiorcą.

⁵ Dz. U. z 2025 r. poz. 1480, ze zm.

IV. Rozwiązania przyjmowane w innych państwach, w szczególności państwach członkowskich OECD/UE

Wśród państw członkowskich UE scentralizowane systemy e-fakturowania (*Centralized Continuous Transaction Controls, CTC*) obowiązują obecnie w transakcjach między przedsiębiorstwami w Rumunii i we Włoszech⁶.

W Rumunii obowiązek fakturowania elektronicznego w odniesieniu do wszystkich transakcji między przedsiębiorstwami mającymi siedzibę na terytorium Rumunii obowiązuje od 1 lipca 2024 r⁷. Faktury muszą być przesyłane do systemu RO e-Factura w ciągu 5 dni kalendarzowych od wystawienia faktury elektronicznej. W przypadku nieprzestrzegania tego przepisu są nakładane kary, których wysokość jest uzależniona od wielkości przedsiębiorstwa⁸. Jednocześnie przedsiębiorstwa, których roczny obrót nie przekracza 500 000 euro, nie podlegają pełnemu egzekwowaniu przepisów do 1 lipca 2026 r. Podatnicy ci nie są wyłączeni z systemu, jednak w okresie przejściowym nie są na nich nakładane kary i stosowane w stosunku do nich środki egzekucyjne⁹.

We Włoszech od 1 stycznia 2019 r. fakturowanie elektroniczne obowiązuje w transakcjach między przedsiębiorstwami, a także transakcjach z konsumentami. Początkowo podatnicy, którzy stosowali system podatku ryczałtowego dla MŚP i których roczny obrót nie przekraczał 65 000 euro byli zwolnieni z obowiązku fakturowania elektronicznego. Od lipca 2022 r. powyższy próg został obniżony do 25 000 euro. Od stycznia 2024 r. powyższe zwolnienie zostało zniesione¹⁰.

V. Skutki prawne projektowanej ustawy

Podstawowym prawnym skutkiem projektowanej ustawy będzie wprowadzenie dobrowolności wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF przez podatników zaliczanych do mikro, małych i średnich przedsiębiorców w rozumieniu u.pr.przed.¹¹.

W obecnym stanie prawnym wszyscy podatnicy podatku od towarów i usług obowiązani są wystawiać faktury ustrukturyzowane przy użyciu KSeF (por.

⁶ Informacje na podstawie E-invoice Compliance Navigator, <https://www.gep.com/software/gep-fina/e-invoice-compliance-navigator> oraz portalu Digital Building Blocks, <https://ec.europa.eu/digital-building-blocks/sites/spaces/DIGITAL/pages/467108874/el invoicing+Country+Factsheets+for+each+Member+State+and+other+countries> [wszystkie źródła internetowe cytowane w niniejszej opinii zostały sprawdzone 9 IV 2026 r.].

W innych państwach członkowskich UE wprowadzono lub planuje się wprowadzenie obowiązku e-fakturowania w relacjach między przedsiębiorcami w modelu zdecentralizowanym lub opartym na raportowaniu danych (m.in. w Belgii, Estonii, Francji).

⁷ Jednocześnie od 1 stycznia 2025 r. w transakcjach z konsumentami podatnicy są zobowiązani do raportowania danych o wystawionych fakturach do systemu RO e-Factura.

⁸ Informacje z portalu Digital Building Blocks, <https://ec.europa.eu/digital-building-blocks/sites/spaces/DIGITAL/pages/467108898/el invoicing+in+Romania>.

⁹ Informacje z portalu VATCalc, <https://www.vatcalc.com/romania/romania-e-invoice-small-taxpayers-relaxation-till-july-2026>.

¹⁰ Informacje z portalu Digital Building Blocks, <https://ec.europa.eu/digital-building-blocks/sites/pages/viewpage.action?pagelid=768802833>.

¹¹ Zob. przypisy 2-4.

art. 106ga ust. 1 u.p.t.u.). Obowiązek ten, zgodnie z art. 106ga ust. 2 u.p.t.u., nie dotyczy wystawiania faktur:

- 1) przez podatnika nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju;
- 2) przez podatnika nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej na terytorium kraju, który posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, przy czym to stałe miejsce prowadzenia działalności nie uczestniczy w dostawie towarów lub świadczeniu usług, dla których wystawiono fakturę;
- 3) przez podatnika korzystającego z procedur szczególnych, o których mowa w dziale XII w rozdziałach 7, 7a i 9 u.p.t.u.¹², dokumentujących czynności rozliczane w tych procedurach;
- 4) na rzecz nabywcy towarów lub usług będącego osobą fizyczną nieprowadzącą działalności gospodarczej;
- 5) w przypadku odpowiednio udokumentowanych dostaw towarów lub świadczenia usług, określonych w przepisach wydanych na podstawie art. 106s u.p.t.u.¹³;

¹² Tzn. procedury nieuniiowej dotyczącej niektórych usług (rozdział 7), szczególnej procedury w zakresie świadczenia usług międzynarodowego okazjonalnego przewozu drogowego osób (rozdział 7a) oraz szczególnej procedury dotyczącej sprzedaży na odległość towarów importowanych (rozdział 9).

