

Sprawa C-453/22**Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym****Data wpływu:**

6 lipca 2022 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Finanzgericht Münster (Niemcy)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

27 czerwca 2022 r.

Strona skarżąca:

Michael Schütte

Strona przeciwna:

Finanzamt Brilon

SĄD FINANSOWY W MÜNSTER**POSTANOWIENIE**

W sporze

Michael Schütte, [...] Meschede,

– Strona skarżąca –

[...]

[...]

przeciwko

Urząd
[...]

Skarbowy

w Brilon

– Strona pozwana –

w sprawie

wniosku o umorzenie z powodu sprzeczności
z zasadą słuszności §§ 163, 227 AO
[Abgabenordnung (ordynacji podatkowej)]

piętnasta izba [...]

postanowiła w dniu 27.6.2022 R., co następuje:

I. przedłożyć Trybunałowi Sprawiedliwości Unii Europejskiej na podstawie art. 267 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej następujące pytanie prejudycjalne:

Czy w okolicznościach sprawy w postępowaniu głównym przepisy dyrektywy 2006/112/WE – w szczególności zasada neutralności podatkowej i zasada skuteczności – wymagają, by skarżący miał bezpośrednio względem organu podatkowemu prawo do zwrotu nadpłaconego przez niego na rzecz jego dostawców VAT wraz z odsetkami, również wówczas, gdy nadal istnieje możliwość, że organ podatkowy zostanie wezwany przez dostawców na podstawie korekty faktur w późniejszym terminie i może wówczas – w danym przypadku – nie mieć już możliwości ponownego skierowania żądania do skarżącego, w związku z czym istnieje ryzyko, iż organ podatkowy będzie musiał zwrócić ten sam VAT dwukrotnie?

II. Postępowanie zostaje zawieszone do czasu wydania orzeczenia przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

[...][uwagi proceduralne]

Uzasadnienie

I.

Sporne jest, czy strona przeciwna zgodnie z prawem oddaliła wniosek skarżącego o umorzenie dodatkowych należności z tytułu VAT wraz z odsetkami powołując się na względy słuszności.

Skarżący jest rolnikiem i leśnikiem oraz prowadzi (między innymi) działalność gospodarczą w zakresie handlu drewnem. W latach 2011 r. – 2013 r. skarżący kupował drewno od swoich dostawców, z którymi każdorazowo zawierał umowy wskazujące kwoty netto, wykazując w poszczególnych fakturach VAT według stawki podstawowej 19%. Skarżący następnie sprzedawał i dostarczał drewno swoim klientom, wykazując obniżoną stawkę podatku wynoszącą 7% jako drewno opałowe.

Każdy z dostawców zadeklarował sprzedaż i zapłacił podatek na rzecz organów podatkowych według stawki 19%. Skarżący zadeklarował transakcje sprzedaży jedynie wedle stawki 7%, a ze swojej strony odliczył podatek naliczony od dostaw wedle stawki 19%. Powstałe zobowiązanie podatkowe zostało przez skarżącego

zapłacone organom podatkowym. W żadnym momencie nie było wskazówek świadczących o zbliżającej się niewypłacalności skarżącego. Brak jest podejrzeń o oszustwo.

W toku kontroli podatkowej strona przeciwna doszła do wniosku, że transakcje sprzedaży skarżącego nie będą podlegały obniżonej stawce podatku, lecz podstawowej stawce podatku. W ramach późniejszego postępowania sądowego izba odsyłająca potwierdziła w wyroku, że transakcje sprzedaży skarżącego podlegały obniżonej stawce podatku. Izba rozpatrująca sprawę stanęła jednak również na stanowisku, że już transakcje zakupu skarżącego były objęte obniżoną stawką podatku w wysokości 7% i skarżący mógł odliczyć podatek naliczony tylko w tym zakresie, gdyż tylko w tym zakresie istniał prawnie należny podatek. W związku z tym odliczenie podatku naliczonego przez skarżącego uległo zmniejszeniu. Wyrok stał się prawomocny (FG Münster, wyrok z 2 lipca 2019 r., 15 K 2794/17 U, niepublikowany).

W celu wykonania wyroku strona przeciwna wystąpiła o VAT za lata 2011–2013 decyzjami z dnia 30 września 2019 r. (2011 r.: EUR; 2012: EUR; 2013: EUR) oraz nałożyła odsetki od VAT za lata 2011–2013 (2011: EUR; 2012: EUR; 2013: EUR).

