

# kancelarie rp

## Niezbędnik Prawny Porady

WIĘCEJ PORAD NA  KANCELARIE.RP.PL

### ORZECZENIE

# Sąd UE kwestionuje formalizm w odliczeniu VAT

Ostatnie z orzeczeń pokazuje, że moment otrzymania faktury nie zawsze powinien decydować o przesunięciu prawa do odliczenia VAT na kolejny okres rozliczeniowy.



KINGA TARNAWA-MACEK

Starszy Konsultant Podatkowy w kancelarii Andersen w Polsce



ADAM KSIĄŻEK

Manager, Radca Prawny, Doradca Podatkowy w kancelarii Andersen w Polsce

#### Tło sprawy

W przedmiotowej sprawie początek sporu rozpoczął się od wystąpienia przez podatnika z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej do dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z pytaniem o moment powstania prawa do odliczenia VAT od nabywanych świadczeń (w przedstawionym stanie faktycznym chodziło o faktury dotyczące gazu i energii elektrycznej). Problem sprowadzał się do sytuacji bardzo praktycznej: transakcja miała miejsce w jednym okresie rozliczeniowym, natomiast faktura docierała dopiero w następnym, choć jeszcze przed złożeniem rozliczenia za okres pierwotny. Organ podatkowy uznał, że bez otrzymanej faktury podatnik nie może skutecznie odliczyć VAT za wcześniejszy okres.

Stanowisko to zostało następnie zaskarżone, a sprawa ostatecznie trafiła do NSA, który powziął wątpliwość, czy polskie przepisy prawidłowo implementują dyrektywę VAT, skoro uzależniają możliwość skorzystania z odliczenia od posiadania faktury już w danym okresie rozliczeniowym. W pytaniu prejudycjalnym NSA wprost zakwestionował zgodność art. 86 ust. 10b pkt 1 ustawy o VAT z art. 167, art. 168 lit. a i art. 178 lit. a dyrektywy 2006/112 oraz z zasadami neutralności, skuteczności i proporcjonalności.

#### Stanowisko sądu UE

W pierwszej kolejności sąd UE podkreślił, że podstawową zasadą wspólnego systemu VAT ustanowionego przez prawo Unii jest prawo podatników do odliczenia VAT. System odliczeń ma na celu pełne uwolnienie podatnika od ciężaru VAT należnego lub zapłaconego w ramach jego całej działalności gospodarczej. Wskazana powyżej podstawowa zasada VAT opiera się zatem na założeniu, że podatek ten ma obciążać wy-

łącznie konsumenta końcowego i być całkowicie neutralny dla podatników, niezależnie od liczby dokonanych transakcji.

W uzasadnieniu wyroku Sąd UE wyraźnie rozróżnił przesłanki materialne i formalne prawa do odliczenia. Przesłanki materialne dotyczą samej podstawy prawa do odliczenia, natomiast prze-

” W uzasadnieniu wyroku sąd wyraźnie rozróżnił przesłanki materialne i formalne prawa do odliczenia

ślanki formalne odnoszą się do sposobu jego wykonania i kontroli. W tym sensie faktura jest warunkiem formalnym wykonywania prawa do odliczenia, ale nie przesądza o chwili, w której to prawo powstaje. Innymi słowy, posiadanie faktury jest ważne, lecz nie może samo w sobie tworzyć albo opóźniać prawa, które wynika już z zaistnienia materialnych przesłanek przewidzianych w dyrektywie VAT.

” Sąd UE uznał, że samo późniejsze otrzymanie faktury nie powinno automatycznie przesunąć prawa do odliczenia na kolejny okres rozliczeniowy, jeżeli podatnik dysponuje nią już w chwili składania rozliczenia za okres, w którym podatek stał się wymagalny

Wskazane powyżej rozróżnienie w zakresie przesłanek warunkujących prawo do odliczenia jest szczególnie istotne, ponieważ, jak wynika z utrwalonego orzecznictwa (m.in. wyroki w sprawach C-895/19, C-519/21, C-81/17), zasady neutralności i proporcjonalności wymagają, aby prawo do odliczenia VAT zostało przyznane, jeżeli spełniono wymogi materialne, nawet wówczas, gdy podatnik pominął niektóre wymogi

formalne. Z powyższego wynika zatem, że prawo do odliczenia może być uzależnione wyłącznie od spełnienia warunków materialnych przewidzianych w dyrektywie VAT.

