

Downloaded via the EU tax law app / web

Voorlopige editie

ARREST VAN HET HOF (Zevende kamer)

12 september 2024 (*)

„ Prejudiciële verwijzing – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Artikelen 273 en 395 – Uitvoeringsbesluit (EU) 2019/310 – Bestrijding van btw-fraude – Mechanisme van gesplitste betaling – Btw-rekening van een insolvente belastingplichtige – Overboeking van tegoeden op die rekening op verzoek van de curator ”

In zaak C-709/22,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (bestuursrechter in eerste aanleg Wrocław, Polen) bij beslissing van 22 september 2022, ingekomen bij het Hof op 17 november 2022, in de procedure

Syndyk Masy Upadłości A

tegen

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu,

in tegenwoordigheid van:

Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców,

wijst

HET HOF (Zevende kamer),

samengesteld als volgt: N. Wahl, waarnemend voor de kamerpresident, J. Passer en M. L. Arastey Sahún (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: J. Kokott,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- de Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu, vertegenwoordigd door K. Tudrujek,
- de Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców, vertegenwoordigd door P. Chrupek, radca prawny,
- de Poolse regering, vertegenwoordigd door B. Majczyna als gemachtigde,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door M. Herold, K. Herrmann en J. Jokubauskaitė als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 11 april 2024,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1), van uitvoeringsbesluit (EU) 2019/310 van de Raad van 18 februari 2019 waarbij Polen wordt gemachtigd een bijzondere maatregel toe te passen die afwijkt van artikel 226 van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2019, L 51, blz. 19), van artikel 17, lid 1, artikel 41, lid 1, artikel 51, lid 1, en artikel 52, lid 1, van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (hierna: „Handvest”), van artikel 2 en artikel 4, lid 3, VEU, alsook van de beginselen van evenredigheid, neutraliteit van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) en rechtszekerheid.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Syndyk Masy Upadku A (curator in het faillissement van A; hierna: „curator A”) en de Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu (directeur van de belastingdienst Wrocław, Polen; hierna: „directeur van de belastingdienst”) over diens weigering om het op de btw-rekening van een failliete belastingplichtige gedeponeerde geld vrij te geven.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

Richtlijn 2006/112

3 Artikel 206 van richtlijn 2006/112 luidt als volgt:

„Iedere belastingplichtige die tot voldoening van de belasting is gehouden, moet het nettobedrag van de btw bij de indiening van de in artikel 250 bedoelde aangifte voldoen. De lidstaten kunnen echter een ander tijdstip voor de betaling van dit bedrag vaststellen of bepalen dat voorlopige vooruitbetalingen moeten worden gedaan.”

4 Artikel 226 van deze richtlijn bepaalt:

„Onverminderd de bijzondere bepalingen van deze richtlijn zijn voor btw-doelinden op de overeenkomstig de artikelen 220 en 221 uitgereikte facturen alleen de volgende vermeldingen verplicht:

[...]”

5 Artikel 273 van die richtlijn luidt:

„De lidstaten kunnen, onder voorbehoud van gelijke behandeling van door belastingplichtigen verrichte binnenlandse handelingen en handelingen tussen de lidstaten, andere verplichtingen voorschrijven die zij noodzakelijk achten ter waarborging van de juiste inning van de btw en ter voorkoming van fraude, mits deze verplichtingen in het handelsverkeer tussen de lidstaten geen

aanleiding geven tot formaliteiten in verband met een grensoverschrijding.

De in de eerste alinea geboden mogelijkheid mag niet worden benut voor het opleggen van extra verplichtingen naast de in hoofdstuk 3 vastgestelde verplichtingen inzake facturering.”

6 Artikel 395, lid 1, van die richtlijn luidt als volgt:

„De Raad [van de Europese Unie] kan op voorstel van de [Europese] Commissie met eenparigheid van stemmen elke lidstaat machtigen bijzondere, van de bepalingen van deze richtlijn afwijkende maatregelen te treffen, teneinde de belastinginning te vereenvoudigen of bepaalde vormen van belastingfraude of ?ontwijking te voorkomen.

De maatregelen tot vereenvoudiging van de belastinginning mogen geen noemenswaardige invloed hebben op de totale belastingopbrengst van de lidstaat in het stadium van het eindverbruik.”

Verordening 2015/848

7 Artikel 1, lid 1, eerste alinea, van verordening (EU) 2015/848 van het Europees Parlement en de Raad van 20 mei 2015 betreffende insolventieprocedures (PB 2015, L 141, blz. 19) bepaalt:

„Deze verordening is van toepassing op openbare collectieve procedures, met inbegrip van voorlopige procedures, die zijn gebaseerd op het recht inzake insolventie en waarin, ten behoeve van herstel, schuldaanpassing, reorganisatie of liquidatie:

- a) een schuldenaar het beheer en de beschikking over zijn goederen geheel of gedeeltelijk verliest en een insolventiefunctionaris wordt aangewezen,
- b) de goederen en de onderneming van een schuldenaar onder controle of toezicht van een rechter staan, of
- c) een tijdelijke schorsing van een afzonderlijke executieprocedure door een rechter wordt verleend of van rechtswege gebeurt, ten behoeve van onderhandelingen tussen de schuldenaar en diens schuldeisers, voor zover de procedure waarin de schorsing wordt verleend in passende maatregelen ter bescherming van de gezamenlijke schuldeisers voorziet en, indien er geen overeenstemming wordt bereikt, voorafgaat aan de onder a) of b) bedoelde procedure.”

Uitvoeringsbesluit 2019/310

8 Uitvoeringsbesluit 2019/310 is blijkens de aanhalingen ervan vastgesteld op de grondslag van het VWEU en van richtlijn 2006/112, en met name artikel 395, lid 1, van deze richtlijn.

