

Sebastian Domagała

Uniwersytet Zielonogórski
e-mail: sebastian.domagala82@onet.eu
ORCID: 0000-0003-2149-7530



Neutralność technologiczna a prawo do odliczenia VAT na tle Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF)

ABSTRAKT

W artykule przeanalizowano mechanizm Krajowego Systemu e-Faktur w kontekście jego zgodności z zasadą neutralności podatku od towarów i usług oraz – w konsekwencji – możliwości realizacji podstawowego prawa podatnika, jakim jest prawo do odliczenia podatku VAT. Obowiązkowe wprowadzenie KSeF od 2026 roku nie stanowi wyłącznie kolejnego etapu cyfryzacji rozliczeń podatkowych, lecz powoduje również strukturalne przekształcenie relacji między podatnikiem a państwem w zakresie realizacji prawa do odliczenia. W tym kontekście zasadnicze pytanie badawcze sprowadza się do ustalenia, czy wprowadzenie obowiązkowego Krajowego Systemu e-Faktur stanowi dopuszczalne – w świetle prawa Unii Europejskiej – ograniczenie zasady neutralności VAT, w szczególności w zakresie realizacji prawa do odliczenia podatku naliczonego.

Przyjęto hipotezę badawczą, zgodnie z którą implementacja obowiązkowego systemu e-fakturowania może prowadzić do ograniczenia zasady neutralności VAT poprzez wprowadzenie dodatkowych warunków o charakterze technologicznym, wpływających na skuteczność wykonywania prawa do odliczenia.

Rozwinięto również koncepcję neutralności technologicznej prawa podatkowego oraz wskazano nowe zagrożenia dla neutralności VAT wynikające z ryzyka technologicznego i automatyzacji procesów kontrolnych. Sformułowano postulat wykładni zasady neutralności w warunkach cyfryzacji, z uwzględnieniem wymogów proporcjonalności, pewności prawa oraz skutecznej ochrony praw podatników. Analiza pozwala stwierdzić, że w warunkach funkcjonowania KSeF zachowany zostaje nadrzędny charakter materialnych przesłanek prawa do odliczenia VAT, a ewentualne uchybienia formalne lub technologiczne nie mogą ograniczać prawa podatnika, pod warunkiem braku ryzyka naruszenia interesów fiskalnych państwa. Badania przeprowadzono z wykorzystaniem metody dogmatycznoprawnej, pozwalającej na systematyczne zbadanie przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz ich interpretacji w kontekście zasady neutralności, a także metody prawnoporównawczej, umożliwiającej odniesienie do rozwiązań w zakresie e-fakturowania funkcjonujących w innych państwach członkowskich Unii Europejskiej. Ponadto przeprowadzono analizę orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, uwzględniając wyroki kształtujące prawo do odliczenia podatku naliczonego w świetle uchybień formalnych i technologicznych.

SŁOWA KLUCZOWE

KSeF, zasada neutralności, podatek VAT, prawo do odliczenia, faktura ustrukturyzowana

Technological neutrality and the right to deduct VAT in the context of the National e-Invoicing System (KSeF)

ABSTRACT

The aim of this article is to verify the mechanism of the National e-Invoicing System (Krajowy System e-Faktur, KSeF) in terms of its compliance with the principle of neutrality of value added tax and, consequently, the exercise of the taxpayer's fundamental right, namely the right to deduct VAT. This issue is particularly important due to the fact that the dynamic development of information technologies used by tax administrations leads to a significant change in the context of the functioning of VAT neutrality. The mandatory introduction of KSeF from 2026 does not merely constitute another stage in the digitalization of tax settlements but results in a structural transformation of the relationship between the taxpayer and the state with regard to the exercise of the right to deduct VAT.

The main research question is to determine whether the mandatory introduction of KSeF constitutes a restriction on the principle of neutrality permissible under European Union law, in particular in with regard to exercising the right to deduct input tax. The research hypothesis is that the compulsory implementation of KSeF may lead to a restriction on the principle of neutrality by introducing additional technological conditions that affect the effectiveness of exercising the right to deduct VAT. The article develops the concept of technological neutrality of tax law and identifies new threats to VAT neutrality arising from technological risk and the automation of control processes. The conclusions lead to a postulate for interpreting the principle of neutrality in the conditions of digitalization, taking into account the requirements of proportionality, legal certainty, and effective protection of taxpayers' rights. The analysis allows for the conclusion that, under the operation of KSeF, the overriding character of the substantive conditions for the right to deduct VAT is preserved, and that possible formal or technological deficiencies may not limit the taxpayer's right, provided that there is no risk of infringement of the fiscal interests of the state. The research was conducted using the dogmatic-legal method, enabling a systematic examination of the provisions of the Goods and Services Tax Act and their interpretation in the context of the principle of neutrality, and the comparative legal approach, enabling comparisons to be made with e-invoicing solutions functioning in other European Union Member States. In addition, an analysis of the case law of the Court of Justice of the European Union was carried out, taking into account judgments shaping the application of the right to deduct input tax in light of formal and technological deficiencies.

KEYWORDS

National e-Invoicing System, principle of neutrality, value added tax, right to deduct input tax, structured invoice

Wprowadzenie

Neutralność podatku od towarów usług i należy do podstawowych zasad wspólnego systemu podatku VAT¹, kształtując jego konstrukcję zarówno na poziomie prawa unijnego, jak i krajowego². Jej normatywną podstawę stanowią przepisy dyrektywy 2006/112/WE

1 P. Smoleń, W. Wójtowicz, *Prawo podatkowe*, Warszawa 2023, s. 250–251.

2 D. Gibasiewicz, *Zasada neutralności w podatku od wartości dodanej w orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej*, Warszawa 2012, s. 60–65.

w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej³, w szczególności regulacje dotyczące prawa do odliczenia podatku naliczonego⁴. Należy podkreślić, że neutralność podatkowa jest interpretowana również w ujęciu ekonomicznym⁵ jako gwarancja nieobciążania podatkiem podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, gdyż jego ciężar przenoszony jest na końcowego konsumenta. Kluczowym instrumentem realizacji tej zasady pozostaje prawo do odliczenia podatku naliczonego⁶, które – zgodnie z utrwalonym stanowiskiem doktryny⁷ i orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej⁸ – nie powinno podlegać nadmiernym ani arbitralnym ograniczeniom.

