

<http://ksiegowosc.infor.pl/podatki/vat/faktura/775900,Czy-zmarly-podatnik-obowiazany-jest-do-wystawiania-duplikatu-faktury.html>

# Czy zmarły podatnik obowiązany jest do wystawiania duplikatu faktury?

Ostatnia aktualizacja: **2018-03-16**

Źródło: INFOR

**Opowieść jest dość banalna i typowa: podatnik przed kilku laty kupował towary i usługi od kontrahenta będącego osobą fizyczną. Otrzymywał faktury, za które zapłacił, odliczył podatek naliczony od podatku należnego ewidencjonując prawidłowo te faktury w rejestrze zakupu. Złożył prawidłową deklarację VAT-7. Podczas rutynowej kontroli stwierdzono, że faktury zakupu za ten rok zostały z przyczyn niezależnych od podatnika zniszczone lub znacząco uszkodzone. Kontrolujący zażądali aby uzyskał od dostawców ich duplikaty. Niestety w tzw. międzyczasie kontrahent zmarł, a jego działalności następcy nie kontynuowali. Wobec braku duplikatów wydano decyzję określającą zaległość podatkową w wysokości dokonanego odliczenia.**

Czy słusznie? Na pewno nie, bo obiektywnie nie było możliwości uzyskania duplikatu a faktury bezspornie istniały w momencie odliczenia. Co prawda dokument ten już nie istniał w czasie kontroli, czyli naruszono art. 112 ustawy o VAT, ale jego utrata była wynikiem działania siły wyższej.

Trzeba jednak zadać wręcz fundamentalne pytanie, czy ryzyko śmierci kontrahenta w tych okolicznościach musi wiązać się z utratą prawa do odliczenia, bo przecież żaden podatnik nie ma na to wpływu (banał)? Czy śmierć kontrahenta, który nie ma następców prawopodatkowych jego działalności gospodarczej, powinna wejść do panteonu najważniejszych ryzyk podatkowych? Na razie tak jest, nie będę ukrywał oceny, z jaką spotyka się ten pogląd wśród podatników: jest to ich zdaniem nonsens, który w dodatku wynika z niezrozumienia istoty podatku naliczonego i prawa do odliczenia.

Postaram się to możliwie prosto wyjaśnić:

1. podatkiem naliczonym jest podatek należny, który powstał ex lege z tytułu czynności na podstawie którego podatnik nabył towar (usługę),
2. podatek naliczony powstaje z mocy prawa,
3. prawo do jego odliczenia może zostać zrealizowane, gdy wystawiono z tytułu dostawy (świadczenia usługi) fakturę,
4. podatnik musi posiadać tę fakturę w okresie rozliczeniowym, za który lub w którym dokonał odliczenia,
5. jeżeli prawidłowo prowadził rejestr zakupu i złożył deklarację, to jego prawo zostało skutecznie zrealizowane i jest niepodważalne,

6. podatnik powinien przechowywać ewidencję oraz rejestry do czasu upływu terminu przedawnienia zaległości podatkowych, lecz gdy utracił oryginał faktury nie traci wstecznie prawa do odliczenia,
7. jeśli ją jednak utracił (niezależnie od przyczyny) może udowodnić fakt jej istnienia przy pomocy:
  - duplikatu,
  - innych dowodów, jeżeli nie ma obiektywnej możliwości wystawienia duplikatu; pamiętajmy, że podmiot zobowiązany do wystawienia duplikatu może również bezprawnie odmówić jego wystawienia i nikt nie może go w tym wyręczyć.

Powyższe zasady wynikają z art. 86, 99, 109 i 112 ustawy o VAT. Wystarczy je dokładnie przeczytać. Przyjmując za dobrą monetę zaprezentowany na wstępie pogląd prawny należałoby postawić tezę, że również nieboszczyk powinien być „obowiązany” do wystawienia duplikatu faktury. Gdy jednak nie istnieje podmiot zobowiązany, to wygaś bezpowrotnie obowiązek, który na nim ciążył.

Niestety w praktyce pojawiają się poglądy, które wiążą prawo do odliczenia z art. 112 ustawy o VAT; przepis ten jednak zobowiązuje podatnika wyłącznie do przechowywania faktur do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Jest to pogląd sprzeczny również z art. 88 tej ustawy, który taksatywnie określa przypadki gdy podatnik nie ma prawa do odliczenia: przepis ten nie wymienia przypadku braku zachowania tego dokumentu w terminie wynikającym z art. 112 tej ustawy w przypadku braku możliwości wystawienia duplikatu faktury.

W moim przekonaniu problem polega na nieporozumieniu. Duplikat jest niezbędny do dokonania odliczenia, czyli podatnik powinien posiadać ten dokument w czasie, gdy wykonuje to prawo. Nie jest on natomiast warunkiem prawa do zachowania skuteczności tego odliczenia; jeżeli istnieją inne dowody, że faktura istniała w momencie dokonania odliczenia, nie ma konieczności wystawiania duplikatu i cały spór staje się bezprzedmiotowy.

### **Witold Modzelewski**

Profesor Uniwersytetu Warszawskiego

Instytut Studiów Podatkowych