¹³ Zob. rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki z dnia 7 grudnia 2025 r. w sprawie przypadków, w których nie ma obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych (Dz. U. poz. 1740). Zgodnie z § 2 tego rozporządzenia obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych nie ma w przypadku: 1) świadczenia usług przejazdu autostradą płatną, udokumentowanych fakturami zawierającymi zakres danych węższy niż określony w art. 106e u.p.t.u., zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie art. 106o u.p.t.u., wystawianymi przez podatników podatku od towarów i usług uprawnionych do świadczenia tych usług oraz przez podmioty działające w imieniu i na rzecz podatnika lub upoważnione przez niego osoby trzecie; 2) świadczenia usług przewozu osób na dowolną odległość: kolejami normalnotorowymi, taborem samochodowym, statkami pełnomorskimi, środkami transportu żeglugi śródlądowej i przybrzeżnej, promami, samolotami i śmigłowcami, udokumentowanych fakturami w formie biletu jednorazowego zawierającymi zakres danych węższy niż określony w art. 106e u.p.t.u., zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie art. 106o u.p.t.u., wystawianymi przez podatników podatku od towarów i usług uprawnionych do świadczenia tych usług oraz przez podmioty działające w imieniu i na rzecz podatnika lub upoważnione przez niego osoby trzecie; 3) świadczenia usług w zakresie kontroli i nadzoru ruchu lotniczego, za które są pobierane opłaty trasowe, udokumentowanych fakturami wystawianymi za okresy miesięczne przez Centralne Biuro Opłat Trasowych (CRCO) Europejskiej Organizacji do Spraw Bezpieczeństwa Żeglugi Powietrznej (EUROCONTROL) w imieniu Polskiej Agencji Żeglugi Powietrznej; 4) świadczenia usług zwolnionych od podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 7 i 37-41 u.p.t.u., udokumentowanych fakturami zawierającymi zakres danych węższy niż określony w art. 106e u.p.t.u., zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie art. 106o u.p.t.u. ustawy; 5) dostawy towarów i świadczenia usług, udokumentowanych fakturami wystawianymi przez nabywcę towarów lub usług zgodnie z art. 106d ust. 1 u.p.t.u., jeżeli nabywca towarów lub usług nie jest zidentyfikowany na potrzeby danej czynności za pomocą numeru identyfikacji podatkowej (NIP); 6) dostawy towarów i świadczenia usług, udokumentowanych fakturami wystawianymi przez nabywcę towarów lub usług zgodnie z art. 106d ust. 1 u.p.t.u., jeżeli podatnik, który upoważnił nabywcę towarów lub usług do wystawiania faktur w jego imieniu i na jego rzecz, nie jest zidentyfikowany na potrzeby danej czynności za pomocą numeru identyfikacji podatkowej (NIP).

- 6) przez podatnika korzystającego ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113a ust. 1 u.p.t.u.¹⁴.

Podatnicy ci obowiązani są wystawiać faktury elektroniczne lub w postaci papierowej (por. art. 106ga ust. 3 u.p.t.u.), a objętym dyspozycją art. 106ga ust. 2 pkt 1, 2 i 4 u.p.t.u. (zob. wyżej) ustawodawca umożliwił wystawianie faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF (por. art. 106ga ust. 4 u.p.t.u.).

Ponadto, zgodnie z art. 145m ust. 1 u.p.t.u., w okresie od 1 kwietnia 2026 r. do 31 grudnia 2026 r. podatnicy obowiązani do wystawiania faktur ustrukturyzowanych mogą wystawiać faktury elektroniczne lub faktury w postaci papierowej, jeżeli łączna wartość sprzedaży wraz z kwotą podatku u tych podatników udokumentowana tymi fakturami wystawionymi w danym miesiącu jest mniejsza lub równa 10 000 zł. Podatnik traci prawo do wystawiania faktur elektronicznych oraz faktur w postaci papierowej poczynając od faktury, którą przekroczono wartość 10.000 zł (por. art. 145m ust. 2 u.p.t.u.). Odstępstwo to obejmuje więc wszystkich podatników, bez względu na rozmiary prowadzonej działalności i ograniczone jest wyłącznie łączną wartością sprzedaży, wraz z kwotą podatku udokumentowaną wystawionymi przez podatnika fakturami elektronicznymi lub w formie papierowej w danym miesiącu.

Zgodnie z art. 145n ust. 1 u.p.t.u. w okresie od 1 lutego 2026 r. do 31 grudnia 2026 r. podatnicy obowiązani do wystawiania faktur ustrukturyzowanych mogą wystawiać: 1) faktury elektroniczne lub faktury w postaci papierowej przy zastosowaniu kas rejestrujących¹⁵; 2) paragony fiskalne uznane za faktury wystawione zgodnie z art. 106e ust. 5 pkt 3 u.p.t.u.¹⁶

Projekt:

- 1) zwalnia z obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF podatników podatku od towarów i usług zaliczanych do mikro, małych lub średnich przedsiębiorców w rozumieniu art. 7 ust. 1 u.pr.przed. (nowy pkt 2a w art. 106ga ust. 2 u.p.t.u. – art. 1 pkt 1 projektu);
- 2) wprowadza możliwość (dobrowolność) wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF przez podatników podatku od towarów i usług zaliczanych do mikro, małych lub średnich przedsiębiorców w rozumieniu art. 7 ust. 1 u.pr.przed. (nowe brzmienie ust. 4 w art. 106ga u.p.t.u. – art. 1 pkt 1 projektu).

¹⁴ W art. 113a u.p.t.u. określono warunki zwolnienia od podatku sprzedaży dokonywanej przez podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju.

¹⁵ Zgodnie z art. 145n ust. 2 u.p.t.u. wartości sprzedaży dokumentowanej tymi fakturami nie wlicza się do łącznej wartości sprzedaży wraz z kwotą podatku, o której mowa w art. 87 ust. 6e pkt 1 i 2 u.p.t.u. Zgodnie z art. 145n ust. 4 u.p.t.u. faktury, o których mowa w art. 145n ust. 1 pkt 1 u.p.t.u., w przypadku których wartość sprzedaży oraz podatek należny zostały ujęte w raporcie fiskalnym dobowym z kasy rejestrującej, ujmując się w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 u.p.t.u. (ewidencja zawierająca dane pozwalające na prawidłowe rozliczenie podatku i sporządzenie informacji podsumowującej), w okresie rozliczeniowym, w którym zostały wystawione, przy czym faktury te nie zwiększają wartości sprzedaży oraz podatku należnego za okres, w którym zostały ujęte w tej ewidencji.