9 De overwegingen 1, 3, 4, 7, 9, 11 en 12 van uitvoeringsbesluit 2019/310 luiden:

„(1) Bij brief, ingekomen bij de Commissie op 15 mei 2018, heeft Polen verzocht om een machtiging om een bijzondere maatregel te treffen die afwijkt van artikel 226 van richtlijn 2006/112/EG met het doel een mechanisme van gesplitste betaling („de bijzondere maatregel”) toe te passen. De bijzondere maatregel moet vereisen dat op facturen voor fraudegevoelige leveringen van goederen en diensten, die doorgaans onder de verleggingsregeling en onder hoofdelijke aansprakelijkheid vallen in Polen, speciaal moet worden vermeld dat de [btw] op een geblokkeerde btw-rekening van de leverancier moet worden gestort. [...]

[...]

(3) Polen heeft reeds talrijke maatregelen genomen om fraude te bestrijden. Het heeft onder meer de verleggingsregeling en de hoofdelijke aansprakelijkheid van de leverancier en de klant, het standaardcontrolebestand, strengere regels voor de btw-inschrijving en -uitschrijving van belastingplichtigen, [en] een verhoging van het aantal audits ingevoerd. Polen meent niettemin dat deze maatregelen onvoldoende zijn om btw-fraude te voorkomen.

(4) Polen is van mening dat bij toepassing van de bijzondere maatregel btw-fraude zal worden uitgebannen. Omdat het bedrag aan btw dat op een aparte btw-rekening van een leverancier (belastingplichtige) wordt gestort in het mechanisme van gesplitste betaling alleen voor beperkte doeleinden mag worden gebruikt, namelijk voor de afdracht van btw aan de belastingautoriteit en voor de betaling van btw op facturen van leveranciers, is beter gewaarborgd dat de belastingautoriteiten en dus de Poolse schatkist het volledige bedrag aan btw zullen ontvangen.

[...]

(7) Indien de voorbelasting in de btw-aangifte van de leverancier hoger is dan het af te dragen btw-bedrag, wordt het verschil gewoonlijk binnen 60 dagen op de reguliere rekening van de leverancier gestort. Polen heeft echter de Commissie ervan in kennis gesteld dat in het geval van transacties die onder de bijzondere maatregel vallen, dit verschil op verzoek van de leverancier die over een geblokkeerde btw-rekening beschikt, binnen 25 dagen zal worden teruggegeven.

[...]

(9) De bijzondere maatregel zal voor alle leveranciers gelden en dus ook voor niet in Polen gevestigde leveranciers; zij moeten een overeenkomstig de Poolse bankwetgeving beheerde bankrekening aanhouden. In dit verband heeft Polen bevestigd dat de leveranciers geen extra kosten hoeven te maken voor het verplicht openen van een bankrekening in Polen, aangezien die leveranciers gratis een bankrekening voor btw-betalingen kunnen openen en aanhouden.

[...]

(11) De Commissie is van mening dat de bijzondere maatregel voor leveringen van goederen en diensten die fraudegevoelig zijn, [wellicht] zal helpen in de strijd tegen btw-fraude. [...]

(12) Gezien het vernieuwende karakter en het brede toepassingsgebied van de bijzondere maatregel is het van belang na te gaan hoe deze bijzondere maatregel uitpakt. Dergelijke follow-up moet in het bijzonder gericht zijn op de effecten van de maatregel op de omvang van de btw-fraude en op de belastingplichtigen wat betreft onder meer btw-teruggaaf, administratieve lasten, onkosten. Polen moet daarom, 18 maanden na de inwerkingtreding van de bijzondere maatregel in Polen, verslag over de effecten van de bijzondere maatregel uitbrengen.”

10 Artikel 1 van dit uitvoeringsbesluit bepaalt:

„In afwijking van artikel 226 van [richtlijn 2006/112] wordt Polen gemachtigd om een bijzondere verklaring in te voeren die voorschrijft dat op facturen voor leveringen, tussen belastingplichtigen, van goederen en diensten die in de bijlage bij dit besluit zijn vermeld, speciaal moet worden vermeld dat de btw op een aparte, geblokkeerde, in Polen geopende btw-bankrekening van de ondernemer moet worden gestort, wanneer de betaling van deze leveringen via een elektronische bankoverschrijving wordt gedaan.”

11 Dit uitvoeringsbesluit was volgens artikel 3, tweede alinea, ervan van toepassing van 1 maart 2019 tot en met 28 februari 2022.

12 Bij uitvoeringsbesluit (EU) 2022/559 van de Raad van 5 april 2022 tot wijziging van uitvoeringsbesluit (EU) 2019/310 betreffende de machtiging aan Polen om de bijzondere maatregel te blijven toepassen die afwijkt van artikel 226 van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2022, L 108, blz. 51) is de bij uitvoeringsbesluit 2019/310 verleende machtiging verlengd tot en met 28 februari 2025.

Pools recht

Btw-wet

13 Artikel 106e, lid 1, punt 18a, van de ustawa o podatku od towarów i usług (wet inzake de belasting op goederen en diensten; hierna: „btw-wet”) van 11 maart 2004 (Dz. U. van 2016, volgnr. 685), zoals gewijzigd, bepaalt:

„[F]acturen voor de levering van de in bijlage 15 bij de wet bedoelde goederen of diensten aan een belastingplichtige waarvan het totale verschuldigde bedrag meer dan 15 000 [Poolse zloty (PLN)] of de tegenwaarde daarvan in vreemde valuta bedraagt, dienen de vermelding ‚mechanisme van gesplitste betaling’ te bevatten [...]”.

14 Artikel 108a van deze wet bepaalt:

„1. Belastingplichtigen die een factuur hebben ontvangen waarop een belastingbedrag is vermeld, kunnen bij de betaling van het uit hoofde daarvan verschuldigde bedrag het mechanisme van gesplitste betaling toepassen.

1a. Bij het verrichten van een betaling voor de in bijlage 15 bij de wet genoemde goederen en diensten uit hoofde van een factuur waarvan het totale verschuldigde bedrag hoger is dan 15 000 PLN of de in vreemde valuta luidende tegenwaarde daarvan zijn belastingplichtigen gehouden het mechanisme van gesplitste betaling toe te passen. [...]

