Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

7. dubna 2016*

„Řízení o předběžné otázce — Daně — DPH — Článek 4 odst. 3 SEU — Směrnice 2006/112/ES — Platební neschopnost — Řízení o vyrovnání — Částečné uhrazení dluhu na DPH“

Ve věci C-546/14,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Tribunale di Udine (soud v Udine, Itálie) ze dne 30. října 2014, došlým Soudnímu dvoru dne 28. listopadu 2014, v řízení zahájeném na návrh

Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C. v likvidaci,

za přítomnosti:

Pubblico Ministero presso il Tribunale di Udine,

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení M. Ilešič, předseda senátu, C. Toader, A. Rosas, A. Prechal a E. Jarašiūnas (zpravodaj), soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C. v likvidaci P. Bregalantim, avvocato,

— za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s G. De Bellisem, avvocato dello Stato,

— za španělskou vládu A. Gavela Llopis, jako zmocněnkyní,

— za Evropskou komisi F. Tomat, A. Caeirosem a L. Lozano Palacios, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 14. ledna 2016,

vydává tento

* Jednací jazyk: italština.

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 4 odst. 3 SEU a směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, s. 1; dále jen „směrnice o DPH“).

2 Tato žádost byla předložena v souvislosti s návrhem na vyrovnání s věřiteli, který u Tribunale di Udine (soud v Udine, Itálie) podala Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C. v likvidaci (dále jen „Degano Trasporti“).

Právní rámec

Unijní právo

3 Podle čl. 2 odst. 1 písm. a), c) a d) směrnice o DPH jsou předmětem daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) dodání zboží a poskytnutí služeb za úplatu uskutečněná v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, jakož i dovoz zboží.

4 Článek 250 odst. 1 směrnice o DPH stanoví:

„Každá osoba povinná k dani podá přiznání k dani z přidané hodnoty, které obsahuje všechny údaje potřebné k výpočtu splatné daně a k provedení odpočtu daně, včetně celkové hodnoty plnění vztahujících se k této dani a odpočtu a celkové hodnoty plnění osvobozených od daně, do té míry, do jaké je to nezbytné ke stanovení základu daně.“

5 Článek 273 první pododstavec směrnice o DPH zní:

„Členské státy mohou uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výběru daně a k předcházení daňovým únikům, dostojí-li požadavku rovného zacházení s domácími plněními i plněními mezi členskými státy uskutečňovanými osobami povinnými k dani, a za podmínky, že tyto povinnosti nevedou při obchodu mezi členskými státy k formalitám spojeným s překračováním hranic.“

Italské právo

6 Královská vyhláška č. 267 o konkursu, vyrovnání, soudní správě a nucené správní likvidaci (Regio Decreto no 267 recante „Disciplina del fallimento, del concordato preventivo, dell’amministrazione controllata e della liquidazione coatta amministrativa“) ze dne 16. března 1942 (GURI č. 81 ze dne 6. dubna 1942), ve znění použitelném na skutkový stav ve věci v původním řízení (dále jen „insolvenční zákon“), upravuje v článcích 160 a násl. řízení o vyrovnání.

7 Hospodářský subjekt, který se nachází v krizové situaci či stavu platební neschopnosti, v rámci tohoto řízení, jež má zamezit prohlášení konkursu, navrhuje svým věřitelům, že jim za účelem úplného uspokojení přednostních pohledávek a částečného uspokojení nezajištěných pohledávek poskytne svůj majetek. V rámci vyrovnání však může dojít i k částečnému uspokojení některých kategorií přednostních pohledávek, a to pokud nezávislý znalec osvědčí, že v případě prohlášení konkursu na majetek hospodářského subjektu by tyto pohledávky nebyly uspokojeny ve větší míře.

8 Řízení o vyrovnání, kterého se účastní státní zástupce, se zahajuje na návrh, který podává hospodářský subjekt u příslušného soudu. Ten nejprve ověří, zda jsou splněny zákonné podmínky vyrovnání, a rozhodne o přípustnosti návrhu. Věřitelé, kterým dlužník nenavrhl úplné uspokojení jejich pohledávek, jsou poté vyzváni, aby o návrhu na vyrovnání hlasovali, přičemž návrh musí schválit

věřitelé s hlasovacím právem, kteří mají většinu z pohledávek všech věřitelů s hlasovacím právem. Je-li nakonec této většiny dosaženo, soud vyrovnání potvrdí, a to případně poté, co rozhodne o námitkách věřitelů, kteří s návrhem na vyrovnání nesouhlasí, a znovu ověří, zda jsou splněny zákonné podmínky. Takto potvrzené vyrovnání je závazné pro všechny věřitele.

