

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (hetedik tanács)

2024. szeptember 12.(1)

„ Elzetes döntéshozatal – A hozzáadottértékadó (h a) közös rendszere – 2006/112/EK irányelv – 273. és 395. cikk – (EU) 2019/310 végrehajtási határozat – A héacsalás elleni  zdelem – Megosztott fizetési mechanizmus – Fizetésképtelen adóalany h asz ml ja – Az e számlán elhelyezett pénzeszközök átutalása a vagyonfelügyelő kérésére ”

A C-709/22. sz.  gyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Wojewódzki S d Administracyjny we Wroc awiu (wroc awi vajdasági közigazgatási b ros g, Lengyelország) a B ros ghoz 2022. november 17- n érkezett, 2022. szeptember 22- i határozatával terjesztett el

a **Syndyk Masy Upad oci A**

 s

a **Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wroc awiu**

között,

a **Rzecznik Ma ych i  rednich Przewodniczyciel**

részvételével folyamatban lévő eljárásban,

A B ROS G (hetedik tanács),

tagjai: N. Wahl, tanácselnökként eljárva, J. Passer  s M. L. Arastey Sah n (előadó) b r k,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wroc awiu képviseletében K. Tudrujek,
- a Rzecznik Ma ych i  rednich Przewodniczyciel képviseletében P. Chrupek radca prawny,
- a lengyel kormány képviseletében B. Majczyna, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében M. Herold, K. Herrmann  s J. Jokubauskait , meghatalmazotti minőségben,

a f?tanácsnok indítványának a 2024. április 11?i tárgyaláson történt meghallgatását követ?en, meghozta a következ?

Ítéletet

1 Az el?zetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadó?rendszer?l szóló, 2006. november 28?i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.), Lengyelországnak a közös hozzáadottértékadó?rendszer?l szóló, 2006/112/EK irányelv 226. cikkét?l eltér? különös intézkedés bevezetésére való felhatalmazásáról szóló, 2019. február 18?i (EU) 2019/310 tanácsi végrehajtási határozat (HL 2019. L 51., 19. o.), valamint az Európai Unió Alapjogi Chartája (a továbbiakban: Charta) 17. cikke (1) bekezdésének, 41. cikke (1) bekezdésének, 51. cikke (1) bekezdésének és 52. cikke (1) bekezdésének, az EUSZ 2. cikknek és az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésének, valamint az arányosság, a hozzáadottérték?adó (h?a) semlegessége és a jogbiztonság elvnek az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Syndyk Masy Upad?o?ci A (A cs?dgondnokság, a továbbiakban: Syndyk A) és a Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wroc?awiu (a wroc?awi adóhatóság igazgatója, Lengyelország; a továbbiakban: adóhatóság igazgatója) között ez utóbbinak a fizetésektelen adóalany h?aszamláján elhelyezett pénzeszközök felszabadítását megtagadó határozata tárgyában folyamatban lév? jogvita keretében terjesztették el?.

Jogi háttér

Az uniós jog

A 2006/112 irányelv

3 A 2006/112 irányelv 206. cikke értelmében:

„Minden adófizetésre kötelezett adóalanynak a 250. cikkben el?irt adóbevallás benyújtásakor kell megfizetnie a H?A nettó összegét. A tagállamok azonban az összeg megfizetésére más határid?t is megállapíthatnak, vagy id?közi fizetést írhatnak el?.”

4 Ezen irányelv 226. cikke a következ?ket írja el?:

„Az ebben az irányelvben meghatározott különös rendelkezések sérelme nélkül, a 220. és 221. cikk értelmében kiállított számlákon a H?A megállapítása céljából kizárólag a következ? adatokat kell kötelez?en feltüntetni:

[...]

5 Az említett irányelv 273. cikke a következ?képpen rendelkezik:

„A tagállamok megállapíthatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnak a H?A pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében, arra a követelményre is figyelemmel, hogy az adóalanyok által teljesített belföldi és tagállamok közötti ügyleteket egyenl? bánásmódban kell részesíteni, és feltéve, hogy az ilyen kötelezettségek nem támasztanak a tagállamok közötti kereskedelemben a határátlépéssel összefügg? alaki követelményeket.

Az els? albekezdésben [helyesen: bekezdésben] említett lehet?séget nem lehet a 3. fejezetben meghatározott kötelezettségeket meghaladó további számlázási kötelezettségek el?írására

felhasználni.”

6 Ugyanezen irányelv 395. cikkének (1) bekezdés a következőképpen szól:

A[z Európai Unió Tanácsa], a[z Európai] Bizottság javaslata alapján, bármelyik tagállamot egyhangúlag felhatalmazhatja arra, hogy az ebben az irányelvben foglaltaktól eltérő különös intézkedéseket vezessen be az adóbeszedés egyszerűsítésére, vagy egyes adócsalások és kikerülések megelőzésére.

Az adóbeszedés egyszerűsítését szolgáló intézkedések a végső fogyasztói szinten beszedett tagállami adóbevétel teljes összegét csak elhanyagolható mértékben befolyásolhatják.”

A 2015/848/EU rendelet

7 A fizetésképtelenségi eljárásról szóló, 2015. május 20-ai (EU) 2015/848 európai parlamenti és tanácsi rendelet (HL 2015. L 141., 19. o.; helyesbítés: HL 2016. L 349., 40. o.) 1. cikke (1) bekezdésének első albekezdése értelmében:

„Ezt a rendeletet olyan nyilvános, valamennyi hitelezőre kiterjedő (kollektív) eljárásokra kell alkalmazni – ideértve az elzeter eljárásokat is – amelyek a fizetésképtelenségre vonatkozó jogszabályokon alapulnak, és amelyekben az adós megmentése, az adósságállomány rendezése, reorganizáció vagy felszámolás céljából

a) az adóst vagyona feletti rendelkezési jogától teljes mértékben vagy részlegesen megfosztják, és fizetésképtelenségi szakértőt jelölnek ki;

b) az adós vagyona, üzleti tevékenységei és tranzakciói bíróság ellenőrzése vagy felügyelete alá kerülnek; vagy

c) bíróság engedélyezi az egyedi végrehajtási eljárás ideiglenes felfüggesztését, vagy az a törvény erejénél fogva bekövetkezik, ezzel lehetőséget adva az adós és a hitelezők közötti tárgyalásokra, feltéve, hogy azok az eljárások, amelyekben a felfüggesztésre sor került, a hitelezők összességének védelmére alkalmas intézkedéseket nyújtanak, és az eljárások – ha nem sikerül bennük megállapodást elérni – az a) vagy b) pontban megjelölt eljárás elzeter eljárásaként szolgálnak.”

