

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (septintoji kolegija) SPRENDIMAS

2024 m. rugsėjo 12 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Bendra pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sistema – Direktyva 2006/112/EB – 273 ir 395 straipsniai – Įgyvendinimo sprendimas (ES) 2019/310 – Kova su sukčiavimu PVM – Išskaidyto mokėjimo mechanizmas – Bankrutuojančio apmokestinamojo asmens PVM sūkaita – Šioje sūkaitoje sukauptas lėšų pervedimas bankroto administratoriaus prašymu “

Byloje C-709/22

dėl *Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu* (Vroclavo vaivadijos administracinis teismas, Lenkija) 2022 m. rugsėjo 22 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2022 m. lapkričio 17 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Syndyk Masy Upadłości A

prieš

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu,

dalyvaujant

Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców,

TEISINGUMO TEISMAS (septintoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininko pareigas einantis N. Wahl, teisėjai J. Passer ir M. L. Arastey Sahún (pranešėja),

generalinį advokatą J. Kokott,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu*, atstovaujamo K. Tudrujek,
 - *Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców*, atstovaujamo radca prawny P. Chrupek,
 - Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos B. Majczyna,
 - Europos Komisijos, atstovaujamos M. Herold, K. Herrmann ir J. Jokubauskaitės,
- susipažinęs su 2024 m. balandžio 11 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima š?

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? pateiktas d?l 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1), 2019 m. vasario 18 d. Tarybos ?gyvendinimo sprendimo (ES) 2019/310, kuriuo Lenkijai leidžiama nustatyti speciali? priemon?, kuria nukrypstama nuo Direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos 226 straipsnio (OL L 51, 2019, p. 19), Europos S?jungos pagrindini? teisi? chartijos (toliau – Chartija) 17 straipsnio 1 dalies, 41 straipsnio 1 dalies, 51 straipsnio 1 dalies ir 52 straipsnio 1 dalies, ESS 2 straipsnio ir 4 straipsnio 3 dalies, taip pat proporcingumo, prid?tin?s vert?s mokes?io (PVM) neutralumo ir teisinio saugumo princip? išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant *Syndyk Masy Upad?o?ci A* (bankroto administratorius A) ir *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wroc?awiu* (Vroclavo mokes?i? administratoriaus skyriaus direktorius, Lenkija; toliau – mokes?i? administratoriaus direktorius) gin?? d?l pastarojo sprendimo neatblokuoti bankrutuojan?io apmokestinamojo asmens PVM s?skaitoje sukaupt? l?š?.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

Direktyva 2006/112

3 Direktyvos 2006/112 206 straipsnyje numatyta:

„Bet kuris apmokestinamasis asmuo, kuriam tenka prievol? sumok?ti PVM, privalo sumok?ti gryn?j? PVM sum?, pateik?s 250 straipsnyje numatyt? PVM deklaracij?. Ta?iau valstyb?s nar?s gali nustatyti kit? tos sumos mok?jimo dat? arba reikalauti tarpini? mok?jim?.“

4 Šios direktyvos 226 straipsnyje numatyta:

„Nepažeidžiant šioje direktyvoje nustatyt? speciali? nuostat?, pagal 220 ir 221 straipsnius išrašomose s?skaitose fakt?rose PVM tikslais privalomai nurodyti turi b?ti tik šie rekvizitai:

<...>“

5 Šios direktyvos 273 straipsnyje nustatyta:

„Valstyb?s nar?s gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko b?tinomis siekiant užtikrinti, kad b?t? tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias suk?iavimui, atsižvelgdamos ? reikalavim? vienodai traktuoti apmokestinam?j? asmen? vykdomus nacionalinius sandorius ir sandorius tarp valstybi? nari?, ta?iau d?l ši? prievoli? prekyboje tarp valstybi? nari? neturi atsirasti su sien? kirtimu susijusi? formalum?.

Pirmoje pastraipoje nustatyta galimyb? negali b?ti naudojama nustatant papildomas su s?skait? fakt?r? išrašymu susijusias prievoles be t?, kurios nustatytos 3 skyriuje.“

6 Tos pa?ios direktyvos 395 straipsnio 1 dalis suformuluota taip:

„[Europos Sąjungos] Taryba, remdamasi [Europos] Komisijos pasiūlymu, gali vieningai leisti bet kuriai valstybei narei imtis specialių priemonių, nukrypstant nuo šios direktyvos nuostatų, kad būtų supaprastinta PVM surinkimo procedūra arba užkirstas kelias tam tikrų formų mokesčių vengimui ar sukaviimui.

PVM surinkimo procedūros supaprastinimo priemonės negali [daryti tokos], nebent labai nežymiai, valstybės narės mokesčių pajamų, surenkamų galutinio vartojimo etape, bendr[ai] sum[ai].“

Reglamentas (ES) 2015/848

7 2015 m. gegužės 20 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) 2015/848 dėl nemokumo bylų (OL L 141, 2015, p. 19) 1 straipsnio 1 dalies pirmoje pastraipoje nustatyta:

„Šis reglamentas taikomas viešai nagrinėjamoms kolektyvinėms byloms, įskaitant laikino pobūdžio bylas, kurios grindžiamos teisės aktais dėl nemokumo ir kuriose sanavimo, skolos sureguliojimo, reorganizavimo arba likvidavimo tikslais:

- a) iš skolininko visiškai arba iš dalies atimama teisė disponuoti savo turtu ir paskiriamas nemokumo specialistas;
- b) skolininko turtas ir reikalus kontroliuoja ar prižiūri teismas arba
- c) teismo nurodymu ar teisės aktų nustatyta tvarka laikinai sustabdomi atskiri vykdymo procesai, kad galėtų vykti skolininko ir jo kreditorių derybos, jeigu šiose bylose, kurios yra sustabdomos, numatomos tinkamos priemonės visiems kreditoriams bendrai apsaugoti ir, jei nepasiekiami susitarimo, jos yra preliminaros bylos vienos iš a arba b punkte nurodytų bylų atžvilgiu.“

Įgyvendinimo sprendimas 2019/310

8 Įgyvendinimo sprendimas 2019/310, kaip matyti iš jo preambulės, buvo priimtas remiantis SESV ir Direktyva 2006/112, visų pirma jos 395 straipsnio 1 dalimi.