Skarżący zwrócił się następnie do swoich dostawców z prośbą o skorygowanie wystawionych na niego faktur i wypłacenie mu różnicy. W przypadku wszystkich dostawców, okresy podatkowe od 2011 do 2013 roku były już z proceduralnego punktu widzenia przedawnione. Wszyscy dostawcy powołali się na cywilnoprawny zarzut przedawnienia w odniesieniu do dochodzonego przez skarżącego roszczenia o korektę faktur i zwrot różnicy. W związku z tym faktury nie zostały skorygowane, a skarżący nie otrzymał zwrotu różnicy w kwocie należnego VAT od swoich dostawców. Na gruncie krajowego prawa cywilnego skarżący nie ma możliwości wyegzekwowania swojego roszczenia od dostawców z uwagi na podniesiony zarzut przedawnienia.

Następnie, pismem z dnia 24 października 2019 r. skarżący złożył u strony przeciwnej wniosek o umorzenie względem niego dochodzonego następnie VAT wraz z odsetkami (łącznie kwoty 2011 r.: EUR; 2012: EUR EUR) na podstawie zasady słuszności, w oparciu o § 163 i § 227 AO. Odwołał się on przy tym wyraźnie do orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości (wyroki: z dnia 15 marca 2007 r., C-35/05, Reemtsma Cigarettenfabriken, ECLI:EU:C:2007:167, pkt 41; z dnia 26 kwietnia 2017 r., C-564/15, Farkas, EU:C:2017:302, pkt 53; z dnia 11 kwietnia 2019 r., C-691/17, PORR, ECLI:EU:C:2019:327, pkt 42; z 10 lipca 2019 r., C-273/18, Kursu zeme, ECLI:EU:C:2019:588, pkt 41).

Strona przeciwna odrzuciła wnioski o umorzenie na podstawie § 163 AO i § 227 AO decyzjami z dnia 3 grudnia 2019 r. i 16 grudnia 2019 r. W uzasadnieniu strona przeciwna zasadniczo podniosła, że za zaistniałą sytuację odpowiada sam skarżący. Gdyby działał zgodnie z prawem, nie powinien był on odsprzedawać niezmienionego towaru ze zmienioną stawką podatku.

Decyzją w sprawie odwołania z dnia 24 lipca 2020 r. strona przeciwna odrzuciła skierowane przeciwko owym decyzjom odwołania jako bezzasadne. Następnie skarżący wniósł skargę.

II.

Przepisy mające zastosowanie stanowią:

a) Prawo Unii

Z motywów dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (zwanej dalej „dyrektywą VAT”):

(4) *Realizacja celu zakładającego ustanowienie rynku wewnętrznego zakłada zastosowanie w państwach członkowskich ustawodawstw dotyczących podatków obrotowych, które nie zakłócają warunków konkurencji ani nie utrudniają swobodnego przepływu towarów i usług. Niezbędna jest zatem taka harmonizacja ustawodawstw dotyczących podatków obrotowych poprzez system podatku od wartości dodanej (VAT), która wyeliminuje, w miarę możliwości, czynniki, które mogą zakłócać warunki konkurencji zarówno na poziomie krajowym, jak i wspólnotowym.*

(5) *System VAT staje się najbardziej jasny i neutralny, kiedy podatek nakładany jest w możliwie najbardziej ogólny sposób, a zakres jego zastosowania obejmuje wszystkie etapy produkcji i dystrybucji oraz świadczenie usług. W związku z tym w interesie rynku wewnętrznego i państw członkowskich leży przyjęcie wspólnego systemu, który ma również zastosowanie do handlu detalicznego.*

(7) *Nawet jeżeli stawki i zwolnienia nie zostaną całkowicie zharmonizowane, wspólny system VAT powinien pozwolić na osiągnięcie neutralnych warunków konkurencji, w takim znaczeniu, że na terytorium każdego państwa członkowskiego podobne towary i usługi podlegają takiemu samemu obciążeniu podatkowemu, bez względu na długość łańcucha produkcji i dystrybucji.*

Artykuł 167 dyrektywy VAT stanowi:

Prawo do odliczenia powstaje w momencie, gdy podatek, który podlega odliczeniu, staje się wymagalny.