W polskim systemie podatkowym w ostatniej dekadzie wprowadzono szereg mechanizmów o charakterze doraźnym, które nie spełniły zakładanych funkcji normatywnych i praktycznych, czego przykładem może być mechanizm odwrotnego obciążenia. Na tym tle Krajowy System e-Faktur należy do rozwiązań budzących istotne wątpliwości, ponieważ jego konstrukcja legislacyjna nie została poprzedzona wystarczającą analizą ani rzetelną weryfikacją skutków funkcjonowania tego systemu w praktyce⁹. Mimo wskazanych zastrzeżeń ustawodawca zdecydował się na etapowe wprowadzenie obowiązkowego Krajowego Systemu e-Faktur od 1 lutego 2026 roku. Początkowo obowiązek ten będzie dotyczył przedsiębiorców, których sprzedaż brutto (wraz z podatkiem VAT) w 2024 roku przekroczyła 200 mln zł. Od 1 kwietnia 2026 roku obowiązek ten zostanie rozszerzony na pozostałych podatników VAT¹⁰.

Neutralność technologiczna jako nowy wymiar neutralności podatku VAT

Postępująca cyfryzacja administracji podatkowej prowadzi do coraz szerszego wykorzystywania narzędzi teleinformatycznych przez organy podatkowe w celu wykonywania kompetencji związanych z weryfikacją prawidłowości realizacji obowiązków podatkowych przez podatników¹¹. Mechanizm funkcjonowania Krajowego Systemu e-Faktur uzasadnia potrzebę analizy relacji pomiędzy zasadą neutralności podatku od towarów i usług a rozwiązaniami technologicznymi wykorzystywanymi przy wykonywaniu obowiązków podatkowych,

3 Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347 2006.347); dalej: dyrektywa 2006/112/WE.

4 Tamże, art. 167–172.

5 Tamże, art. 1 ust. 2.

6 Tamże, art. 168–169.

7 A. Gomułowicz, J. Małecki, *Podatki i prawo podatkowe*, Warszawa 2023, s. 196–198.

8 Wyrok TSUE z 15 września 2016 r., C-518/14, EUR-Lex 62014CJ0518.

9 *Odroczenie obowiązku stosowania KSeF od dnia 1 kwietnia 2026 r. Jakie skutki spowoduje przekroczenie limitu wartości sprzedaży?*, <https://isp-modzelewski.pl/serwis/odroczenie-obowiazku-stosowania-ksef-od-dnia-1-kwietnia-2026-r-jakie-skutki-spowoduje-przekroczenie-limitu-wartosci-sprzedazy/> (30.03.2026).

10 Wprowadzenie Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) w Polsce następuje etapowo w 2026 r.: od 1 lutego 2026 r. system ma zastosowanie do podatników, których sprzedaż brutto (łącznie z VAT) w 2024 r. przekroczyła 200 mln zł, natomiast od 1 kwietnia 2026 r. obejmie pozostałych podatników VAT. W przypadku najmniejszych podatników, których obroty i liczba faktur nie przekraczają określonych progów, termin wdrożenia został przesunięty na 1 stycznia 2027 r. Zob. *Krajowy System e-Faktur wystartował*, <https://ksef.podatki.gov.pl/wyjasnienia/krajowy-system-e-faktur-wystartowal/> (29.01.2026).

11 M. Jabłońska, M. Podlecki, *Krajowy System e-Faktur – innowacja w polskim systemie podatkowym*, Gdańsk 2025, s. 2–3.

które mogą wpływać na sposób realizacji tej zasady. W szczególności mogą pojawić się problemy związane z wprowadzaniem obowiązkowych, scentralizowanych systemów informatycznych, które z założenia powinny pozostawać neutralne wobec sytuacji prawnej podatnika, lecz w praktyce mogą oddziaływać na skuteczność wykonywania prawa do odliczenia podatku naliczonego¹².

Należy podkreślić, że neutralność technologiczna rozwija funkcjonalnie zasadę neutralności VAT¹³ jest rozumiana jako wymóg, aby zastosowanie określonych rozwiązań technicznych nie prowadziło do modyfikacji zakresu praw i obowiązków podatników w porównaniu z modelami tradycyjnymi. W odniesieniu do podatku VAT oznacza to, że wybór określonego modelu cyfrowego, w tym scentralizowanego systemu fakturowania, nie powinien skutkować ograniczeniem ani warunkowaniem realizacji prawa do odliczenia podatku naliczonego¹⁴.

W ujęciu prawnym naruszenie zasady neutralności VAT wiąże się przede wszystkim z nadmiernym formalizmem polegającym na uzależnianiu prawa do odliczenia od spełnienia wymogów niemających znaczenia materialnoprawnego¹⁵, z wyjątkiem sytuacji, w których ograniczenia takie stanowią wyraz dopuszczalnych odstępstw od zasady neutralności, wyraźnie przewidzianych w przepisach ustawy o podatku od towarów i usług¹⁶ lub dyrektywy 2006/112/WE¹⁷. Wprowadzenie zaawansowanych narzędzi cyfrowych generuje jednak jakościowo nowy rodzaj zagrożeń dla neutralności podatku¹⁸. Ograniczenia te nie wynikają bezpośrednio z normatywnej treści przepisów prawa podatkowego, lecz z praktycznego funkcjonowania systemów teleinformatycznych, które stają się nieodzownym elementem realizacji obowiązków ewidencyjnych i dokumentacyjnych podatników¹⁹.

Krajowy System e-Faktur, jako rozwiązanie o charakterze powszechnie obowiązującym, odchodzi od tradycyjnego modelu „zwykłej papierowej faktury” jako dokumentu potwierdzającego zaistnienie zdarzenia gospodarczego na rzecz systemu teleinformatycznego warunkującego dopuszczenie e-faktury do obrotu prawnego. Dokument ten będzie funkcjonował jako „faktura ustrukturyzowana”, która nie tylko potwierdza dokonanie transakcji gospodarczej, lecz również wpływa na moment powstania prawa do odliczenia podatku naliczonego²⁰. W konsekwencji realizacja zasady neutralności zostaje powiązana z prawidłowym i terminowym działaniem infrastruktury informatycznej, nad którą podatnik nie sprawuje pełnej kontroli.