¹⁶ Zgodnie z art. 106e ust. 5 pkt 3 u.p.t.u. w przypadku, gdy kwota należności ogółem nie przekracza kwoty 450 zł albo kwoty 100 euro, jeżeli kwota ta określona jest w euro, faktura taka może nie zawierać danych określonych w art. 106e ust. 1 pkt 3 u.p.t.u. dotyczących nabywcy i danych określonych w 106e ust. 1 pkt 8, 9 i 11-14 u.p.t.u., pod warunkiem że zawiera dane pozwalające określić dla poszczególnych stawek podatku kwotę podatku.

Jednocześnie projekt pozostawia bez zmian przepisy przejściowe umożliwiające podatnikom obowiązującym do wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF wystawianie w okresie od 1 kwietnia do 31 grudnia 2026 r. faktur elektronicznych lub faktur w postaci papierowej, jeżeli łączna wartość sprzedaży wraz z kwotą podatku u tych podatników udokumentowana tymi fakturami wystawionymi w danym miesiącu jest mniejsza lub równa 10 000 zł (por. art. 145m u.p.t.u.). Z uwagi na projektowane systemowe zwolnienie mikro, małych i średnich przedsiębiorców z obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF (por. art. 1 pkt 1 projektu) przepis art. 145m u.p.t.u. traci w istocie swoje *ratio legis*. W przypadku przyjęcia projektowanej nowelizacji u.p.t.u. swoim zakresem podmiotowym obejmie ona innych podatników niż zaliczeni do mikro, małych lub średnich przedsiębiorców. Będą to podmioty duże, zatrudniające co najmniej 250 pracowników, u których roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz z operacji finansowych wyniósł równowartość w złotych co najmniej 50 milionów euro lub suma aktywów bilansu sporządzonego na koniec roku wyniosła równowartość w złotych co najmniej 43 milionów euro¹⁷. Z uwagi na rozmiary prowadzonej przez te podmioty działalności podatkicy ci, co do zasady, nie mogą skorzystać z dyspozycji art. 145m u.p.t.u. Dodatkowo w tym kontekście należy zauważyć, że w stosunku do tych podmiotów obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF obowiązuje od 1 lutego 2026 r. Z obowiązku tego w okresie od 1 lutego do 31 marca 2026 r. zwolnieni byli jedynie podatkicy, u których łączna wartość sprzedaży wraz z kwotą podatku nie przekroczyła w 2024 r. kwoty 200 000 000 zł.; ustawodawca umożliwił tym podmiotom wystawianie w tym okresie faktur elektronicznych lub faktur w postaci papierowej (por. art. 145l u.p.t.u.).

Projekt może budzić wątpliwości co do zgodności z wyrażoną w art. 32 ust. 1 Konstytucji zasadą równości, która rozumiana jest jako „identyczne traktowanie podmiotów znajdujących się w takiej samej lub podobnej sytuacji prawnej i relewantnej”¹⁸ i ma zastosowanie zarówno do przepisów kształtujących materialne elementy obowiązku podatkowego, jak i instrumentalne obowiązki podatkowe (ewidencyjne, sprawozdawcze, informacyjne), które służą realizacji zobowiązania podatkowego w prawidłowej wysokości.

Oczywiście, jak wielokrotnie podkreślał Trybunał Konstytucyjny, „nierówne traktowanie podmiotów podobnych nie musi oznaczać dyskryminacji lub uprzywilejowania, a w konsekwencji niezgodności z art. 32 Konstytucji RP”¹⁹. Odstąpienie od zasady równości ma jednak zawsze charakter wyjątkowy i powinno być dobrze uzasadnione, a więc znajdować podstawę w odpowiednio przekonujących argumentach, które jak podkreśla się w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego²⁰:

¹⁷ Zob. przypisy 2-4.

¹⁸ Por. Wyrok TK z dnia 29 marca 2012 r., sygn. K 27/08, publ.: OTK ZU z 2012 r. nr 3A, poz. 27.

¹⁹ Por. np. Wyrok TK z 12 maja 1998 r., sygn. U 17/97, publ. OTK ZU nr 3/98, poz. 34.

²⁰ Por. Wyrok TK z dnia 27 lutego 2002 r., sygn. K 47/01, publ. OTK ZU z 2002 r. Nr 1A, poz. 6.

- a) powinny pozostawać w bezpośrednim związku z celem i treścią przepisów (celem wprowadzenia systemu KSeF jest skuteczniejsze zwalczanie oszustw podatkowych);
- b) muszą mieć charakter proporcjonalny, co oznacza, że waga interesu, któremu ma służyć różnicowanie sytuacji adresatów normy prawnej, musi pozostawać w odpowiedniej proporcji do wagi interesów, które zostaną naruszone w wyniku nierównego potraktowania podmiotów podobnych;
- c) muszą pozostawać w związku z innymi wartościami, zasadami lub normami konstytucyjnymi uzasadniającymi odmienne traktowanie podmiotów podobnych (w tym przypadku waga interesu mikroprzedsiębiorców powinno zostać skonfrontowana z wartością jaką jest równowaga budżetowa i stan finansów publicznych²¹).

Projektowana ustawa ogranicza od strony podmiotowej zakres obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF do dużych podatników, wprowadzając dobrowolność w tym zakresie w stosunku do pozostałych podatników podatku od towarów i usług. Co istotne, o możliwości skorzystania ze zwolnienia z obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF mają decydować względy formalne niezwiązane z zakresem obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług ciążącym na podmiocie prowadzącym działalność gospodarczą w rozumieniu u.p.t.u., takie jak: wielkość zatrudnienia, wartość sprzedaży, suma aktywów bilansu danego podmiotu. Projektowana regulacja odsyła bowiem w tym zakresie do definicji mikro, małego i średniego przedsiębiorcy zawartych w art. 7 ust. 1 u.pr.przed., które zostały sformułowane dla potrzeb tej ustawy, nie biorąc pod uwagę zakresu podmiotowego podatku od towarów i usług (objęte są nim podmioty wykonujące działalność gospodarczą zdefiniowaną w u.p.t.u., bez względu na wysokość sprzedaży²²), jego powszechnego charakteru i neutralności, które wymagają właściwych dla tego podatku zasad ewidencji i sprawozdawczości obejmujących wszystkich podatników, z uwzględnieniem ich specyficznych podatkowych cech, co znajduje swoje uzasadnienie w celu wprowadzenia KSeF. Został on określony w decyzji wykonawczej Rady (UE) 2022/1003²³, podjętej na wniosek Polski, w którym wskazano, że system ten „przyczyni się do lepszego zwalczania oszustw związanych z podatkiem od wartości dodanej (VAT) i uchylania się od VAT. Szczególny środek, w połączeniu z przekazywaniem dodatkowych danych dotyczących transakcji, znacznie poprawi zdolności analityczne polskiej administracji podatkowej, umożliwiając jej automatyczną weryfikację spójności między zadeklarowanym a zapłaconym VAT oraz zwiększając dokładność weryfikacji wniosków o zwrot VAT składanych przez podatników. Ponadto będzie on stanowił uzupełnienie innych środków mających na celu zwalczanie oszustw związanych z VAT i uchylania się od VAT oraz