9 Įgyvendinimo sprendimo 2019/310 1, 3, 4, 7, 9, 11 ir 12 konstatuojamosiose dalyse nurodyta:

„(1) Lenkija raštu, kurį Komisija užregistravo 2018 m. gegužės 15 d., paprašė leidimo nustatyti specialių priemonių, kuria nukrypstama nuo Direktyvos [2006/112] 226 straipsnio, siekiant taikyti išskaidyto mokėjimo mechanizmą (toliau – speciali priemonė). Speciali priemonė turėtų apimti reikalavimą numatyti specialių nuostatų, kad [PVM], mokėtiną remiantis suskaitomis faktromis, pateiktomis už prekes ir paslaugas, kurias tiekiant ar teikiant gali būti sukaujama ir kurioms Lenkijoje paprastai taikomas atvirkštinio apmokestinimo mechanizmas ir solidarioji atsakomybė, turi būti mokamas ir blokuotų PVM suskaita. <...>

<...>

(3) kovodama su sukaviimu Lenkija jau žmisi nemažai priemonių. Ji, be kita ko, nustatė atvirkštinio apmokestinimo mechanizmą ir solidarių tiekėjo ir kliento atsakomybę, standartinį auditą bylų, griežtesnės apmokestinamųjų asmenų registravimosi PVM mokėjais ir išsiregistravimo taisyklės, dažniau atliekamą auditą ir kt. Tačiau Lenkija laikosi nuomonės, kad tų priemonių nepakanka siekiant užkirsti kelią sukaviimui PVM;

(4) Lenkijos nuomone, taikant speciali? priemon? galimyb? suk?iauti PVM bus panaikinta. Taikant išskaidyto mok?jimo mechanizm?, ? atskir? tiek?jo (apmokestinamojo asmens) PVM s?skait? pervesta PVM suma galima naudotis tik ribotais tikslais, konkre?iau, PVM prievol?ms mokes?i? administratoriui atlikti arba PVM už tiek?j? pateiktas s?skaitas fakt?ras sumok?ti, tod?l geriau užtikrinama, kad mokes?i? administratoriai gaus vis? PVM sum?, kuri? apmokestinamasis asmuo turi pervesti Lenkijos valstyb?s i?dui;

<...>

(7) kai tiek?jas PVM deklaracijoje kaip gr?žintin? sum? nurodo pirkimo mokes?io, palyginti su pardavimo mokes?iu, pervirš?, tokia suma ? tiek?jo ?prastin? s?skait? paprastai gr?žinama per 60 dien?. Ta?iau Lenkija informavo Komisij?, kad sandori?, kuriems taikoma speciali priemon?, atveju tiek?jo, kuris disponuoja blokuota PVM s?skaita, prašymu perviršis turi b?ti gr?žinamas per 25 dienas;

<...>

(9) speciali priemon? turi b?ti taikoma visiems tiek?jams, ?skaitant ir tuos, kurie n?ra ?sisteig? Lenkijoje – jie turi tur?ti banko s?skait?, valdom? pagal Lenkijos bank? ?statym?. Šiuo klausimu Lenkija patvirtino, kad tiek?jai nepatirs joki? papildom? išlaid?, susijusi? su prievole Lenkijoje atsidaryti banko s?skait?, nes tie tiek?jai PVM mok?jimams skirt? banko s?skait? Lenkijoje gal?s atsidaryti ir tvarkyti nemokamai;

<...>

(11) Komisija laikosi nuomon?s, kad taikant speciali? priemon? prek?ms ir paslaugoms, kurias tiekiant ar teikiant gali b?ti suk?iaujama, galima veiksmingai kovoti su suk?iavimu PVM. <...>

(12) atsižvelgiant ? naujovišk? ir pla?i? specialios priemon?s taikymo srit?, svarbu užtikrinti, kad b?t? imamas b?tin? tolesni? veiksm?. Vis? pirma, tokiais tolesniais veiksmais turi b?ti skiriamas d?mesys priemon?s poveikiui suk?iavimo PVM mastui ir apmokestinamiesiems asmenims, kiek tai susij? su PVM gr?žinimu, administracine našta, apmokestinamiesiems asmenims tenkan?iomis išlaidomis ir kt. Tod?l Lenkija tur?t? pateikti specialios priemon?s poveikio ataskait? pra?jus 18 m?nesi? nuo specialios priemon?s ?sigaliojimo Lenkijoje prad?ios.“

10 Šio ?gyvendinimo sprendimo 1 straipsnyje nustatyta:

„Nukrypstant nuo Direktyvos [2006/112] 226 straipsnio, Lenkijai leidžiama nustatyti speciali? nuostat?, kad prid?tin?s vert?s mokestis (PVM), mok?tinas remiantis s?skaitomis fakt?romis, pateiktomis už apmokestinam?j? asmen? tarpusavyje tiekiamas šio sprendimo priede išvardytas prekes ir teikiamas paslaugas, kai mok?jimai už jas atliekami elektroniniais banko pavedimais, turi b?ti mokamas ? tiek?jo Lenkijoje atidaryt? atskir? blokuot? PVM banko s?skait?.“

11 Min?tas ?gyvendinimo sprendimas pagal jo 3 straipsnio antr? pastraip? buvo taikomas nuo 2019 m. kovo 1 d. iki 2022 m. vasario 28 d.

12 2022 m. balandžio 5 d. Tarybos ?gyvendinimo sprendimu (ES) 2022/559, kuriuo d?l Lenkijai suteikto leidimo toliau taikyti speciali? priemon?, kuria nukrypstama nuo Direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos 226 straipsnio, iš dalies kei?iamas ?gyvendinimo sprendimas (ES) 2019/310 (OL L 108, 2022, p. 51), ?gyvendinimo sprendimu 2019/310 suteikto leidimo galiojimas prat?stas iki 2025 m. vasario 28 d.

Lenkijos teis?

PVM ?statymas

13 2004 m. kovo 11 d. *Ustawa o podatku od towarów i usług* (Preki? ir paslaug? mokes?io ?statymas; Dz. U., 2021, 685 pozicija; su pakeitimais; toliau – PVM ?statymas) 106e straipsnio 1 dalies 18a punkte nustatyta:

„S?skaitose fakt?rose, kuriose bendra mok?tina suma už ?statymo 15 priede nurodyt? preki? tiekim? ar paslaug? teikim? apmokestinamajam asmeniui viršija 15 000 [Lenkijos zlot? (PLN)] arba lygiavert? sum?, išreikšt? užsienio valiuta, ?rašomi žodžiai „išskaidyto mok?jimo mechanizmas“. <...>“

14 Šio ?statymo 108a straipsnyje numatyta:

„1. Apmokestinamieji asmenys, gav? s?skait? fakt?r?, kurioje nurodyta mokes?io suma, mok?dami pagal t? s?skait? fakt?r? mok?tin? sum? gali naudotis išskaidyto mok?jimo mechanizmu.