A 2019/310 végrehajtási határozat

8 A 2019/310 végrehajtási határozatot, amint az a bevezető hivatkozásaiból kitűnik, az EUMSZ, valamint a 2006/112 irányelv, és különösen pedig annak 395. cikke (1) bekezdése alapján fogadták el.

9 A 2019/310 végrehajtási határozat (1), (3), (4), (7), (9), (11) és (12) preambulumbekzdése kimondja:

„(1) A Bizottságnál 2018. május 15-én iktatott levelében Lengyelország egy, a [2006/112] irányelv 226. cikkétől eltérő különös intézkedés bevezetésére kért felhatalmazást annak érdekében, hogy egy megosztott héafizetési mechanizmust alkalmazhasson (a továbbiakban: a különös intézkedés). A különös intézkedésnek el kell írnia egy külön bejegyzés feltüntetését, amelynek értelmében a csalásnak kitett – Lengyelországban általában a fordított adózás és az egyetemleges felelősség hatálya alá tartozó – termékértékesítésekről és szolgáltatásnyújtásokról kiállított számlákon szereplő [héát] az értékesítő vagy szolgáltató zárolt héabankszámlájára kell befizetni. [...]

[...]

(3) Lengyelország már számos intézkedést hozott a csalás leküzdése érdekében. Lengyelország bevezette többek között a fordított adózást, valamint a forgalmazói és a fogyasztói egyetemleges felelősséget, a standard ellenőrzési fájlt, az adóalanyok héaalanyként történő nyilvántartásba vételére és a nyilvántartásból való törlésére vonatkozó szigorúbb szabályokat és megnövelte az ellenőrzések számát. Lengyelország ennek ellenére úgy véli, hogy ezen intézkedések nem elégségesek a héacsalás megelőzésére.

(4) Lengyelország véleménye szerint a különös intézkedés alkalmazása megszünteti a héacsalást. Mivel a megosztott héafizetési mechanizmus alapján a forgalmazó (az adóalany) külön héaszámláján elhelyezett héaösszeg csak korlátozott célokra – nevezetesen a héakötelezettség adóhatóság felé történő teljesítésére vagy a beszállítótól kapott számlák után fizetendő héa megfizetésére – használható fel, nagyobb a garancia arra, hogy az adóhatóság az adóalany által az államkincstárba átutalandó héa teljes összegét megkapja.

[...]

(7) Amennyiben az előzetesen felszámított adó áthárított adóhoz viszonyított többletét a forgalmazó a héabevallásban visszatérítendő összegként ismeri el, az ilyen visszatérítés kifizetését általában 60 napon belül kell teljesíteni a forgalmazó rendes számlaszámára. Lengyelország azonban arról tájékoztatta a Bizottságot, hogy a különös intézkedés hatálya alá tartozó ügyletek esetében a zárt héaszámlával rendelkező forgalmazó kérésére a visszatérítésre 25 napon belül sor kerül.

[...]

(9) A különös intézkedés minden forgalmazóra, így a Lengyelországban nem letelepedett forgalmazókra is alkalmazandó, akiknek a lengyel banktörvény szerint vezetett bankszámlával kell rendelkezniük. E tekintetben Lengyelország megerősítette, hogy a nem letelepedett forgalmazóknak semmilyen többletköltségük nem fog származni a lengyelországi bankszámlanyitásra vonatkozó kötelezettségből, mivel ezen forgalmazók díjmentesen nyithatnak és tarthatnak fent bankszámlát Lengyelországban.

[...]

(11) A Bizottság úgy véli, hogy a csalásnak kitett termékértékesítésekre és szolgáltatásnyújtásokra alkalmazott különös intézkedés valószínűleg hatékony eredményeket hoz a héacsalás elleni küzdelemben. [...]

(12) Tekintettel a különös intézkedés újszerűségére és széles alkalmazási körére, fontos kellő nyomonkövetést biztosítani. Az ilyen nyomonkövetésnek különösen a különös intézkedésnek a héacsalás szintjére és az adóalanyokra gyakorolt hatására, azon belül a héavisszatérítésre, az adminisztratív terhekre és az adóalanyokat terhelő költségekre szükséges tekintettel lennie. Lengyelországnak ezért a különös intézkedés lengyelországi hatálybalépése után 18 hónappal jelentést kell benyújtania a különös intézkedés hatásáról.”

10 E végrehajtási határozat 1. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A [2006/112], 226. cikkétől eltérve Lengyelország felhatalmazást kap azon külön nyilatkozat bevezetésére, miszerint az adóalanyok közötti, az e határozat mellékletében felsorolt termékértékesítésekről és szolgáltatásnyújtásokról kiállított számlákon szereplő héát az értékesítő vagy szolgáltató Lengyelországban nyitott, elkülönített és zárt héabankszámlájára kell befizetni,

amennyiben az ilyen termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás kifizetése elektronikus banki átutalással történik.”

11 3. cikkének második bekezdése értelmében az említett végrehajtási határozat 2019. március 1-jétől 2022. február 28-ig volt alkalmazható.

12 Az (EU) 2019/310 végrehajtási határozatnak a Lengyelország részére a közös hozzáadottértékadórendszerrel szóló 2006/112/EK irányelv 226. cikkétől eltérő különös intézkedés további alkalmazására adott felhatalmazás tekintetében történő módosításáról szóló, 2022. április 5-én (EU) 2022/559 tanácsi végrehajtási határozat (HL 2022. L 108., 51. o.) 2025. február 28-ig meghosszabbította a 2019/310 végrehajtási határozattal megadott felhatalmazást.

A lengyel jog

A héatörvény

13 a 2004. március 11-én (ustawa o podatku od towarów i usług) (a termékekre és szolgáltatásokra vonatkozó adóról szóló törvény; Dz. U., 2021, 685. tétel, módosított változat; a továbbiakban: héatörvény) 106e. cikke (1) bekezdésének 18a. pontja ekképp rendelkezik:

„Az olyan számlák esetében, amelyeknél a teljes összeg meghaladja a 15 000 [lengyel zlotyit (PLN)] vagy annak külföldi pénznemben kifejezett értékét, és amelyek az adóalany részére a törvény 15. sz. melléklete szerinti termékértékesítésről vagy szolgáltatásnyújtásról szólnak, a számlán fel kell tüntetni a »megosztott héafizetési mechanizmus« kifejezést [...]”