9 Článek 182b insolvenčního zákona, nadepsaný „Daňové vyrovnání“, kromě toho stanoví, že prostřednictvím plánu upraveného v článku 160 tohoto zákona může dlužník navrhnout částečnou či odloženou platbu daní a akcesorických pohledávek daňových orgánů, jakož i pojistného a akcesorických pohledávek orgánů povinného sociálního zabezpečení, jde-li o tu část pohledávek, které nejsou zajištěné, a to i když nejsou evidované, s výjimkou daní, které tvoří vlastní zdroje Evropské unie. Pokud však jde o DPH a srážky, které ještě nebyly uhrazeny, návrh dlužníka může počítat pouze s odloženou platbou.

Spor v původním řízení a předběžná otázka

10 Degano Trasporti podala dne 22. května 2014 u předkládajícího soudu návrh na povolení řízení o vyrovnání. Uvedla, že se nachází v krizové situaci a chce tímto způsobem provést likvidaci svého majetku a zcela tak uspokojit některé přednostní věřitele a splatit určitý procentní podíl dluhů, které má vůči nezajištěným věřitelům a některým níže postaveným přednostním věřitelům, jejichž pohledávky by podle jejího názoru v případě zahájení konkursního řízení rozhodně nemohly být uspokojeny v plném rozsahu. Mezi tyto pohledávky se řadí i dluh na DPH, u kterého Degano Trasporti navrhuje částečnou úhradu; tento návrh přitom nespojuje s uzavřením dohody o daňovém vyrovnání.

11 Předkládající soud, který má rozhodnout o přípustnosti návrhu Degano Trasporti, poukazuje zejména na to, že článek 182b insolvenčního zákona zakazuje, aby v rámci daňového vyrovnání došlo jen k částečnému uspokojení pohledávek státu na DPH, které se považují za přednostní pohledávky, jež v rámci pořadí pohledávek zaujímají 19. místo, a umožňuje pouze odklad jejich uspokojení.

12 Předkládající soud uvádí, že podle judikatury Corte suprema di cassazione (Kasační soud, Itálie), tento zákaz – třebaže je uveden v článku 182b insolvenčního zákona, který upravuje daňové vyrovnání – platí ve všech případech a nelze se od něj odchýlit ani v rámci návrhu na vyrovnání. Z hlediska unijního práva a zejména čl. 4 odst. 3 SEU a směrnice o DPH, jak byly vyloženy v rozsudcích Komise v. Itálie (C-132/06, EU:C:2008:412), Komise v. Itálie (C-174/07, EU:C:2008:704) a Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186), je tento výklad vnitrostátního práva podle posledně uvedeného soudu jediný možný.

13 Předkládající soud se nicméně táže, zda povinnost členských států přijmout všechna legislativní a správní opatření nezbytná k tomu, aby byla DPH vybrána v plné výši, kterou stanoví unijní právo, skutečně brání využití jiného řízení pro řešení úpadku, než je konkurs, v jehož rámci provádí podnikatel, jenž je v platební neschopnosti, likvidaci celého majetku, aby uspokojil věřitele, a počítá s úhradou svého dluhu na DPH alespoň ve výši, kterou by zaplatil v případě konkursu.

14 Za těchto podmínek se Tribunale di Udine (soud v Udine) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Brání zásady a ustanovení obsažené v čl. 4 odst. 3 SEU a ve směrnici o DPH, jak jsou již vyloženy v rozsudcích Soudního dvora Komise v. Itálie (C-132/06, EU:C:2008:412), Komise v. Itálie (C-174/07, EU:C:2008:704) a Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186), ustanovení vnitrostátního práva (a tedy, pokud jde o projednávanou věc, výkladu článků 162 a 182b insolvenčního zákona), podle kterého je přípustný návrh na vyrovnání, jež při likvidaci majetku dlužníka umožňuje pouze částečnou úhradu

jeho dluhu na DPH, který má vůči státu, pokud není využit nástroj daňového vyrovnání a na základě posudku nezávislého znalce a po formálním přezkumu ze strany Tribunale nelze předpokládat, že v případě konkursu by byl tento dluh uhrazen ve větším rozsahu?“

K předběžné otázce

15 Vzhledem k tomu, že předkládající soud uvedl, že tuto předběžnou otázku podává ve fázi posuzování přípustnosti návrhu, který mu byl předložen, přičemž vlastní kontradiktorní fáze řízení o vyrovnání začíná až po schválení takového vyrovnání, kdy mohou podat námitky minoritní věřitelé, je třeba nejprve uvést, že těmito okolnostmi není dotčena pravomoc Soudního dvora rozhodnout o projednávané žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce.

