

Małgorzata Militz, Marta Surmacz

# Podatnik czy pracownik zobowiązany do zapłaty kwoty VAT wykazanej w „pustej” fakturze? Uwagi do wyroku TS C-442/22

**Słowa kluczowe:** fałszywe faktury, podatnik, osoba zobowiązana do zapłaty podatku, oszustwo VAT, należyta staranność

Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z 30.01.2024 r., C-442/22, P. sp. z o.o. przeciwko Dyrektorowi Izby Administracji Skarbowej w Lublinie<sup>1</sup> – dalej wyrok TS C-442/22, P. sp. z o.o. – jest kolejnym wyrokiem, w którym dokonano wykładni przepisu art. 203 dyrektywy 2006/112/WE z 28.11.2006 r.<sup>2</sup> – dalej dyrektywa 2006/112/WE. Przepisu w swojej konstrukcji bardzo prostego, a nawet można powiedzieć „skromnego” (wiedząc, jak bardzo są rozbudowane niektóre przepisy dyrektywy 2006/112/WE), ale jednak – jak pokazuje liczba pytań prejudycjalnych – wcale nie takiego łatwego do zastosowania. Tym razem TS zajął się zdefiniowaniem wskazanego w tym przepisie pojęcia każdej osoby, która wykazuje VAT na fakturze. Okoliczności tej sprawy wydają się wręcz sensacyjne (zostaną przedstawione w dalszej części artykułu), ale właśnie to pozwoliło TS na podanie możliwej interpretacji tego przepisu, uzależnionej od okoliczności danego przypadku. Można oczywiście odczuwać niedosyt co do zaprezentowanej przez TS interpretacji, w szczególności że nie przedstawiono gotowego rozwiązania. Jednak trudno zaprzeczyć, że w sprawach, w których musi być badany element należytej staranności, takiego rozwiązania problemów być nie może.

## 1. Stan faktyczny wyroku TS C-442/22, P. sp. z o.o.

Jak wynikało z przedstawionego w postępowaniu sądowym stanu faktycznego, w okresie od stycznia 2010 r. do kwietnia 2014 r. pracownica spółki P., prowadzącej działalność gospodarczą m.in. w zakresie sprzedaży paliw na stacji paliw, wystawiła 1679 faktur nieodzwierciedlających rzeczywistej sprzedaży towarów, o łącznej wartości wynoszącej około 320.000 euro, na rzecz podmiotów, które odliczyły VAT wykazany na tych fakturach. W tym celu pracownica, korzystając ze swoich uprawnień związanych z zatrudnieniem na stanowisku kierownika stacji paliw, w tym do wystawiania w imieniu spółki P. faktur VAT, wykorzystwała dane swojego pracodawcy – podatnika podatku od wartości dodanej, bez jego zgody i wiedzy. Owe faktury nie zostały zaewidencjonowane w księgach rachunkowych spółki P., a VAT należny nie został ujęty w deklaracjach podatkowych tej spółki ani wpłacony do budżetu państwa.

Proceder ten – bez wątpienia zawierający wątki sensacyjne – przebiegał w ten sposób, że paragony (pochodzące z koszy na śmieci), do których były wystawiane nierzetelne faktury, były gromadzone przez innych pracowników stacji paliw, którzy w zamian za otrzymywaną korzyść finansową przekazywali je kierownicze stacji. Fałszywe faktury VAT były wystawiane do paragonów fiskalnych pochodzących w rzeczywistości z transakcji przeprowadzonych z innymi podmiotami niż określone na kwestionowanych fakturach VAT i były rejestrowane na komputerze stacji w innym formacie niż faktury wystawiane przez spółkę P., a dostęp do nich był możliwy po odblokowaniu komputera. Do każdej faktury przechowywano w kotłowni stacji paliw posegregowane paragony, opisane latami. Miało to gwarantować, że faktury wystawione pod firmą stacji paliw za fikcyjną transakcję nie będą obejmowały większych ilości paliwa niż te, które ta stacja paliw faktycznie sprzedała. Kierowniczka stacji wykorzystywała dane swojego pracodawcy, wskazując go jako wystawcę nierzetelnych faktur (jak je określił TS – fałszywych).

Proceder handlu fałszywymi fakturami VAT został wykryty przez zarząd spółki P. dopiero przy okazji kontroli przeprowadzonej przez urząd skarbowy. Konsekwencją

<sup>1</sup> EU:C:2024:100. Omówienie wyroku zob. K. Lasiński-Sulecki, *Puste faktury wystawione przez pracownika*, „Przegląd Podatkowy” 2024/4, s. 59.

<sup>2</sup> Dz. Urz. UE L 347, s. 1 ze zm.