14 E törvény 108a. cikke elírja:

„(1) Azok az adóalanyok, akik az adó összegét feltüntetett számlát kaptak, a számlából eredő összeg kifizetésekor alkalmazhatják a megosztott héafizetési mechanizmust.

(1a) A törvény 15. sz. mellékletében felsorolt, beszerzett termékekért vagy igénybe vett szolgáltatásokért való fizetéskor, amelyet olyan számla igazol, amelyben a fizetendő teljes összeg meghaladja a 15 000 PLN-t vagy annak külföldi pénznemben kifejezett értékét, az adóalanyok kötelesek a megosztott héafizetési mechanizmust alkalmazni. [...]

[...]

(2) A megosztott héafizetési mechanizmus alkalmazása a következőket jelenti:

1) a kapott számlából eredő adóösszeg egészének vagy egy részének megfelelő összeget a héaszámlára kell befizetni;

2) az értékesítés kapott számlából eredő nettó összegének megfelelő összeg egészét vagy egy részét bankszámlára vagy olyan hitelszövetkezethél vezetett számlára kell teljesíteni, amelyhez kapcsolódóan héaszámlát vezetnek, vagy az elszámolásra más módon kerül sor.”

15 Az említett törvény 108b. cikke értelmében:

„(1) Az adóalany kérelmére az adóhivatal igazgatója határozatban járul hozzá ahhoz, hogy az adóalany által megjelölt héaszámlán felhalmozott pénzeszközöket átutalják az általa megjelölt olyan bankszámlára vagy hitelszövetkezethél vezetett olyan számlára, amelyhez kapcsolódóan héaszámlát vezetnek.

[...]

(3) Az adóhivatal igazgatója a kérelem beérkezésétől számított 60 napon belül hoz határozatot.

[...]

[...]

(5) Az adóhivatal igazgatója határozatban megtagadja a héaszámlán felhalmozott pénzeszközök átutalásához való hozzájárulást:

1) abban az esetben, ha az adóalany a [banktörvény; Dz. U. 1997., 939. tétel; módosított változat; a továbbiakban: banktörvény] 62b. cikke (2) bekezdése 2. pontjának a) alpontjában említett adók és illetékek tekintetében hátralékkal rendelkezik, amennyiben az említett pénzeszközök összege a határozathozatal időpontjában megegyezik az említett hátralékok kamatokkal növelt összegével;

2) amennyiben alapos aggodalom merül fel azzal kapcsolatban, hogy

a) a [banktörvény] 62b. cikke (2) bekezdése 2. pontjának a) alpontja szerinti adókra és követelésekre vonatkozó adókötelezettség – különösen akkor nem hajtható végre, ha az adóalany tartósan tartózkodik a fizetendő adó megfizetésétől, vagy olyan eszközök átruházásával kapcsolatos intézkedéseket tesz, amelyek akadályozhatják vagy megghiúsíthatják az adókötelezettségek teljesítését, vagy

b) [a banktörvény] 62b. cikke (2) bekezdése 2. pontjának a) alpontja szerinti adó és követelések hátralék – keletkezik, vagy további adótartozás kerül megállapításra.

[...]

A banktörvény

16 A banktörvény 62b. cikke ekképp rendelkezik:

„A héaszámla kizárólag a következő célokból terhelhető meg:

[...]

2) kifizetés céljából:

a) az adóhatóság számlájára az alábbiak fizetése érdekében:

– [hÉa], beleértve a behozott termékekre vonatkozó [hÉát], a kiegészítő adó, valamint a [hÉa] vagy a kiegészítő adó késedelmi kamata,

– az erre vonatkozó társasági adó és előleg, valamint a társasági adó vagy az előleg utáni késedelmi kamat,

– a természetes személyek jövedelemadója és az e célból fizetendő adóelőleg, valamint a természetes személyek jövedelemadója és az erre vonatkozó előleg utáni késedelmi kamatok,

– a jövedéki adó, a jövedéki adó előzetes megfizetése, a napi fizetés, valamint a jövedéki adó és a jövedéki adó előzetes megfizetése utáni késedelmi kamat,

– a vámok és az azokhoz kapcsolódó késedelmi kamatok,

[...]"

Az alapeljárás és az elzeterjesztett kérdések

17 2021. június 28-án az A felszámoló azt kérte a Naczelnik Urzdu Skarbowego w O.-tól (o. i adóhivatal igazgatója, Lengyelország), hogy a fizetésektelen adóalany héaszámáján felhalmozott pénzeszegeket utalja át a fizetésektelenségi eljárás alá vont vagyonhoz kapcsolódó számlára. Kérelmének indokaként eladta, hogy a 104 915 PLN (hozzávetleg 23 600 euró) összeget O. (Lengyelország) önkormányzatának számlájára az ezen adóalany által 2021 júliusáig fizetend? ingatlanadó megfizetése céljából kell átutalni.

18 2021. augusztus 26-i határozatával az o. i adóhatóság igazgatója elutasította e kérelmet.

19 Az adóhatóság igazgatója, amelyhez A felszámoló e határozattal szemben fellebbezést nyújtott be, 2021. november 30-i határozatával helybenhagyta e határozatot.

20 A felszámoló keresetet nyújtott be ez utóbbi határozattal szemben a Wojewódzki S?d Administracyjny we Wroc?awiuhoz (wroc?awi vajdasági közigazgatási bíróság, Lengyelország), a kérdést elterjeszt? bírósághoz.

21 E bíróság emlékeztet arra, hogy a lengyel szabályozás ? pontosabban a héatörvény 106e. cikkének (1) bekezdése és 108a?10f. cikke, valamint a banktörvény 62a?62e. cikke – rendelkezik a megosztott fizetési mechanizmusról. E mechanizmus lényege a fizetend? hea megfizetésének és a fizetend? adóköteles összege megfizetésének elválasztása. Ennek megfelelően, ha egy eladó vagy szolgáltatásnyújtó a megosztott fizetési rendelkezések hatálya alá tartozik, rendes bankszámlája mellett egy zárolt és elkülönített héaszámlával is rendelkeznie kell. E számla az ügyfelei által megfizetett hea beszedésére és a héának a saját beszállítói vagy szolgáltatói részére történ? megfizetésére, valamint más köztartozásainak megfizetésére szolgál, de kizárólag az államkincstár részére. Ebben az esetben a vev? vagy a szolgáltatás igénybevev?je az adóköteles összeget az értékesít? vagy a szolgáltatásnyújtó részére rendes bankszámlára fizeti be, míg a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után fizetend? héát az ezen értékesít?nek vagy szolgáltatásnyújtónak a hea céljából zárolt bankszámlájára kell befizetni. Ez a fizetési mód csak a fizet? fél szándékából következik, és nem automatikus. Az adóalany héaszámáján felhalmozott pénzeszközök felszabadításához az adóhatóság hozzájárulása szükséges.

