

**Czynności pracownika kancelarii notarialnej. Zeszyt 3. Biurowość - pokwitowania i faktury, wykaz pobranych opłat sądowych, deklaracje o wysokości pobranego i wpłaconego podatku od czynności cywilnoprawnych oraz podatku od spadków i darowizn**

# Rozdział 1. Faktury i pokwitowania

## 1. Uwagi wstępne

Ustawa z 11.3.2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U. z 2025 r. poz. 775 ze zm.; dalej jako: VATU) posługuje się terminologią właściwą dla obrotu gospodarczego – używa pojęć takich jak „sprzedawca towarów lub usług” oraz „nabywca”. W realiach kancelarii notarialnej zastosowanie tej nomenklatury może jednak budzić pewne trudności interpretacyjne. Notariusz, wykonując czynności notarialne, **nie jest typowym sprzedawcą usług** w rozumieniu prawa podatkowego, a jego działalność ma charakter szczególny – publicznoprawny, oparty na zasadzie zaufania publicznego i określony przepisami ustawy z 14.2.1991 r. – Prawo o notariacie (t.j. Dz.U. z 2024 r. poz. 1001 ze zm.; dalej jako: PrNot).

Mimo to, dla potrzeb rozliczeń podatkowych i prowadzenia dokumentacji księgowej, notariusz jest traktowany jako podatnik VAT, a czynności notarialne stanowią – w rozumieniu VATU – **świadczenie usług**. W konsekwencji, w obrocie prawnym i księgowym stosuje się wobec notariusza określenia używane w VATU, takie jak „sprzedawca” czy „świadczeniodawca”, natomiast wobec klienta – „nabywca” lub „usługobiorca”.

Z tego względu, w niniejszym rozdziale, omawiając zasady wystawiania, ewidencjonowania i korygowania faktur w kancelarii notarialnej, **będziemy posługiwać się terminologią ustawową**, mając jednak świadomość, że jej **znaczenie należy rozumieć w kontekście szczególnego charakteru zawodu notariusza** i specyfiki czynności notarialnych. Takie przyjęcie nomenklatury pozwala na zachowanie zgodności z językiem VATU, ułatwia analizę obowiązków podatkowych notariusza, a jednocześnie umożliwia prawidłowe stosowanie przepisów w praktyce kancelarii.

Pojęcia  
„sprzedawca towarów lub usług”  
oraz „nabywca”

Notariusz jako  
podatnik VAT  
świadczący usługi

Terminologia

## 2. Krajowy System e-Faktur

Krajowy System e-Faktur (KSeF)

**Krajowy System e-Faktur (KSeF)** stanowi centralny system teleinformatyczny, służący do wystawiania, otrzymywania oraz przechowywania faktur ustrukturyzowanych w rozumieniu przepisów VATU. Jego wdrożenie stanowi kluczowy element procesu cyfryzacji rozliczeń podatkowych w Polsce, realizowanego w ramach polityki uszczelniania systemu VAT. Celem wprowadzenia KSeF jest zapewnienie **jednolitego, bezpiecznego i transparentnego obiegu faktur**, umożliwiającego organom podatkowym bieżący dostęp do danych o transakcjach gospodarczych, a w konsekwencji – zwiększenie efektywności kontroli podatkowych oraz ograniczenie nadużyć w zakresie podatku od towarów i usług.

Podstawa prawna

Podstawę prawną funkcjonowania Krajowego Systemu e-Faktur stanowi VATU, w której przepisy dotyczące faktur ustrukturyzowanych wprowadzono ustawą z 29.10.2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2021 r. poz. 2076). W kolejnych latach przepisy te były kilkakrotnie nowelizowane – przede wszystkim ustawą z 16.6.2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2023 r. poz. 1598 ze zm.), która dostosowała regulacje do planowanego obowiązku korzystania z KSeF od 2024 r. Najnowsze zmiany przyniosła natomiast ustawa z 5.8.2025 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2025 r. poz. 1203).

### Przepis ustawy

#### Art. 106nd VATU

1. Szef Krajowej Administracji Skarbowej prowadzi Krajowy System e-Faktur i jest administratorem danych w nim zawartych.
2. Krajowy System e-Faktur jest systemem teleinformatycznym służącym do:
  - 1) nadawania, zmiany lub odbierania uprawnień do korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur;
  - 2) powiadamiania podmiotów, o których mowa w art. 106nb, o nadanych uprawnieniach do korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur lub ich odebraniu;
  - 3) uwierzytelnienia oraz weryfikacji uprawnień do korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur, posiadanych przez podmioty, o których mowa w art. 106nb;
  - 4) wystawiania faktur ustrukturyzowanych;
  - 5) dostępu do faktur ustrukturyzowanych;
  - 6) otrzymywania faktur ustrukturyzowanych;
  - 7) przechowywania faktur ustrukturyzowanych;
  - 8) oznaczania faktur ustrukturyzowanych numerem identyfikującym przydzielonym w Krajowym Systemie e-Faktur;
  - 9) analizy i kontroli prawidłowości danych z faktur ustrukturyzowanych;