12 J. Kiszka, *Neutralność i stabilność opodatkowania w założeniach i praktyce na przykładzie regulacji polskich i Unii Europejskiej*, Lublin 2001, s. 110–115.

13 K. Łukasik, *Przyszłość technologiczna Polski w wyobrażeniach decydentów*, Warszawa 2024, s. 35.

14 *Przepisy w KSeF są sprzeczne z prawem UE*, <https://isp-modzelewski.pl/serwis/przepisy-w-ksef-sa-sprzeczne-z-prawem-ue/> (1.02.2026).

15 Wyrok TSUE z 21 czerwca 2012 r., C-80/11, EUR-Lex 62011CJ0080.

16 Zob. art. 88 Ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. 2023 poz. 443 z późn. zm.).

17 Zob. art. 176–177 dyrektywy 2006/112/WE.

18 A. Gomułowicz, *Zasady podatkowe wczoraj i dziś*, Warszawa 2001, s. 44.

19 A. Pałys, E. Frankowski, A. Lapierre, *Krajowy system e-faktur (KSeF). Poradnik podatnika*, Warszawa 2024, s. 15–45.

20 M. Sikorski, *Relacje między podatnikiem a administracją podatkową*, Zeszyty Naukowe PWSZ w Płocku. Nauki Ekonomiczne 2019, nr 27, s. 130.

Prawo do odliczenia podatku VAT a ryzyko technologiczne

Jednym z najbardziej problematycznych aspektów funkcjonowania KSeF w perspektywie zasady neutralności VAT jest przeniesienie części ryzyka związanego z realizacją prawa do odliczenia na sferę technologiczną. Awarie systemowe, przerwy w dostępności systemu, błędy integracyjne po stronie interfejsów księgowych, a także automatyczne odrzucanie faktur mogą prowadzić do opóźnień w wystawieniu lub otrzymaniu faktury ustrukturyzowanej²¹. Ponadto mogą wystąpić nieprawidłowości związane m.in. z błędnym numerem NIP na fakturze albo otrzymaniem faktury od niewłaściwego podatnika. Należy jednak wyraźnie podkreślić, że samo pojawienie się faktury w KSeF nie przesądza o jej prawidłowości. Podatnik pozostaje zobowiązany do weryfikacji każdej faktury związanej z prowadzoną działalnością, w szczególności w zakresie ustalenia, czy wykazane w niej transakcje rzeczywiście miały miejsce. Wystąpienie błędnej faktury w KSeF może skutkować nie tylko czasowym lub trwałym brakiem możliwości skorzystania z prawa do odliczenia podatku naliczonego – mimo spełnienia materialnych przesłanek tego prawa – lecz również brakiem możliwości zaliczenia wydatku do kosztów uzyskania przychodów oraz powstaniem istotnych problemów w toku kontroli podatkowej lub celno-skarbowej²². Istotne znaczenie w tym zakresie ma stanowisko TSUE²³, zgodnie z którym opóźnienie w realizacji prawa do odliczenia prowadzi do ekonomicznego obciążenia podatnika, naruszając zasadę neutralności.

Tego rodzaju ograniczenia mają charakter pośredni i pozostają trudne do uchwycenia z perspektywy klasycznych instytucji prawa podatkowego. Nie są one bowiem rezultatem decyzji ustawodawcy o wprowadzeniu określonych warunków formalnych, lecz konsekwencją przyjętego modelu technologicznego. Neutralność zostaje naruszona nie poprzez normę prawną, lecz poprzez sposób jej technicznej implementacji²⁴.

Podczas analizy tego problemu ważne jest również porównanie systemów e-fakturowania funkcjonujących w Rumunii i Francji, gdzie stopień centralizacji oraz sposób wdrożenia infrastruktury cyfrowej bezpośrednio wpływają na zakres ryzyka technologicznego oddziałującego na realizację prawa do odliczenia VAT. Należy przy tym podkreślić, że prawo do odliczenia powstaje z chwilą, gdy podatek staje się wymagalny²⁵, natomiast jego wykonanie uzależnione jest od posiadania faktury²⁶. Wprowadzenie modelu e-fakturowania, w którym uzyskanie faktury zależy od działania systemu teleinformatycznego administracji, prowadzi do sytuacji, w której czynniki technologiczne mogą wpływać na realizację prawa do odliczenia.

Scentralizowany model przyjęty w Rumunii w systemie RO e-Factura prowadzi do uzależnienia skuteczności faktury od jej przetworzenia przez system administracji podatkowej, co zwiększa ryzyko opóźnień lub zakłóceń w wykonywaniu prawa do odliczenia.

21 Tryb awaryjny, [https://ksef.podatki.gov.pl/informacje-ogolne-ksef-20/tryb-awaryjny/\(2.02.2026\)](https://ksef.podatki.gov.pl/informacje-ogolne-ksef-20/tryb-awaryjny/(2.02.2026)).

22 Wyrok NSA z 26 stycznia 2023 r., I FSK 2110/19, LEX nr 100019866.

23 Wyrok TSUE z 6 grudnia 2012 r., C-285/11, EUR-Lex - 62011CN0285.

24 J. Fornalik, M. Przybylski, *Krajowy System e-Faktur 2024*, (w:) J. Fornalik, *Podstawowe informacje, zakres podmiotowy i przedmiotowy KSeF*, Warszawa 2024, s. 8–10.

25 Zob. art. 176 dyrektywy 2006/112/WE.

26 Tamże, art. 187a.

W takim modelu awarie systemu lub błędy transmisji danych mogą skutkować nie tylko problemami technicznymi, lecz również realnymi konsekwencjami prawnymi dla podatnika, który nie może skorzystać z prawa do odliczenia w ustawowym terminie²⁷.

W Rumunii system RO e-Factura funkcjonuje jako obowiązkowa platforma centralna dla transakcji B2B, co oznacza, że podatnik jest w znacznym stopniu uzależniony od działania infrastruktury państwowej. W konsekwencji, nawet spełnienie materialnych przesłanek prawa do odliczenia może okazać się niewystarczające, jeżeli faktura nie zostanie skutecznie przetworzona przez system. Tym samym ryzyko technologiczne w Rumunii ma bardziej bezpośredni i systemowy charakter niż w modelach zdecentralizowanych²⁸.