22 A megosztott fizetési mechanizmust a lengyel jogalkotó a 2019/310 végrehajtási határozatnak megfelelően vezette be, amelyben a Tanács felhatalmazta a Lengyel Köztársaságot, hogy a 2019. március 1-jét?l 2022. február 28-ig tartó id?szakra egy, a 2006/112 irányelv 226. cikkét?l eltér? különös intézkedést vezessen be.

23 E tekintetben a kérdést elterjeszt? bíróság megjegyzi, hogy a 2019/310 végrehajtási határozat a közös hozzáadottértékadó?rendszer?l szóló 2006/112/EK irányelv 206. és 226. cikkét?l eltér? különös intézkedés bevezetésének az Olasz Köztársaság részére történ? engedélyezésér?l és az (EU) 2015/1401 végrehajtási határozat hatályon kívül helyezésér?l szóló, 2017. április 25-i (EU) 2017/784 tanácsi végrehajtási határozatban (HL 2017. L 118., 17. o.) foglaltaktól eltér? szabályokat tartalmaz.

24 A 2019/310 végrehajtási határozattól eltér?en ugyanis a 2017/784 végrehajtási határozat a 2006/112 irányelv 206. cikkét?l eltérve annak lehet?ségét írja el?, hogy egy olyan nemzeti rendszer hozható létre, amelynek keretében a szolgáltatás igénybe vev?je a

termékértékesítéseket és szolgáltatásnyújtásokat terhel? héát az olasz adóhatóság birtokában lévő, elkülönített és zárt bankszámlára fizeti meg.

25 A kérdést elterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy nem minősül-e a 2006/112 irányelv 206. cikkétől való eltérésnek egy olyan nemzeti intézkedés, amely arra kötelezi egy termék beszerzőjét vagy egy szolgáltatás igénybevevőjét, hogy az e termék értékesítőjére vagy a szolgáltatás nyújtójára hárítsa át a fizetendő héát az ezen eladó vagy szolgáltató birtokában lévő elkülönített és zárt bankszámlára, következésképpen nem kell-e a szóban forgó intézkedést ezen irányelv 395. cikké alapján bejelenteni. Márpedig az értesítési kötelezettség megsértése eljárási hibának minősül, és az érintett szabályok alkalmazhatatlanságát vonja maga után, így azokra nem lehet magánszemélyekkel szemben hivatkozni (lásd ebben az értelemben: 2016. február 4-i Ince ítélet, C-336/14, EU:C:2016:72, 67. pont).

26 E bíróság álláspontja szerint a 2006/112 irányelv 206. cikkének megfelelően az adóalany nem az általa teljesített minden egyes adóköteles ügylet után, hanem az egyes adómegállapítási időszakok végén köteles megfizetni a héát. Következésképpen a héának az említett cikk első mondatában említett nettó összege az adóalany által az adómegállapítási időszakban teljesített valamennyi adóköteles ügyletre vonatkozó hű összegének felel meg, amelyekből le kell vonni az említett időszakban teljesített valamennyi ügylet után megfizetett héát, az ezen adóalany által teljesített ügyleteket megelőzően teljesített ügyleteket is beleértve. E körülmények között az említett adóalany szabadon kell, hogy rendelkezzen az ügyfeleitől kapott korábbi befizetésekkel. Mindazonáltal, az említett bíróság előtt folyamatban lévő ügyben szóban forgóhoz hasonló hűszámla esetében azonban a pénzeszközök zárolására kerül sor, mégpedig a hatóságokkal szemben fennálló hűtartozás keletkezése előtt.

27 Kétségtelen, hogy a 2006/112 irányelv 206. cikké lehetvé teszi a tagállamok számára, hogy a hű tekintetében időközi fizetést írjanak elő. Az „időközi fizetés” kifejezés egy olyan összeg, nevezetesen az adómegállapítási időszak egészére számított nettó hűösszeg részleges megfizetését jelenti, amely később válik követelhetővé. Mindazonáltal nehéz lehet úgy tekinteni, hogy a termék beszerzője vagy a szolgáltatás igénybevevője által egy meghatározott ügylet után az azok értékesítője számára megfizetett hű összege, amint azt a megosztott fizetési mechanizmust előíró lengyel szabályozás előírja, a 2021. szeptember 9-i Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Közösségen belüli gázolajbeszerzés) ítéletből (C-855/19, EU:C:2021:714, 33. pont) eredő ítélezési gyakorlat szerinti, a 2006/112 irányelv 206. cikké értelmében vett időközi fizetésnek minősül. Ezenfelül, a kérdést elterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő ügyben fennálló helyzet eltér a 2015. március 26-i Macikowski ítélet (C-499/13, EU:C:2015:201) tárgyát képező helyzettől, amelyben a bírósági végrehajtót az áthárított adót megfizető harmadik személynek, nem pedig értékesítőnek tekintették.

28 A kérdést elterjesztő bíróságnak kétségei vannak azzal kapcsolatban, hogy a szóban forgó nemzeti intézkedés nem lépi-e túl a hűcsalás elleni küzdelemnek a 2006/112 irányelv 273. és 395. cikkétől, valamint a 2019/310 végrehajtási határozatból eredő célját.

29 A kérdést elterjesztő bíróság első sorban arra keresi a választ, hogy a hűcsalás elleni küzdelem korlátai közé illeszkedik-e az adóalany azon kötelezettsége, hogy az adóhatóság engedélyét kérje a hűszámláján szereplő pénzeszközöknek az államkincstár felé fennálló tartozások megfizetésétől eltérő célra, különösen egy másik közjogi hűtelező, például egy önkormányzat javára történő felhasználására vonatkozóan.

30 A kérdést elterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő ügyben szereplőhöz hasonló fizetésképtelen adóalanyok helyzetét illetően, még nehezebb lenne elismerni, hogy a szóban forgó intézkedésben előírt kötelezettség a hűcsalás elleni küzdelemre irányul, tekintettel arra, hogy a hűszámlán felhalmozott pénzeszközök átutalásának engedélyezését egy csődbíróság felügyelete

alatt eljáró vagyonfelügyel? kérte.