- 10) powiadamiania podmiotów, o których mowa w art. 106nb, o:
  - a) dacie i czasie wystawienia faktury ustrukturyzowanej oraz numerze identyfikującym fakturę ustrukturyzowaną przydzielonym w Krajowym Systemie e-Faktur oraz dacie i czasie jego przydzielenia,
  - b) dacie i czasie odrzucenia faktury w przypadku jej niezgodności z wzorem, o którym mowa w art. 106nc ust. 3,
  - c) braku możliwości wystawienia faktury ustrukturyzowanej – w przypadku niedostępności Krajowego Systemu e-Faktur;
- 11) powiadamiania podmiotów innych niż określone w art. 106nb o braku uprawnień do korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur.

### Art. 106nd VATU w brzmieniu od 1.2.2026 r.

1. Szef Krajowej Administracji Skarbowej prowadzi Krajowy System e-Faktur i jest administratorem danych w nim zawartych.
  2. Krajowy System e-Faktur jest systemem teleinformatycznym służącym do:
    - 1) nadawania, zmiany lub odbierania uprawnień do korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur;
    - 2) powiadamiania podmiotów, o których mowa w art. 106nb, o nadanych uprawnieniach do korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur lub ich odebraniu;
    - 3) uwierzytelnienia oraz weryfikacji uprawnień do korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur, posiadanych przez podmioty, o których mowa w art. 106nb;
    - 4) wystawiania faktur ustrukturyzowanych;
    - 5) dostępu do faktur ustrukturyzowanych;
    - 6) otrzymywania faktur ustrukturyzowanych;
    - 7) przechowywania faktur ustrukturyzowanych;
    - 8) oznaczania faktur ustrukturyzowanych numerem identyfikującym przydzielonym w Krajowym Systemie e-Faktur;
  - 8a) przydzielania identyfikatora zbiorczego dla co najmniej dwóch faktur ustrukturyzowanych;
  - 8b) weryfikacji danych z faktur ustrukturyzowanych używanych poza Krajowym Systemem e-Faktur;
  - 9) analizy i kontroli prawidłowości danych z faktur ustrukturyzowanych;
  - 10) powiadamiania podmiotów, o których mowa w art. 106nb, o:
    - a) dacie i czasie wystawienia faktury ustrukturyzowanej oraz numerze identyfikującym fakturę ustrukturyzowaną przydzielonym w Krajowym Systemie e-Faktur oraz dacie i czasie jego przydzielenia,
    - b) dacie i czasie odrzucenia faktury w przypadku jej niezgodności z wzorem, o którym mowa w art. 106gb ust. 8,
    - c) braku możliwości wystawienia faktury ustrukturyzowanej – w przypadku niedostępności lub awarii Krajowego Systemu e-Faktur;
  - 11) powiadamiania podmiotów innych niż określone w art. 106nb o braku uprawnień do korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur.
3. Krajowy System e-Faktur służy również do przyjmowania faktur, o których mowa w art. 106nda ust. 1, art. 106nf ust. 1 i art. 106nh ust. 1, przy czym do tych faktur przepisy ust. 2 pkt 3, 5–9 i pkt 10 lit. a i b stosuje się odpowiednio.
  4. Przepis ust. 2 stosuje się odpowiednio do faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA wystawionych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur.

Ministerstwo Finansów potwierdziło wprowadzenie obowiązku wystawiania e-faktur dla wszystkich podatników (czynnych i zwolnionych z VAT), w dwóch głównych etapach z dodatkowym odroczeniem dla najmniejszych przedsiębiorców:

- 1) **od 1.2.2026 r.** dla dużych podatników (o wartości sprzedaży za 2024 r. przekraczającej 200 mln zł wraz z podatkiem);
- 2) **od 1.4.2026 r.** dla pozostałych przedsiębiorców, z wyjątkiem najmniejszych podatników „wykluczonych cyfrowo”, których transakcje obejmują niewielkie kwoty (do 450 zł dla pojedynczej faktury i do łącznej wartości sprzedaży do 10 tys. zł miesięcznie) i którzy będą objęci tym obowiązkiem od 1.1.2027 r.

Od 1.2.2026 r. wszyscy podatnicy będą również zobowiązani do odbierania faktur przy użyciu KSeF (przy czym fakturę będzie trzeba przekazać nabywcy w sposób z nim uzgodniony, gdy nabywcą będzie podatnik nieposiadający w Polsce siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej lub konsument).

W przypadku kancelarii notarialnych termin ten będzie najprawdopodobniej dotyczył **1.4.2026 r.**, ze względu na specyfikę taksy notarialnej i brak jej dostosowania do obecnych realiów rynkowych, co sprawia, że osiągnięcie progów obrotu uprawniających do wcześniejszego obowiązku – choć nie jest niemożliwe – jest w praktyce mało prawdopodobne.

