

Małgorzata Militz

Przepisy dotyczące odliczania podatku naliczonego z tytułu odwrotnego obciążenia muszą uwzględniać zasadę neutralności

Słowa kluczowe: odwrotne obciążenie, prawo do odliczenia podatku naliczonego, korekta deklaracji po upływie trzech miesięcy

Z przepisów dyrektywy Rady 2006/112/WE z 28.11.2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej¹ – dalej dyrektywa 2006/112/WE – i orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości wynika, że jedynymi warunkami powstania prawa do odliczenia – i to bez względu na źródło powstania podatku naliczonego – jest nabycie towarów/usług przez podatnika oraz wykorzystanie tych towarów/usług do czynności opodatkowanych. Wszystkie pozostałe warunki, takie jak: posiadanie właściwej faktury, wykazanie kwoty podatku należnego, ujęcie faktury w odpowiedniej ewidencji czy deklaracji, wypełnienie obowiązków sprawozdawczych, są jedynie warunkami formalnymi uprawniającymi do skorzystania z prawa do odliczenia podatku naliczonego. W wyroku z 18.03.2021 r., C-895/19, A. przeciwko Dyrektorowi Krajowej Informacji Skarbowej² – dalej wyrok TS C-895/19, A. – TS po raz kolejny potwierdził ten pogląd, przywracając zasady rozliczeń transakcji objętych odwrotnym obciążeniem do stanu sprzed 1.01.2017 r. Trybunał Sprawiedliwości potwierdził tym samym wyrażony już wcześniej pogląd, że dla tego rodzaju transakcji egzekwowanie zobowiązania przy jednoczesnej odmowie wykonania prawa do odliczenia byłoby zupełnie sprzeczne z zasadą neutralności, która jest fundamentalna dla całego systemu VAT³.

1. Stan faktyczny, na tle którego toczył się spór z organem podatkowym

W złożonym wniosku o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie Spółka A. wskazała, że w ramach prowadzonej działalności gospodarczej dokonuje zakupów, w tym wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów (WNT), na terytorium Polski. Nabywane towary są następnie wykorzystywane do czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług na terytorium kraju. Jak wyjaśniła, w ramach prowadzonej działalności wystąpiły i mogą wystąpić w przyszłości przypadki, w których podatek należny z tytułu WNT nie został / nie zostanie wskazany przez Spółkę we właściwej deklaracji podatkowej (względnie korekcie deklaracji) złożonej w terminie trzech miesięcy

od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy (zrobiła to lub zrobi po upływie tego terminu poprzez korektę deklaracji podatkowej). Przy czym niewskazanie podatku należnego w powyższym terminie może wynikać m.in. z opóźnionego otrzymania faktury, błędnego zaklasyfikowania transakcji po stronie Spółki lub pomyłki osoby sporządzającej rejestry i deklaracje podatku od wartości dodanej. Spółka zaznaczyła także, że ma pełne prawo do odliczenia podatku od towarów i usług, zaś późniejsze (niż trzy miesiące) wykazanie kwoty podatku należnego poprzez korektę właściwej deklaracji nie jest związane ani z nadużyciem prawa, ani z dążeniem do zmniejszenia podatku. W związku z tak przedstawionym stanem faktycznym Spółka zadała następujące pytanie: Czy w stanie prawnym obowiązującym od 1.01.2017 r. Spółka we wskazanym we wniosku stanie faktycznym i zdarzeniu przyszłym może i będzie mogła, na skutek złożonej korekty deklaracji VAT za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy, odliczyć podatek naliczony z tytułu WNT w tym samym okresie rozliczeniowym, w którym został wykazany podatek należny, nawet jeżeli

¹Dz.Urz. UE L 347, s. 1 ze zm.

²EU:C:2021:216.

³Opinia Rzecznik Generalnej Eleanor Sharpston z 13.03.2008 r. w sprawach połączonych C-95/07 i C-96/05, Ecotrade SpA przeciwko Agenzia delle Entrate – Ufficio di Genova 3, EU:C:2008:173, pkt 48.