[...]

2. De toepassing van het mechanisme van gesplitste betaling houdt in:

1) dat het bedrag dat overeenstemt met de gehele uit de ontvangen factuur voortvloeiende belasting of met een deel daarvan op een btw-rekening wordt gestort;

2) dat het bedrag dat overeenstemt met de uit de ontvangen factuur voortvloeiende gehele of gedeeltelijke nettoverkoopwaarde wordt gestort op een bankrekening of een rekening bij een coöperatieve spaar- en kredietvereniging waaraan de btw-rekening is gekoppeld, of dat deze betaling op een andere wijze wordt voldaan.”

15 Artikel 108b van die wet luidt:

„1. Op verzoek van de belastingplichtige stemt het hoofd van het bevoegde belastingkantoor er bij besluit mee in om geld op de door de belastingplichtige aangegeven btw-rekening over te boeken naar de door hem aangegeven bankrekening of naar de rekening bij de coöperatieve spaar- en kredietvereniging waaraan de btw-rekening is gekoppeld.

[...]

3. Het hoofd van het belastingkantoor geeft het besluit binnen 60 dagen na ontvangst van het verzoek. [...]

[...]

5. Het hoofd van het belastingkantoor weigert bij besluit ermee in te stemmen dat een geldbedrag op de btw-rekening wordt overgeboekt:

1) indien de belastingplichtige op het tijdstip van het besluit uit hoofde van de belastingen en vorderingen genoemd in artikel 62b, lid 2, punt 2, onder a), van de ustawa – Prawo bankowe (bankwet) van 29 augustus 1997 [(Dz. U. van 1997, nr. 140, volgnr. 939), zoals gewijzigd (hierna: „bankwet”)], een betalingsachterstand heeft ten belope van deze achterstallige bedragen, vermeerderd met de verschuldigde vertragingsrente;

2) wanneer er gegronde redenen zijn om te vrezen dat

a) de belastingschuld met betrekking tot de belastingen en vorderingen genoemd in artikel 62b, lid 2, punt 2, onder a), van [de bankwet] niet zal worden betaald, met name wanneer de belastingplichtige bestendig nalaat de verschuldigde belasting te betalen of maatregelen neemt om activa te vervreemden waardoor het betalen van de belastingschulden kan worden belemmerd of verhinderd, of

b) achterstallige belastingschulden en schuldvorderingen genoemd in artikel 62b, lid 2, punt 2, onder a), van [de bankwet] zich voordoen, of er een aanvullende belastingschuld wordt vastgesteld.

[...]”

Bankwet

16 Artikel 62b, lid 2, van de bankwet bepaalt:

„Een btw-rekening kan slechts worden gedebiteerd:

[...]

2) voor betaling:

a) op de rekening van het belastingkantoor:

– van de [btw], met inbegrip van de [btw] voor ingevoerde goederen, de aanvullende belasting alsmede de vertragingsrente over de [btw] of de aanvullende belasting,

– van de vennootschapsbelasting en de vooruitbetaling daarvoor, alsmede van de vertragingsrente over de vennootschapsbelasting of de vooruitbetaling daarvoor,

– van de inkomstenbelasting voor natuurlijke personen en de vooruitbetaling daarvoor, alsmede vertragingsrente over de inkomstenbelasting van natuurlijke personen en de vooruitbetaling daarvoor,

– van accijnzen, de vervroegde betaling van accijnzen, de dagelijkse betalingen en de vertragingsrente over accijnzen en de vervroegde betaling van accijnzen,

– van de douanerechten en de bijbehorende vertragingsrente,

[...].”

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

17 Op 28 juni 2021 heeft de curator A aan de Naczelnik Urz?du Skarbowego w O. (hoofd van het belastingkantoor te O., Polen) verzocht het geld dat op de btw?rekening van een failliete belastingplichtige stond, over te boeken naar de rekening van de insolvente boedel. Als reden voor zijn verzoek heeft hij aangegeven dat een bedrag van 104 915 PLN (ongeveer 23 600 EUR) naar de rekening van de gemeente O. (Polen) moest worden overgeboekt om de door die belastingplichtige verschuldigde onroerendgoedbelasting voor de maand juli 2021 te betalen.

18 Bij besluit van 26 augustus 2021 heeft hoofd van het belastingkantoor te O. dit verzoek afgewezen.

19 Nadat de curator A tegen dit besluit hoger beroep had ingesteld, heeft de directeur van de belastingdienst dat besluit bij besluit van 30 november 2021 bevestigd.

20 De curator A heeft tegen dit laatste besluit beroep ingesteld bij de Wojewódzki S?d Administracyjny we Wroc?awiu (bestuursrechter in eerste aanleg Wroc?aw, Polen), de verwijzende rechter.

21 Deze rechter herinnert eraan dat het Poolse recht, meer bepaald artikel 106e, lid 1, en de artikelen 108a tot en met 108f van de btw-wet en de artikelen 62a tot en met 62e van de bankwet, voorziet in een mechanisme van gesplitste betaling. Dit mechanisme bestaat erin dat de betaling van de verschuldigde btw wordt gescheiden van de betaling van het verschuldigde bedrag van de maatstaf van heffing. Wanneer een leverancier van goederen of diensten onder de werkingssfeer van de bepalingen inzake gesplitste betaling valt, moet hij dus naast zijn reguliere bankrekening beschikken over een aparte, geblokkeerde btw?rekening. Deze rekening is bestemd voor het innen van door zijn klanten betaalde btw, voor de betaling van btw aan zijn eigen leveranciers of dienstverrichters en voor de betaling van andere publieke schuldvorderingen, maar uitsluitend die aan de staat. In dat geval betaalt de koper of afnemer het bedrag van de maatstaf van heffing aan de leverancier of dienstverrichter op een gewone bankrekening en de btw die over de levering van de goederen of diensten verschuldigd is op de geblokkeerde btw-rekening van die leverancier of dienstverrichter. Deze betalingswijze berust enkel op de wil van de betaler en is niet automatisch. Voor de vrijgave van een geldbedrag op de btw-rekening van een belastingplichtige is toestemming van de belastingautoriteiten vereist.