Regulacje krajowe dotyczące prawa do odliczenia VAT wprowadzają dodatkową przesłankę powstania prawa do odliczenia – posiadanie faktury lub dokumentu celne-

nia za okres pierwotny podatnik już nią dysponuje. W przeciwnym razie podatnik czasowo ponosiłby ciężar VAT, choć system tego podatku powinien pozostawać dla niego neutralny. Taki skutek sąd uznał za sprzeczny z dyrektywą VAT oraz z zasadami neutralności i proporcjonalności.

#### Znaczenie dla podatników

Znaczenie tego rozstrzygnięcia jest łatwe do uchwycenia na prostym przykładzie. Jeżeli zakup został dokonany w kwietniu, a faktura wpłynęła w maju, ale jeszcze przed złożeniem JPK\_VAT za kwiecień (czyli do 25 maja), to – zgodnie z kierunkiem przyjętym przez sąd UE – odliczenie nie powinno być automatycznie przesuwane do JPK\_VAT za maj. Decydujące znaczenie ma bowiem to, czy materialne przesłanki odliczenia zostały spełnione, a faktura była już w dyspozycji podatnika w chwili składania rozliczenia za właściwy okres.

Z perspektywy praktyki obrotu to wniosek bardzo istotny. Opóźnienia w dostarczaniu faktur nie należą do wyjątków, zwłaszcza przy rozliczeniach mediów, usług ciągłych czy zakupów realizowanych pod koniec miesiąca. Jeżeli jednak podatnik musi przenieść odliczenie na kolejny okres tylko dlatego, że faktura dotarła kilka dni później, dochodzi do przejściowego finansowania VAT z własnych środków. Właśnie

ten efekt sąd UE uznał za trudny do pogodzenia z konstrukcją neutralnego podatku od wartości dodanej.

W praktyce wyrok może więc stać się mocnym argumentem w sporach z organami podatkowymi oraz w dyskusji o wykładni art. 86 ust. 10b pkt 1 ustawy o VAT. Nie oznacza to jeszcze automatycznego „wyłączenia” przepisu krajowego z obrotu, ale z pewnością wzmacnia stanowisko podatników, którzy chcą dowodzić, że sama data wpływu faktury nie może przesądzać o przesunięciu momentu odliczenia, jeżeli wszystkie istotne elementy transakcji są już znane i możliwe do zweryfikowania.

#### To jeszcze nie koniec

Na tym etapie potrzebna jest jednak ostrożność. Po wydaniu wyroku w sprawie T-689/24 pierwszy rzecznik generalny, działając na podstawie art. 62 Statutu Trybunału Sprawiedliwości UE, wystąpił z propozycją objęcia tego orzeczenia szczególną procedurą kontroli. Następnie 26 marca 2026 r. Trybunał Sprawiedliwości, w składzie izby ds. kontroli, zdecydował o poddaniu wyroku sądu UE kontroli w sprawie C-167/26 RX. Taka procedura ma charakter wyjątkowy i jest uruchamiana wtedy, gdy pojawia się poważne ryzyko naruszenia jednności lub spójności prawa Unii. Obecnie sprawa pozostaje w toku.

Dlatego omawiany wyrok należy dziś traktować jako bardzo ważny i potencjalnie przełomowy, ale jeszcze nieostateczny punkt odniesienia. Dla podatników jest to mocny argument interpretacyjny i sygnał, że nadmierny formalizm w VAT ma swoje granice. Z punktu widzenia bezpieczeństwa rozliczeń rozsądne będzie jednak śledzenie dalszego przebiegu sprawy C-167/26 RX, bo dopiero wynik tej kontroli pokaże, czy lutowe stanowisko sądu UE utrzyma się w pełni. / ©