1a. Apmokestinamieji asmenys, atlikdami mok?jimus už ?sigytas prekes ar paslaugas, išvardytas ?statymo 15 priede, pagal s?skait? fakt?r?, kurioje bendra mok?tina suma viršija 15 000 PLN arba lygiavert? sum?, išreikšt? užsienio valiuta, privalo taikyti išskaidyto mok?jimo mechanizm?. <...>

<...>

2. Išskaidyto mok?jimo mechanizmas taikomas taip:

1) suma, atitinkanti vis? pagal gaut? s?skait? fakt?r? apskai?iuot? mokes?io sum? arba jos dal?, pervedama ? PVM s?skait?;

2) visa gautos s?skaitos fakt?ros gryn?j? pardavimo vert? atitinkanti suma arba jos dalis pervedama ? banko s?skait? arba kredito unijos s?skait?, su kuria susieta PVM s?skaita, arba sumokama kitais b?dais.“

15 Šio ?statymo 108b straipsnyje nustatyta:

„1. Apmokestinamojo asmens prašymu mokes?i? administratoriaus direktorius sprendimu leidžia pervesti apmokestinamojo asmens nurodytoje PVM s?skaitoje sukauptas l?šas ? jo nurodyt? banko s?skait? arba kredito unijos s?skait?, su kuria susieta PVM s?skaita.

<...>

3. Mokes?i? administratoriaus direktorius priima sprendim? per 60 dien? nuo prašymo gavimo.

<...>

<...>

5. Mokes?i? administratoriaus direktorius sprendimu atsisako pervesti sukauptas l?šas ? PVM s?skait?:

1) jei apmokestinamasis asmuo turi 1997 m. rugpj??io 29 d. [*Ustawa – Prawo bankowe* (Bankininkyst?s ?statymas); Dz. U., 1997, Nr. 140, 939 pozicija, su pakeitimais (toliau – Bankininkyst?s ?statymas)] 62b straipsnio 2 dalies 2 punkto a papunktyje nurodyt? mokes?i? ir

mokėtiną sumą nepriemok, kai ši lėšų suma atitinka tokio įsiskolinimo sumą su delspinigiais sprendimo dieną;

2) kai yra pagrįstų priežasčių tarti, kad:

a) mokestinė prievolė, susijusi su [Bankininkystės įstatymo] 62b straipsnio 2 dalies 2 punkto a papunktyje nurodytais mokesčiais ir reikalavimais, nebus vykdyta, ypač jei mokesčių mokėtojas nuolat nemoka mokėtinų mokesčių arba imasi priemonių, kurias sudaro turto perleidimas, galintis apsunkinti mokestinę prievolę vykdyti ar padaryti ją neįmanomą; arba

b) atsiranda [Bankininkystės įstatymo] 62b straipsnio 2 dalies 2 punkto a papunktyje nurodyta mokesčių ir reikalavimų nepriemoka arba nustatoma papildoma mokestinė skola.

<...>“

Bankininkystės įstatymas

16 Bankininkystės įstatymo 62b straipsnio 2 dalyje numatyta:

„Iš PVM sųskaitos lėšos gali būti nurašomos tik:

<...>

2) siekiant pervesti lėšas:

a) ų mokesčių administratoriaus sųskaitų:

– [PVM], ųskaitant [PVM] už importuotas prekes, papildomų mokestį ir [PVM] arba papildomo mokesčio delspinigius,

– pelno mokestį ir jo avansinių mokėjimų, taip pat pelno mokesčio arba jo avansinio mokėjimo delspinigius,

– fizinių asmenų pajamų mokestį ir jo avansinių mokėjimų, taip pat fizinių asmenų pajamų mokesčio ir jo avansinio mokėjimo delspinigius,

– akcizų, akcizų avansinius mokėjimus, kasdienius mokėjimus ir akcizų bei akcizų avansinių mokėjimų delspinigius,

– muitus ir su jais susijusius delspinigius,

<...>“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

17 2021 m. birželio 28 d. bankroto administratorius A paprašė *Naczelnik Urzędu Skarbowego w O.* (O. mokesčių administratoriaus direktorius, Lenkija) pervesti bankrutuojančio apmokestinamojo asmens PVM sųskaitoje sukauptas lėšas ų bankroto turto masės sųskaitai. Savo prašymo motyvuose jis nurodė, kad 104 915 PLN (apie 23 600 EUR) suma turėjo būti pervesta ų O. (Lenkija) savivaldybės sųskaitai, kad būtų sumokėtas nekilnojamojo turto mokestis, kurį šis apmokestinamasis asmuo turėjo sumokėti už 2021 m. liepos mėn.

18 2021 m. rugpjūčio 26 d. sprendimu O. mokesčių administratoriaus direktorius atmetė šį prašymą.

19 Gavęs bankroto administratoriaus A skundą dėl šio sprendimo, mokesčių administratoriaus direktorius jį paliko nepakeistą 2021 m. lapkričio 30 d. sprendimu.

20 Bankroto administratorius A apskundė pastarąjį sprendimą *Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu* (Vroclavo vaivadijos administracinis teismas, Lenkija), kuris yra prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

21 Šis teismas primena, kad Lenkijos teisės aktai, konkrečiau kalbant, PVM įstatymo 106e straipsnio 1 dalis ir 108a–108f straipsniai, taip pat Bankininkystės įstatymo 62a–62e straipsniai numato išskaidyto mokėjimo mechanizmą. Pagal šį mechanizmą mokėtino PVM mokėjimas atskiriamas nuo mokėtinės apmokestinamosios sumos mokėjimo. Taigi, kai prekė tiekėjui arba paslaugų teikėjui taikomos išskaidyto mokėjimo nuostatos, be prastinų banko sąskaitos, jis privalo turėti atskirą blokuotą PVM sąskaitą. Ši sąskaita skirta jo klientų mokamam PVM surinkti ir jam pačiam tiekiamų prekių tiekėjams ar teikiamų paslaugų teikėjams mokamam PVM sumokėti, taip pat kitiems viešiesiems skoliniamis reikalavimams apmokėti (tik į valstybės išdą). Tokiu atveju prekes ar paslaugas įsigyjantis asmuo sumoka jį tiekėjui ar teikėjui apmokestinamąjį sumą į prastą banko sąskaitą, o už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą mokėtiną PVM sumokamas į banko sąskaitą, blokuotą PVM tikslais, priklausančią tam prekių tiekėjui ar paslaugų teikėjui. Ši mokėjimo tvarka pasirenkama tik mokėtojo valia ir nėra automatiška. Norint atblokuoti apmokestinamojo asmens PVM sąskaitoje sukauptas lšas reikia gauti mokesčių administratoriaus sutikimą.