²¹ Ibidem.

²² Zob. art. 15 u.p.t.u.

²³ Decyzja wykonawcza Rady (UE) 2022/1003 z dnia 17 czerwca 2022 r. upoważniająca Rzeczpospolitą Polską do stosowania szczególnego środka stanowiącego odstępstwo od art. 218 i 232 dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 168 z 27.06.2022 r., s. 81, ELI: http://data.europa.eu/eli/dec_impl/2022/1003/oj.

modernizację systemu VAT, takich jak Jednolity Plik Kontrolny do celów VAT, mechanizm podzielonej płatności, elektroniczny system analizowania przepływów środków pieniężnych oraz system kas rejestrujących online służący do monitorowania sektora detalicznego²⁴. Odstępstwo może dotyczyć ponad 90% podatników podatku od towarów i usług (zob. pkt VI opinii), co w istocie uniemożliwi realizację przez KSeF celów, jakie legły u podstaw jego wprowadzenia.

Projekt był przedmiotem analiz Biura Ekspertyz i Oceny Skutków Regulacji Kancelarii Sejmu dotyczących zgodności z prawem Unii Europejskiej²⁵. Omawiany projekt był także przedmiotem analizy BEOS w trybie art. 95a ust. 3 regulaminu Sejmu²⁶.

Projektowana ustawa ma wejść w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia (art. 4 projektu). Mając na względzie termin wejścia w życie projektowanej ustawy oraz obecny etap procesu legislacyjnego (projektowi nadano numer druku i 27 marca 2026 r. skierowano do pierwszego czytania na posiedzeniu Sejmu) należy zauważyć, że ewentualna nowelizacja u.p.t.u. wejdzie w życie po 1 kwietnia 2026 r., a więc po upływie daty wejścia w życie obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF przez wszystkich podatników, z wyjątkiem tych, u których wartość sprzedaży nie przekroczyła kwoty określonej w art. 145m ust. 1 u.p.t.u., tj. 10 000 zł w danym miesiącu (por. art. 106ga ust. 1 i art. 145m u.p.t.u.).

Projekt był przedmiotem konsultacji społecznych, przy czym w odniesieniu do skutków prawnych nie wniesiono istotnych uwag. Jeden z uczestników konsultacji zauważył, że jednym z fundamentów prawa gospodarczego jest stabilność regulacji, tymczasem projekt zmienia zasadę funkcjonowania systemu, który już jest wdrażany przez przedsiębiorców, co może prowadzić do zarzutu naruszenia zasady zaufania obywatela do państwa²⁷.

VI. Skutki społeczne projektowanej ustawy

Projektowana ustawa oddziałuje bezpośrednio na:

- 1) mikro, małych i średnich przedsiębiorców w rozumieniu art. 7 ust. 1 pkt 1-3 u.pr.przed. – według raportu PARP²⁸ w 2023 r. w Polsce było 2 307 117 przedsiębiorstw niefinansowych, z tego 2 220 130 stanowiły przedsiębiorstwa mikro, 48 747 przedsiębiorstwa małe, 14 398 przedsiębiorstwa średnie, zaś 3 842 przedsiębiorstwa duże; z danych

²⁴ Zob. motyw czwarty decyzji Rady (UE) 2022/1003.

²⁵ Opinia w sprawie zgodności z prawem Unii Europejskiej poselskiego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Bartłomiej Pejo), opinia z dnia 11 marca 2026 r., BEOS-WOSF/WPEiM-511/26.

²⁶ Opinia prawna w sprawie stwierdzenia, czy poselski projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Bartłomiej Pejo) jest projektem ustawy wykonującej prawo Unii Europejskiej w rozumieniu art. 95a ust. 1 regulaminu Sejmu, opinia z dnia 11 marca 2026 r., nr BEOS-WOSF/WAPEiM-512/26.

²⁷ ID ankiety: 129521.

²⁸ 2025 Raport o stanie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce, PARP, https://www.parp.gov.pl/storage/publications/pdf/ROSS_2025_skorygowany_22_07_2025.pdf.

Ministerstwa Finansów wynika, że podatników podatku od towarów i usług (według stanu na koniec 2024 r.)²⁹ było ok. 2 mln, w tym 5 tys. podatników, którzy przekroczyli obrót 200 mln zł³⁰, oraz 755 tys. podmiotów zwolnionych z podatku od towarów i usług – oznacza to, że z projektowanego zwolnienia od obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF mogłaby skorzystać większość podatników podatku od towarów i usług;

- 2) organy Krajowej Administracji Skarbowej – przede wszystkim naczelników urzędów skarbowych (400), naczelników urzędów celno-skarbowych (16, wraz z oddziałami celnymi – 134) oraz jednostki organizacyjne obsługujące te organy i pracowników tych jednostek³¹.

Pośrednio projektowana ustawa może oddziaływać na pozostałych przedsiębiorców w zakresie, w jakim mikro, małe i średnie przedsiębiorstwa korzystające z możliwości wystawiania faktur elektronicznych i papierowych są ich kontrahentami.