W niniejszym rozdziale omówiono najważniejsze zmiany w zakresie wystawiania i ewidencjonowania faktur wprowadzane przez Krajowy System e-Faktur. Choć obowiązek korzystania z KSeF jeszcze nie obowiązuje wszystkich podatników, przedstawione informacje pozwolą zapoznać się z nowymi przepisami i przygotować kancelarię na nadchodzące zmiany. Dzięki temu zarówno notariusze, jak i pracownicy kancelarii mogą lepiej zrozumieć zasady nowego systemu i jego wpływ na codzienną praktykę księgową i obsługę klientów.

## 3. Faktury

### 3.1. Definicja faktury

Faktura

Faktura stanowi jeden z najważniejszych dokumentów w obrocie gospodarczym, będąc zarówno potwierdzeniem dokonania czynności opodatkowanej podatkiem od towarów i usług, jak i podstawą prawidłowego rozliczenia tego podatku.

Jest to szczególnie rodzaj rachunku, który jest wystawiany przez podatników podatku VAT i podlega odrębnym przepisom. Obowiązek wystawienia faktury dotyczy także notariuszy, którzy działają w charakterze podatnika VAT – wówczas faktura jest jedyną dopuszczalną formą udokumentowania trans-

akcji, z uwagi na fakt, że notariuszowi nie przysługuje uprawnienie do wystawiania rachunków.

Zgodnie z definicją przyjętą w internetowej wersji **Słownika języka polskiego PWN**, jest to „**pisemny dowód transakcji kupna i sprzedaży lub wykonania jakiejś usługi, będący podstawą rozliczenia**”. Artykuł 2 pkt 31 VATU precyzuje natomiast, że fakturą jest dokument – w formie papierowej lub elektronicznej – zawierający dane wymagane przepisami tej ustawy i wydanymi na jej podstawie rozporządzeniami.

Definicja faktury

### Przepis ustawy

#### Art. 2

Ilekcroć w dalszych przepisach jest mowa o:

- 31) fakturze – rozumie się przez to dokument w formie papierowej lub w formie elektronicznej zawierający dane wymagane ustawą i przepisami wydanymi na jej podstawie;

#### Art. 2 VATU w brzmieniu od 1.2.2026 r.

Ilekcroć w dalszych przepisach jest mowa o:

- 31) fakturze – rozumie się przez to dokument w postaci papierowej lub w postaci elektronicznej zawierający dane wymagane ustawą i przepisami wydanymi na jej podstawie;

Artykuł 2 pkt 31 VATU został zmieniony ustawą z 16.6.2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2023 r. poz. 1598 ze zm.; dalej jako: ZmVATU), która wchodzi w życie **1.2.2026 r.** Zmiana ta dotyczy definicji faktury – dotychczas przepisy posługiwały się pojęciem „**forma faktury**”, odnoszącym się głównie do sposobu jej przekazania (papierowej lub elektronicznej). Nowa definicja wprowadza pojęcie „**postać faktury**”, podkreślając, że kluczowa jest nie tyle forma, w jakiej dokument jest wystawiany, ale jego struktura i możliwość przetwarzania przez system podatkowy.

Zmiana definicji faktury wprowadzona przez KSeF

### Przepis ustawy

#### Art. 1 pkt 1 ZmVATU

1. W ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2023 r. poz. 1570) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) użyte w art. 2 w pkt 31 i 32, w art. 41 w ust. 6a w pkt 1 i 2, w art. 98 w ust. 2, w art. 112a w ust. 3 i 4 oraz w art. 116 w ust. 4a i 10 wyrazy „w formie” zastępuje się wyrazami „w postaci”;

Faktura VAT pełni funkcję dowodową, informacyjną oraz rozliczeniową, wskazując m.in. strony transakcji, przedmiot czynności, kwoty należności i dane niezbędne do określenia podatku należnego. Ze względu na jej szczególną moc dowodową oraz znaczenie podatkowe, faktura podlega ścisłym wymogom formalnym i materialnym, a jej niewłaściwe lub nierzetelne wystawienie może skutkować odpowiedzialnością karną.

Definicja dokumentu

Faktura jest dokumentem w rozumieniu art. 115 § 14 ustawy z 6.6.1997 r. – **Kodeks karny** (t.j. Dz.U. z 2025 r. poz. 383; dalej jako: KK) oraz art. 53 § 20 ustawy z 10.9.1999 r. – **Kodeks karny skarbowy** (t.j. Dz.U. z 2025 r. poz. 633; dalej jako: KKS), w których podano, że dokumentem jest każdy przedmiot lub inny zapisany nośnik informacji, z którym jest związane określone prawo, albo który ze względu na zawartą w nim treść stanowi dowód prawa, stosunku prawnego lub okoliczności mającej znaczenie prawne.