22 Het mechanisme van gesplitste betaling is door de Poolse wetgever ingevoerd overeenkomstig uitvoeringsbesluit 2019/310, waarbij de Raad de Republiek Polen heeft gemachtigd om voor de periode van 1 maart 2019 tot en met 28 februari 2022 een bijzondere maatregel toe te passen die afwijkt van artikel 226 van richtlijn 2006/112.

23 In dit verband merkt de verwijzende rechter op dat uitvoeringsbesluit 2019/310 andere regels bevat dan uitvoeringsbesluit (EU) 2017/784 van de Raad van 25 april 2017 waarbij de Italiaanse Republiek wordt gemachtigd een bijzondere maatregel toe te passen die afwijkt van de artikelen 206 en 226 van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en tot intrekking van uitvoeringsbesluit (EU) 2015/1401 (PB 2017, L 118, blz. 17).

24 Anders dan uitvoeringsbesluit 2019/310 voorziet uitvoeringsbesluit 2017/784 namelijk in de

mogelijkheid om een nationale regeling in te voeren die afwijkt van artikel 206 van richtlijn 2006/112 en waarbij de afnemer de btw die is verschuldigd op leveringen van goederen en diensten betaalt op een aparte, geblokkeerde bankrekening van de Italiaanse belastingdienst.

25 De verwijzende rechter vraagt zich af of een nationale maatregel die voorziet in een verplichting voor de afnemer van een goed of een dienst om de btw die verschuldigd is aan de leverancier van dat goed of de dienstverrichter over te schrijven naar een aparte, geblokkeerde bankrekening die in handen is van die leverancier of dienstverrichter, geen afwijking vormt van artikel 206 van richtlijn 2006/112 en of die maatregel dus geen kennisgeving overeenkomstig artikel 395 van die richtlijn vereist. Niet-naleving van de kennisgevingsplicht levert vormverzuim op en leidt tot de niet-toepasselijkheid van de betrokken regels, met als gevolg dat deze niet aan particulieren kunnen worden tegengeworpen (zie in die zin arrest van 4 februari 2016, Ince, C-336/14, EU:C:2016:72, punt 67).

26 Volgens deze rechter moet een belastingplichtige overeenkomstig artikel 206 van richtlijn 2006/112 de btw niet na elke verrichte belastbare handeling voldoen, maar na afloop van elk belastingtijdvak. Bijgevolg komt het nettobedrag van de btw in de eerste volzin van dat artikel overeen met de som van de btw over alle door de belastingplichtige in het belastingtijdvak verrichte handelingen, verminderd met de btw die hij heeft betaald over alle in dat tijdvak voor hem verrichte handelingen, met inbegrip van de handelingen die zijn verricht vóór de handelingen van deze belastingplichtige. In deze omstandigheden moet de belastingplichtige vrij kunnen beschikken over de betalingen die hij eerder van zijn klanten heeft ontvangen. In het geval van een btw-rekening als aan de orde in de bij die rechter aanhangige zaak worden de tegoeden echter geblokkeerd voordat de btw-schuld jegens de overheid ontstaat.

27 Artikel 206 van richtlijn 2006/112 biedt de lidstaten de mogelijkheid een voorlopige vooruitbetaling op de btw te innen. De uitdrukking „voorlopige vooruitbetaling” betekent de gedeeltelijke betaling van een later verschuldigd bedrag, te weten het nettobedrag van de btw berekend over een geheel belastingtijdvak. Overeenkomstig de rechtspraak die voortvloeit uit het arrest van 9 september 2021, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Intracommunautaire verwervingen van dieselbrandstof) (C-855/19, EU:C:2021:714, punt 33), kan echter moeilijk worden aangenomen dat het btw-bedrag dat de afnemer van een goed of een dienst aan zijn leverancier heeft betaald voor een bepaalde handeling, zoals bepaald in de Poolse regeling die voorziet in het mechanisme van gesplitste betaling, een voorlopige vooruitbetaling in de zin van artikel 206 van richtlijn 2006/112 vormt. Bovendien verschilt de situatie in de bij de verwijzende rechter aanhangige zaak van de situatie die aan de orde was in het arrest van 26 maart 2015, Macikowski (C-499/13, EU:C:2015:201), waarin een deurwaarder werd beschouwd als een derde die de voorbelasting heeft betaald, en niet als een leverancier.

28 De verwijzende rechter twijfelt over de vraag of de betrokken nationale maatregel verder gaat dan de uit de artikelen 273 en 395 van richtlijn 2006/112 en uit uitvoeringsbesluit 2019/310 voortvloeiende doelstelling inzake bestrijding van btw-fraude.

29 In het bijzonder vraagt hij zich af of de verplichting voor een belastingplichtige om van de belastingdienst een machtiging te verkrijgen voor het bestemmen van de middelen op zijn btw-rekening voor andere doeleinden dan de betaling van schulden aan de schatkist, met name ten gunste van een andere overheidsschuldeiser, zoals een gemeente, binnen de grenzen van de bestrijding van btw-fraude valt.

30 Met betrekking tot de situatie van in staat van faillissement verkerende belastingplichtigen, zoals die in de bij de verwijzende rechter aanhangige zaak, is het des te moeilijker te erkennen dat de bij de betrokken maatregel opgelegde verplichting ertoe strekt btw-fraude te bestrijden, aangezien de toestemming voor de overdracht van het geld dat op de btw-rekening staat, is

gevraagd door een faillissementscurator die handelde onder toezicht van een rechter-commissaris.

31 Bovendien wenst de verwijzende rechter te vernemen of de blokkering van de tegoeden op de btw-rekening geen afbreuk doet aan het beginsel van neutraliteit van de btw, gelet op het feit dat de insolvente belastingplichtige in casu geen economische activiteit uitoefent en dus geen handelingen verricht die btw genereren, en de curator A heeft uiteengezet dat deze belastingplichtige sinds de faillietverklaring nog geen achterstallige btw heeft gehad.