Artykuł 168 dyrektywy VAT stanowi:

Jeżeli towary i usługi wykorzystywane są na potrzeby opodatkowanych transakcji podatnika, podatnik jest uprawniony, w państwie członkowskim, w którym dokonuje tych transakcji, do odliczenia następujących kwot od kwoty VAT, którą jest zobowiązany zapłacić:

a) *VAT należnego lub zapłaconego w tym państwie członkowskim od towarów i usług, które zostały mu dostarczone lub które mają być mu dostarczone przez innego podatnika;*

[...]

Artykuł 178 dyrektywy VAT stanowi:

W celu skorzystania z prawa do odliczenia, podatnik musi spełnić następujące warunki:

a) *w celu dokonania odliczenia, o którym mowa w art. 168 lit. a), w odniesieniu do dostaw towarów lub świadczenia usług, musi posiadać fakturę sporządzoną zgodnie z tytułem XI rozdział 3 sekcje 3–6;*

[...]

Artykuł 203 dyrektywy VAT stanowi:

Każda osoba, która wykazuje VAT na fakturze, jest zobowiązana do zapłaty VAT.

b) *Przepisy krajowe / przepisy administracyjne*

§ 14 Umsatzsteuergesetz [niemieckiej ustawy o podatku obrotowym, zwanej dalej „UStG”]

[...]

(4) Faktura musi zawierać następujące informacje:

[...]

8. mającą zastosowanie stawkę podatku oraz kwotę podatku należnego od świadczenia wzajemnego, a w przypadku zwolnienia od podatku wskazanie, że dostawa lub inne świadczenie podlega zwolnieniu od podatku,

[...].

§ 14c UStG

(1) Jeżeli na fakturze dotyczącej dostawy lub innego świadczenia przedsiębiorca wykaże odrębnie kwotę podatku wyższą od należnej od danej transakcji zgodnie z niniejszą ustawą (nieprawidłowe wykazanie podatku), jest on również zobowiązany do zapłaty nadmiarowej kwoty. Jeżeli dokona on korekty kwoty podatku u odbiorcy świadczenia, art. 17 ust. 1 stosuje się odpowiednio.

[...].

§ 15 UStG

(1) *Przedsiębiorca może odliczyć jako podatek naliczony następujące kwoty:*

1. podatki podlegające zapłacie na mocy przepisów ustawowych za dostawy i inne świadczenia, które zostały wykonane na potrzeby jego przedsiębiorstwa przez innego przedsiębiorcę. Przesłanką odliczenia podatku naliczonego jest posiadanie przez przedsiębiorcę faktury, która została wystawiona zgodnie z §§ 14 i 14a.

[...].

§ 163 Abgabenordnung (AO).

(1) *Podatki mogą być ustalone w niższej wysokości, a poszczególne podstawy opodatkowania, o ile podwyższają podatek, mogą nie zostać uwzględnione przy ustalaniu podatku, jeśli z uwagi na konkretne okoliczności danego przypadku wyższe opodatkowanie byłoby niesłuszne*

[...].

§227 AO

Organy podatkowe mogą umorzyć zobowiązanie podatkowe w całości albo w części, jeżeli pobranie podatku w danym przypadku byłoby sprzeczne z zasadą słuszności; przy zachowaniu takich samych przesłanek zapłacone już kwoty mogą zostać zwrócone albo zaliczone na poczet przyszłych należności.

§ 233a AO:

(1) *Jeżeli w wyniku naliczenia VAT powstanie różnica w rozumieniu ust. 3, to od tej różnicy należy zapłacić odsetki.*

(2) *„Odsetki są naliczane od chwili upływu 15 miesięcy po upływie roku kalendarzowego, w którym podatek powstał. [...] Są one naliczane do dnia, w którym określenie podatku stało się skuteczne.*

[...]

(3) *Podstawą obliczenia odsetek jest naliczony podatek, pomniejszony o kwoty odliczeń podatkowych podlegających zaliczeniu oraz o zaliczki naliczone do momentu rozpoczęcia biegu odsetek (kwota różnicowa).*

[...]