22 Išskaidyto mokėjimo mechanizmą Lenkijos teisės aktų leidėjas nustatė remdamasis įgyvendinimo sprendimu 2019/310, kuriuo Taryba leido Lenkijos Respublikai laikotarpiu nuo 2019 m. kovo 1 d. iki 2022 m. vasario 28 d. nustatyti specialią priemonę, kuria nukrypstama nuo Direktyvos 2006/112/EB 226 straipsnio.

23 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad įgyvendinimo sprendime 2019/310 yra nustatytos kitokios taisyklės nei 2017 m. balandžio 25 d. Tarybos įgyvendinimo sprendime (ES) 2017/784 leisti Italijos Respublikai taikyti specialią priemonę, kuria nukrypstama nuo Direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 206 ir 226 straipsnių, ir kuriuo panaikinamas įgyvendinimo sprendimas (ES) 2015/1401 (OL L 118, 2017, p. 17).

24 Iš tiesų, skirtingai nei įgyvendinimo sprendime 2019/310, įgyvendinimo sprendime 2017/784 numatyta galimybė, nukrypstant nuo Direktyvos 2006/112/EB 206 straipsnio, nustatyti nacionalinę sistemą, pagal kurią už tiekiamas prekes ir teikiamas paslaugas mokėtiną PVM jį gavėjas sumoka į atskirą ir blokuotą banko sąskaitą, priklausančią Italijos mokesčių administratoriui.

25 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla klausimas, ar nacionaline priemone, numatančia prekes ar paslaugas įgijėjo pareigą pervesti šios prekes tiekėjui ar šios paslaugos teikėjui mokėtiną PVM į atskirą ir blokuotą banko sąskaitą, priklausančią šiam tiekėjui ar teikėjui, nėra nukrypstama nuo Direktyvos 2006/112/EB 206 straipsnio, taigi ar reikia apie šią priemonę pranešti pagal šios direktyvos 395 straipsnį, ar ne. Pareigos pranešti pažeidimas yra procedūros pažeidimas ir lemia atitinkamą taisyklės netaikymą, todėl jomis negalima remtis prieš privačius asmenis (šiuo klausimu žr. 2016 m. vasario 4 d. Sprendimo *Ince*, C-336/14, EU:C:2016:72, 67 punktą).

26 Šio teismo nuomone, pagal Direktyvos 2006/112/EB 206 straipsnį apmokestinamasis asmuo turi sumokėti PVM ne po kiekvieno apmokestinamojo sandorio, kurį vykdo, bet po kiekvieno mokestinio laikotarpio. Vadinasi, to straipsnio pirmame sakinyje nurodyta grynoji PVM suma

atitinka PVM sumą, susijusi su visais apmokestinamojo asmens per mokestiną laikotarpą vykdytais apmokestinamaisiais sandoriais, iš kurios atskaitomas PVM, sumokėtas už visus per tą laikotarpą vykdytus sandorius, skaitant sandorius, vykdytus prieš šio apmokestinamojo asmens vykdytus sandorius. Tokiomis aplinkybėmis minėtas apmokestinamasis asmuo turi turėti galimybę laisvai disponuoti ankstesniais pervedimais, kuriuos gavo iš savo klientų. Vis dėlto tokios PVM sėskaitos, kokia aptariama šio teismo nagrinėjamoje byloje, atveju lėšos blokuojamos dar prieš atsirandant PVM skolai valdžios institucijoms.

27 Žinoma, pagal Direktyvos 2006/112 206 straipsnį valstybės narės leidžiama reikalauti tarpinių PVM mokėjimų. Švoka „tarpinis mokėjimas“ reiškia dalinę vėliau mokėtinos sumos, t. y. gryniosios PVM sumos, apskaičiuotos už visą mokestiną laikotarpą, sumokėjimą. Vis dėlto sunku manyti, kad PVM suma, kuri prekės ar paslaugos gavėjui sumokėjo tiekėjui už konkretų sandorą, kaip numatyta Lenkijos teisės aktuose, nustatantiuose išskaidyto mokėjimo mechanizmą, yra tarpinis mokėjimas, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 206 straipsnį, remiantis 2021 m. rugsėjo 9 d. Sprendime *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Dyzelinio kuro sigijimas Bendrijos viduje)* (C-855/19, EU:C:2021:714, 33 punktas) suformuota jurisprudencija. Be to, situacija prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekusio teismo nagrinėjamoje byloje skiriasi nuo situacijos, nagrinėtos 2015 m. kovo 26 d. Sprendime *Macikowski* (C-499/13, EU:C:2015:201), kai antstolis laikytas trečiuoju asmeniu, sumokėjusiu pardavimo mokestį, o ne tiekėju.

28 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekusiam teismui kyla abejonė dėl to, ar nagrinėjama nacionaline priemone nevirsijamas kovos su sukaviavimu PVM tikslas, kylantis iš Direktyvos 2006/112 273 ir 395 straipsnių ir gyvendinimo sprendimo 2019/310.

29 Konkrečiai kalbant, jam kyla klausimas, ar apmokestinamojo asmens pareiga gauti mokesčių institucijos leidimą, kiek tai susiję su jo PVM sėskaitoje esančiomis lėšomis panaudojimu kitiems tikslams nei skolų valstybės išdui apmokėjimas, be kita ko, kito viešojo kreditoriaus, kaip antai savivaldybės, naudai, neperžengia kovos su sukaviavimu PVM ribų.

30 Kalbant apie bankrutuojančią apmokestinamąją asmenų situaciją, kaip antai prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekusio teismo nagrinėjamoje byloje, dar sunkiau pripažinti, kad aptariamoje priemonėje numatyta pareiga siekiama kovoti su sukaviavimu PVM srityje, nes leidimo pervesti PVM sėskaitoje surinktas lėšas paprašų bankroto administratorius, veikiantis kontroliuojant bankroto bylą nagrinėjančiam teismui.