Odpowiedzialność karna

Faktura nie może zatem zawierać **treści sprzecznych z prawdą** ani być sporządzona **w oderwaniu od rzeczywistego przebiegu danej czynności gospodarczej** – nie może stanowić tzw. pustego dokumentu, który nie potwierdza żadnego faktycznego zdarzenia. Jest to dokument o istotnym znaczeniu dowodowym, a jego sporządzenie w sposób niezgodny z obowiązującymi przepisami lub niewiernie odzwierciedlający stan faktyczny stanowi naruszenie prawa i podlega sankcjom przewidzianym zarówno w Kodeksie karnym skarbowym, jak i w Kodeksie karnym, w tym m.in. karze grzywny w postaci mandatu skarbowego.

### 3.2. Obowiązek wystawienia faktury

Obowiązek wystawienia faktury

Każdy podatnik prowadzący działalność gospodarczą ma obowiązek wystawienia faktury w przypadku sprzedaży towarów lub świadczenia usług na rzecz **innego podmiotu posiadającego status podatnika**. Obowiązek ten powstaje w szczególności, gdy nabywcą jest:

- 1) inny przedsiębiorca zarejestrowany jako podatnik VAT w Polsce;
- 2) podatnik podatku od wartości dodanej zarejestrowany w państwie członkowskim Unii Europejskiej innym niż Polska;
- 3) podatnik podatku o podobnym charakterze działający w kraju spoza UE, w którym funkcjonuje odpowiednik VAT;
- 4) osoba prawna, która nie jest podatnikiem – na przykład fundacja lub stowarzyszenie nieprowadzące działalności gospodarczej, bez względu na to, w jakim kraju ma siedzibę.

## Przepis ustawy

## Art. 106b ust. 1 VATU

1. Podatnik jest obowiązany wystawić fakturę dokumentującą:
- 1) sprzedaż, a także dostawę towarów i świadczenie usług, o których mowa w art. 106a pkt 2, dokonywane przez niego na rzecz innego podatnika podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze lub na rzecz osoby prawnej niebędącej podatnikiem;
  - 2) wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość, chyba że podatnik korzysta z procedury szczególnej, o której mowa w dziale XII w rozdziale 6a;
  - 3) wewnątrzwspólnotową dostawę towarów na rzecz podmiotu innego niż wskazany w pkt 1;
  - 4) otrzymanie przez niego całości lub części zapłaty przed dokonaniem czynności, o których mowa w pkt 1 i 2, z wyjątkiem przypadku, gdy zapłata dotyczy:
    - a) wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów,
    - b) czynności, dla których obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19a ust. 5 pkt 4,
    - c) dostaw towarów, dla których obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19a ust. 1b.

Podstawa prawna

Notariusz nie ma obowiązku wystawiania faktur na rzecz **osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej** (konsumentów). Wyjątkiem jest sytuacja, kiedy taki klient zgłosi wyraźną chęć otrzymania faktury – wtedy notariusz jest zobowiązany do jej wystawienia. Faktura w tym przypadku pełni funkcję dowodową i umożliwia klientowi dokumentowanie poniesionych kosztów związanych z czynnościami notarialnymi.

Osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej (konsumenty)

Jednocześnie **brak jest przepisów, które zakazywałyby wystawienia faktury dla konsumenta** (należy jednak pamiętać, że co do zasady – poza pewnymi wyjątkami – faktura nie zastępuje paragonu fiskalnego). Kwestia ta została potwierdzona przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 11.8.2017 r.

**Interpretacja Indywidualna Dyrektora KIS z 11.08.2017, 0111-KDIB3-2.4012.332.2017.1.EJ, Legalis**

„W przedmiotowej sprawie zachodzi specyficzna sytuacja, w której Wnioskodawca będzie ewidencjonował sprzedaż na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej za pomocą kasy rejestrującej, a ponadto w momencie wydania towaru będzie wystawiał każdorazowo fakturę bez wyraźnego żądania, o którym mowa w art. 106b ust. 3 ustawy o VAT. W konsekwencji jednak zrealizowane zostaje prawo nabywcy w zakresie otrzymania dokumentu zawierającego podstawowe dane o zawartej transakcji. Tym samym zaewidencjonowanie sprzedaży poprzez wystawienie faktury oraz paragonu załączonego do egzemplarza faktury pozostającego u Wnioskodawcy, w tej konkretnej sytuacji, będzie prawidłowe, bowiem nabywca wraz z towarem otrzyma dokument potwierdzający dokonany przez niego zakup (czyli w omawianej sprawie fakturę VAT)”.

### 3.3. Termin na wystawienie faktury

Fakturę VAT wystawia się nie wcześniej niż **60. dnia** przed wykonaniem usługi, ale nie później niż **15. dnia** miesiąca następującego po miesiącu, w którym wykonano usługę.

#### Przepis ustawy

##### Art. 106i ust. 1 VATU

1. Fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru lub wykonano usługę, z zastrzeżeniem ust. 2–9.

Zgodnie z aktualnymi regulacjami faktura powinna być wystawiona najpóźniej do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym miała miejsce dostawa towarów lub wykonanie usługi. Podobne rozwiązanie przewidziano w odniesieniu do zaliczek, zadatków czy przedpłat – jeżeli podatnik otrzymał część lub całość zapłaty jeszcze przed realizacją świadczenia, fakturę również należy wystawić nie później niż do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu otrzymania tej kwoty.