Organy podatkowe przyjmują następujące stanowisko administracyjne {por. następujące fragmenty pisma BMF [Bundesfinanzministerium (ministerstwa

finansów)] z dnia 12 kwietnia 2022 r., III C 2 – S 7358/20/10001:004, z podkreśleniem przez izbę rozpatrującą sprawę}:

[10] Środek oparty na względach słuszności jest zawsze rozstrzygnięciem uwzględniającym i ważącym szczególne okoliczności konkretnego przypadku, przy czym w odniesieniu do roszczenia bezpośredniego, oprócz przepisów prawa podatkowego (por. AEAO w odniesieniu do § 163) należy również wziąć pod uwagę następujące cechy szczególne. **Zaistniała współwina świadczeniobiorcy przy sporządzeniu błędnej faktury musi zostać uwzględniona w decyzji dotyczącej środka opartego na względach słuszności.**

[11] Co do zasady, świadczeniobiorca musi w pierwszej kolejności dochodzić wobec świadczeniodawcy swojego roszczenia o zwrot nieprawidłowo zafakturowanego i nienależnie zapłaconego podatku obrotowego na podstawie prawa cywilnego. Bezpośrednie roszczenie może zatem mieć miejsce jedynie ubocznie względem procedury korekty podatku na podstawie § 14c ust. 1 UStG [Umsatzsteuergesetz (ustawy o podatku obrotowym)]. Należy założyć, że zwrot przez świadczeniodawcę jest od początku niemożliwy lub nadmiernie utrudniony zasadniczo tylko w przypadku oddalenia wniosku o ogłoszenie jego upadłości z powodu braku majątku. Nie wystarczy do tego sama niewypłacalność świadczeniodawcy w rozumieniu InsO [Insolvenzordnung, rozporządzenie w sprawie upadłości]. [...]

[12] Nie można wydać decyzji w sprawie dochodzonego roszczenia bezpośredniego, dopóki nadal jest prawnie możliwe roszczenie wobec organów podatkowych ze strony świadczeniodawcy na podstawie korekty kwoty podatku zgodnie z § 14c ust. 1 zd. 2 i 3 UStG. W związku z tym na przykład w postępowaniu upadłościowym decyzja o bezpośrednim roszczeniu może zostać wydana zasadniczo dopiero po zakończeniu postępowania upadłościowego. Postępowanie upadłościowe oznacza bowiem, że dłużnik (w tym przypadku świadczeniodawca) pozostaje zobowiązany do zapłaty podatku. Traci on jedynie prawo do dysponowania i zarządzania swoim majątkiem, ale zachowuje prawa i w przypadku korekty jest nosicielem prawa do zwrotu.

[13] Bezpośrednie roszczenie wobec organów podatkowych ma charakter akcesoryjny w stosunku do roszczenia świadczeniobiorcy wobec jego partnera umownego (świadczeniodawcy) w ten sposób, że bezpośrednie roszczenie wobec organów podatkowych jest wykluczone, jeżeli roszczenie świadczeniobiorcy wobec świadczeniodawcy nie może być już egzekwowane ze względu na przedawnienie tego roszczenia w prawie cywilnym (np. zgodnie z § 195 BGB).

III.

Izba rozpatrująca sprawę zawiesza postępowanie w przedmiocie skargi i na podstawie art. 267 ust. 2 TFUE przekazuje Europejskiemu Trybunałowi Sprawiedliwości pytanie prejudycjalne zawarte w sentencji postanowienia.

Wydanie orzeczenia w niniejszej sprawie jest zależne od udzielenia odpowiedzi na przedłożone pytanie prejudycjalne. Gdyby Trybunał uznał, że również w okolicznościach postępowania głównego skarżący może wystąpić bezpośrednio przeciwko organowi podatkowemu z roszczeniem o zwrot pobranych następnie podatków i odsetek, skarga musiałaby zostać uwzględniona. Gdyby Sąd zaprzeczył istnieniu takiego roszczenia bezpośredniego, skarga musiałaby zostać oddalona.

Pytanie prejudycjalne opiera się na następujących rozważaniach izby rozpatrującej sprawę:

Zgodnie z orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości zasada neutralności podatkowej VAT stanowi podstawową zasadę zharmonizowanego systemu VAT. Zasada neutralności podatkowej znajduje swój wyraz w systematycznym ustaleniu, że VAT ostatecznie ma na celu jedynie opodatkowanie konsumpcji prywatnej, a świadczeniodawca jako podatnik pełni jedynie rolę poborcy podatkowego dla państwa (por. wyrok Trybunału z dnia 21 lutego 2008 r., C-271/06, Netto Supermarkt, ECLI:EU:C:2008:105, pkt 21). Zasada neutralności podatkowej stanowi, że ciężar VAT musi co do zasady pozostać neutralny dla świadczeniodawcy, tzn. nie może stać się czynnikiem wpływającym na konkurencję (por. wyrok Trybunału z dnia 21 marca 2000 r., C-110/98, Gabalfrisa SI i in., ECLI:EU:C:2000:145, pkt 44 i nast.).