16 Vnitrostátní soudy jsou totiž oprávněny obrátit se na Soudní dvůr, když před nimi probíhá spor a když rozhodují v rámci řízení, které má být ukončeno rozhodnutím, jež má charakter soudního rozhodnutí (rozsudky Grillo Star Fallimento, C-443/09, EU:C:2012:213, bod 21, jakož i Torresi, C-58/13 a C-59/13, EU:C:2014:2088, bod 19) a rozhodnutí o nejvhodnějším okamžiku pro podání žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce Soudnímu dvoru spadá do jejich výlučné pravomoci (v tomto smyslu viz rozsudky X, C-60/02, EU:C:2004:10, bod 28, a AGM-COS.MET, C-470/03, EU:C:2007:213, bod 45).

17 Soudní dvůr tedy má pravomoc rozhodnout o projednávané žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce i přesto, že ji předkládající soud podal ve fázi nekontradiktorního posuzování přípustnosti návrhu, který u něj byl podán, jelikož tento návrh usiluje o zahájení řízení o vyrovnání, jež – jak vyplývá z vnitrostátních pravidel řízení vyložených v bodě 8 tohoto rozsudku – má být, je-li návrh přípustný, ukončeno rozhodnutím, jež má charakter soudního rozhodnutí, které je přijato za přítomnosti státního zástupce poté, co soud případně rozhodne o námitkách minoritních věřitelů.

18 Podstatou předběžné otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 4 odst. 3 SEU a článek 2, čl. 250 odst. 1 a článek 273 směrnice o DPH brání takové vnitrostátní právní úpravě jako je úprava, o niž se jedná v původním řízení, která je vykládána v tom smyslu, že hospodářský subjekt, který je v platební neschopnosti, může u soudu podat návrh na zahájení řízení o vyrovnání za účelem úhrady svých dluhů prostřednictvím likvidace svého majetku, ve kterém navrhne pouze částečnou úhradu dluhu na DPH, přičemž na základě posudku nezávislého znalce prokáže, že v případě prohlášení konkursu na jeho majetek by dluh nebyl uhrazen ve větším rozsahu.

19 V tomto ohledu je třeba připomenout, že z článku 2, čl. 250 odst. 1 a článku 273 směrnice o DPH, jakož i z čl. 4 odst. 3 SEU vyplývá, že členské státy jsou povinny přijmout všechna legislativní a správní opatření k zajištění toho, aby byla DPH na jejich území vybrána v plné výši (rozsudky Komise v. Itálie, C-132/06, EU:C:2008:412, bod 37; Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, bod 20; Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, bod 25, a WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, bod 41).

20 V rámci společného systému DPH musí členské státy zajistit dodržování povinností, které mají osoby povinné k dani, a v tomto ohledu požívají jisté volnosti, zejména ohledně způsobu využití prostředků, které mají k dispozici (rozsudky Komise v. Itálie, C-132/06, EU:C:2008:412, bod 38, a Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, bod 21).

21 Tato volnost je nicméně omezena povinností zajistit účinné vybírání vlastních zdrojů Unie a povinností nevytvářet zásadní rozdíly ve způsobu zacházení s osobami povinnými k dani, ať už v rámci jednoho členského státu nebo napříč členskými státy. Směrnici o DPH je nutno vykládat v souladu se zásadou daňové neutrality, která je vlastní společnému systému DPH a podle které nelze s hospodářskými subjekty, jež uskutečňují stejné operace, zacházet při vybírání DPH rozdílně. Jakákoliv činnost

členských států týkající se výběru DPH musí tuto zásadu respektovat (v tomto smyslu viz rozsudky Komise v. Itálie, C-132/06, EU:C:2008:412, bod 39; Komise v. Německo, C-539/09, EU:C:2011:733, bod 74, a Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, bod 22).

22 Vlastní zdroje Unie zahrnují podle čl. 2 odst. 1 rozhodnutí Rady 2007/436/ES, Euratom ze dne 7. června 2007 o systému vlastních zdrojů Evropských společenství (Úř. věst. L 163, s. 17) mimo jiné i příjmy plynoucí z použití jednotné sazby na harmonizovaný vyměřovací základ DPH, který se určuje podle pravidel Unie. Mezi výběrem příjmů z DPH v souladu s použitelným unijním právem a poskytnutím odpovídajících zdrojů z DPH unijnímu rozpočtu existuje přímá vazba, neboť jakákoli mezera ve výběru příjmů z DPH je potenciálně příčinou snížení zdrojů z DPH (rozsudek Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, bod 26, jakož i citovaná judikatura).

23 S ohledem na tyto skutečnosti je třeba posoudit, zda povolení částečného uspokojení pohledávky DPH ze strany hospodářského subjektu, který je v platební neschopnosti, v rámci řízení o vyrovnání, se kterým počítá vnitrostátní právní úprava, o níž se jedná v původním řízení, odporuje povinnosti členských států zajistit, aby byla DPH na jejich území vybrána v plné výši a aby byly účinně vybrány vlastní zdroje Unie.