32 Deze rechter betwijfelt ook of het mechanisme van gesplitste betaling verenigbaar is met het door artikel 17 van het Handvest gewaarborgde recht op eigendom.

33 De Poolse wetgever heeft de gevolgen van dit mechanisme namelijk niet geregeld in het kader van de faillissementswet. Onder deze omstandigheden kan moeilijk worden aangenomen dat er duidelijke en nauwkeurige regels bestaan die het voor een curator mogelijk maken de insolventieprocedure te voeren en te voorspellen hoe de belastingautoriteiten zich zullen gedragen.

34 Uit hoofde van artikel 2 VEU mogen marktdeelnemers in een rechtsstaat van de overheidsinstanties rechtmatig verwachten dat de inmenging in hun grondrechten redelijkerwijs beperkt is en er niet alleen rekening wordt gehouden met de belangen van de schatkist.

35 In deze omstandigheden heeft de Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Moeten de bepalingen van [uitvoeringsbesluit 2019/310], de bepalingen van [richtlijn 2006/112], met name de artikelen 395 en 273 ervan, en de beginselen van evenredigheid en neutraliteit aldus worden uitgelegd dat zij in de weg staan aan een nationale bepaling en een nationale praktijk waarbij in de omstandigheden van de onderhavige zaak een faillissementscurator de toestemming wordt geweigerd om geld dat op de btw-rekening van een belastingplichtige staat (mechanisme van gesplitste betaling) over te boeken naar een door de curator aangewezen bankrekening?

2) Moet artikel 17 (recht op eigendom), lid 1, van het [Handvest], gelezen in samenhang met artikel 51, lid 1, en artikel 52, lid 1, daarvan, aldus worden uitgelegd dat het in de weg staat aan een nationale bepaling en een nationale praktijk waarbij in de omstandigheden van de onderhavige zaak een faillissementscurator de toestemming wordt geweigerd om geld dat op de btw-rekening van een belastingplichtige staat (mechanisme van gesplitste betaling) over te boeken, zodat dit geld, dat toebehoort aan een insolvente belastingplichtige, [bijgevolg] op die btw-rekening wordt bevroren en het de faillissementscurator onmogelijk wordt gemaakt om zijn taken in het kader van een lopende insolventieprocedure te vervullen?

3) Moeten het beginsel van de rechtsstaat van artikel 2 [VEU] en het tot verwezenlijking daarvan strekkende beginsel van rechtszekerheid, het beginsel van loyale samenwerking (artikel 4, lid 3, [VEU]) en het beginsel van behoorlijk bestuur (artikel 41, lid 1, van het [Handvest]), rekening houdend met de context en de doeleinden van [uitvoeringsbesluit 2019/310] en van de bepalingen van [richtlijn 2006/112], aldus worden uitgelegd dat zij in de weg staan aan een nationale praktijk waarbij een faillissementscurator de toestemming wordt geweigerd om geld dat op de btw-rekening van een belastingplichtige staat (mechanisme van gesplitste betaling) over te boeken, waardoor de doeleinden van een insolventieprocedure die is geopend door een Poolse faillissementsrechter, die daartoe bevoegd is krachtens artikel 3, lid 1, van [verordening 2015/848], niet verwezenlijkt kunnen worden, zodat een situatie ontstaat waarin de schatkist, als gevolg van de toepassing van een ontoereikende nationale maatregel, als schuldeiser wordt bevoordeeld ten koste van de overige schuldeisers?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste vraag

36 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 273 en 395 van richtlijn 2006/112, uitvoeringsbesluit 2019/310, alsook het evenredigheidsbeginsel en het beginsel van neutraliteit van de btw aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een nationale regeling die bepaalt dat het bedrag aan btw dat wordt gestort op een aparte btw-rekening van een leverancier bij een bankinstelling, alleen voor bepaalde doeleinden mag worden gebruikt, namelijk, inzonderheid, voor de afdracht van btw aan de belastingautoriteit en voor de betaling van de btw die is vermeld op van goederenleveranciers of dienstverrichters ontvangen facturen.

37 In dit verband zij eraan herinnerd dat artikel 226 van richtlijn 2006/112 de vermeldingen opsomt die voor btw-doeleinden moeten worden vermeld op de overeenkomstig deze richtlijn uitgereikte facturen.

38 Artikel 395, lid 1, van deze richtlijn bepaalt dat de Raad elke lidstaat kan machtigen bijzondere, van de bepalingen van die richtlijn afwijkende maatregelen te treffen, teneinde de belastinginning te vereenvoudigen of bepaalde vormen van belastingfraude of -ontwijking te voorkomen.

39 Op grond van laatstgenoemde bepaling en na een daartoe strekkend verzoek van de Republiek Polen aan de Commissie heeft de Raad uitvoeringsbesluit 2019/310 vastgesteld.

40 In dit verband blijkt uit overweging 1 van dat uitvoeringsbesluit dat deze „bijzondere maatregel moet vereisen dat op facturen voor fraudegevoelige leveringen van goederen en diensten, die doorgaans onder de verleggingsregeling en onder hoofdelijke aansprakelijkheid vallen in Polen, speciaal moet worden vermeld dat de [btw] op een geblokkeerde btw-rekening van de leverancier moet worden gestort”.

41 Zoals uit de motivering van dat uitvoeringsbesluit blijkt, was de Commissie van mening dat de bijzondere maatregel voor leveringen van goederen en diensten die fraudegevoelig zijn, wellicht zal helpen in de strijd tegen btw-fraude.

42 In deze omstandigheden is de Republiek Polen overeenkomstig artikel 1 van dat uitvoeringsbesluit, in afwijking van artikel 226 van richtlijn 2006/112, gemachtigd om een bijzondere verklaring in te voeren die voorschrijft dat op facturen voor leveringen, tussen belastingplichtigen, van goederen en diensten die in de bijlage bij dat uitvoeringsbesluit zijn

vermeld, speciaal moet worden vermeld dat de btw op een aparte, geblokkeerde, in Polen geopende btw-bankrekening van de ondernemer moet worden gestort, wanneer de betaling van deze leveringen of dienstverrichtingen via een elektronische bankoverschrijving wordt gedaan.