Projektowana regulacja dotyczy podatników podatku od towarów i usług, a więc podmiotów (osób fizycznych, osób prawnych i jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej) prowadzących samodzielnie działalność gospodarczą w rozumieniu u.p.t.u. (por. art. 15-16 u.p.t.u.). Stąd też skutki projektowanej ustawy – wyłączające z obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF mikro, małych i średnich przedsiębiorców w rozumieniu art. 7 ust. 1 u.pr.przed. i wprowadzające w stosunku do tych podmiotów dobrowolność w tym zakresie – mają przede wszystkim wymiar gospodarczy, co znalazło swój wyraz również w załączonym do projektu DSR (Wnioskodawcy utożsamiają skutki społeczne ze skutkami gospodarczymi).

W odniesieniu do skutków społecznych należy zauważyć, że obowiązkowy KSeF został wprowadzony do polskiego systemu podatkowego na podstawie decyzji wykonawczej Rady (UE) 2022/1003, podjętej na wniosek Polski, w którym podnoszono argumenty odnoszące się do skuteczności zwalczania oszustw w podatku VAT (zob. pkt V opinii). Tym samym celem tego systemu jest zapewnienie budżetowi państwa odpowiednich dochodów z podatku od towarów i usług, dochodów, z których finansowane są wydatki publiczne. Wyłączenie z obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF wszystkich podatników zaliczanych do mikro, małych i średnich przedsiębiorców w rozumieniu u.pr.przed. i wprowadzenie w stosunku do tych podmiotów w tym zakresie dobrowolności (por. art. 1 pkt 2 projektu) podaje w wątpliwość *ratio legis* systemu KSeF i może wpłynąć negatywnie na zwalczanie oszustw podatkowych w zakresie podatku od towarów i usług, a tym samym na dochody budżetu państwa z tego podatku (zob. pkt. VIII opinii) i możliwość finansowania wydatków.

²⁹ Zob. OSR do rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz zmieniającej ustawę o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (druk 1407/X kadencja).

³⁰ Obowiązani są oni do wystawiania faktur ustrukturyzowanych w systemie KSeF od 1 lutego 2026 r. (zob. art. 106ga ust. 1a i art. 145l u.p.t.u.).

³¹ Struktura KAS, <https://www.gov.pl/web/kas/struktura-kas>.

Projekt był przedmiotem konsultacji społecznych, w trakcie których zwrócono uwagę m.in. na to, że „[w]prowadzenie dobrowolności stosowania KSeF wprowadzi tylko niepotrzebne zamieszanie i w żaden sposób nie poprawi warunków wykonywania działalności gospodarczej”³². Inny z uczestników konsultacji podkreślił, że „odwlekanie tematu niczego nie zmienia, a wprowadza jeszcze większy chaos. Przedsiębiorcy ponieśli już duże koszty związane z KSeF i przedłużenie może narazić tylko na dodatkowe koszty – podwójną ewidencję dodatkowe koszty doradztwa jak traktować faktury itp.”³³.

VII. Skutki gospodarcze projektowanej ustawy

W DSR i uzasadnieniu projektu w odniesieniu do skutków gospodarczych stwierdzono, że projektowana ustawa: a) znacząco poprawi warunki wykonywania działalności przez mikro, małych i średnich przedsiębiorców; b) eliminuje ograniczenia, wysokie koszty organizacyjne i finansowe związane z wdrożeniem systemu; c) pomoże w znacznym stopniu odciążyć przedsiębiorców; d) odbuduje zaufanie przedsiębiorców do państwa, jego organów; e) pomoże w rozwoju przedsiębiorstw, zachęci do ich zakładania i umożliwi wzrost gospodarczy. Dodatkowe obowiązki mogą natomiast doprowadzić do spadku liczby aktywnych działalności gospodarczych oraz zmniejszyć liczbę miejsc pracy tworzonych przez mikro, małych i średnich przedsiębiorców.

Jak wynika z uzasadnienia i DSR głównymi zastrzeżeniami formułowanymi przez przedsiębiorców pod adresem KSeF są: niedostateczne przygotowanie techniczne, negatywny wpływ na działalność firm, ryzyko bezprecedensowej inwigilacji gospodarczej oraz zagrożenie bezpieczeństwa danych.

Przedstawione w uzasadnieniu i DSR argumenty nie odnoszą się jednak do *ratio legis* projektowanej regulacji. Są to wątpliwości odnoszące się do bezpieczeństwa systemu KSeF i braku przygotowania technicznego samego systemu, a także do negatywnego wpływu KSeF na działalność firm.

W odniesieniu do dwóch pierwszych zastrzeżeń należy zauważyć, że projektowana regulacja nie rozwiązuje podniesionych wątpliwości. Jej istotą jest bowiem ograniczenie obowiązkowego wystawiania faktur przy użyciu KSeF do podmiotów dużych i wprowadzenie dobrowolności w tym zakresie dla mikro, małych i średnich przedsiębiorców. Rozwiązaniem podniesionych w uzasadnieniu wątpliwości byłoby albo przesunięcie terminu rozpoczęcia funkcjonowania KSeF do czasu wyeliminowania istniejących wad albo zniesienie obowiązkowego KSeF dla wszystkich podatników podatku od towarów i usług.

W odniesieniu do ostatniego zastrzeżenia – negatywnego wpływu KSeF na działalność firm – należy zauważyć, że jest ono podnoszone przede wszystkim w stosunku do mikroprzedsiębiorców, którzy – jak wskazano w uzasadnieniu i DSR – „działając w modelu niskokosztowym, nie posiadają rozbudowanych działów

³² ID ankiety: 127955.

³³ ID ankiety: 129685.

finansowo-księgowych i korzystają z prostych darmowych narzędzi. Dla nich KSeF to bariera, która może zaważyć na rentowności i sensie dalszego prowadzenia działalności”.