Odmienne ukształtowanie modelu funkcjonujący we Francji, gdzie wdrażany system e-fakturowania opiera się na rozwiązaniu hybrydowym zakładającym współistnienie platformy publicznej oraz certyfikowanych operatorów prywatnych²⁹. Taka konstrukcja systemu, w szczególności dzięki rozproszeniu funkcji przesyłania i przetwarzania faktur, ogranicza ryzyko uzależnienia realizacji prawa do odliczenia podatku VAT od awarii jednego centralnego systemu. Zakłócenia w funkcjonowaniu jednej z platform nie muszą więc automatycznie prowadzić do braku możliwości wykonania przez podatnika prawa do odliczenia⁸, choć nadal mogą generować określone ryzyko technologiczne. Taki model sprzyja zachowaniu prymatu materialnych przesłanek prawa do odliczenia nad uwarunkowaniami technicznymi, ograniczając ryzyko, że czynniki technologiczne będą determinować moment lub możliwość skorzystania z tego prawa.

Jednocześnie szczególnego znaczenia nabiera pytanie o zgodność tych modeli z zasadą neutralności. W tym kontekście porównanie rozwiązań przyjętych w Polsce, Rumunii i Francji wskazuje, że stopień centralizacji systemu e-fakturowania bezpośrednio wpływa na zakres ryzyka technologicznego oddziałującego na realizację prawa do odliczenia podatku VAT. O ile modele scentralizowane, takie jak KSeF oraz rumuński RO e-Factura, mogą prowadzić do uzależnienia wykonania tego prawa od funkcjonowania systemu teleinformatycznego administracji, o tyle model francuski, oparty na rozwiązaniu hybrydowym, w większym stopniu ogranicza to ryzyko, sprzyjając zachowaniu neutralności podatku VAT. Jeśli państwo decyduje się na centralizację obiegu faktur i uzależnienie prawa do odliczenia od funkcjonowania systemu teleinformatycznego, powinno jednocześnie zapewnić rozwiązania ograniczające negatywne skutki ewentualnych zakłóceń technologicznych dla podatników. Brak takich mechanizmów prowadzi do systemowego osłabienia neutralności VAT, a tym samym do powstania dodatkowych obciążeń po stronie podatnika.

27 https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/OUG_120_2021.pdf (27.03.2026).

28 <https://mfinante.gov.ro/web/efactura> (28.02.2026).

29 <https://www.impots.gouv.fr/e-invoicing-la-facturation-elelectronique> (29.03.2026).

Automatyzacja kontroli a warunkowa neutralność VAT

Nowe technologie wykorzystywane w ramach KSeF umożliwiają organom podatkowym prowadzenie bieżącej analizy danych oraz automatycznej selekcji transakcji pod kątem ryzyka nadużyć podatkowych. Z perspektywy interesu fiskalnego rozwiązanie to wzmacnia efektywność poboru podatku oraz zwalczania oszustw podatkowych. Należy jednak zauważyć, że automatyzacja procesów kontrolnych może prowadzić do przekształcenia prawa do odliczenia w prawo o charakterze warunkowym³⁰. W praktyce oznacza to, że realizacja prawa do odliczenia może zostać czasowo zawieszona lub zakwestionowana na podstawie systemowej oceny transakcji, której kryteria nie zawsze są znane podatnikowi. Taki model rodzi istotne wątpliwości z punktu widzenia zasady pewności prawa³¹, wynikającej z Konstytucji RP. W tej sytuacji neutralność, zamiast zachowywać charakter zasady bezwzględnej, zaczyna funkcjonować jako neutralność kontrolowana technologicznie. Podatnik staje się zatem uczestnikiem systemu, w którym prawo materialne do odliczenia jest *de facto* uzależnione od poprawności funkcjonowania systemu informatycznego. Dodatkowo rozwiązanie może prowadzić do dysproporcji względem tradycyjnych procedur, w których prawo do odliczenia oceniano przede wszystkim według kryteriów materialnoprawnych. Reasumując, można stwierdzić, że cyfryzacja rozliczeń podatkowych w tym zakresie może przesuwac granice dopuszczalnych odstępstw od zasady neutralności, uregulowanych zarówno w ustawie o p.t.u.³², jak i w dyrektywie 2006/112/WE³³.

Opisane zjawisko wymaga również rozpatrzenia w świetle orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, zgodnie z którym prawo do odliczenia podatku naliczonego jest integralnym elementem mechanizmu podatku VAT i co do zasady nie może podlegać arbitralnym ani nieproporcjonalnym ograniczeniom³⁴. TSUE wielokrotnie wskazywał również, że państwa członkowskie, wprowadzając środki służące zwalczaniu oszustw i nadużyć podatkowych, są zobowiązane do zachowania równowagi pomiędzy interesem fiskalnym a ochroną praw podatnika³⁵. Automatyzacja kontroli podatkowej, oparta na algorytmach analizy ryzyka, może tę równowagę zaburzać, jeżeli prowadzi do systemowego przesunięcia ciężaru dowodu na podatnika lub do prewencyjnego ograniczania prawa do odliczenia bez uprzedniej, indywidualnej oceny okoliczności danej sprawy³⁶.

W tym kontekście szczególną rolę odgrywa również zasada proporcjonalności jako immanentny element wspólnego systemu podatku VAT. O ile zastosowanie narzędzi informatycznych wobec transakcji wysokiego ryzyka można uznać za środek adekwatny i racjonalny,

30 J. Fornalik, M. Przybylski, Krajowy System e-Faktur 2024, (w:) K. Jaros, *Proces wdrożenia KSeF, zmiany w procesach wewnętrznych*, Warszawa 2024, s. 193.

31 Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. 1997 nr 78 poz. 483 art. 2); dalej: Konstytucja RP.

32 Zob. art. 88 ustawy o p.t.u.

33 Zob. art. 176–177 dyrektywy 2006/112/WE.

34 Wyrok TSUE z 21 marca 2018 r., C-533/16, EUR-Lex 62016CJ0533.

35 Wyrok TSUE z 14 lutego 1985 r., C-268/83, EUR-Lex 61983CJ0268.

36 Wyrok TSUE z 29 lutego 1996 r., C-110/94, EUR-Lex 61994CJ0110.

o tyle automatyczne wstrzymywanie zwrotu podatku lub kwestionowanie prawa do odliczenia wyłącznie na podstawie wyników analizy systemowej może wykraczać poza to, co jest konieczne dla realizacji celu polegającego na ochronie interesów finansowych państwa³⁷. W rezultacie neutralność podatku VAT ulega dalszej modyfikacji – nie tylko poprzez normy prawne wprowadzające wyjątki od tej zasady, lecz także poprzez praktykę stosowania prawa, ukształtowaną przez funkcjonowanie narzędzi cyfrowych³⁸.