#### Przepis ustawy

##### Art. 106i ust. 2 VATU

2. Jeżeli przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty, o której mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4, fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym otrzymano całość lub część zapłaty od nabywcy.

Poza wskazaniem najpóźniejszego terminu wystawienia faktury, ustawodawca określił również najwcześniejszy moment, w którym dokument ten może zostać sporządzony.

#### Przepis ustawy

##### Art. 106i ust. 7 VATU

7. Faktury nie mogą być wystawione wcześniej niż 60. dnia przed:

- 1) dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi;
- 2) otrzymaniem, przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi, całości lub części zapłaty.

W pewnych sytuacjach **notariusz nie jest zobowiązany do wystawienia faktury**. Ma to zastosowanie przede wszystkim do transakcji zawieranych z osobami fizycznymi nieprowadzącymi działalności gospodarczej. Mimo to, w przypadku tym ustawodawca przewiduje obowiązek wystawienia faktury, jeśli nabywca zgłosi takie żądanie w ustawowym terminie. Dokument należy wówczas sporządzić najpóźniej w ciągu **3 miesięcy** od zakończenia miesiąca, w którym dokonano transakcji.

Termin wystawienia faktury na żądanie konsumenta

### Przepis ustawy

#### Art. 106b ust. 3 VATU

3. Na żądanie nabywcy towaru lub usługi podatnik jest obowiązany wystawić fakturę dokumentującą:

- 1) czynności, o których mowa w ust. 1 pkt 1, jeżeli obowiązek wystawienia faktury nie wynika z ust. 1, z wyjątkiem:
  - a) czynności, o których mowa w art. 19a ust. 5 pkt 4,
  - b) czynności, o których mowa w art. 106a pkt 3 i 4,
- 1a) otrzymanie całości lub części zapłaty przed wykonaniem czynności, o których mowa w ust. 1 pkt 1, jeżeli obowiązek wystawienia faktury nie wynika z ust. 1, z wyjątkiem:
  - a) przypadku, gdy zapłata dotyczy czynności, o których mowa w art. 19a ust. 1b i ust. 5 pkt 4 oraz art. 106a pkt 3 i 4,
  - b) wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów,
- 2) sprzedaż zwolnioną, o której mowa w ust. 2, z zastrzeżeniem art. 117 pkt 1 i art. 118

– jeżeli żądanie jej wystawienia zostało zgłoszone w terminie 3 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty.

Termin wystawienia faktury w przypadku zgłoszenia żądania przez klienta zależy od momentu jego złożenia:

- 1) jeżeli żądanie zostanie zgłoszone **w tym samym miesiącu**, w którym miała miejsce czynność (lub otrzymanie zaliczki/przedpłaty za tę czynność), fakturę należy wystawić zgodnie z zasadą ogólną, czyli najpóźniej do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu realizacji czynności lub otrzymania płatności;
- 2) jeśli żądanie wpłynie **w miesiącu następnym** po dokonaniu czynności, fakturę należy wystawić w ciągu 15 dni od dnia zgłoszenia żądania.

Termin wystawienia faktury w przypadku zgłoszenia żądania przez klienta

### Uwaga szczegółowa

Jeśli klient zgłosi żądanie wystawienia faktury po upływie 3 miesięcy od końca miesiąca, w którym dokonano czynności lub otrzymano płatność, notariusz nie jest już zobowiązany do jej wystawienia. Może to jednak zrobić dobrowolnie, a w takim przypadku faktura powinna zostać sporządzona w ciągu 15 dni od dnia zgłoszenia żądania.

Termin wystawienia faktury *pro forma*

Warto zaznaczyć, że VATU **nie reguluje faktury *pro forma*** ani nie przewiduje terminu jej wystawienia. Dokument ten nie pełni funkcji księgowej ani podatkowej, ponieważ nie jest fakturą w rozumieniu przepisów VATU. Faktura *pro forma* może jedynie przedstawiać wygląd przyszłej faktury, która zostanie sporządzona w ramach danej transakcji, albo informować o kwocie należnej do zapłaty przy planowanej sprzedaży. Często stanowi też podstawę do dokonania przez klienta przedpłaty lub zaliczki. Ponieważ dokument ten nie jest regulowany ustawowo, **nie obowiązują dla niego ani maksymalne, ani minimalne terminy wystawienia.**

### 3.4. Forma faktury

Wracając do ustawowej definicji faktury, zawartej w art. 2 pkt 31 VATU, przez fakturę rozumie się dokument w **formie papierowej** lub w **formie elektronicznej** (przy czym po zmianach od 1.2.2026 r.: w postaci papierowej lub w postaci elektronicznej).

Faktura papierowa

**Faktura papierowa** nie ma definicji, jednak nie ulega wątpliwości, że jest to faktura utrwalona po prostu na papierze. Może nią być faktura wypisana odręcznie z wykorzystaniem bloczka do fakturowania czy też wypełniona na komputerze, a następnie wydrukowana. Nośnikiem jest papier i w takiej formie (postaci) trafia do obrotu prawnego.