Zasada skuteczności, która również musi być przestrzegana, oznacza, że krajowe przepisy proceduralne nie mogą być ukształtowane w taki sposób, że praktycznie uniemożliwiają lub nadmiernie utrudniają korzystanie z praw zagwarantowanych w prawie Unii (wyrok Trybunału z dnia 26 kwietnia 2018 r., C-81/17, Zabrus Siret, ECLI:EU:C:2018:283, pkt 38).

Ponieważ dyrektywa VAT nie zawiera żadnych przepisów dotyczących korekty nienależnie zafakturowanego VAT, wedle stanowiska Trybunału określenie warunków, na jakich można dokonać korekty nienależnie zafakturowanego VAT, należy zasadniczo do państw członkowskich. W tym kontekście Trybunał wyraźnie zaaprobował już mechanizm, w którym – podobnie jak w Niemczech – świadczeniodawcy przyznaje się roszczenie o zwrot podatku wobec organu podatkowego, a świadczeniobiorcę odsyła się do przepisów prawa cywilnego w celu dochodzenia jego roszczenia o zwrot nienależnie zapłaconego VAT (wyrok Trybunału z dnia 15 marca 2007 r., C-35/05, Reemtsma Cigarettenfabriken, ECLI:EU:C:2007:167, pkt 38, 39).

Zgodnie jednak z orzecznictwem Trybunału, w wyjątkowych przypadkach – z poszanowaniem zasady skuteczności – świadczeniobiorcy przysługuje bezpośrednie prawo do zwrotu przeciwko organowi podatkowemu, jeżeli zwrot

VAT staje się *niemożliwy lub nadmiernie utrudniony* (wyrok z dnia 15 marca 2007 r., RS., C-35/05, Reemtsma Cigarettenfabriken, ECLI:EU:C:2007:167, pkt 41). Państwa członkowskie powinny w tym celu określić środki i zasady proceduralne niezbędne dla umożliwienia owemu świadczeniobiorcy odzyskanie nienależnie zafakturowanego VAT (wyrok Trybunału z dnia 15 marca 2007 r., C-35/05, Reemtsma Cigarettenfabriken, ECLI:EU:C:2007:167, pkt 41).

W swoim późniejszym orzecznictwie Trybunał wielokrotnie potwierdzał te zasady (por. wyroki z dnia 26 kwietnia 2017 r., C-564/15, Farkas, EU:C:2017:302, pkt 53; z dnia 11 kwietnia 2019 r., C-691/17, PORR, ECLI:EU:C:2019:327, pkt 42; z dnia 10 lipca 2019 r., C-273/18, Kursu zeme, ECLI:EU:C:2019:588, pkt 41).

Orzecznictwo niemieckich sądów finansowych podążało za orzecznictwem Trybunału. Bundesfinanzhof (federalny trybunał skarbowy) uważa, że przyznane państwom członkowskim prawo do określania procedury jest zagwarantowane przez przewidzianą w prawie niemieckim możliwość wydania przez organ podatkowy decyzji w postępowaniu w oparciu o zasadę słuszności na podstawie §§ 163, 227 AO. O ile organowi podatkowemu przysługuje na podstawie tych przepisów zakres uznania, który co do zasady może być kontrolowany przez sądy tylko w ograniczonym zakresie, to ten zakres uznania zmniejsza się do zera w przypadku spełnienia wymogów bezpośredniego roszczenia przeciwko organowi podatkowemu zgodnie z orzecznictwem Trybunału („roszczenie Reemtsma”) (BFH, wyrok z dnia 30 czerwca 2015 r., VII R 30/14, pkt 27).

W świetle okoliczności postępowania głównego izba odsyłająca ma wątpliwości co do warunków i skutków prawnych wypracowanego przez Trybunał bezpośredniego roszczenia świadczeniobiorcy wobec organu podatkowego.

Najwyraźniej w sprawach rozstrzyganych przez Trybunał zawsze występowała niewypłacalność (np. upadłość lub niezdolność ekonomiczna) wystawcy faktury (por. wyrok Trybunału z dnia 15 marca 2007 r., C-35/05, Reemtsma Cigarettenfabriken, ECLI:EU:C:2007:167, pkt 41; z dnia 26 kwietnia 2017 r., C-564/15, Farkas, EU:C:2017:302, pkt 54; z dnia 11 kwietnia 2019 r., C-691/17, PORR, ECLI:EU:C:2019:327, pkt 43; z dnia 10 lipca 2019 r., C-273/18, Kursu zeme, ECLI:EU:C:2019:588, pkt 41), przy czym Trybunał wskazywał niewypłacalność wystawcy faktury jako przykład niemożliwości lub nadmiernej trudności, ale nie uzależnił spełnienia tej przesłanki od wystąpienia tego rodzaju niewypłacalności.