31 Be to, prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekęs teismas siekia išsiaiškinti, ar, atsižvelgiant į tai, kad nagrinėjamu atveju bankrutuojantis apmokestinamasis asmuo nevykdo ekonominės veiklos, taigi nevykdo sandorių, dėl kurių atsirastų PVM, ir kad bankroto administratorius A nurodė, jog šis apmokestinamasis asmuo nuo bankroto paskelbimo neturėjo PVM nepriemokų, lėšų PVM sėskaitoje šaldymas nepažeidžia PVM neutralumo principo.

32 Šis teismas taip pat abejoja dėl išskaidyto mokėjimo mechanizmo atitikties Chartijos 17 straipsnyje garantuojamai teisei į nuosavybę.

33 Iš tiesų Lenkijos teisės aktų leidėjas neapibrėžė šio mechanizmo poveikio Bankroto įstatyme. Tokiu atveju sunku manyti, kad yra aiški ir tiksli taisyklė, leidžianti bankroto administratoriui vykdyti bankroto procedūrą ir numatyti mokesčių institucijai elgesį.

34 Vis dėlto pagal ESS 2 straipsnį teisinėje valstybėje kiekvienas subjektas turi turėti galimybę iš valdžios institucijų teisėtai tikėtis, kad pagrindiniai teisių suvaržymas bus pagrįstai apribotas ir juo nebus atsižvelgiama vien į valstybės išdo interesus.

35 Tokiomis aplinkybomis *Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu* (Vroclavo vaivadijos administracinis teismas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar gyvendinimo sprendimo [2019/310] ir Direktyvos [2006/112] nuostatos, ypač jos 395 ir 273 straipsniai, taip pat proporcingumo ir neutralumo principai turi būti aiškinami taip, kad jais draudžiama nacionalinės teisės akto nuostata ir nacionalinė praktika, pagal kurias, kaip nagrinėjamos bylos aplinkybomis, draudžiama leisti bankroto administratoriui pervesti lėšas, sukauptas apmokestinamojo asmens PVM sėskaitoje (išskaidyto mokėjimo mechanizmas), ? [šio bankroto administratoriaus] nurodytą banko sėskaitą?

2. Ar [Chartijos] 17 straipsnio 1 dalis, kurioje tvirtinta teisė ? nuosavybė, siejama su Chartijos 51 straipsnio 1 dalimi ir 52 straipsnio 1 dalimi, turi būti aiškinamos taip, kad jomis draudžiama nacionalinės teisės akto nuostata ir nacionalinė praktika, pagal kurias, kaip nagrinėjamos bylos aplinkybomis, draudžiant leisti bankroto administratoriui pervesti lėšas, sukauptas apmokestinamojo asmens PVM sėskaitoje (išskaidyto mokėjimo mechanizmas), bankrutuojančiam apmokestinamajam asmeniui priklausančios lėšos, sukauptos toje PVM sėskaitoje, ?šaldomos ir taip užkertamas kelias [šiam] bankroto administratoriui vykdyti jo pareigas bankroto bylos metu?

3. Ar, atsižvelgiant ? [gyvendinimo] sprendimo 2019/310 kontekstą ir tikslus bei PVM direktyvos nuostatas, teisinės valstybės principas, tvirtintas [ESS] 2 straipsnyje, ir juo gyvendinamas teisinio saugumo principas, lojalaus bendradarbiavimo principas, tvirtintas ESS 4 straipsnio 3 dalyje, ir gero administravimo principas, tvirtintas Chartijos 41 straipsnio 1 dalyje, turi būti aiškinami taip, kad jais draudžiama nacionalinė praktika, pagal kurią draudžiant leisti bankroto administratoriui pervesti lėšas, sukauptas apmokestinamojo asmens PVM sėskaitoje (išskaidyto mokėjimo mechanizmas), trukdoma gyvendinti nemokumo bylos, kurių j? nagrinėjantis teismas nustat? kaip priklausančią Lenkijos jurisdikcijai pagal [Reglamento 2015/848] 3 straipsnio 1 dalį, tikslus ir dėl to susidaro situacija, kai taikant netinkamą nacionalinę priemonę valstybės išdas, kaip kreditorius, yra privileijuojamas visų kreditorių sėskaita?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

36 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Direktyvos 2006/112 273 ir 395 straipsniai, gyvendinimo sprendimas 2019/310 ir PVM proporcingumo bei neutralumo principai turi būti aiškinami taip, kad pagal juos draudžiamos nacionalinės teisės normos, kuriose numatyta, kad ? atskirą PVM sėskaitą, kurią tiekėjas turi banko ?staigoje, ?nešta PVM suma gali būti naudojama tik ribotais tikslais, t. y. be kita ko, sumokėti mokesčią institucijai mokėtiną PVM arba sumokėti PVM, nurodytą iš prekės tiekėjo ar paslaugų teikėjo gautose sėskaitose faktūrose.

37 Šiuo klausimu reikia priminti, kad Direktyvos 2006/112 226 straipsnyje yra išvardyti rekvizitai, kurie pagal šią direktyvą išrašytose sėskaitose faktūrose turi būti nurodyti PVM tikslais.

38 Minėtos direktyvos 395 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad Taryba gali leisti bet kuriai valstybei narei imtis specialių priemonių, nukrypstant nuo šios direktyvos nuostatų, kad būtų supaprastinta PVM surinkimo procedūra arba užkirstas kelias tam tikrą formą mokesčią sukviavimui ar vengimui.

39 B?tent taikydama pastar?j? nuostat? ir laikydamasi atitinkamo Lenkijos Respublikos prašymo Komisijai Taryba pri?m? ?gyvendinimo sprendim? 2019/310.

40 Šiuo klausimu iš to ?gyvendinimo sprendimo 1 konstatuojamosios dalies matyti, kad ši „[s]peciali priemon? tur?t? apimti reikalavim? numatyti speciali? nuostat?, kad prid?tin?s vert?s mokestis (PVM), mok?tinas remiantis s?skaitomis fakt?romis, pateiktomis už prekes ir paslaugas, kurias tiekiant ar teikiant gali b?ti suk?iaujama ir kurioms Lenkijoje paprastai taikomas atvirkštinio apmokestinimo mechanizmas ir solidarioji atsakomyb?, turi b?ti mokamas ? blokuot? PVM s?skait?“.

41 Kaip nurodyta min?to ?gyvendinimo sprendimo motyvuose, Komisija man?, kad taikant speciali? priemon? prek?ms ir paslaugoms, kurias tiekiant ar teikiant gali b?ti suk?iaujama, galima veiksmingai kovoti su suk?iavimu PVM.