31 Ezenfelül a kérdést el?terjeszt? bíróság arra keresi a választ, hogy tekintettel arra a tényre, hogy a jelen ügyben a fizetésektelen adóalany nem végez gazdasági tevékenységet, és így nem végez héát keletkeztet? ügyleteket, és hogy A felszámoló rámutatott arra, hogy ezen adóalany a fizetésektelenség megállapítása óta nem rendelkezett folyamatban lév? héahátralékkal, a pénzeszközök héaszámlán történ? zárolása nem sérti?e a héasemlegesség elvét.

32 E bíróságnak kétségei vannak azzal kapcsolatban is, hogy a megosztott fizetési mechanizmus összeegyeztethet?e a Charta 17. cikkében biztosított tulajdonhoz való joggal.

33 A lengyel jogalkotó ugyanis nem szabályozta e mechanizmus hatásait a cs?dtörvény keretében. Ebben a helyzetben nehéz lenne úgy tekinteni, hogy léteznek olyan egyértelm? és pontos szabályok, amelyek lehet?vé teszik a felszámoló számára, hogy lefolytassa a fizetésektelenségi eljárást, és el?re lássa az adóhatóságok magatartását.

34 Márpedig az EUSZ 2. cikk értelmében a jogállamban a gazdasági szerepl?k számára lehet?vé kell tenni, hogy jogosan várhassák el a hatóságoktól, hogy az alapvet? jogaikba való beavatkozás észszer?en korlátozott legyen, és ne csak az államkincstár érdekeit vegye figyelembe.

35 Ilyen körülmények között a Wojewódzki S?d Administracyjny we Wroc?awiu (wroc?awi vajdasági közigazgatási bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és el?zetes döntéshozatal céljából a következ? kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„(1) Úgy kell?e értelmezni a [2019/310 végrehajtási határozat] rendelkezéseit és a [2006/112 irányelv] rendelkezéseit, különösen annak a 395. és 273. cikkét, valamint az arányosság és a semlegesség elvét, hogy azokkal ellentétes az a nemzeti szabályozás és nemzeti gyakorlat, amely a jelen ügy körülményei között nem járul hozzá ahhoz, hogy a felszámoló az adóalany héaszámláján (megosztott héafizetési mechanizmus) felhalmozott pénzeszközöket az adóalany által megjelölt bankszámlára utalja?

2) Úgy kell?e értelmezni a [Charta] 17. cikkének (1) bekezdését (tulajdonhoz való jog) a Charta 51. cikkének (1) bekezdésével és 52. cikkének (1) bekezdésével összefüggésben, hogy azokkal ellentétes az a nemzeti szabályozás és nemzeti gyakorlat, amely a jelen ügy körülményei között azáltal, hogy nem járul hozzá ahhoz, hogy a felszámoló az adóalany héaszámláján (megosztott héafizetési mechanizmus) felhalmozott pénzeszközöket átutalja, a fizetésektelen adóalany tulajdonát képez? pénzeszközöket befagyasztja a fent említett héaszámlán, és megakadályozza a felszámolót abban, hogy a fizetésektelenségi eljárás során feladatait ellássa?

3) Úgy kell e értelmezni a jogállamiságnak az [EUSZ 2. cikkb?l] ered? elvét, valamint az azt megvalósító jogbiztonság elvét, a lojális együtt?ködés EUSZ 4. cikk (3) bekezdéséb?l ered? elvét és a megfelelő ügyintézés Charta 41. cikkének (1) bekezdéséb?l ered? elvét, figyelembe véve a 2019/310 [végrehajtási] határozat kontextusát és céljait, valamint a 2006/112 irányelv rendelkezéseit, hogy azokkal ellentétes az a nemzeti gyakorlat, amely azáltal, hogy nem járul hozzá ahhoz, hogy a felszámoló az adóalany héaszámláján (megosztott héafizetési mechanizmus) felhalmozott pénzeszközöket átutalja, az [(EU) 2015/848 rendelet] 3. cikkének (1) bekezdése értelmében lengyel joghatóság alá tartozóként meghatározott fizetésektelenségi eljárás céljainak megghiúsítására irányul, és következésképpen olyan helyzetet eredményez, amelyben nem megfelelő nemzeti intézkedés alkalmazása révén az államkincstár mint hitelez? a hitelez?k összességének a hátrányára kedvez?bb helyzetbe kerül?”

Az elzeteres döntéshozatalra elterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

36 Első kérdésével a kérdést elterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni a 2006/112 irányelv 273. és 395. cikkét, a 2019/310 végrehajtási határozatot, valamint az arányosság és a héasemlegesség elvét, hogy azokkal ellentétes egy olyan nemzeti szabályozás, amely azt írja elő, hogy a szolgáltató rendelkezésében lévő, valamely banknál vezetett külön héaszámlán elhelyezett héaösszeg csak korlátozott célokra, vagyis különösen az esedékes héának az adóhatóság részére történő megfizetésére vagy a termékek értékesítésére vagy a szolgáltatóktól kapott számlákon szereplő héa megfizetésére használható fel.

37 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a 2006/112 irányelv 226. cikke felsorolja azokat az adatokat, amelyeknek a héa megállapítása céljából kötelezően szerepelniük kell az ezen irányelvnek megfelelően kiállított számlákon.

38 Az említett irányelv 395. cikkének (1) bekezdése előírja, hogy a Tanács bármelyik tagállamot felhatalmazhatja arra, hogy az ebben az irányelvben foglaltaktól eltérő különös intézkedéseket vezessen be az adóbeszedés egyszerűsítésére, vagy egyes adócsalások és kikerülések megelőzésére.

39 A Tanács ez utóbbi rendelkezés alkalmazásával és a Lengyel Köztársaságnak a Bizottsághoz intézett erre irányuló kérelme alapján fogadta el a 2019/310 végrehajtási határozatot.

40 E tekintetben e végrehajtási határozat (1) preambulumbekkezdéséből kitűnik, hogy e „különös intézkedésnek elő kell írnia egy külön bejegyzés feltüntetését, amelynek értelmében a csalásnak kitett – Lengyelországban általában a fordított adózás és az egyetemleges felelősség hatálya alá tartozó – termékértékesítésekről és szolgáltatásnyújtásokról kiállított számlákon szereplő [héat] az értékesítő vagy szolgáltató zárt héaszámlájára kell befizetni”.

41 Amint azt az említett végrehajtási határozat indokolása kifejti, a Bizottság úgy ítélte meg, hogy a csalásnak kitett termékértékesítésekre és szolgáltatásnyújtásokra alkalmazott különös intézkedés valószínűleg hatékony eredményeket hoz a héacsalás elleni küzdelemben.