Zajmując się powyższym tematem, nie można pominąć aspektu przejrzystości działania administracji podatkowej. Procedura oceny ryzyka organizacji państwowej, jeżeli opiera się na niejawnych kryteriach lub modelach decyzyjnych, ogranicza możliwość skutecznej obrony praw podatnika. Wobec tego podatnik, nie znając przyczyn zakwalifikowania danej transakcji jako nadużycia w świetle kryteriów systemowych, zostaje pozbawiony realnej możliwości wykazania swojej dobrej wiary oraz dochowania należytej staranności³⁹. Tym samym dochodzi do osłabienia standardów proceduralnych, które w klasycznym modelu kontroli podatkowej pełniły funkcję gwarancji ochrony neutralności VAT.

W systemowym ujęciu e-fakturowania można zatem mówić o wdrożeniu nowego modelu neutralności – neutralności warunkowej, uzależnionej od zachowań podatnika zgodnych z prawem, nie tylko z przepisami prawa materialnego, lecz także z logiką i wymaganiami systemów teleinformatycznych administracji skarbowej. Model ten powoduje, że ewentualne błędy techniczne, opóźnienia systemowe lub nieprawidłowości w działaniu algorytmów mogą wywoływać skutki prawne porównywalne z naruszeniem obowiązków podatkowych⁴⁰. Takie rozwiązanie budzi poważne wątpliwości z punktu widzenia zasady neutralności podatku VAT, ponieważ ciężar ryzyka związanego z funkcjonowaniem infrastruktury cyfrowej zostaje w znacznym stopniu przerzucony na podatnika.

W świetle przedstawionych argumentów należy uznać, że automatyzacja kontroli podatkowej w ramach KSeF, choć niewątpliwie wzmacnia skuteczność fiskalną państwa, równocześnie przyczynia się do dalszego ograniczania bezwzględного charakteru zasady neutralności. Coraz częściej funkcjonuje ona nie jako prawo o charakterze pierwotnym i bezpośrednim, lecz jako uprawnienie podlegające bieżącej weryfikacji technologicznej⁴¹. Zjawisko to powinno skłaniać ustawodawcę oraz organy podatkowe do zachowania szczególnej ostrożności przy projektowaniu i stosowaniu narzędzi cyfrowych, tak aby wyjątki od zasady neutralności nie były wprowadzane pośrednio, poza wyraźną podstawą normatywną przewidzianą w prawie unijnym i krajowym.

37 Wyrok TSUE z 21 października 2010 r., C-385/09, EUR-Lex 62009CJ0385.

38 A. Fal, *Nowoczesne biuro rachunkowe – organizacja, renoma, odpowiedzialność, współpraca z klientem*, Warszawa 2023, s. 185–186.

39 Wyrok TSUE z 22 października 2015 r., C-277/14, EUR-Lex 62014CJ0277.

40 Wyrok TSUE z 15 września 2016 r., C-518/14, EUR-Lex 62014CJ0518.

41 J. Klupa, *RPO interweniuje w sprawie KSeF. Nowy system faktur jest niezgodny z Konstytucją?*, <https://www.gazetaprawna.pl/wiadomosci/kraj/artykuly/10631852,ksef-kontrowersje-rpo-konstytucyjnosc-faktur.html> (1.02.2026).

Nowa wykładnia zasady neutralności w warunkach KSeF

Wprowadzenie obowiązkowego Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) należy do najważniejszych wyzwań systemowych dotyczących podatku od towarów i usług w Polsce. Cyfryzacja procesu fakturowania, motywowana potrzebą uszczelnienia systemu VAT, zwiększenia transparentności obrotu gospodarczego oraz poprawy efektywności kontroli podatkowej, nie pozostaje jednak obojętna z punktu widzenia realizacji podstawowych zasad konstrukcyjnych tego podatku. Szczególnie aktualne stało się pytanie o zakres i sposób rozumienia zasady neutralności VAT w warunkach postępującej informatyzacji obowiązków podatkowych⁴².

Zasada neutralności VAT stanowi fundament wspólnego systemu podatku od wartości dodanej i jest konsekwentnie akcentowana w orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej jako zasada o charakterze materialnym, której podstawowym instrumentem pozostaje prawo do odliczenia podatku naliczonego⁴³. Prawo to powinno być wykonywane w możliwie najszerszym zakresie, a jego ograniczenia mogą mieć jedynie charakter wyjątkowy i muszą wynikać wprost z obowiązujących przepisów⁴⁴. Neutralność VAT ma bowiem zapewniać, aby podatek ten nie obciążał ekonomicznie podatników prowadzących działalność opodatkowaną, lecz był ostatecznie ponoszony przez konsumenta końcowego⁴⁵.

Należy podkreślić, że w kontekście wdrożenia KSeF szczególną rolę odgrywa relacja pomiędzy neutralnością VAT a neutralnością technologiczną. Nowe technologie przestają bowiem pełnić funkcję wyłącznie technicznego narzędzia realizacji obowiązków podatkowych, a stają się czynnikiem realnie wpływającym na możliwość wykonywania praw podatnika. W ujęciu dogmatycznym neutralność VAT powinna być interpretowana szerzej i obejmować również ochronę podatnika przed negatywnymi konsekwencjami ryzyka technologicznego pozostającego poza jego kontrolą⁴⁶. W przeciwnym razie prawo do odliczenia podatku VAT, choć formalnie zagwarantowane na poziomie normatywnym, może ulec istotnemu ograniczeniu w praktyce stosowania.