43 Bijgevolg heeft de Poolse wetgever met het oog op de toepassing van het mechanisme van gesplitste betaling in zijn nationale regeling bepaald dat facturen aan een belastingplichtige die betrekking hebben op de levering van goederen of de verrichting van diensten ten behoeve van die belastingplichtige waarvan het totale verschuldigde bedrag meer dan 15 000 PLN (ongeveer 3 370 EUR) of de tegenwaarde daarvan in een andere valuta bedraagt, de vermelding „mechanisme van gesplitste betaling” dienen te bevatten.

44 Aangezien in het kader van dit mechanisme niet alleen wordt bepaald wat op de facturen moet worden vermeld, maar bovendien de aparte, geblokkeerde btw-rekening wordt geregeld – waarbij een machtiging van de belastingdienst is vereist om geld van die rekening over te boeken, waarbij deze machtiging afhankelijk is gesteld van de in de Poolse regeling gestelde voorwaarden – vraagt de verwijzende rechter zich af of de regeling die in dat mechanisme voorziet, niet verder gaat dan de bij uitvoeringsbesluit 2019/310 aan de Republiek Polen verleende machtiging. In het bijzonder wenst de verwijzende rechter te vernemen of die regeling geen ongeoorloofde afwijking van artikel 206 van richtlijn 2006/112 vormt.

45 Ter beantwoording van deze vraag moet worden vastgesteld dat geen enkele bepaling van deze richtlijn de lidstaten specifieke verplichtingen oplegt met betrekking tot een mechanisme van gesplitste betaling als in het hoofdgeding aan de orde.

46 Wat artikel 206 van deze richtlijn betreft, zij eraan herinnerd dat dit artikel bepaalt dat iedere belastingplichtige die tot voldoening van de belasting is gehouden, het nettobedrag van de btw bij de indiening van de in artikel 250 van deze richtlijn bedoelde btw-aangifte moet voldoen, waarbij de lidstaten echter een ander tijdstip voor de betaling van dit bedrag kunnen vaststellen of bepalen dat voorlopige vooruitbetalingen moeten worden gedaan.

47 In dit verband blijkt uit het dossier waarover het Hof beschikt dat wanneer de met het btw-bedrag overeenkomende gelden op de afzonderlijke btw-rekening van de belastingplichtige worden gestort, er geen betaling van een btw-schuld ten gunste van de staatsbegroting plaatsvindt, aangezien de btw uitsluitend verschuldigd is op bepaalde data na het verstrijken van het belastingtijdvak.

48 Zoals de advocaat-generaal in punt 34 van haar conclusie heeft vastgesteld, kan de belastingplichtige weliswaar niet vrij beschikken over de gelden op een afzonderlijke btw-rekening, maar voorziet de Poolse regeling in de mogelijkheid voor die belastingplichtige om deze gelden te gebruiken om de btw aan zijn goederenleveranciers of dienstverrichters te betalen en om zijn schulden aan de staat te voldoen.

49 Zoals de advocaat-generaal in punt 35 van haar conclusie heeft opgemerkt, hoeft de belastingplichtige, voor zover hij de gelden op de afzonderlijke btw-rekening kan gebruiken om de btw aan zijn goederenleveranciers of dienstverrichters te betalen, de btw derhalve niet voor te financieren in een hogere mate dan in het normale stelsel van richtlijn 2006/112 is bepaald.

50 Bovendien vormt uitvoeringsbesluit 2019/310 formeel gezien weliswaar een afwijking van artikel 226 van richtlijn 2006/112, dat betrekking heeft op de vermeldingen die voor btw-doeleinden moeten worden vermeld op de overeenkomstig deze richtlijn uitgereikte facturen, maar dat neemt niet weg dat die afwijking is vastgesteld om de Poolse wetgever in staat te stellen een regeling in te voeren waarbij gelden voor btw-doeleinden worden geblokkeerd op een afzonderlijke bankrekening, zoals is vermeld in de overwegingen 1, 4 en 7 van dat uitvoeringsbesluit en in

artikel 1 ervan. Hieruit volgt dat de Uniewetgever, door de betrokken afwijking toe te staan, ervan op de hoogte was dat de invoering ervan in de Poolse regeling impliceerde dat die regeling van de afzonderlijke rekening voor btw-doeleinden zou worden ingevoerd.

51 In deze omstandigheden kan het mechanisme van gesplitste betaling als zodanig niet worden geacht in strijd te zijn met artikel 206 van richtlijn 2006/112 en vormt het geen afwijking daarvan.

52 Inzake het door de verwijzende rechter in de eerste vraag vermelde beginsel van fiscale neutraliteit zij eraan herinnerd dat de Uniewetgever, volgens vaste rechtspraak van het Hof, met dit beginsel ter zake van de btw uitdrukking heeft gegeven aan het algemene beginsel van gelijke behandeling, en dat dit beginsel van fiscale neutraliteit zich er onder meer tegen verzet dat marktdeelnemers die dezelfde handelingen verrichten voor de heffing van de btw verschillend worden behandeld (zie met name arresten van 17 december 2020, WEG Tevesstraße, C-449/19, EU:C:2020:1038, punt 48, en 16 februari 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, punt 88).

53 De regeling van richtlijn 2006/112 en het recht op aftrek van de btw die daarvan deel uitmaakt, hebben tot doel de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of betaalde btw. Het gemeenschappelijk btw-stelsel waarborgt derhalve een volstrekt neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten, ongeacht het doel of het resultaat van die activiteiten, op voorwaarde dat zij zelf aan de btw zijn onderworpen (zie in die zin arrest van 16 februari 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, punt 94 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

54 In casu kan uit de verwijzingsbeslissing niet worden opgemaakt dat er enig verband bestaat tussen het beginsel van fiscale neutraliteit en de in de Poolse regeling gestelde voorwaarden voor de weigering om in het kader van een insolventieprocedure gelden van de btw-rekening van de insolvente belastingplichtige vrij te geven.

