

Stanowisko Ministerstwa Finansów dotyczące faktur wystawianych 30 dni przed dostawą towaru lub wykonaniem usług

„W kwestii wystawienia faktur wcześniej niż na 30 dni przed dostawą towaru lub wykonaniem usług, Ministerstwo Finansów uprzejmie informuje.

Na podstawie art. 106b ust. 1 pkt 1 i 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (zwanej dalej: „ustawą o VAT”), podatnik podatku od towarów i usług, jest zobowiązany do wystawiania faktur dokumentujących:

- sprzedaż, a także dostawę towarów i świadczenie usług, o których mowa w art. 106a pkt 2, dokonywane przez niego na rzecz innego podatnika podatku od towarów i usług, podatku od wartości dodanej i podatku o podobnym charakterze lub na rzecz osoby prawnej niebędącej podatnikiem;
- otrzymanie całości lub części zapłaty przed dokonaniem ww. czynności.

W myśl art. 106i ust. 7 ustawy o VAT, faktury nie mogą być wystawione wcześniej niż 30. dnia przed:

- 1) dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi;
- 2) otrzymaniem, przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi, całości lub części zapłaty.

Należy podkreślić, że ww. termin nie odnosi się do każdej dostawy towarów i każdego wykonania usług. Zgodnie bowiem z art. 106i ust. 8 ustawy o VAT, przepis ust. 7 pkt 1 nie dotyczy wystawiania faktur w zakresie dostawy i świadczenia usług, o których mowa w art. 19a ust. 3, 4 i ust. 5 pkt 4, jeżeli faktura zawiera informację, jakiego okresu rozliczeniowego dotyczy.

W przypadku wystawienia przez podatnika faktury wcześniej niż 30 dni przed dostawą towarów lub wykonaniem usługi (np. w związku z niedokonaniem dostawy towarów w zaplanowanym terminie), zostanie naruszony art. 106i ust. 7 pkt 1 ustawy o VAT (z wyjątkiem wskazanych przypadków, gdy faktury mogą być wystawione wcześniej).

Do tak wystawionej faktury może (aczkolwiek nie musi) znaleźć zastosowanie art. 108 ust. 1 ustawy o VAT, zgodnie z którym 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.

Należy bowiem podkreślić, że faktura, która została sporządzona, ale niewprowadzona do obrotu prawnego, nie skutkuje obowiązkiem zapłaty wykazanego w niej podatku od towarów i usług (por. wyrok NSA z dnia 30 lipca 2009 r. sygn. akt I FSK 866/08). Jednocześnie w sytuacji, gdy wystawiona faktura nie została wprowadzona do obrotu prawnego poprzez jej przekazanie kontrahentowi, wówczas istnieje możliwość anulowania tej faktury.

W przypadku natomiast, gdy faktura wystawiona wcześniej niż 30 dni przed dostawą towarów lub wykonaniem usługi została wprowadzona do obrotu prawnego poprzez jej przekazanie kontrahentowi, wówczas istnieje możliwość wystawienia faktury korygującej, stosownie do art. 106j ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT, który obliguje podatnika do wystawiania faktury korygującej w sytuacji stwierdzenia pomyłki w jakiegokolwiek pozycji faktury. Może to nastąpić w związku z nieprawidłowym podaniem w fakturze pierwotnej – stosownie do art. 106e ust. 1 pkt 6 ustawy o VAT – daty dokonania dostawy towarów, która nie została dotrzymana. W przypadku gdy w fakturze nie została wskazana data dostawy (w związku z brakiem możliwości dokładnego określenia tej

daty w momencie wystawiania faktury), wówczas po upływie 30 dni od wystawienia faktury (na niezrealizowaną w tym czasie dostawę) należałoby również skorygować fakturę w zakresie podstawy opodatkowania i kwoty podatku (należy „wyzerować” te pozycje).

W przypadku gdy podatnik nie skoryguje faktury wystawionej z naruszeniem art. 106i ust. 7 pkt 1 ustawy o VAT, wówczas jest zobowiązany do zapłaty wykazanego w niej podatku (stosownie do art. 108 ust. 1 ustawy o VAT) w terminie wynikającym z art. 103 ust. 1 ustawy o VAT (do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu wystawienia faktury). Jeśli jednak przed tym dniem dojdzie do dostawy towarów lub wykonania usługi obowiązek podatkowy z tego tytułu powstanie zgodnie z art. 19a ust. 1 ustawy o VAT.

Powyższe wyjaśnienia w zakresie skutków wystawienia faktury z naruszeniem terminu wskazanego w art. 106i ust. 7 pkt 1 ustawy o VAT, nie dotyczą przypadków wystawienia takiej faktury w odniesieniu do dostaw towarów czy świadczenia usług, dla których obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury na podstawie art. 19a ust. 5 pkt 3 ustawy o VAT. Dokonanie dostawy towarów czy wykonanie usługi (ich opóźnienie) pozostaje bez wpływu na moment powstania obowiązku podatkowego. W odniesieniu do faktur dokumentujących dostawę towarów lub świadczenie usług wymienionych w art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT (obowiązek podatkowy powstaje również z chwilą wystawienia faktury), nie wprowadzono, co do zasady, ograniczenia w terminie wystawienia faktury przed dokonaniem tych czynności (vide art. 106i ust. 8 ustawy o VAT).”