W kontekście przedstawionych przez Wnioskodawców tez należy zauważyć, że podmioty zaliczane do mikroprzedsiębiorców stanowią zróżnicowaną grupę podatników³⁴. Są w niej zarówno podatnicy zatrudniający pracowników (maksymalnie dziewięciu), jak i przedsiębiorstwa jednoosobowe (mikroprzedsiębiorstw, w których pracowała maksymalnie jedna osoba było w 2024 r. 1 835 855), o przychodach do równowartości 2 mln euro w złotych lub sumie aktywów bilansu nieprzekraczającej równowartości 2 mln euro w złotych³⁵. W podmiotach tych według stanu na 31 grudnia 2024 r. było 4 487 058 pracujących, zaś przeciętne zatrudnienie wyniosło 1 503 962 osoby³⁶. Przychody tych firm wyniosły 2 092 798 257 tys. zł (przeciętnie na 1 podmiot – 883 929,75 zł), zaś koszty 1 707 716 711 tys. zł; wskaźnik poziomu kosztów wyniósł 81,6%, zaś wynik finansowy brutto na 1 mikroprzedsiębiorstwo – 162 646 tys. zł.

Ze względu na rodzaj prowadzonej działalności największy udział w zbiorowości mikroprzedsiębiorstw stanowiły w 2024 r. jednostki prowadzące działalność w zakresie usług – 59,9% (wzrost o 2,1 p. proc. r/r). Jednostki z sekcji handel; naprawa pojazdów samochodowych stanowiły 17,3% (spadek o 1,4 p. proc. r/r), a jednostki z sekcji budownictwo – 14,6% (spadek udziału w stosunku do roku ubiegłego o 0,2 p. proc.).

Największą część przychodów wszystkich mikroprzedsiębiorstw w 2024 r. wygenerowały jednostki działające w sektorze usług – 41,6% (870,1 mld zł). Drugie co do wielkości były przychody podmiotów z sekcji handel; naprawa pojazdów samochodowych – ich przychody stanowiły 35,1% (734,1 mld zł).

Nie można więc wszystkich mikroprzedsiębiorców traktować dla celów wypełniania obowiązków podatkowych według tych samych reguł. Zauważyć przy tym należy, że zyskowność brutto mikroprzedsiębiorstw kształtowała się na poziomie 18,4% (wskaźnik kosztów wyniósł 81,6%), przy czym w usługach zyskowność brutto wyniosła 24,9% (wskaźnik kosztów 75,1%), w handlu i naprawie samochodów – 8,7% (wskaźnik kosztów – 91,3%), w budownictwie – 25% (wskaźnik kosztów 75%), zaś w przemyśle – 16,1% (wskaźnik kosztów 83,9%). Stąd też siła ekonomiczna tych podmiotów jest zróżnicowana i po części uzależniona od obszaru działania. Dla porównania, zysk brutto przedsiębiorstw zatrudniających od

³⁴ Zob. Działalność przedsiębiorstw o liczbie pracujących do 9 osób w 2024 r., GUS, <https://new.stat.gov.pl/porta1/publikacje/dzialalnosc-przedsiębiorstw-o-liczbie-pracujacych-do-9-osob-w-2024-r>.

³⁵ Por. art. 7 ust. 1 pkt 1 u.pr.przed.

³⁶ W 2024 r. według danych GUS najwięcej osób pracowało w sektorze usług – 2 352,4 tys. osób, tj. 52,4% wszystkich pracujących w mikroprzedsiębiorstwach i ich liczba wzrosła w stosunku do roku poprzedniego o 101,9 tys. osób (o 4,5%). Drugą pod względem liczby pracujących była sekcja handel; naprawa pojazdów samochodowych, w której pracowało 965,6 tys. osób, tj. 21,5% badanej zbiorowości (spadek w stosunku do roku poprzedniego o 61,0 tys. osób, tj. o 5,9%).

10 pracowników, a więc przedsiębiorstw małych, średnich i dużych, wyniósł w 2024 r. 4,6%³⁷.

W 2024 r. największą część przychodów ogółem mikroprzedsiębiorstw według województw wypracowały jednostki z województw: mazowieckiego – 33,1% (691,8 mld zł), śląskiego – 9,4% (195,7 mld zł) oraz wielkopolskiego – 9,0% (188,8 mld zł). Najmniejsza część przychodów przypadła na mikroprzedsiębiorstwa mające siedzibę w województwach: opolskim – 1,4% (29,2 mld zł), lubuskim – 1,5% (31,6 mld zł) i świętokrzyskim – 1,6% (33,3 mld zł). Najwyższy wskaźnik poziomu kosztów odnotowano w mikroprzedsiębiorstwach mających siedzibę na terenie województw: mazowieckiego – 87,7%, lubelskiego – 87,5% oraz podkarpackiego – 84,2%, a najniższy w jednostkach z województw: warmińsko-mazurskiego – 72,2%, zachodniopomorskiego – 73,4% i łódzkiego – 74,5%.

Podobnie najwyższe wydatki na wynagrodzenia brutto odnotowano w mikroprzedsiębiorstwach mających siedzibę w województwach: mazowieckim – 24,6% (23,4 mld zł), śląskim – 11,8% (11,2 mld zł) oraz wielkopolskim – 10,2% (9,7 mld zł), natomiast najniższe w województwach lubuskim i świętokrzyskim (po 1,9 mld zł).

Reasumując, analiza danych GUS dotyczących mikroprzedsiębiorstw, a więc podmiotów zatrudniających do 9 pracowników, nie wskazuje, aby ich potencjał finansowy utrudniał w sposób znaczący dostosowanie się do wymogów związanych z wystawianiem i przyjmowaniem faktur przy użyciu KSeF, a tym samym brak wprowadzenia projektowanej zmiany spowodował skutki przewidywane w DSR (niższa rentowność i zagrożenie dla prowadzenia działalności). W tym kontekście należy jednocześnie zauważyć, że KSeF jako narzędzie dobrowolne obowiązuje od 2022 r.³⁸, jako narzędzie obowiązkowe od 1 lutego 2026 r., przy czym ustawodawca przewidział okresy przejściowe (por. art. 145l – 145n u.p.t.u.), w których możliwe jest wystawianie faktur elektronicznych i w wersji papierowej, a więc bez użycia KSeF. Tym samym możliwe jest rozłożenie w czasie ewentualnych kosztów koniecznych do wdrożenia przez podatnika systemu wystawiania faktur ustrukturyzowanych, co szczególnie ważne jest dla mikroprzedsiębiorców.