Problem może ujawnić się szczególnie w okresie przejściowym wdrażania KSeF, kiedy możliwe są sytuacje asymetrii technologicznej pomiędzy uczestnikami obrotu gospodarczego. Może dojść wówczas do sytuacji, w której podatnik nie jest jeszcze objęty obowiązkiem korzystania z KSeF albo nie posiada pełnej gotowości technicznej do jego stosowania, podczas gdy jego kontrahenci już funkcjonują w tym systemie. W takiej konfiguracji podatnik może zostać faktycznie zmuszony do odbioru faktur ustrukturyzowanych mimo braku realnego wpływu na sposób ich wystawienia oraz przy ograniczonym dostępie do mechanizmów systemowych. Prawo do odliczenia podatku VAT zaczyna wówczas zależeć nie tyle od materialnej

42 M. Krzezińska, *Krajowy system e-faktur*, Warszawa 2024, s. 31–38.

43 Wyrok TSUE z 15 stycznia 1998 r., C-37/95, EUR-Lex 61995CJ0037.

44 Wyrok TSUE z 21 marca 2000 r., C-110/98, EUR-Lex 61998CJ0110.

45 A. Gomułowicz, J. Małecki, *Podatki...*, dz. cyt., s. 230–233.

46 A. Kuchta, *Ministerstwo Finansów bagatelizuje problemy z KSeF. Jest odpowiedź na interpelację poselską*, <https://ksiegowosc.infor.pl/ksef/7510730,ministerstwo-finansow-bagatelizuje-problemy-z-ksef-jest-odpowiedz-na-interpelacje-poselska.html> (2.02.2026).

poprawności rozliczenia, ile od działań innych podmiotów oraz sprawności infrastruktury informatycznej, co może prowadzić do naruszenia zasady neutralności⁴⁷.

Ważnym punktem odniesienia dla oceny tej sytuacji pozostaje interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 stycznia 2026 roku, w której organ jednoznacznie wskazał, że samo wystawienie faktury z naruszeniem obowiązku korzystania z KSeF nie może automatycznie prowadzić do pozbawienia nabywcy prawa do odliczenia podatku naliczonego. Decydujące znaczenie zachowują bowiem materialne przesłanki prawa do odliczenia, tj. rzeczywiste dokonanie transakcji oraz jej związek z działalnością opodatkowaną podatnika. Stanowisko to pozostaje zgodne z utrwaloną linią orzecniczą TSUE, zgodnie z którą uchybienia formalne nie mogą prowadzić do odmowy prawa do odliczenia, jeżeli spełnione zostały materialne warunki korzystania z tego uprawnienia i nie występuje ryzyko uszczuplenia wpływów podatkowych⁴⁸.

W kontekście KSeF interpretacja ta ma szczególne znaczenie, ponieważ potwierdza nadrzędność zasady neutralności VAT nad nadmiernym formalizmem technologicznym. Jednocześnie administracja skarbową sygnalizuje, że w początkowym okresie funkcjonowania KSeF nacisk kładziony jest przede wszystkim na dostosowanie systemów i procesów fakturowania, a nie na sankcjonowanie opóźnień w przekazywaniu faktur wystawionych w trybie offline⁴⁹. Nie oznacza to jednak braku odpowiedzialności podatników ani pełnej swobody działania. Nadal obowiązują sankcje związane z nierzetelnym fakturowaniem, w szczególności w przypadku błędów merytorycznych, nieprawidłowego rozliczenia podatku czy niespójności danych przekazywanych administracji skarbowej.

Należy podkreślić, że KSeF nie znosi odpowiedzialności podatkowej, lecz modyfikuje sposób jej weryfikacji, opierając go na danych ustrukturyzowanych, porównywalnych i przetwarzanych w czasie rzeczywistym. Okres przejściowy powinien być traktowany jako etap praktycznej weryfikacji gotowości organizacyjnej podatników, obejmującej testowanie procesów, symulowanie sytuacji awaryjnych oraz identyfikację ryzyka związanego z cyfrowym obiegiem dokumentów. Pozwala to na skorygowanie przyjętych rozwiązań jeszcze przed momentem, w którym KSeF stanie się powszechnym standardem rynkowym⁵⁰.

W warunkach cyfrowego fakturowania zasada neutralności VAT wymaga nowej, rozszerzonej wykładni, uwzględniającej wpływ technologii na rzeczywistą możliwość wykonywania praw. Neutralność ta nie może być ograniczana wyłącznie z powodu naruszenia obowiązków technicznych lub organizacyjnych, jeżeli nie towarzyszy temu zakwestionowanie samej transakcji ani zagrożenie dla interesów fiskalnych państwa. KSeF powinien być postrzegany jako narzędzie administracyjne służące usprawnieniu poboru podatku, a nie jako instrument redefiniujący materialny zakres prawa do odliczenia podatku VAT.

47 M. Przybylski, *Podstawowe informacje, zakres podmiotowy i przedmiotowy KSeF?*, Warszawa 2023, s. 6–8.

48 Interpretacja indywidualna z 2 stycznia 2026 r., Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, 0114-KDIP2-2.4010.547.2025.2.RK (1.02.2026).

49 Co warto wiedzieć przed startem II etapu wdrożenia Krajowego Systemu e-Faktur, https://www.zachodniopomorskie.kas.gov.pl/izba-administracji-skarbowej-wszczecinie/wiadomosci/aktualnosci/-/asset_publisher/nIU2/content/co-warto-wiedziec-przed-startem-ii-etapu-wdrozenia-krajowego-systemu-faktur?/ (29.03.2026).

50 Zmiany w JPK po wejściu KSeF. Co powinni wiedzieć przedsiębiorcy?, <https://portal.faktura.pl/biznes/poradnik-przedsiębiorcy/zmiany-w-jpk-po-wejsciu-ksef-co-powinni-wiedziec-przedsiębiorcy/> (10.01.2026).

Podsumowanie

Analiza funkcjonowania obowiązkowego Krajowego Systemu e-Faktur w Polsce wskazuje, że zasada neutralności podatku od towarów i usług, tradycyjnie rozumiana w kategoriach normatywnych i ekonomicznych, wymaga reinterpretacji w świetle rozwoju technologii cyfrowych. Przeprowadzone badania pozwalają sformułować wnioski o charakterze systemowym, odnoszące się do relacji pomiędzy cyfryzacją administracji podatkowej a fundamentalnymi zasadami wspólnego systemu podatku VAT. W tym kontekście istotne pozostaje ustalenie, w jakim stopniu rozwiązania technologiczne wpływają na praktyczne wykonywanie prawa do odliczenia podatku naliczonego⁵¹. Wdrożenie Krajowego Systemu e-Faktur ujawnia bowiem napięcie pomiędzy dążeniem do efektywności fiskalnej i automatyzacji kontroli a koniecznością zachowania neutralności podatku VAT jako zasady materialnej. W tej sytuacji pojawia się pytanie, czy obecny model e-fakturowania zapewnia podatnikom realną i skuteczną ochronę ich praw w warunkach postępującej cyfryzacji.