W postępowaniu głównym dostawcy nie są jednak niewypłacalni. Powołują się względem skarżącego na zarzut przedawnienia w prawie cywilnym i nie są gotowi skorygować faktur i zwrócić skarżącemu kwoty nadpłaconego przez niego VAT. Z uwagi na skutki prawne podniesionego zarzutu przedawnienia, powód nie ma w chwili obecnej, a także w przyszłości, możliwości dochodzenia swoich roszczeń od dostawców w ramach prawa cywilnego.

Gdyby Trybunał doszedł do wniosku, że w tych okolicznościach należy przyjąć, że uzyskanie przez skarżącego zwrotu VAT od dostawców jest niemożliwe lub nadmiernie utrudnione w rozumieniu jego orzecznictwa, a spełnione zostały przesłanki bezpośredniego roszczenia od organu podatkowego, wówczas powód uzyskałby zwrot bezpośrednio od organu podatkowego.

Niemniej jednak dostawcy nadal mają możliwość korekty faktur zgodnie z § 14c ust. 1 zdanie pierwsze i drugie UStG przez nieograniczony czas. Oznacza to, że dostawcy mogliby nadal skorygować faktury w późniejszym czasie, a następnie domagać się zwrotu nadpłaconej kwoty od swoich organów podatkowych, ponieważ korekty faktur zgodnie z prawem krajowym (§ 14c ust. 1 zdanie 2 w związku z § 17 UStG) prowadzą do zwrotu VAT do organów podatkowych w okresie podatkowym, w którym dokonano korekty. Organy podatkowe ze swojej strony musiałyby wówczas ponownie zwrócić się do skarżącego i zażądać od niego zwrotu wypłaconej kwoty zwrotu. Gdyby skarżący następnie – np. na skutek powstałej w międzyczasie niewypłacalności lub z innych przyczyn – nie mógł dokonać zwrotu, organy podatkowe dokonałyby dwukrotnego zwrotu VAT.

Zdaniem izby odsyłającej, bezpośrednie roszczenie skarżącego wobec organu podatkowego może mieć miejsce jedynie w przypadku stwierdzenia, że organ podatkowy nie może być zobowiązany do zwrotu tego samego VAT po raz drugi wobec dostawców. Wedle stanowiska izby odsyłającej, skarżący powinien był podjąć środki w celu zabezpieczenia swoich roszczeń cywilnych wobec dostawców, np. poprzez uzyskanie w odpowiednim czasie od nich zrzeczenia się zarzutu przedawnienia. Również w nowszym orzecznictwie Trybunał zdaje się również przyjmować, że świadczeniobiorca musi starać się w terminie przedawnienia wynikającym z prawa cywilnego o uzyskanie właściwej faktury z odrębnie wykazanym VAT, a bez takiej faktury nie może dochodzić wobec organu podatkowego prawa do odliczenia podatku naliczonego (wyrok Trybunału z dnia 13 stycznia 2022 r. stycznia 2022 r., C-156/20, Zipvit, ECLI:EU:C:2022:2, pkt 41; por. w tym zakresie także opinię rzecznik generalnej Kokott z dnia 8 lipca 2021 r., C-156/20, Zipvit, ECLI:EU:C:2021:558, pkt 110).

Jak dotąd, takiej restrykcyjnej interpretacji nie można wyprowadzić z orzecznictwa Trybunału w odniesieniu do roszczenia bezpośredniego.

W przypadku udzielenia przez Trybunał odpowiedzi na pytanie prejudycjalne w ten sposób, że skarżącemu przysługuje bezpośrednie roszczenie wobec organu podatkowego, izba odsyłająca stoi na stanowisku, że roszczenie to obejmuje jedynie VAT zapłacony dostawcom, ale nie obejmuje ponadto odsetek, które powstały w związku ze zmianą pierwotnego wymiaru podatku w oparciu o odrębną podstawę prawną (§ 233a AO). Odsetki te powstały bowiem za okres poprzedzający pierwsze dochodzenie roszczenia bezpośredniego wobec organu podatkowego.

[...]