W kontekście skutków gospodarczych należy również zauważyć, że system KSeF, niezależnie od zasadności jego wprowadzenia, związany jest z wypełnianiem przez podatników obowiązków ewidencyjnych i sprawozdawczych i ma gwarantować powszechny charakter podatku od towarów i usług oraz jego neutralność. Stąd też obejmuje on swoim zakresem wszystkich podatników podatku od towarów i usług, a więc podmioty (osoby fizyczne, osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej) wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą definiowaną dla celów tej ustawy jako wszelka działalność

³⁷ Wyniki finansowe przedsiębiorstw w 2024 r., GUS, https://stat.gov.pl/files/gfx/portalinformacyjny/pl/defaultaktualnosci/5502/40/9/1/wyniki_finansowe_przedsiębiorstw_w_2024_r.pdf. Dane dotyczą 51 408 badanych przedsiębiorstw niefinansowych prowadzących księgi rachunkowe, z których 64,7% stanowiły jednostki małe (10-49 pracowników), 27,6% jednostki średnie (50-249 pracowników) i 7,7% jednostki duże (od 250 pracowników).

³⁸ Zob. ustawę z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2021 r. poz. 2076).

producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody (por. art. 15 ust. 1 i 2 u.p.t.u.). Podatnikiem podatku od towarów i usług jest więc każdy podmiot wykonujący samodzielnie działalność gospodarczą w rozumieniu u.p.t.u., bez względu na rozmiary tej działalności, w tym bez względu na wielkość sprzedaży. Stąd też na każdym podatniku ciążyą te same obowiązki ewidencyjne, sprawozdawcze, informacyjne, których zakres modyfikowany jest w stosunku do poszczególnych grup podatników według kryteriów gwarantujących prawidłowe wykonanie przez podmiot gospodarczy ciążącego na nim obowiązku podatkowego oraz neutralność tego podatku dla tego podmiotu.

Projektowane rozwiązanie, wprowadzające dla większości podatników (mikro, małych i średnich przedsiębiorców) dobrowolność stosowania KSeF – biorąc pod uwagę cel wprowadzenia obowiązkowego wystawiania faktu w tym systemie – nie jest rozwiązaniem optymalnym z punktu widzenia gospodarki. Rozwiązanie takie ułatwia bowiem ucieczkę przed podatkiem, co może powodować zakłócenia gospodarki, warunków konkurencji³⁹. Oczywiście, korzystanie z KSeF wymaga dostosowania systemów księgowych do obsługi KSeF, jednak po pierwsze – koszty te w przypadku mikroprzedsiębiorców (również małych i średnich przedsiębiorstw) można minimalizować poprzez zlecenie prowadzenia ksiąg i obsługi systemu biura rachunkowemu, a po drugie – dokumentowanie transakcji przy użyciu KSeF w dłuższym okresie może przynieść oszczędności.

VIII. Skutki projektowanej ustawy dla sektora finansów publicznych

W odniesieniu do skutków dla finansów publicznych w uzasadnieniu projektu i DSR wskazano, że projektowana regulacja nie generuje obciążenia budżetu państwa lub budżetów jednostek samorządu terytorialnego, gdyż koszty stworzenia KSeF zostały już poniesione i wprowadzenie dobrowolności stosowania tego systemu dla niektórych przedsiębiorstw nie będzie miało na nie żadnego wpływu. Ponadto podkreślono, że projektowana zmiana nie wpłynie na plany dodatkowego uszczelnienia luki w podatku od towarów i usług, tym samym nie wpłynie negatywnie na dochody podatkowe z tego podatku.

W tym kontekście należy zauważyć, że – jak wskazano w decyzji Rady (UE) 2022/1003, która stanowiła podstawę wprowadzenia KSeF w Polsce – narzędzie to, w założeniu Rady Ministrów, w połączeniu z przekazywaniem dodatkowych danych dotyczących transakcji, ma znacznie poprawić zdolności analityczne polskiej administracji podatkowej, umożliwiając jej automatyczną weryfikację spójności między zadeklarowanym a zapłaconym VAT oraz zwiększyć dokładność weryfikacji wniosków o zwrot VAT składanych przez podatników. Ma ono stanowić również uzupełnienie innych środków mających na celu zwalczanie oszustw związanych z VAT i uchylania się od VAT oraz modernizację systemu VAT, takich jak Jednolity Plik Kontrolny do celów VAT, mechanizm podzielonej płatności, elektroniczny

³⁹ Por. P.M. Gaudemet, *Finanse publiczne*, PWE, Warszawa 1990, s. 521-522.

system analizowania przepływów środków pieniężnych i system kas rejestrujących online służący do monitorowania sektora detalicznego. Narzędzie to ma także zapewnić szereg środków upraszczających, aby ułatwić podatnikom wypełnianie ich obowiązków, takich jak wstępne wypełnianie deklaracji VAT i informacji podsumowujących lub szybsze zwroty VAT.

Według szacunków Ministerstwa Finansów wprowadzenie obowiązku e-fakturowania może skutkować dodatkowymi dochodami budżetu państwa z tytułu podatku VAT w kwocie 1,8 mld zł w pierwszym całym roku obowiązywania nowego systemu (pierwotnie zakładano jego uruchomienie w 2025 r.). W kolejnych latach z uwagi na utrzymywanie się efektu uszczelnienia systemu podatkowego dochody wynikające z tego rozwiązania będą stopniowo maleć⁴⁰.