55 Inzake het eveneens door de verwijzende rechter in de eerste vraag vermelde evenredigheidsbeginsel volstaat het in de eerste plaats eraan te herinneren dat de Republiek Polen weliswaar reeds talrijke maatregelen heeft genomen om btw-fraude te bestrijden, maar dat deze lidstaat van mening was dat deze maatregelen onvoldoende waren om die fraude te voorkomen, zoals blijkt uit overweging 3 van uitvoeringsbesluit 2019/310. Zoals in overweging 11 van dat uitvoeringsbesluit staat te lezen, heeft de Commissie deze analyse goedgekeurd, omdat zij van mening was dat de betrokken bijzondere maatregel voor leveringen van goederen en diensten die fraudegevoelig zijn, wellicht zou helpen in de strijd tegen btw-fraude.

56 In de tweede plaats kan de verplichting om op de btw-factuur te vermelden dat deze belasting op een aparte, geblokkeerde btw-bankrekening van de ondernemer moet worden gestort, en om er dus voor te zorgen dat de desbetreffende bedragen op die rekening worden overgemaakt, niet worden beschouwd als een dwingende formaliteit, voor zover de machtiging van artikel 1 van uitvoeringsbesluit 2019/310 overeenkomstig dat artikel uitsluitend betrekking heeft op betalingen die via elektronische bankoverschrijvingen worden gedaan. Zij is dus niet onevenredig.

57 In de derde plaats ziet die verplichting niet op alle handelingen die aanleiding geven tot betaling via elektronische overschrijving, aangezien het volgens de artikelen 106e en 108a van de btw-wet alleen gaat om facturen die betrekking hebben op de levering van goederen of de verrichting van diensten waarvan het totale verschuldigde bedrag meer dan 15 000 PLN (ongeveer 3 370 EUR) of de tegenwaarde daarvan in vreemde valuta bedraagt, hetgeen evenmin onevenredig lijkt.

58 In de vierde plaats voorziet de Poolse regeling in de mogelijkheid voor de belastingplichtige om de gelden op deze afzonderlijke btw-rekening te gebruiken om de btw aan zijn goederenleveranciers of dienstverrichters te betalen en om zijn schulden aan de staat te voldoen, zoals in punt 48 van dit arrest is vastgesteld. In deze regeling wordt dus geen absolute blokkering van de betrokken gelden opgelegd, maar wordt enkel het gebruik ervan beperkt, hetgeen eveneens evenredig is aan de doelstelling inzake bestrijding van btw-fraude.

59 Gelet op een en ander moet op de eerste vraag worden geantwoord dat de artikelen 273 en 395 van richtlijn 2006/112 en uitvoeringsbesluit 2019/310 aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich niet verzetten tegen een nationale regeling op grond waarvan een bedrag aan btw dat wordt gestort op een aparte btw-rekening van een leverancier bij een bankinstelling, alleen voor bepaalde doeleinden mag worden gebruikt, namelijk, inzonderheid, voor de afdracht van btw aan de belastingautoriteit en voor de betaling van de btw die is vermeld op van goederenleveranciers of dienstverrichters ontvangen facturen.

Tweede vraag

60 Met zijn tweede vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 17, lid 1, van het Handvest, gelezen in samenhang met artikel 51, lid 1, en artikel 52, lid 1, ervan, aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale regeling op grond waarvan een bedrag aan btw dat wordt gestort op een aparte btw-rekening van een leverancier bij een bankinstelling, alleen voor bepaalde doeleinden mag worden gebruikt, namelijk, inzonderheid, voor de afdracht van btw aan de belastingautoriteit en voor de betaling van de btw die is vermeld op van goederenleveranciers of dienstverrichters ontvangen facturen.

61 Dienaangaande moet eraan worden herinnerd dat de bepalingen van het Handvest volgens artikel 51, lid 1, ervan tot de lidstaten zijn gericht uitsluitend wanneer zij het recht van de Unie ten uitvoer brengen.

62 Volgens vaste rechtspraak vooronderstelt het begrip „ten uitvoer brengen van het recht van de Unie” in artikel 51 van het Handvest dat er tussen een Unierechtelijke handeling en de betrokken nationale maatregel een verband bestaat dat verder gaat dan het dicht bij elkaar liggen van de betrokken materies of de indirecte invloed van de ene materie op de andere (arrest van 16 juli 2020, Adusbef e.a., C-686/18, EU:C:2020:567, punt 52 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

63 Tegen deze achtergrond is het Hof tot de slotsom gekomen dat de grondrechten van de Unie niet konden worden toegepast in verband met een nationale regeling vanwege het feit dat de Unievoorschriften op het betrokken gebied de lidstaten geen verplichting aan de lidstaten oplegden voor de in het hoofdgeding aan de orde zijnde situatie (arrest van 16 juli 2020, Adusbef e.a., C-686/18, EU:C:2020:567, punt 53 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

64 Zoals blijkt uit het antwoord op de eerste vraag legt geen van de door de verwijzende rechter genoemde Unierechtelijke bepalingen de lidstaten in casu specifieke verplichtingen op met betrekking tot een mechanisme van gesplitste betaling als in het hoofdgeding aan de orde.

65 Bovendien zij eraan herinnerd dat het hoofdgeding ziet op de weigering van de belastingdienst om toestemming te geven voor het overboeken van geld van de afzonderlijke btw-rekening van een insolvente belastingplichtige naar de rekening van de insolvente boedel teneinde de gemeentelijke onroerendgoedbelasting te betalen. Voor de verwijzende rechter betwist de curator A de uit de in casu toepasselijke Poolse regeling voortvloeiende regel dat het geld op de aparte, geblokkeerde btw-rekening niet kan worden overgeboekt met het oog op de betaling van die onroerendgoedbelasting.