Faktura elektroniczna, e-faktura

**Faktura elektroniczna** została wprost zdefiniowana przez ustawodawcę w art. 2 pkt 32 VATU.

#### Przepis ustawy

##### Art. 2 pkt 32 VATU

Ilekróć w dalszych przepisach jest mowa o:

- 32) fakturze elektronicznej – rozumie się przez to fakturę w formie elektronicznej wystawioną i otrzymaną w dowolnym formacie elektronicznym;

##### Art. 2 pkt 32 VATU w brzmieniu od 1.2.2026 r.

Ilekróć w dalszych przepisach jest mowa o:

- 32) fakturze elektronicznej – rozumie się przez to fakturę w postaci elektronicznej wystawioną i otrzymaną w dowolnym formacie elektronicznym;

Jak wskazano wcześniej przy omawianiu definicji faktury w rozumieniu VATU, nowelizacja związana z wdrożeniem Krajowego Systemu e-Faktur objęła również **zmianę pojęcia faktury elektronicznej**. Ustawodawca zastąpił dotychczasowe sformułowanie „faktura w formie elektronicznej” określeniem „faktura w postaci elektronicznej”. Modyfikacja ta, wprowadzona ZmVATU,

ma charakter systemowy i służy dostosowaniu terminologii do rozwiązań technicznych obowiązujących w ramach KSeF.

Warto w tym miejscu przypomnieć ogólną definicję faktury zawartą w art. 2 pkt 31 VATU, zgodnie z którą faktura to „dokument w formie (postaci) papierowej lub w formie (postaci) elektronicznej zawierający dane wymagane ustawą i przepisami wydanymi na jej podstawie”.

Zestawienie powyższych regulacji faktury pozwala przyjąć, że celem ustawodawcy było pełne **zrównanie statusu prawnego faktur papierowych oraz elektronicznych**. Faktury wystawiane w formie (postaci) tradycyjnej i elektronicznej mają zatem identyczną moc dowodową i stanowią równoważne sposoby dokumentowania czynności opodatkowanych. Definicja zawarta w art. 2 pkt 32 VATU wskazuje ponadto, iż faktura elektroniczna musi zostać zarówno wystawiona, jak i otrzymana w formacie elektronicznym, a więc cały proces jej generowania i doręczenia powinien odbywać się przy wykorzystaniu technik elektronicznych.

W uzasadnieniu nowelizacji VATU z 2014 r. (Dz.U. z 2013 r. poz. 35) podkreślono, że fakturą elektroniczną może być także dokument sporządzony pierwotnie w formie papierowej, który następnie zostanie zeskanowany i przesłany drogą elektroniczną, o ile wersja papierowa nie zostanie wprowadzona do obrotu. Jednak literalna wykładnia przepisów nie potwierdza tak szerokiego rozumienia pojęcia faktury elektronicznej. W opinii doktryny, aby dokument mógł być uznany za **fakturę elektroniczną** w rozumieniu ustawy, **zarówno jego wystawienie, jak i przesłanie, powinno odbywać się przy wykorzystaniu technik elektronicznych**.

W ramach nowelizacji VATU wprowadzono **fakturę ustrukturyzowaną**, jako odrębną formę dokumentu elektronicznego, przesyłanego wyłącznie za pośrednictwem **Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF)**.

Faktura ustrukturyzowana

### Przepis ustawy

#### Art. 2 pkt 32a VATU

Ilekcroć w dalszych przepisach jest mowa o:

32a) fakturze ustrukturyzowanej – rozumie się przez to fakturę wystawioną przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur wraz z przydzielonym numerem identyfikującym tę fakturę w tym systemie;

Faktura ustrukturyzowana różni się od tradycyjnej faktury elektronicznej przede wszystkim tym, że jej **treść jest zdefiniowana w jednolitym formacie XML**, zgodnym ze schematem przyjętym przez Ministerstwo Finansów, co umożliwia automatyczne przetwarzanie danych przez systemy księgowo i organy podatkowe.

Zgodnie z art. 106na VATU, dokument taki jest **uznawany za wystawiony w dniu przesłania go do KSeF**, natomiast za **otrzymany przez nabywcę w dniu nadania numeru identyfikującego fakturę w systemie**.

### Przepis ustawy

#### Art. 106na VATU

1. Fakturę ustrukturyzowaną uznaje się za wystawioną w dniu jej przesłania do Krajowego Systemu e-Faktur.
2. Otrzymywanie faktur ustrukturyzowanych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur wymaga akceptacji odbiorcy faktury.
3. Faktura ustrukturyzowana jest uznana za otrzymaną przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur w dniu przydzielenia w tym systemie numeru identyfikującego tę fakturę.