42 E körülmények között az említett végrehajtási határozat a 2006/112 irányelv 226. cikkétől eltérve, Lengyelország felhatalmazást kapott azon külön nyilatkozat bevezetésére, miszerint az adóalanyok közötti, az ugyanezen határozat mellékletében felsorolt termékértékesítésekről és szolgáltatásnyújtásokról kiállított számlákon szereplő héat az értékesítő vagy szolgáltató Lengyelországban nyitott, elkülönített és zárt héabankszámlájára kell befizetni, amennyiben az ilyen termékértékesítés vagy ilyen szolgáltatásnyújtás kifizetése elektronikus banki átutalással történik.

43 Következésképpen a megosztott fizetési mechanizmus alkalmazása céljából a lengyel jogalkotó a nemzeti szabályozásában előírta, hogy az e szabályozás hatálya alá tartozó, az adóalany javára teljesített termékértékesítésre vagy szolgáltatásnyújtásra vonatkozó olyan számlákon, amelyek teljes fizetendő összege meghaladja a 15 000 PLN-t (hozzávetőleg 3370 eurót) vagy annak egy másik pénznemben számított megfelelőjét, fel kell tüntetni a „megosztott fizetési mechanizmus” megjegyzést.

44 Mivel e mechanizmus nemcsak a számlákon feltüntetendő megjegyzést írja elő, hanem ezenfelül bevezeti az elkülönített és zárt héaszámla rendszert is, amelynek keretében az adóhatóságtól származó engedélyt követelnek meg a pénzeszközöknek az e számláról történő

átruházáshoz, tekintettel arra, hogy ezen engedély a lengyel szabályozásban elírt feltételekhez van kötve, a kérdést elterjeszt bíróság arra keresi a választ, hogy az említett mechanizmust elíró szabályozás nem megy-e túl a Lengyel Köztársaság számára a 2019/310 végrehajtási határozatban adott felhatalmazáson. E bíróság különösen azt kívánja megtudni, hogy az említett szabályozás nem minősül-e a 2006/112 irányelv 206. cikkétől való nem engedélyezett eltérésnek.

45 Ahhoz, hogy e kérdésre válasz lehessen adni, meg kell állapítani, hogy ezen irányelv egyetlen rendelkezése sem ír elő különös kötelezettségeket a tagállamok számára egy, az alapügyben szóban forgóhoz hasonló megosztott fizetési mechanizmust illetően.

46 Az említett irányelv 206. cikkét illetően emlékeztetni kell arra, hogy az azt írja elő, hogy minden adófizetésre kötelezett adóalany a 250. cikkben elírt adóbevallás benyújtásakor kell megfizetnie a HÉA nettó összegét, a tagállamok azonban az összeg megfizetésére más határidőt is megállapíthatnak, vagy időközi fizetést írhatnak elő.

47 E tekintetben a Bíróság rendelkezésére álló iratokból kitűnik, hogy amennyiben a HÉA összegének megfelelő pénzeszközöket az adóalany külön háaszámlájára fizetik be, semmiféle héatartozás nem kerül kiegyenlítésére az állami költségvetés javára, mivel a héát kizárólag az adómegállapítási időszak végét követő meghatározott időpontokban kell megfizetni.

48 Amint azt a főtanácsnok is megállapította indítványának 34. pontjában, bár az adóalany nem rendelkezhet szabadon a külön háaszámlán felhalmozott pénzeszközökkel, a lengyel szabályozás mindazonáltal lehetővé teszi ezen adóalany számára, hogy e pénzeszközöket arra használja fel, hogy héát fizessen beszállítói vagy szolgáltatói részére, illetve kiegyenlítsen az állammal szemben fennálló tartozásait.

49 Következésképpen, amint arra a főtanácsnok is rámutatott az indítványának 35. pontjában, mivel az adóalany a külön háaszámlán található pénzeszközöket felhasználhatja ahhoz, hogy héát fizessen értékesítési vagy szolgáltatói részére, nem köteles a héát a 2006/112 irányelv általános rendszerében előírtól nagyobb mértékben előfinanszírozni.

50 E tekintetben meg kell továbbá állapítani, hogy noha a 2019/310 végrehajtási határozat formálisan a 2006/112 irányelv 226. cikkétől való eltérésnek minősül, amely azon adatokra vonatkozik, amelyeknek a HÉA szempontjából kötelezően szerepelniük kell az ezen irányelvnek megfelelően kiállított számlákon, ez nem változtat azon, hogy – amint azt e végrehajtási határozat (1), (4) és (7) preambulumbekzdése, valamint 1. cikke kimondja – az említett eltérés annak érdekében került előírásra, hogy lehetővé váljék a lengyel jogalkotó számára, hogy a HÉA szempontjából elkülönített bankszámlán pénzeszközök zárolására vonatkozó szabályozást vezethessen be. Ebből következik, hogy a szóban forgó eltérés engedélyezésekor az uniós jogalkotót tájékoztatták arról, hogy annak a lengyel szabályozásba való bevezetése maga után vonja az említett elkülönített számlarendszernek a HÉA tekintetében történő létrehozását.

51 E körülmények között a megosztott fizetési mechanizmus önmagában nem tekinthető ellentétesnek a 2006/112 irányelv 206. cikkével, és nem minősül az attól való eltérésnek.

52 A kérdést elterjesztő bíróság által az első kérdésben hivatkozott adósemlegesség elvét illetően emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint az az egyenlő bánásmód általános elvének az uniós jogalkotó általi kifejezése a HÉA területén, és azzal különösen ellentétes az, hogy az azonos tevékenységet végző gazdasági szereplőket eltérően kezeljék a HÉA beszédése során (lásd különösen: 2020. december 17-ii WEG Tevesstraße ítélet, C-449/19, EU:C:2020:1038, 48. pont; 2023. február 16-ii DGRFP Cluj ítélet, C-519/21, EU:C:2023:106, 88. pont).

53 A 2006/112 irányelv által előírt rendszer és az annak részét képező héalevonási jog célja az, a vállalkozót teljes egészében mentesítse valamennyi gazdasági tevékenysége keretében fizetendő vagy megfizetett heta terhe alól. A közös heta-rendszer így valamennyi gazdasági tevékenység adóterhét illetően biztosítja a semlegességet, függetlenül azok céljától és eredményétől, feltéve hogy az említett tevékenységek fűszabály szerint maguk is heta-kötelesek (lásd ebben az értelemben: 2023. február 16-ii DGRFP Cluj ítélet, C-519/21, EU:C:2023:106, 94. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

54 A jelen ügyben az előzetes döntéshozatalra utaló határozat alapján nem állapítható meg semmilyen kapcsolat az adósemlegesség elve, és a lengyel szabályozás által előírt azon feltételek között, amelyekből a fizetéseképtelenségi eljárás keretében a fizetéseképtelen adóalany heta-számlája felszabadításának megtagadása függ.