42 Šiomis aplinkyb?mis min?to ?gyvendinimo sprendimo 1 straipsnyje numatyta, kad, nukrypstant nuo Direktyvos 2006/112 226 straipsnio, Lenkijos Respublikai leista nustatyti speciali? nuostat?, kad PVM, mok?tinas remiantis s?skaitomis fakt?romis, pateiktomis už apmokestinam?j? asmen? tarpusavyje tiekiamas šio sprendimo priede išvardytas prekes ir teikiamas paslaugas, kai mok?jimai už jas atliekami elektroniniais banko pavedimais, turi b?ti mokamas ? tiek?jo Lenkijoje atidaryt? atskir? blokuot? PVM banko s?skait?.

43 Taigi, siekdamas taikyti išskaidyto mok?jimo mechanizm?, Lenkijos teis?s akt? leid?jas nacionalin?s teis?s aktuose numat?, kad s?skaitose fakt?rose, susijusiose su juose nurodyt? prek? tiekimu ar paslaug? teikimu apmokestinamajam asmeniui, kuri? bendra mok?tina suma viršija 15 000 PLN (apie 3 370 EUR) arba lygiavert? sum? kita valiuta, turi b?ti nuoroda „išskaidyto mok?jimo mechanizmas“.

44 Kadangi pagal š? mechanizm? ne tik numatyta informacija, kuri turi b?ti nurodyta s?skaitose fakt?rose, bet ir nustatoma atskiros ir blokuojamos PVM s?skaitos sistema, pagal kuri? l?šoms iš šios s?skaitos pervesti reikalaujama mokes?i? administratoriaus leidimo, o jam taikomos Lenkijos teis?s aktuose numatytos s?lygos, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui kyla klausimas, ar teis?s normomis, kuriose numatytas min?tas mechanizmas, neviršijamas ?gyvendinimo sprendimu 2019/310 Lenkijos Respublikai suteiktas leidimas. Konkre?iai kalbant, šis teismas siekia išsiaiškinti, ar min?tomis normomis n?ra neleistina nukrypstama nuo Direktyvos 2006/112 206 straipsnio.

45 Siekiant atsakyti ? š? klausim? reikia konstatuoti, kad jokioje šios direktyvos nuostatoje valstyb?ms nar?ms nenustatyta konkre?i? pareig?, susijusi? su tokiu išskaidyto mok?jimo mechanizmu, koks nagrin?jamas pagrindin?je byloje.

46 Kalbant apie min?tos direktyvos 206 straipsn?, reikia priminti, kad jame numatyta, jog bet kuris apmokestinamasis asmuo, kuriam tenka prievol? sumok?ti PVM, privalo sumok?ti gryn?j? PVM sum?, pateikdamas tos pa?ios direktyvos 250 straipsnyje numatyt? PVM deklaracij?, ta?iau valstyb?s nar?s gali nustatyti kit? tos sumos mok?jimo dat? arba reikalauti tarpini? mok?jim?.

47 Šiuo klausimu iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos matyti: kai l?šos, atitinkan?ios PVM sum?, pervedamos ? atskir? apmokestinamojo asmens PVM s?skait?, jokios PVM skolos valstyb?s biudžetui nepadengiama, nes PVM mok?tinas tik nustatytomis datomis pasibaigus mokestiniam laikotarpiui.

48 Kaip savo išvados 34 punkte konstatavo generalin? advokat?, nors apmokestinamasis asmuo negali laisvai disponuoti l?šomis, sukauptomis atskiroje PVM s?skaitoje, vis d?lto Lenkijos

teisės aktuose numatyta galimybė šiam apmokestinamajam asmeniui naudoti šias lėšas tam, kad sumokėtų PVM prekių tiekėjams ar paslaugų teikėjams ir padengtų savo skolas valstybei.

49 Vadinasi, kaip pažymėjo generalinio advokato savo išvados 35 punkte, jeigu apmokestinamasis asmuo gali naudoti lėšas, esančias atskiroje PVM sąskaitoje, kad sumokėtų PVM prekių tiekėjams ar paslaugų teikėjams, jis neturi iš anksto finansuoti PVM didesniu mastu, nei numatyta pagal 2006/112 sistemos.

50 Šiuo klausimu reikia pridurti, kad formaliai 2019/310 sprendimo 2019/310 nukrypstama nuo Direktyvos 2006/112 226 straipsnio, kuriame nurodyti rekvizitai, kurie pagal šią direktyvą išrašytose sąskaitose faktūrose turi būti nurodyti PVM tikslais, tačiau, kaip nurodyta šio 2019/310 sprendimo 1, 4 ir 7 konstatuojamosiose dalyse ir 1 straipsnyje, atitinkama nukrypti leidžianti nuostata buvo numatyta tam, kad Lenkijos teisės aktų leidėjas galėtų nustatyti lėšų blokavimo atskiroje banko sąskaitoje PVM tikslais sistemos. Iš to matyti, kad priimdamas nagrinjamą nukrypti leidžiančią nuostatą Sąjungos teisės aktų leidėjas žinojo, kad išimties traukimas iš Lenkijos teisės aktus susijęs su minėtos sistemos dėl atskiros sąskaitos PVM tikslais nustatymu.

51 Tokiomis aplinkybėmis pats išskaidyto mokėjimo mechanizmas negali būti laikomas prieštaraujančiu Direktyvos 2006/112 206 straipsniui ir nuo jo nukrypstančiu.

52 Dėl mokesčių neutralumo principo, kurį prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodė pirmajame klausime, reikia priminti, kad pagal suformuotą Teisingumo Teismo jurisprudenciją šis principas yra Sąjungos teisės aktų leidėjo taikomas bendrojo vienodo požiūrio principo atitikmuo PVM srityje ir visų pirma draudžia skirtingai PVM surinkimo tikslais vertinti tuos pačius sandorius vykdančius kitus subjektus (žr., be kita ko, 2020 m. gruodžio 17 d. Sprendimo *WEG Tevesstraße*, C-449/19, EU:C:2020:1038, 48 punktą ir 2023 m. vasario 16 d. Sprendimo *DGRFP Cluj*, C-519/21, EU:C:2023:106, 88 punktą).

53 Direktyvoje 2006/112 numatyta sistema ir jos dalimi esančia teise PVM atskaitą siekiama visiškai atleisti verslininkų nuo vykdančių visų savo ekonominę veiklą mokėtino ar sumokėto PVM naštos. Taigi, bendroji PVM sistema užtikrina visišką neutralumą apmokestinant bet kokią ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į jos tikslus ar rezultatus, su sąlyga, kad pačiai šiai veiklai būtų taikomas PVM (šiuo klausimu žr. 2023 m. vasario 16 d. Sprendimo *DGRFP Cluj*, C-519/21, EU:C:2023:106, 94 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

54 Nagrinjamu atveju iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą negalima nustatyti jokio ryšio tarp, viena vertus, mokesčių neutralumo principo ir, kita vertus, Lenkijos teisės aktuose numatytą sąlygą, taikomą atsisakymui atblokuoti nemokaus apmokestinamojo asmens PVM sąskaitoje esančias lėšas vykstant nemokumo bylai.