#### Art. 106na VATU w brzmieniu od 1.2.2026 r.

1. Fakturę ustrukturyzowaną uznaje się za wystawioną w dniu jej przesłania do Krajowego Systemu e-Faktur.
2. *(uchylony)*
3. Faktura ustrukturyzowana jest uznana za otrzymaną przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur w dniu przydzielenia w tym systemie numeru identyfikującego tę fakturę.
4. W przypadku udostępnienia faktury ustrukturyzowanej nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4, w sposób inny niż przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur, za datę otrzymania tej faktury uznaje się datę jej faktycznego otrzymania przez tego nabywcę.

Mechanizm ten zastępuje dotychczasową praktykę przekazywania faktur w kilku egzemplarzach lub drogą elektroniczną spoza centralnego systemu, zapewniając jednocześnie **autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność dokumentu**.

Wprowadzenie faktury ustrukturyzowanej ma charakter zarówno **porządkowy, jak i systemowy** – eliminuje ryzyko zaginięcia lub zniszczenia dokumentów, centralizuje archiwizację i pozwala na pełną automatyzację procesów księgowych. Faktury ustrukturyzowane mogły być **dobrowolnie wystawiane od 1.1.2022 r.**, a od **1.2.2026 r.** korzystanie z KSeF stanie się **obowiązkowe** dla wszystkich podatników, co oznacza definitywne odejście od papierowej i tradycyjnej elektronicznej postaci faktury w obrocie krajowym.

Poza obowiązkiem uzyskania od nabywcy zgody na przesyłanie faktur w formie (postaci) elektronicznej, przepisy nakładają również wymóg odpowiedniego ich zabezpieczenia. Faktura elektroniczna – podobnie jak każda inna – musi gwarantować **autentyczność pochodzenia, integralność treści oraz czytelność dokumentu**.

Przepis ustawy

**Art. 106m ust. 1–4 VATU**

1. Podatnik określa sposób zapewnienia autentyczności pochodzenia, integralności treści i czytelności faktury.
2. Przez autentyczność pochodzenia faktury rozumie się pewność co do tożsamości dokonującego dostawy towarów lub usługodawcy albo wystawcy faktury.
3. Przez integralność treści faktury rozumie się, że w fakturze nie zmieniono danych, które powinna zawierać faktura.
4. Autentyczność pochodzenia, integralność treści oraz czytelność faktury można zapewnić za pomocą dowolnych kontroli biznesowych, które ustalają wiarygodną ścieżkę audytu między fakturą a dostawą towarów lub świadczeniem usług.

**Autentyczność pochodzenia faktury** oznacza pewność co do tożsamości wystawcy lub dostawcy towarów bądź usług. Natomiast **integralność treści** polega na tym, że dane zawarte w fakturze nie zostały zmienione.

Oznacza to, że faktura musi potwierdzać rzeczywistą transakcję między określonymi podmiotami oraz pozostawać niezmieniona po wystawieniu. Zapewnienie autentyczności, integralności i czytelności faktury jest możliwe poprzez **kontrole biznesowe**, które pozwalają ustalić wiarygodny związek między fakturą a dostawą towarów lub usług. To praktyczne procedury pozwalające powiązać fakturę z konkretną transakcją VAT. Kontrole te obejmują m.in. sprawdzanie treści faktur, ich zgodności z umowami, weryfikację płatności, gromadzenie dowodów wykonania usług czy powiązanie faktur z dokumentami. Wdrożenie takich procedur stanowi podstawę do bezpiecznego stosowania faktur elektronicznych.

Od **1.2.2026 r.**, w związku z wdrożeniem **Krajowego Systemu e-Faktur**, przepis art. 106m VATU ulegnie zmianie.

Przepis ustawy

**Art. 106m ust. 1–4 VATU w brzmieniu od 1.2.2026 r.**

1. Krajowy System e-Faktur zapewnia autentyczność pochodzenia, integralność treści oraz czytelność faktury ustrukturyzowanej.
  - 1a. W przypadku faktury innej niż faktura ustrukturyzowana podatnik określa sposób zapewnienia autentyczności pochodzenia, integralności treści oraz czytelności tej faktury.
2. Przez autentyczność pochodzenia faktury rozumie się pewność co do tożsamości dokonującego dostawy towarów lub usługodawcy albo wystawcy faktury.
3. Przez integralność treści faktury rozumie się, że w fakturze nie zmieniono danych, które powinna zawierać faktura.

4. Autentyczność pochodzenia, integralność treści oraz czytelność faktury, o której mowa w ust. 1a, można zapewnić za pomocą dowolnych kontroli biznesowych, które ustalają wiarygodną ścieżkę audytu między fakturą a dostawą towarów lub świadczeniem usług.

Po wejściu w życie nowych regulacji, autentyczność pochodzenia i integralność treści faktury ustrukturyzowanej będą zapewniane **z mocy prawa poprzez sam system KSeF**. Oznacza to, że podatnik nie będzie już musiał samodzielnie wdrażać mechanizmów potwierdzających wiarygodność i niezmienną faktury – gwarancję tę przejmie system teleinformatyczny Ministerstwa Finansów.