Podsumowując przeprowadzoną analizę, należy wskazać, że wprowadzenie KSeF prowadzi do przeniesienia znacznej części ryzyka realizacji prawa do odliczenia VAT na płaszczyznę technologiczną, co może skutkować jego czasowym lub trwałym ograniczeniem mimo spełnienia przesłanek materialnych. Porównanie systemów przyjętych w Polsce, Rumunii i Francji wskazuje, że stopień centralizacji systemu bezpośrednio wpływa na skalę tego ryzyka, co potwierdza, iż problem ten ma charakter ogólnoeuropejski i wpisuje się w szerszy kontekst funkcjonowania wspólnego systemu podatku od wartości dodanej. Jednocześnie rozwiązania hybrydowe lepiej chronią neutralność podatku, ograniczając zależność podatnika od jednego systemu teleinformatycznego⁵². Dla zachowania spójności z zasadą neutralności VAT konieczne pozostaje wprowadzenie rozwiązań ograniczających wpływ zakłóceń technologicznych na sytuację podatnika, tak aby cyfrowa infrastruktura nie determinowała faktycznej możliwości skorzystania z prawa do odliczenia.

Wnioski płynące z przeprowadzonych analiz wskazują na konieczność wyraźnego rozdzielania odpowiedzialności podatnika od ograniczeń wynikających z automatyzacji systemu, tak aby prawo do odliczenia VAT nie zależało od błędów technicznych lub działań innych podmiotów. Ważne pozostaje również zapewnienie mechanizmów proceduralnych umożliwiających podatnikowi skuteczne dochodzenie swoich praw w przypadku wątpliwości dotyczących poprawności faktur. W tym kontekście szczególną rolę odgrywa również orzecznictwo TSUE⁵³ i NSA⁵⁴, które dostarcza praktycznych wskazówek interpretacyjnych pozwalających zachować nadrzędność materialnych przesłanek prawa do odliczenia wobec uchybień formalnych lub technologicznych.

Neutralność technologiczna staje się jednym z kluczowych kryteriów oceny nowych rozwiązań systemowych, wskazując, że narzędzia informatyczne, takie jak KSeF, nie są jedynie neutralnymi instrumentami wspierającymi stosowanie prawa podatkowego, lecz

51 Wyrok TSUE z 21 czerwca 2012 r., C-80/11, EUR-Lex 62011CJ0080.

52 <https://www.impots.gouv.fr/e-invoicing-la-facturation-electronique> (29.03.2026).

53 Wyrok TSUE z 15 września 2016 r., C-518/14, EUR-Lex 62014CJ0518.

54 Wyrok NSA z 29 marca 2023 r., sygn. I FSK 2110/19.

mogą aktywnie wpływać na zakres i skuteczność praw podatników. W tym kontekście oczywiste staje się, że prawo do odliczenia podatku VAT⁵⁵ nie powinno zależeć wyłącznie od działania systemu, nad którym podatnik nie ma kontroli, ani od algorytmicznych ocen jego transakcji, których kryteria nie są w pełni jawne. Mechanizm funkcjonowania KSeF ujawnia również zagrożenia o charakterze paradoksalnym, w których podatnik nieuczestniczący jeszcze w systemie może zostać zmuszony do odbioru faktur generowanych przez kontrahentów korzystających już z KSeF. Okoliczności te wskazują na nierówne traktowanie podatników wynikające z funkcjonowania systemu informatycznego, w którym materialne prawo do odliczenia podatku VAT zostaje uzależnione od działań innych uczestników systemu, a nie wyłącznie od prawidłowości działań samego podatnika. Neutralność VAT, zamiast zachowywać charakter zasady bezwzględnej, podlega więc ograniczeniom w praktyce stosowania prawa i staje się neutralnością kontrolowaną technologicznie. Z tego względu od organów podatkowych należy wymagać szczególnej staranności przy projektowaniu i wdrażaniu cyfrowych mechanizmów e-fakturowania.

Z perspektywy dogmatycznej i komparatystycznej należy podkreślić, że niedoskonałości związane z wdrożeniem tego systemu nie przekreślają zasady neutralności VAT, lecz wskazują na konieczność dostosowania jej do realiów cyfryzacji. Neutralność technologiczna powinna obejmować zarówno ochronę podatnika przed nadmiernym formalizmem i ryzykiem błędów systemowych, jak i uwzględniać prawnie dopuszczalne odstępstwa przewidziane w ustawie o p.t.u.⁵⁶ oraz w dyrektywie 2006/112/WE⁵⁷, przy jednoczesnym zachowaniu wymogów proporcjonalności i pewności prawa.

Neutralność technologiczna staje się współcześnie niezbędnym elementem wykładni zasady neutralności VAT, pozwalającym oceniać dopuszczalność rozwiązań cyfrowych z perspektywy ich rzeczywistego wpływu na sytuację prawną podatnika.

Bibliografia

Literatura

- Fal A., *Nowoczesne biuro rachunkowe – organizacja, renoma, odpowiedzialność, współpraca z klientem*, Warszawa 2023.
- Fornalik J., Przybylski M., *Krajowy System e-Faktur 2024*, (w:) Jaros K., *Proces wdrożenia KSeF, zmiany w procesach wewnętrznych*, Warszawa 2024.
- Fornalik J., Przybylski M., *Krajowy System e-Faktur 2024*, (w:) Fornalik J., *Podstawowe informacje, zakres podmiotowy i przedmiotowy KSeF*, Warszawa 2024.
- Gibasiewicz D., *Zasada neutralności w podatku od wartości dodanej w orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej*, Warszawa 2012.
- Gomułowicz A., Małecki J., *Podatki i prawo podatkowe*, Warszawa 2023.

⁵⁵ Zob. art. 167–168 dyrektywy 2006/112/WE.