55 Dėl proporcingumo principo, kurį prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat nurodė pirmajame klausime, pakanka priminti, pirma, kad, kaip matyti iš 2019/310 sprendimo 2019/310 3 konstatuojamosios dalies, nors Lenkijos Respublika jau 2019 m. kovos su sukčiavimu PVM priemonių, ši valstybė narė vis dėlto nusprendė, kad ji nepakanka, kad būtų užkirstas kelias minėtam sukčiavimui. Kaip nurodyta šio 2019/310 sprendimo 11 konstatuojamojoje dalyje, Komisija patvirtino šį analizę, manydama, kad nagrinjama konkreti priemonė, skirta sukčiavimo riziką keliančiam prekių tiekimui ir paslaugų teikimui, gali duoti konkrečių rezultatų kovojant su sukčiavimu PVM.

56 Antra, kadangi pagal 2019/310 sprendimo 2019/310 1 straipsnį jame numatytas leidimas susijęs tik su mokėjimais atliekant elektroninius banko pavedimus, pareiga PVM sąskaitoje faktūroje nurodyti rekvizitą, pagal kurį šis mokeskis sumokamas atskirai ir blokuotai

tiesiogio PVM s?skait?, taigi ir užtikrinti, kad atitinkamos sumos būtų pervestos ? ši? s?skait?, neturi būti laikoma privalomu formalumu. Taigi ji nėra neproporcinga.

57 Trečia, ši pareiga neapima vis? sandori?, už kuriuos atliekamas mokėjimas elektroniniu pavedimu, nes remiantis PVM ?statymo 106e ir 108a straipsniais kalbama tik apie s?skaitas fakt?ras už preki? tiekim? ar paslaug? teikim?, kai bendra mokėtina suma viršija 15 000 PLN (apie 3 370 EUR) arba lygiavert? sum?, išreikšt? užsienio valiuta, o tai irgi neatrodo neproporcinga.

58 Ketvirta, kaip konstatuota šio sprendimo 48 punkte, Lenkijos teis?s normose numatyta galimyb? apmokestinamajam asmeniui naudotis šioje atskiroje PVM s?skaitoje sukauptomis l?šomis sumokant PVM savo preki? tiekėjams ar paslaug? teikėjams ir padengiant savo skolas valstybei. Vadinas, šiose teis?s normose nenumatoma visiško nagrinėjam? l?š? ?šaldymo, tik ribojamas j? naudojimas, o tai irgi proporcinga kovos su sukavi?ivimu PVM tikslui.

59 Atsižvelgiant ? visa tai, kas išd?styta, ? pirm?j? klausim? reikia atsakyti, kad Direktyvos 2006/112 273 ir 395 straipsniai ir ?gyvendinimo sprendimas 2019/310 turi būti aiškinami taip, kad pagal juos nedraudžiamos nacionalin?s teis?s normos, kuriose numatyta, kad ? atskir? PVM s?skait?, kuri? tiek?jas turi banko ?staigoje, ?nešta PVM suma gali būti naudojama tik ribotais tikslais, t. y. be kita ko, sumokėti mokesi? institucijai mokėtin? PVM arba sumokėti PVM, nurodyt? iš preki? tiek?j? ar paslaug? teik?j? gautose s?skaitose fakt?rose.

D?I antrojo klausimo

60 Antruoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar Chartijos 17 straipsnio 1 dalis, siejama su jos 51 straipsnio 1 dalimi ir 52 straipsnio 1 dalimi, turi būti aiškinama taip, kad pagal j? draudžiamos nacionalin?s teis?s normos, kuriose numatyta, kad ? atskir? PVM s?skait?, kuri? tiek?jas turi banko ?staigoje, ?nešta PVM suma gali būti naudojama tik ribotais tikslais, t. y. be kita ko, sumokėti mokesi? institucijai mokėtin? PVM arba sumokėti PVM, nurodyt? iš preki? tiek?j? ar paslaug? teik?j? gautose s?skaitose fakt?rose.

61 Reikia priminti, kad Chartijos nuostatos pagal jos 51 straipsnio 1 dal? yra skirtos valstyb?ms nar?ms tik tais atvejais, kai šios ?gyvendina S?jungos teis?.

62 Remiantis suformuota jurisprudencija, s?voka „S?jungos teis?s ?gyvendinimas“, kaip ji suprantama pagal Chartijos 51 straipsn?, reiškia, kad yra s?saja tarp S?jungos teis?s akto ir nagrinėjamos nacionalin?s priemon?s, peržengianti sri?i? panašumo arba vienos srities netiesioginio poveikio kitai ribas (2020 m. liepos 16 d. Sprendimo *Adusbef ir kt.*, C?686/18, EU:C:2020:567, 52 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

63 Šiame kontekste Teisingumo Teismas padar? išvad?, kad S?jungos pagrindin?s teis?s netaikomos nacionalin?s teis?s atžvilgiu d?l to, kad S?jungos teis?s nuostatose atitinkamoje srityje nenustatoma jokios konkre?ios valstybi? nari? pareigos d?l pagrindin?je byloje nagrinėjamos situacijos (2020 m. liepos 16 d. Sprendimo *Adusbef ir kt.*, C?686/18, EU:C:2020:567, 53 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

64 Nagrinėjamu atveju, kaip matyti iš atsakymo ? pirm?j? klausim?, jokioje prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nurodytoje S?jungos teis?s nuostatoje valstyb?ms nar?ms nenustatyta konkre?i? pareig?, susijusi? su tokiau išskaidyto mokėjimo mechanizmu, koks nagrinėjamas pagrindin?je byloje.

65 Be to, reikia priminti, kad pagrindin? byla yra susijusi su mokesi? administratoriaus atsisakymu leisti pervesti atskiroje bankrutuojan?io apmokestinamojo asmens PVM s?skaitoje sukauptas l?šas ? bankroto turto mas?s s?skait? savivaldyb?s nekilnojamojo turto mokesiui

sumokėti. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiame teisme bankroto administratorius A ginėja nagrinėjamu atveju taikytinuose Lenkijos teisės aktuose tvirtintą taisyklę, pagal kurią neplanoma pervesti atskiroje ir blokuotoje PVM skaityje sukauptą IŠŠ šio nekilnojamojo turto mokesčio sumokėjimo tikslais.

