

- **Czy można odliczyć VAT bez faktury?** - dr Jacek Matarewicz, adwokat, doradca podatkowy, partner w Kancelarii Ożóg Tomczykowski sp. z o.o.

**Wyrok TSUE 29 z września 2022, Raiffeisen Leasing, trgovina in leasing d.o.o., C-235/21**  
Artykuł 203 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że: umowę zbycia i leasingu zwrotnego, po zawarciu której strony nie wystawiły faktury, można uznać za fakturę w rozumieniu tego przepisu, w przypadku gdy umowa ta zawiera wszystkie informacje niezbędne do tego, by organ podatkowy państwa członkowskiego mógł ustalić, czy materialne przesłanki prawa do odliczenia podatku od wartości dodanej zostały w danym wypadku spełnione, czego zbadanie należy do sądu odsyłającego.

### **Najważniejsze fragmenty uzasadnienia wyroku**

38 Po drugie, podstawowa zasada neutralności VAT wymaga, by prawo do odliczenia naliczonego VAT zostało przyznane w razie spełnienia przesłanek materialnych, nawet jeśli podatnicy nie spełnili niektórych wymagań formalnych. W konsekwencji, jeżeli organy podatkowe posiadają informacje niezbędne do ustalenia, że spełnione są przesłanki materialne, to nie mogą one wprowadzać w odniesieniu do przysługującego podatnikowi prawa do odliczenia tego podatku dodatkowych warunków, które mogłyby w efekcie praktycznie uniemożliwić wykonanie tego prawa (wyrok z dnia 15 września 2016 r., Barlis 06 – *Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, pkt 42 i przytoczone tam orzecznictwo).

39 W związku z tym Trybunał orzekł, że organy podatkowe nie mogą odmówić prawa do odliczenia VAT tylko na tej podstawie, że faktura nie spełnia przesłanek wymaganych w art. 226 pkt 6 i 7 dyrektywy 2006/112, jeżeli dysponują one wszystkimi informacjami do zbadania, że spełnione są przesłanki materialne dotyczące tego prawa (wyrok z dnia 15 września 2016 r., Barlis 06 – *Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, pkt 43).

40 Prawdą jest, że stosunek między, z jednej strony, istnieniem i prawidłowością faktury a, z drugiej strony, prawem do odliczenia VAT nie jest automatyczny w tym znaczeniu, że, po pierwsze, prawo to jest co do zasady związane z rzeczywistą realizacją dostawy towarów lub świadczenia usług, a po drugie, skorzystanie z prawa do odliczenia nie rozciąga się na podatek, który jest należny tylko dlatego, że wykazano go na fakturze (zob. podobnie postanowienie z dnia 4 lipca 2013 r., *Menidzherski biznes reshena*, C-572/11, niepublikowane, EU:C:2013:456, pkt 19, 20).

41 Jednakże z uwagi na to, że – jak wynika z orzecznictwa, o którym mowa w pkt 36 niniejszego wyroku i jak zauważył w istocie rzecznik generalny w pkt 41 i 45 opinii – celem art. 203 dyrektywy 2006/112 jest eliminacja ryzyka uszczuplenia wpływów podatkowych, ryzyka tego można uniknąć, w przypadku gdy organ podatkowy dysponuje informacjami niezbędnymi do ustalenia, czy materialne przesłanki prawa do odliczenia VAT zostały spełnione, niezależnie od tego, czy VAT wskazano w dokumencie noszącym tytuł „Faktura”, czy w innym dokumencie, takim jak umowa zawarta przez strony.

42 W związku z tym, aby dokument mógł zostać uznany za fakturę w rozumieniu art. 203 tej dyrektywy, po pierwsze, trzeba w nim wykazać VAT, a po drugie, musi on zawierać te z informacji, o których mowa w przepisach zatytułowanej „Dane umieszczane na fakturach” sekcji 4 w rozdziale 3 objętym tytułem XI wspomnianej dyrektywy, które są niezbędne do tego,

by organ podatkowy mógł ustalić, czy materialne przesłanki prawa do odliczenia VAT zostały spełnione.

43 Nie ma w tym względzie znaczenia badanie tego, czy – przy założeniu, że odnośny dokument jest umową – obiektywnie wynika z niej wola stron tej umowy, by była to faktura mogąca wzbudzić u kontrahenta przekonanie, że będzie on mógł na podstawie tej umowy odliczyć naliczony VAT.

44 Do sądu odsyłającego należy dokonanie oceny w kontekście wszystkich istotnych okoliczności sprawy w postępowaniu głównym, a w szczególności całokształtu postanowień umowy zbycia i leasingu zwrotnego, czy umowa ta rzeczywiście zawiera informacje, które są w niniejszym wypadku niezbędne do tego, by organ podatkowy mógł ustalić, czy materialne przesłanki prawa do odliczenia VAT zostały spełnione.

45 Co się tyczy okoliczności, że w sprawie w postępowaniu głównym umowa zbycia i leasingu zwrotnego wskazywała wprawdzie kwotę VAT, ale nie określała stawki tego podatku, do sądu odsyłającego należy zbadanie, czy stawkę tę można było jednak z tej umowy wywieść.

46 W świetle wszystkich powyższych rozważań na przedłożone pytania trzeba odpowiedzieć, iż art. 203 dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że umowę zbycia i leasingu zwrotnego, po zawarciu której strony nie wystawiły faktury, można uznać za fakturę w rozumieniu tego przepisu, w przypadku gdy umowa ta zawiera wszystkie informacje niezbędne do tego, by organ podatkowy państwa członkowskiego mógł ustalić, czy materialne przesłanki prawa do odliczenia VAT zostały w danym wypadku spełnione, czego zbadanie należy do sądu odsyłającego.

### **Orzeczenia powiązane**

wyrok TSUE z 15 września 2016 r. w sprawie C-516/14, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos

wyrok TSUE z 8 grudnia 2022 r. w sprawie C-378/21, P GmbH przeciwko Finanzamt Österreich

wyrok TSUE z 19 września 2000 r. w sprawie C-454/98, Schmeink & Cofreth AG & Co. KG przeciwko Finanzamt Borken oraz Manfred Strobel przeciwko Finanzamt Esslingen

### **Przepisy**

#### **Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług**

**Art. 5 ust. 1** Opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, zwanym dalej "podatkiem", podlegają:

- 1) odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju;
- 2) eksport towarów;
- 3) import towarów na terytorium kraju;
- 4) wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem na terytorium kraju;
- 5) wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów.

**Art. 86 ust. 1** W zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do

wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, z zastrzeżeniem art. 114, art. 119 ust. 4, art. 120 ust. 17 i 19 oraz art. 124.

**Art. 86 ust. 10b pkt 1** Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w przypadkach, o których mowa w ust. 2 pkt 1 oraz pkt 2 lit. a - powstaje nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę lub dokument celny;

**art. 108**

1. W przypadku gdy osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna wystawi fakturę, w której wykaże kwotę podatku, jest obowiązana do jego zapłaty.  
2. Przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio, w przypadku gdy podatnik wystawi fakturę,

w której wykaże kwotę podatku wyższą od kwoty podatku należnego.

3. W przypadku, o którym mowa w art. 43 ust. 12a, do zapłaty podatku jest obowiązana organizacja pożytku publicznego.

### **Główne problemy**

1. Obowiązek zapłaty VAT z faktury.
2. Obowiązek zapłaty VAT z tytułu czynności opodatkowanej, nawet jak brak faktury.
3. Możliwość odliczenia VAT naliczonego na podstawie dokumentu innego niż faktura.