Rozszerzenie zakresu zwolnień z obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF i objęcie nimi wszystkich mikro, małych i średnich przedsiębiorców może zmniejszyć zakładane dodatkowe dochody budżetu państwa z podatku od towarów i usług związane z funkcjonowaniem systemu KSeF, aczkolwiek oszacowanie tego ubytku jest niemożliwe.

IX. Inne skutki projektowanej ustawy

Nie zidentyfikowano innych skutków wejścia w życie projektowanej ustawy.

X. Zmiana obciążeń administracyjnych

Projektowana regulacja zwalnia z obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców w rozumieniu art. 7 ust. 1 u.pr.przed., umożliwiając im jednocześnie dobrowolne korzystanie z tego systemu.

XI. Konkluzja

1. Skutki prawne: Projekt zwalnia z obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF podatników podatku od towarów i usług zaliczanych do mikro, małych lub średnich przedsiębiorców w rozumieniu art. 7 ust. 1 u.pr.przed. Wprowadza ponadto dla tych podatników możliwość (dobrowolność) wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF i pozostawia bez zmian przepisy przejściowe umożliwiające podatnikom obowiązany do wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF wystawianie w okresie od 1 kwietnia do 31 grudnia 2026 r. faktur elektronicznych lub faktur w postaci papierowej (por. art. 145m u.p.t.u.), co – biorąc pod uwagę projektowaną regulację – powoduje, że przepis art. 145m u.p.t.u. traci w istocie swoje *ratio legis*.

⁴⁰ Zob. OSR rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (druk nr 3242/IX kadencja).

Projekt może budzić wątpliwości co do zgodności z wyrażoną w art. 32 ust. 1 Konstytucji zasadą równości, która ma zastosowanie zarówno do przepisów kształtujących materialne elementy obowiązku podatkowego, jak i instrumentalne obowiązki podatkowe (ewidencyjne, sprawozdawcze, informacyjne), które służą realizacji zobowiązania podatkowego w prawidłowej wysokości.

Mając na względzie termin wejścia w życie projektowanej ustawy i obecny etap procesu legislacyjnego, należy zauważyć, że ewentualna nowelizacja u.p.t.u. wejdzie w życie po 1 kwietnia 2026 r., a więc po upływie daty wejścia w życie obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF przez wszystkich podatników, z wyjątkiem tych, u których wartość sprzedaży nie przekroczyła kwoty określonej w art. 145m ust. 1 u.p.t.u.

2. Skutki społeczne: Projektowana ustawa oddziałuje bezpośrednio na: mikro, małych i średnich przedsiębiorców w rozumieniu art. 7 ust. 1 pkt 1-3 u.pr.rzed. (ok. 2,3 mln podmiotów) oraz organy Krajowej Administracji Skarbowej – przede wszystkim naczelników urzędów skarbowych (400), naczelników urzędów celno-skarbowych (16, wraz z oddziałami celnymi – 134) oraz jednostki organizacyjne obsługujące te organy i pracowników tych jednostek.

Wyłączenie z obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF wszystkich podatników zaliczanych do mikro, małych i średnich przedsiębiorców w rozumieniu u.pr.przed. i wprowadzenie w stosunku do tych podmiotów w tym zakresie dobrowolności podaje w wątpliwość *ratio legis* systemu KSeF i może wpłynąć negatywnie na zwalczanie oszustw podatkowych w zakresie podatku od towarów i usług.

3. Skutki gospodarcze: Analiza danych GUS dotyczących mikroprzedsiębiorstw, a więc podmiotów zatrudniających do 9 pracowników, nie wskazuje, aby ich potencjał finansowy utrudniał w sposób znaczący dostosowanie się do wymogów związanych z wystawianiem i przyjmowaniem faktur przy użyciu KSeF.

Projektowane rozwiązanie, wprowadzające dla większości podatników (mikro, małych i średnich przedsiębiorców) dobrowolność stosowania KSeF – biorąc pod uwagę cel wprowadzenia obowiązkowego wystawiania faktur w tym systemie – nie jest rozwiązaniem optymalnym z punktu widzenia gospodarki. Rozwiązanie takie ułatwia bowiem ucieczkę przed podatkiem, co może powodować zakłócenia gospodarki i warunków konkurencji.

4. Skutki finansowe: Rozszerzenie zakresu zwolnień z obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF i objęcie nimi wszystkich mikro, małych i średnich przedsiębiorców może zmniejszyć zakładane dodatkowe dochody budżetu państwa z podatku od towarów i usług związane z funkcjonowaniem systemu KSeF, aczkolwiek oszacowanie tego ubytku jest niemożliwe. Ministerstwo Finansów zakładało dodatkowe dochody z tego tytułu w kwocie 1,8 mld zł w pierwszym całym roku obowiązywania nowego systemu.

5. Skutki administracyjne: Projektowana regulacja zwalnia z obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców w rozumieniu art. 7 ust. 1 u.pr.przed., umożliwiając im jednocześnie dobrowolne korzystanie z tego systemu.

6. Rozwiązania zagraniczne: Wśród państw członkowskich Unii Europejskiej scentralizowane systemy e-fakturowania obowiązują obecnie w transakcjach między przedsiębiorstwami w Rumunii i we Włoszech. W Rumunii przedsiębiorstwa, których roczny obrót nie przekracza 500 000 euro, nie podlegają pełnemu egzekwowaniu przepisów do 1 lipca 2026 r. We Włoszech początkowo podatnicy, którzy stosowali system podatku ryczałtowego dla MŚP i których roczny obrót nie przekraczał określonego progu byli zwolnieni z obowiązku fakturowania elektronicznego. Od stycznia 2024 r. zwolnienie to nie obowiązuje.

Autorzy:

Dr Jacek Kulicki, specjalista ds. finansów publicznych (pkt I-III, V-VIII, X, XI.1-5)

Dr Danuta Adamiec, specjalistka ds. komparatystycznych (pkt IV, XI.6)

Akceptował:

Wicedyrektor Biura Ekspertyz
i Oceny Skutków Regulacji

Ziemowit Cieślak

/podpisano elektronicznie/