55 Ami a kérdést előterjesztő bíróság által az első kérdésben szintén hivatkozott arányosság elvét illeti, elegendő először is arra emlékeztetni, hogy – amint az a 2019/310 végrehajtási határozat (3) preambulumbekkezdéséből kitűnik – bár a Lengyel Köztársaság már számos intézkedést hozott a heta-csalás elleni küzdelem érdekében, e tagállam úgy ítélte meg, hogy ezen intézkedések nem elegendők az említett csalás megakadályozásához. Amint azt e végrehajtási határozat (11) preambulumbekkezdése kimondja, a Bizottság jóváhagyta ezt az elemzést, mivel úgy ítélte meg, hogy úgy véli, hogy a csalásnak kitett termékértékesítésekre és szolgáltatásnyújtásokra alkalmazott különös intézkedés valószínűleg hatékony eredményeket hoz a heta-csalás elleni küzdelemben.

56 Másodsorban, mivel a 2019/310 végrehajtási határozat 1. cikkének megfelelően az e határozatban előírt engedély kizárólag az elektronikus banki átutalások útján teljesített fizetésekre vonatkozik, nem tekinthető kényszerítő formalitásnak az a kötelezettség, hogy a heta-számlán fel kell tüntetni, hogy ezen adót az értékesítő vagy a szolgáltató elkülönített és zárolt heta-számlájára kell befizetni, következésképpen oly módon, hogy a megfelelő összegeket e számlára utalják át. Ennélfogva az nem aránytalan jellegű.

57 Harmadsorban, az említett kötelezettség nem vonatkozik minden, elektronikus átutalás útján történő fizetésre alkalmas adó ügyletre, mivel a heta-törvény 106e. és 108a. cikke értelmében csak a 15 000 PLN-t (hosszvetőleg 3370 eurót) vagy ennek külföldi pénznemben kifejezett megfelelőjét meghaladó, termékértékesítésre vagy szolgáltatásnyújtásra vonatkozó számlákról van szó, ami szintén nem tűnik aránytalanoknak.

58 Negyedsorban, amint az a jelen ítélet 48. pontjában megállapításra került, a lengyel szabályozás lehetővé teszi az adóalany számára, hogy az e külön heta-számlán elhelyezett pénzeszközöket arra használja fel, hogy heta-t fizessen értékesítőinek vagy szolgáltatásnyújtóinak, és megfizesse az állammal szemben fennálló tartozásait. Következésképpen e szabályozás nem írja elő a szóban forgó pénzeszközök teljes befagyasztását, hanem egyszeresen csak korlátozza azok felhasználását, ami arányos a heta-csalás elleni küzdelemre irányuló célkitűzéssel is.

59 A fenti megfontolások összességére tekintettel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2006/112 irányelv 273. és 395. cikkét, valamint a 2019/310 végrehajtási határozatot úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes egy olyan nemzeti szabályozás, amely azt írja elő, hogy a szolgáltató rendelkezésében álló külön heta-számlán elhelyezett heta-összeg csak korlátozott célokra, vagyis különösen az adóhatóság részére fizetendő heta megfizetésére vagy a termékértékesítőktől vagy szolgáltatásnyújtóktól kapott számlákon szereplő heta megfizetésére használható fel.

A második kérdés?

60 Második kérdésével a kérdést elterjeszt bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni a Charta 17. cikkének (1) bekezdését annak 51. cikke (1) bekezdésével és 52. cikke (1) bekezdésével összefüggésben, hogy azokkal ellentétes egy olyan nemzeti szabályozás, amely azt írja elő, hogy a szolgáltató rendelkezésében lévő, valamely banknál vezetett külön háaszámlán elhelyezett háösszeg csak korlátozott célokra, vagyis különösen az esedékes háának az adóhatóság részére történő megfizetésére vagy a termékek értékesítésére vagy a szolgáltatóktól kapott számlákon szereplő há megfizetésére használható fel.

61 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Charta 51. cikkének (1) bekezdése értelmében a Charta rendelkezéseinek a tagállamok csak annyiban címzettjei, amennyiben éppen az uniós jogot hajtják végre.

62 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az „uniós jog végrehajtásának” a Charta 51. cikke szerinti fogalma feltételezi az uniós jogi aktus és a szóban forgó nemzeti intézkedés közötti közelséget, illetve az egyik terület által a másikra gyakorolt közvetett hatásokat meghaladó bizonyos fokú kapcsolat fennállását (2020. július 16-ai Adusbef és társai ítélet, C-686/18, EU:C:2020:567, 52. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

63 Ezen összefüggésben a Bíróság megállapította, hogy amiatt nem lehet az alapvető uniós jogokat valamely nemzeti szabályozásra alkalmazni, hogy az érintett területen meglévő uniós rendelkezések nem írtak elő semmiféle kötelezettséget a tagállamokra nézve az alapeljárásbeli helyzet tekintetében (2020. július 16-ai Adusbef és társai ítélet, C-686/18, EU:C:2020:567, 53. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

64 Márpedig a jelen ügyben, amint az az első kérdésre adott válaszból következik, a kérdést elterjeszt bíróság által hivatkozott uniós jogi rendelkezések egyike sem ír elő konkrét kötelezettségeket a tagállamok számára az olyan megosztott fizetési mechanizmust illetően, mint amelyről az alapügyben szó van.

65 Ezenfelül emlékeztetni kell arra, hogy az alapeljárás arra vonatkozik, hogy az adóhatóság megtagadta annak engedélyezését, hogy a fizetéseképtelenségi eljárás alatt álló adóalany külön háaszámláján felhalmozott pénzeszközöket az önkormányzati ingatlanadó megfizetése céljából utalják át a fizetéseképtelenségi eljárás alá vont vagyonhoz kapcsolódó számlára. A kérdést elterjeszt bíróság előtt az A felszámoló vitatja a jelen ügyben alkalmazandó lengyel szabályozásból eredő azon szabályt, amely szerint nem lehetséges az elkülönített és zárt háaszámlán felhalmozott pénzeszközöknek az ezen ingatlanadó megfizetése céljából történő átutalása.