66 In dit verband zij vastgesteld dat het mechanisme van gesplitste betaling van de btw van de betrokken Poolse regeling als zodanig weliswaar een zeker verband vertoont met de btw-regeling van richtlijn 2006/112, maar dat dit niet wegneemt dat de wijze van betaling van een gemeentelijke onroerendgoedbelasting uit gelden op een afzonderlijke btw-rekening van de belastingplichtige niet wordt bepaald door richtlijn 2006/112, zodat dit mechanisme „het Unierecht [niet] ten uitvoer brengt” in de zin van de in punt 62 van dit arrest aangehaalde rechtspraak.

67 Bijgevolg is de tweede vraag niet-ontvankelijk.

Derde vraag

68 Met zijn derde vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen of het uit artikel 2 VEU voortvloeiende beginsel van de rechtsstaat, het rechtszekerheidsbeginsel, het beginsel van loyale samenwerking dat voortvloeit uit artikel 4, lid 3, VEU en het beginsel van behoorlijk bestuur dat voortvloeit uit artikel 41, lid 1, van het Handvest aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een nationale regeling op grond waarvan een bedrag aan btw dat wordt gestort op een aparte btw-rekening van een leverancier bij een bankinstelling, alleen voor bepaalde doeleinden mag worden gebruikt, namelijk, inzonderheid, voor de afdracht van btw aan de belastingautoriteit en voor de betaling van de btw die is vermeld op van goederenleveranciers of dienstverrichters ontvangen facturen.

69 Volgens vaste rechtspraak van het Hof is de in artikel 267 VWEU geregelde procedure een instrument voor de samenwerking tussen het Hof en de nationale rechterlijke instanties, waarmee het Hof de nationale rechterlijke instanties de elementen betreffende de uitlegging van het Unierecht verschaft die zij nodig hebben voor de beslechting van het bij hen aanhangige geding (arrest van 1 augustus 2022, Vyriausioji tarnybinų etikos komisija, C-184/20, EU:C:2022:601, punt 47).

70 Aangezien het verzoek om een prejudiciële beslissing als basis dient voor die procedure, moet de nationale rechter in dat verzoek zelf het feitelijke en juridische kader van het hoofdgeding uiteenzetten en de nodige uitleg geven over de redenen voor de keuze van de bepalingen van het Unierecht waarvan hij om uitlegging verzoekt en over het verband tussen die bepalingen en de nationale regeling die van toepassing is op het bij hem aanhangige geding (arrest van 8 juni 2023, Lyonesse Europe, C-455/21, EU:C:2023:455, punt 26).

71 In dit verband moet ook worden benadrukt dat de in verwijzingsbeslissingen verstrekte gegevens, ten eerste, het Hof in staat dienen te stellen een bruikbaar antwoord te geven op de vragen van de nationale rechter en, ten tweede, de regeringen van de lidstaten en de overige belanghebbenden in staat moeten stellen het hun bij artikel 23 van het Statuut van het Hof van Justitie van de Europese Unie verleende recht uit te oefenen om opmerkingen in te dienen. Het Hof dient erover te waken dat dit recht gewaarborgd wordt, gelet op het feit dat ingevolge deze bepaling alleen de verwijzingsbeslissingen ter kennis van de belanghebbende partijen worden gebracht (zie in die zin arrest van 4 mei 2023, MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, punt 30).

72 Deze cumulatieve vereisten met betrekking tot de inhoud van een verzoek om een prejudiciële beslissing staan uitdrukkelijk vermeld in artikel 94 van het Reglement voor de procesvoering van het Hof, dat de verwijzende rechter nauwgezet dient na te leven (arrest van 8 juni 2023, *Lyonesse Europe*, C-455/21, EU:C:2023:455, punt 27). Zij worden eveneens vermeld in de punten 13, 15 en 16 van de aanbevelingen van het Hof van Justitie van de Europese Unie aan de nationale rechterlijke instanties over het aanhangig maken van prejudiciële procedures (PB 2019, C 380, blz. 1).

73 Wat in casu de derde vraag betreft, voldoet de verwijzingsbeslissing niet aan het vereiste van artikel 94, onder c), van het Reglement voor de procesvoering.

74 Vastgesteld moet namelijk worden dat in de verwijzingsbeslissing niet genoegzaam wordt uiteengezet waarom de uitlegging van het uit artikel 2 VEU voortvloeiende beginsel van de rechtsstaat, het rechtszekerheidsbeginsel, het beginsel van loyale samenwerking dat voortvloeit uit artikel 4, lid 3, VEU en het beginsel van behoorlijk bestuur dat voortvloeit uit artikel 41, lid 1, van het Handvest in de onderhavige zaak noodzakelijk is.

75 Het feit dat de verwijzende rechter zich beroept op een vermeende incoherentie tussen, enerzijds, de nationale bepalingen waarin het mechanisme van gesplitste betaling is neergelegd en, anderzijds, de nationale bepalingen inzake faillissement, volstaat kennelijk niet om een verband te leggen tussen de in het vorige punt bedoelde bepalingen en beginselen van het Unierecht en dat mechanisme, dat in het hoofdgeding aan de orde is.

76 De derde prejudiciële vraag is dan ook niet-ontvankelijk.

Kosten

77 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Zevende kamer) verklaart voor recht:

De artikelen 273 en 395 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, en uitvoeringsbesluit (EU) 2019/310 van de Raad van 18 februari 2019 waarbij Polen wordt gemachtigd een bijzondere maatregel toe te passen die afwijkt van artikel 226 van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde

moeten aldus worden uitgelegd dat

zij zich niet verzetten tegen een nationale regeling op grond waarvan een bedrag aan belasting over de toegevoegde waarde (btw) dat wordt gestort op een aparte btw-rekening van een leverancier bij een bankinstelling, alleen voor bepaalde doeleinden mag worden gebruikt, namelijk, inzonderheid, voor de afdracht van btw aan de belastingautoriteit en voor de betaling van de btw die is vermeld op van goederenleveranciers of dienstverrichters ontvangen facturen.

ondertekeningen

* Procestaal: Pools.