W konsekwencji, rola podatnika w tym zakresie zostanie ograniczona do **prawidłowego wystawienia faktury w strukturze wymaganej przez KSeF oraz zapewnienia jej przesłania za pośrednictwem systemu**. Tym samym dotychczasowe obowiązki weryfikacyjne wynikające z art. 106m ust. 4 VATU przestaną mieć praktyczne zastosowanie w odniesieniu do faktur ustrukturyzowanych.

Zgodnie z art. 106m ust. 5 VATU, fakturę elektroniczną należy odpowiednio zabezpieczyć.

### Przepis ustawy

#### Art. 106m ust. 5 VATU

5. Poza wykorzystaniem kontroli biznesowych, określonych w ust. 4, autentyczność pochodzenia i integralność treści faktury elektronicznej są zachowane, w szczególności, w przypadku wykorzystania:

- 1) kwalifikowanego podpisu elektronicznego lub
- 2) elektronicznej wymiany danych (EDI) zgodnie z umową w sprawie europejskiego modelu wymiany danych elektronicznych, jeżeli zawarta umowa dotycząca tej wymiany przewiduje stosowanie procedur gwarantujących autentyczność pochodzenia faktury i integralność jej danych, lub
- 3) Krajowego Systemu e-Faktur – w odniesieniu do faktur ustrukturyzowanych otrzymanych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur.

#### Art. 106m ust. 5 VATU w brzmieniu od 1.2.2026 r.

5. Poza wykorzystaniem kontroli biznesowych, określonych w ust. 4, autentyczność pochodzenia i integralność treści faktury elektronicznej są zachowane, w szczególności, w przypadku wykorzystania:

- 1) kwalifikowanego podpisu elektronicznego lub
- 2) elektronicznej wymiany danych (EDI) zgodnie z umową w sprawie europejskiego modelu wymiany danych elektronicznych, jeżeli zawarta umowa dotycząca tej wymiany przewiduje stosowanie procedur gwarantujących autentyczność pochodzenia faktury i integralność jej danych.
- 3) *(uchylony)*

**Kwalifikowany podpis elektroniczny** to forma podpisu cyfrowego, która ma taką samą moc prawną jak podpis własnoręczny. Może być złożony wyłącznie przy użyciu certyfikatu wydanego przez kwalifikowanego dostawcę usług zaufania, wpisanego do unijnego rejestru (tzw. *Trusted List*). W kontekście faktur elektronicznych podpis ten potwierdza tożsamość wystawcy oraz gwarantuje, że treść faktury nie została zmieniona po jej podpisaniu.

**Elektroniczna wymiana danych**, czyli **EDI** (*electronic data interchange*), to system automatycznej komunikacji między przedsiębiorstwami, który umożliwia przekazywanie dokumentów – takich jak faktury, zamówienia czy potwierdzenia dostawy – w ustrukturyzowanym formacie elektronicznym. Wymiana ta odbywa się na podstawie umowy określającej standardy i procedury bezpieczeństwa, zapewniające autentyczność pochodzenia oraz integralność danych. W praktyce oznacza to, że każda faktura przesyłana w ramach EDI jest chroniona przed nieuprawnioną modyfikacją, a nadawca i odbiorca mogą być pewni jej źródła i treści.

Od 1.2.2026 r., w związku z pełnym wdrożeniem Krajowego Systemu e-Faktur, ustawodawca uchyła pkt 3 w art. 106m ust. 5 VATU, który dotychczas stanowił, że autentyczność pochodzenia i integralność treści faktury są zachowane m.in. w przypadku wykorzystania Krajowego Systemu e-Faktur.

Zmiana ta ma charakter porządkujący i wynika z faktu, że od momentu wejścia w życie obowiązku powszechnego stosowania KSeF, wszystkie faktury wystawiane w obrocie gospodarczym będą miały postać faktur ustrukturyzowanych w tym systemie. W efekcie wskazywanie KSeF jako jednego z alternatywnych sposobów zapewnienia autentyczności i integralności faktur stanie się bezprzedmiotowe – system ten stanie się bowiem jedynym obowiązującym kanałem ich wystawiania i przesyłania.

Oprócz wymogu zapewnienia odpowiednich zabezpieczeń, VATU przewiduje również konieczność uzyskania akceptacji odbiorcy na stosowanie faktur w formie elektronicznej.

Kwalifikowany  
podpis elektroniczny

Elektroniczna  
wymiana danych

Zgoda  
na otrzymanie  
e-faktury

### Przepis ustawy

#### Art. 106n VATU

1. Stosowanie faktur elektronicznych wymaga akceptacji odbiorcy faktury.
2. W przypadku przesyłania lub udostępniania temu samemu odbiorcy jednocześnie więcej niż jednej faktury elektronicznej dane wspólne dla poszczególnych faktur mogą zostać podane tylko raz, o ile dla każdej faktury są dostępne wszystkie te dane.

#### Art. 106n VATU w brzmieniu od 1.2.2026 r.

(uchylony)

[Przejdź do księgarńi →](#)

[ksiegarnia.beck.pl](https://ksiegarnia.beck.pl)