66 E tekintetben meg kell állapítani, hogy bár a szóban forgó lengyel szabályozásban előírt megosztott háafizetési mechanizmus önmagában bizonyos kapcsolatban áll a 2006/112 irányelvben előírt háarendszerrel, az is igaz, hogy az önkormányzati ingatlanadónak az adóalany külön háaszámláján felhalmozott pénzeszközökről történő megfizetésének részletes szabályait nem határozzák meg a 2006/112 irányelv rendelkezései, így e mechanizmus nem minősül az „uniós jog végrehajtásának” a jelen ítélet 62. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlat értelmében véve.

67 E körülményekre figyelemmel a második kérdés elfogadhatatlan.

A harmadik kérdés?

68 Harmadik kérdésével a kérdést elterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni az EUSZ 2. cikk(1) eredő jogállamiság elvét, a jogbiztonság elvét, az EUSZ 4. cikk (3) bekezdéséből eredő lojális együttműködés elvét, valamint a Charta 41. cikkének (1) bekezdéséből eredő megfelelő ügyintézés elvét, hogy azokkal ellentétes egy olyan nemzeti szabályozás, amely azt írja elő, hogy egy pénzügyi intézmény valamely termékértékesítő rendelkezésében álló elkülönített héaszámlán elhelyezett összeg csak korlátozott célokra használható fel, nevezetesen elsősorban az esedékes héának az adóhatóság részére történő megfizetésére, vagy a beszállítóktól vagy szolgáltatóktól kapott számlákon szereplő hű megfizetésére.

69 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az EUMSZ 267. cikkel bevezetett eljárás a Bíróság és a nemzeti bíróságok közötti együttműködés eszköze, amelynek révén az előbbi az utóbbiak által eldöntendő jogviták megoldásához szükséges támpontokat nyújt az uniós jog értelmezése terén (2022. augusztus 17-jei Vyriausioji tarnybinės ésisikos komisija ítélet, C-184/20, EU:C:2022:601, 47. pont).

70 Mivel az előzetes döntéshozatal iránti kérelem ezen eljárás alapjául szolgál, a nemzeti bíróságnak e kérelemben ki kell fejtenie az alapeljárás ténybeli és jogszabályi hátterét, és meg kell adnia a szükséges magyarázatokat az értelmezni kért uniós rendelkezések kiválasztásának okairól, valamint arról a kapcsolatról, amelyet e rendelkezések és az előtte folyamatban lévő jogvitára alkalmazandó nemzeti jog között felállít (lásd ebben az értelemben: 2023. június 8-ai Lyoness Europe ítélet, C-455/21, EU:C:2023:455, 26. pont).

71 E tekintetben azt is hangsúlyozni kell, hogy az előzetes döntéshozatalra utaló határozatokban szereplő információknak lehetővé kell tenniük egyrészt a Bíróság számára, hogy hasznos választ adjon a nemzeti bíróság által elterjesztett kérdésekre, másrészt pedig a tagállamok kormányai és az egyéb érdekelték számára, hogy gyakorolhassák az Európai Unió Bírósága alapokmányának 23. cikkében számukra biztosított, az észrevételek elterjesztésére vonatkozó jogukat. A Bíróságra hárul e jog védelmének biztosítása, tekintettel arra, hogy az említett rendelkezés értelmében az érdekelt felekkel csak az előzetes döntéshozatalra utaló határozatokat közlik (lásd ebben az értelemben: 2023. május 4-ai MV – 98 ítélet, C-97/21, EU:C:2023:371, 30. pont).

72 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tartalmára vonatkozó ezen együttes követelmények kifejezetten szerepelnek az eljárási szabályzat 94. cikkében, amelyeket a kérdést elterjesztő bíróságnak szigorúan tiszteletben kell tartania (lásd ebben az értelemben: 2023. június 8-ai Lyoness Europe ítélet, C-455/21, EU:C:2023:455, 27. pont). E követelményeket ezenkívül felidézi az előzetes döntéshozatal iránti kérelmek elterjesztésére vonatkozóan az Európai Unió Bírósága által a nemzeti bíróságok részére megfogalmazott ajánlások (HL 2019. C 380., 1. o.) 13., 15. és 16. pontja is.

73 A jelen ügyben a harmadik kérdést illetően az előzetes döntéshozatalra utaló határozat nem felel meg az eljárási szabályzat 94. cikkének c) pontjában foglalt követelménynek.

74 Meg kell ugyanis állapítani, hogy az előzetes döntéshozatalra utaló határozat nem fejt ki kellőképpen azokat az okokat, amelyek miatt a jelen ügyben szükség lenne a jogállamiság EUSZ 2. cikk(1) eredő elvének, a jogbiztonság elvének, az EUSZ 4. cikk (3) bekezdéséből eredő lojális együttműködés elvének, valamint a Charta 41. cikkének (1) bekezdéséből eredő megfelelő ügyintézés elvének az értelmezésére.

75 Az a tény, hogy a kérdést elterjesztő bíróság a megosztott fizetési mechanizmust előíró nemzeti rendelkezések és a fizetésképtelenségre vonatkozó nemzeti rendelkezések közötti állítólagos inkohereenciára hivatkozik, nyilvánvalóan nem elegendő annak megállapításához, hogy

kapcsolat áll fenn az elz? pontban említett uniós jogi rendelkezések és elvek, valamint az alapügyben szóban forgó e mechanizmus között.

76 Ilyen körülmények között a harmadik kérdés elfogadhatatlan.

A költségekr?

77 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vev? felek számára a kérdést el?terjeszt? bíróság el?tt folyamatban lév? eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekr?. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthet?k meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (hetedik tanács) a következ?képpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó?rendszer?l szóló, 2006. november 28?i 2006/112/EK tanácsi irányelv 273. és 293. cikkét, valamint a Lengyelországnak a közös hozzáadottértékadó?rendszer?l szóló, 2006/112/EK irányelv 226. cikkét?l eltér? különös intézkedés bevezetésére való felhatalmazásáról szóló, 2019. február 18?i (EU) 2019/310 tanácsi végrehajtási határozatot

a következ?képpen kell értelmezni:

azokkal nem ellentétes egy olyan nemzeti szabályozás, amely azt írja el?, hogy a szolgáltató rendelkezésében álló külön hozzáadottérték?adó (h?a) ?számlán elhelyezett h?aösszeg csak korlátozott célokra, vagyis különösen az adóhatóság részére fizetend? h?a megfizetésére vagy a termékértékesít?kt?l vagy szolgáltatásnyújtóktól kapott számlákon szerepl? h?a megfizetésére használható fel.

Aláírások

1 Az eljárás nyelve: lengyel.