⁵⁶ Zob. art. 88 ustawy o p.t.u.

⁵⁷ Zob. art. 176–177 dyrektywy 2006/112/WE.

- Gomułowicz A., *Zasady podatkowe wczoraj i dziś*, Warszawa 2001.
- Jabłońska M., Podlecki M., *Krajowy System e-Faktur – innowacja w polskim systemie podatkowym*, Gdańsk 2025.
- Kiszka J., *Neutralność i stabilność opodatkowania w założeniach i praktyce na przykładzie regulacji polskich i Unii Europejskiej*, Lublin 2001.
- Krzemińska M., *Krajowy system e-faktur*, Warszawa 2024.
- Łukasik K., *Przyszłość technologiczna Polski w wyobrażeniach decydentów*, Warszawa 2024.
- Pałys A., Frankowski E., Lapierre A., *Krajowy system e-faktur (KSeF). Poradnik podatnika*, Warszawa 2024.
- Przybylski M., *Podstawowe informacje, zakres podmiotowy i przedmiotowy KSeF*, Warszawa 2023.
- Sikorski M., *Relacje między podatnikiem a administracją podatkową*, Zeszyty Naukowe PWSZ w Płocku. Nauki Ekonomiczne 2019, nr 27.
- Smoleń P., Wójtowicz W., *Prawo podatkowe*, Warszawa 2023.

Akty prawne

- Dyrektywa Rady 2006/112/WE z 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 2006.347).
- Interpretacja indywidualna z 2 stycznia 2026 r., Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, 0114-KDIP2-2.4010.547.2025.2.RK.
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. 1997 nr 78 poz. 483).
- Ustawa z 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług (Dz.U. 2023 poz. 443 z późn. zm.).

Orzecznictwo

- Wyrok NSA z 29 marca 2023 r., sygn. I FSK 2110/19.
- Wyrok TSUE z 14 lutego 1985 r., C-268/83, EUR-Lex 61983CJ0268.
- Wyrok TSUE z 29 lutego 1996 r., C-110/94, EUR-Lex 61994CJ0110.
- Wyrok TSUE z 15 stycznia 1998 r., C-37/95, EUR-Lex 61995CJ0037.
- Wyrok TSUE z 21 marca 2000 r., C-110/98, EUR-Lex 61998CJ0110.
- Wyrok TSUE z 21 października 2010 r., C-385/09, EUR-Lex 62009CJ0385.
- Wyrok TSUE z 21 czerwca 2012 r., C-80/11, EUR-Lex 62011CJ0080.
- Wyrok TSUE z 6 grudnia 2012 r., C-285/11. EUR-Lex - 62011CN0285.
- Wyrok TSUE z 22 października 2015 r., C-277/14, EUR-Lex 62014CJ0277.
- Wyrok TSUE z 15 września 2016 r., C-518/14, EUR-Lex 62014CJ0518.
- Wyrok TSUE z 15 września 2016 r., C-516/14, EUR-Lex 62014CJ0516.
- Wyrok TSUE z 21 marca 2018 r., C-533/16, EUR-Lex 62016CJ0533.
- Wyrok NSA z 26 stycznia 2023 r., I FSK 2110/19, LEX nr 100019866.

Źródła internetowe

- Co warto wiedzieć przed startem II etapu wdrożenia Krajowego Systemu e-Faktur?, https://www.zachodniopomorskie.kas.gov.pl/izba-administracji-skarbowejwszczecinie/wiadomosci/aktualnosci/-/asset_publisher/nlU2/content/co-warto-wiedziec-przed-startem-ii-etapu-wdrozenia-krajowego-systemu-faktur? (29.03.2026).
- [https://ksef.podatki.gov.pl/informacje-ogolne-ksef-20/tryb-awaryjny/\(2.02.2026\).](https://ksef.podatki.gov.pl/informacje-ogolne-ksef-20/tryb-awaryjny/(2.02.2026).)
- <https://mfinante.gov.ro/web/efactura> (28.02.2026).

https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/OUG_120_2021.pdf (27.03.2026).

<https://www.impots.gouv.fr/e-invoicing-la-facturation-elelectronique> (29.03.2026).

Klupa J., *RPO interweniuje w sprawie KSeF. Nowy system faktur jest niezgodny z Konstytucją?*, <https://www.gazetaprawna.pl/wiadomosci/kraj/artykuly/10631852,ksef-kontrowersje-rpo-konstytucyjnosc-faktur.html> (1.02.2026).

Krajowy System e-Faktur wystartował, <https://ksef.podatki.gov.pl/wyjasnienia/krajowy-system-e-faktur-wystartowal/> (29.01.2026).

Kuchta A., *Ministerstwo Finansów bagatelizuje problemy z KSeF. Jest odpowiedź na interpelację poselską*, <https://ksiegowosc.infor.pl/ksef/7510730,ministerstwo-finansow-bagatelizuje-problemy-z-ksef-je-st-odpowiedz-na-interpelacje-poselska.html> (2.02.2026). Tryb awaryjny, <https://ksef.podatki.gov.pl/informacje-ogolne-ksef-20/tryb-awaryjny/> (2.02.2026).

Odroczenie obowiązku stosowania KSeF od dnia 1 kwietnia 2026 r. Jakie skutki spowoduje przekroczenie limitu wartości sprzedaży?, <https://isp-modzelewski.pl/serwis/odroczenie-obowiazku-stosowania-ksef-od-dnia-1-kwietnia-2026-r-jakie-skutki-spowoduje-przekroczenie-limitu-wartosci-sprzedazy/> (30.03.2026).

Przepisy w KSeF są sprzeczne z prawem UE, <https://isp-modzelewski.pl/serwis/przepisy-w-ksef-sa-sprzeczne-z-prawem-ue/> (1.02.2026).

Zmiany w JPK po wejściu KSeF. Co powinni wiedzieć przedsiębiorcy?, <https://portal.faktura.pl/biznes/poradnik-przedsiębiorcy/zmiany-w-jpk-po-wejsciu-ksef-co-powinni-wiedziec-przedsiębiorcy/> (10.01.2026).

CYTOWANIE

Sebastian Domagała, *Neutralność technologiczna a prawo do odliczenia VAT na tle Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF)*, *Studia Administracyjne* 1(23)/2026, 21–34, DOI: 10.18276/sa.2026.23-02.