24 V tomto ohledu je třeba konstatovat, že jak uvedla generální advokátka v bodech 38 až 42 svého stanoviska, řízení o vyrovnání, jak jej vykresluje předkládající soud a jak je popsáno v bodech 6 až 8 tohoto rozsudku, se uplatní jen za striktních podmínek, jejichž cílem je poskytnout záruky zejména v souvislosti s vymáháním přednostních pohledávek, a tedy i pohledávek v oblasti DPH.

25 Řízení o vyrovnání předně počítá s tím, že hospodářský subjekt, který je v platební neschopnosti, provede za účelem splacení svých dluhů likvidaci celého svého majetku. Nepostačuje-li tento majetek k uspokojení všech pohledávek, částečné uspokojení přednostní pohledávky lze připustit pouze tehdy, když nezávislý znalec osvědčí, že v případě prohlášení konkursu na majetek dlužníka by tato pohledávka nebyla uspokojena ve větší míře. Zdá se tedy, že v rámci řízení o vyrovnání lze doložit, že dotčený členský stát může v případě platební neschopnosti hospodářského subjektu vymoci pohledávku DPH ve větší míře.

26 Vzhledem k tomu, že návrh na vyrovnání musí odhlasovat všichni věřitelé, kterým dlužník nenavrhne úplné uspokojení jejich pohledávek, a musí jej schválit věřitelé s hlasovacím právem, kteří mají většinu z pohledávek všech věřitelů s hlasovacím právem, umožňuje řízení o vyrovnání dotčenému členskému státu hlasovat proti návrhu na částečné uspokojení pohledávky DPH, a to zejména pokud nesouhlasí se závěry nezávislého znalce.

27 Je-li nehledě na hlasování proti návrhu uvedený návrh přijat, řízení o vyrovnání konečně umožňuje dotčenému členskému státu, aby vyrovnání, v jehož rámci se počítá s částečným uhrazením dluhu na DPH, znovu zpochybnil podáním námitky, a příslušnému soudu umožňuje, aby provedl přezkum, a to s ohledem na skutečnost, že tento soud musí vyrovnání – případně poté, co rozhodne o námitkách věřitelů, kteří s návrhem na vyrovnání nesouhlasí – potvrdit.

28 S ohledem na tyto podmínky je třeba konstatovat, že povolení částečného uhrazení dluhu na DPH ze strany hospodářského subjektu, který je v platební neschopnosti, v rámci řízení o vyrovnání, které na rozdíl od opatření, o něž se jednalo ve věcech, ve kterých byly vydány rozsudky Komise v. Itálie (C-132/06, EU:C:2008:412) a Komise v. Itálie (C-174/07, EU:C:2008:704), na něž poukazuje předkládající soud, nepředstavuje obecné a nediferencované vzdání se pravomoci výběru DPH, neodporuje povinnosti členských států zajistit, aby byla DPH na jejich území vybrána v plné výši a aby byly účinně vybrány vlastní zdroje Unie.

29 Na položenou otázku je tudíž třeba odpovědět tak, že čl. 4 odst. 3 SEU ani článek 2, čl. 250 odst. 1 a článek 273 směrnice o DPH nebrání takové vnitrostátní právní úpravě jako je úprava, o niž se jedná v původním řízení, která je vykládána v tom smyslu, že hospodářský subjekt, který je v platební

neschopnosti, může u soudu podat návrh na zahájení řízení o vyrovnání za účelem úhrady svých dluhů prostřednictvím likvidace svého majetku, ve kterém navrhne pouze částečné uhrazení dluhu na DPH, přičemž na základě posudku nezávislého znalce prokáže, že v případě prohlášení konkursu na jeho majetek by dluh nebyl uhrazen ve větším rozsahu.

K nákladům řízení

30 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (druhý senát) rozhodl takto:

Článek 4 odst. 3 SEU ani článek 2, čl. 250 odst. 1 a článek 273 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty nebrání takové vnitrostátní právní úpravě, o jakou se jedná v původním řízení, která je vykládána v tom smyslu, že hospodářský subjekt, který je v platební neschopnosti, může u soudu podat návrh na zahájení řízení o vyrovnání za účelem úhrady svých dluhů prostřednictvím likvidace svého majetku, ve kterém navrhne pouze částečné uhrazení dluhu na dani z přidané hodnoty, přičemž na základě posudku nezávislého znalce prokáže, že v případě prohlášení konkursu na jeho majetek by dluh nebyl uhrazen ve větším rozsahu.

Podpisy.