66 Šiuo klausimu reikia konstatuoti: nors pats PVM išskaidyto mokėjimo mechanizmas, numatytas nagrinėjamoje Lenkijos teisės normose, turi tam tikrą ryšį su Direktyvoje 2006/112 numatyta PVM sistema, vis dėlto savivaldybės nekilnojamojo turto mokesčio mokėjimo iš IŠŠ, sukaupto atskiroje apmokestinamojo asmens PVM skaityje, tvarka nėra numatyta Direktyvos 2006/112 nuostatose, todėl šis mechanizmas nereiškia „Sjungos teisės įgyvendinimo“, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 62 punkte nurodytą jurisprudenciją.

67 Šiomis aplinkybėmis antrasis klausimas yra nepriimtinas.

Dėl trečiojo klausimo

68 Trečiuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas siekia išsiaiškinti, ar teisinės valstybės principas, kylantis iš ESS 2 straipsnio, teisinio saugumo principas, lojalaus bendradarbiavimo principas, kylantis iš ESS 4 straipsnio 3 dalies, ir gero administravimo principas, kylantis iš Chartijos 41 straipsnio 1 dalies, turi būti aiškinami taip, kad pagal juos draudžiamos nacionalinės teisės normos, kuriose numatyta, kad atskirą PVM skaity, kuri tiekįjas turi banko staigoje, nėra PVM suma gali būti naudojama tik ribotais tikslais, t. y. be kita ko, sumokėti mokesčių institucijai mokėtiną PVM arba sumokėti PVM, nurodytą iš prekių tiekįj ar paslaugų teikįj gautose skaityose fakturose.

69 Remiantis suformuota jurisprudencija, SESV 267 straipsnyje numatytas procesas yra Teisingumo Teismo ir nacionalinių teismų bendradarbiavimo priemonė, suteikianti Teisingumo Teismui galimybę pateikti nacionaliniams teismams Sjungos teisės išaiškinimą, būtiną sprendimams pastarųjų teismų nagrinėjamoje byloje priimti (2022 m. rugpjūčio 1 d. Sprendimo *Vyriausioji tarnybinės etikos komisija*, C-184/20, EU:C:2022:601, 47 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

70 Kadangi prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra minėto proceso pagrindas, nacionalinis teismas paįame šiame prašyme turi nurodyti faktines bei teises pagrindines bylos aplinkybes ir pateikti reikiamus paaiškinimus dėl prašomą išaiškinti Sjungos teisės nuostatą pasirinkimo priežasčių ir ryšio, kurį jis nustatė tarp šių nuostatų ir jo nagrinėjamam ginčui taikytiną nacionalinės teisės aktą (2023 m. birželio 8 d. Sprendimo *Lyoness Europe*, C-455/21, EU:C:2023:455, 26 punktą).

71 Šiuo aspektu taip pat svarbu pažymėti, kad sprendimuose dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą pateikta informacija turi ne tik leisti Teisingumo Teismui pateikti naudingus atsakymus nacionalinio teismo pateiktus klausimus, bet ir suteikti valstybių narių vyriausybėms ir kitiems suinteresuotiesiems asmenims galimybę pasinaudoti teise pateikti pastabas pagal Europos Sjungos Teisingumo Teismo statuto 23 straipsnį. Teisingumo Teismas turi užtikrinti, kad ši teisė būtų išsaugota, turint omenyje tai, jog pagal šią nuostatą suinteresuotosioms šalims teikiami tik sprendimai, kuriais prašoma priimti prejudicinį sprendimą (šiuo klausimu žr. 2023 m. gegužės 4 d. Sprendimo *MV* – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, 30 punktą).

72 Šie kumuliaciniai reikalavimai, susiję su prašymo priimti prejudicinį sprendimą turiniu, aiškiai išdėstyti Procedūros reglamento 94 straipsnyje, kurio prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikianti teismas turi tiksliai laikytis (2023 m. birželio 8 d. Sprendimo *Lyoness Europe*, C-455/21, EU:C:2023:455, 27 punktą). Be to, jie nurodyti Europos Sjungos Teisingumo Teismo rekomendacijų nacionaliniams teismams dėl prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikimo (OL

73 Nagrinėjamu atveju, kiek tai susiję su trečiuoju klausimu, nutartis dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą neatitinka Procedūros reglamento 94 straipsnio c punkte nustatyto reikalavimo.

74 Iš tiesų reikia konstatuoti, kad nutartyje dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nepakankamai nurodytos priežastys, dėl kurių šioje byloje būtina išaiškinti teisinės valstybės principą, kylantį iš ESS 2 straipsnio, teisinio saugumo principą, lojalaus bendradarbiavimo principą, kylantį iš ESS 4 straipsnio 3 dalies, ir gero administravimo principą, kylantį iš Chartijos 41 straipsnio 1 dalies.

75 To, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo tariamą nacionalinį nuostatą, kuriose numatytas išskaidyto mokėjimo mechanizmas, ir nacionalinį nuostatą, susijusį su bankrotu, neatitiktų, akivaizdžiai nepakanka, kad būtų nustatytas pirmesniame punkte nurodytų Sąjungos teisės nuostatų bei principų ir šio pagrindinio byloje nagrinėjamo mechanizmo ryšys.

76 Šiomis aplinkybėmis trečiasis klausimas yra nepriimtinas.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

77 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (septintoji kolegija) nusprendžia:

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 273 ir 395 straipsniai ir 2019 m. vasario 18 d. Tarybos įgyvendinimo sprendimas (ES) 2019/310, kuriuo Lenkijai leidžiama nustatyti specialią priemonę, kuria nukrypstama nuo Direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 226 straipsnio,

turi būti aiškinami taip:

pagal juos nedraudžiamos nacionalinės teisės normos, kuriose numatyta, kad ? atskirą pridėtinės vertės mokesčio (PVM) s?skaitą, kurią tiekįjas turi banko įstaigoje, ?nešta PVM suma gali būti naudojama tik ribotais tikslais, t. y. be kita ko, sumokėti mokesčių institucijai mokėtiną PVM arba sumokėti PVM, nurodytą iš prekių tiekįj? ar paslaugų teikįj? gautose s?skaitose faktūrose.

Parašai.

* Proceso kalba: lenkų.