ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (δεύτερο τμήμα)

της 7ης Απριλίου 2016*

«Προδικαστική παραπομπή — Φορολογία — ΦΠΑ — Άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ — Οδηγία 2006/112/ΕΚ — Αφερεγγυότητα — Διαδικασία προληπτικού πτωχευτικού συμβιβασμού — Μερική εξόφληση απαιτήσεων ΦΠΑ»

Στην υπόθεση C-546/14

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Tribunale di Udine (Ιταλία) με απόφαση της 30ής Οκτωβρίου 2014, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 28 Νοεμβρίου 2014, στο πλαίσιο της δίκης

Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., υπό εκκαθάριση,

παρισταμένου του:

Pubblico Ministero presso il Tribunale di Udine,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (δεύτερο τμήμα),

συγκείμενο από τους M. Ilešič, πρόεδρο τμήματος, C. Toader, A. Rosas, A. Prechal και E. Jarašiūnas (εισηγητή), δικαστές,

γενική εισαγγελέας: E. Sharpston

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που κατέθεσαν:

— η Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., υπό εκκαθάριση, εκπροσωπούμενη από τον P. Bregalanti, avvocato,

— η Ιταλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την G. Palmieri, επικουρούμενη από τον G. De Bellis, avvocato dello Stato,

— η Ισπανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την A. Gavela Llopis,

— η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από την F. Tomat, τον A. Caeiros και την L. Lozano Palacios,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ιταλική.

αφού άκουσε τη γενική εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις της κατά τη συνεδρίαση της 14ης Ιανουαρίου 2016,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η υπό κρίση αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ και της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ L 347, σ. 1, στο εξής: οδηγία ΦΠΑ).

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο αιτήσεως προληπτικού πτωχευτικού συμβιβασμού, την οποία υπέβαλε η Degano Trasporti Sas di Ferrucio Degano & C., υπό εκκαθάριση (στο εξής: Degano Trasporti), ενώπιον του Tribunale di Udine (πρωτοδικείο του Udine, Ιταλία).

Το νομικό πλαίσιο

Το δίκαιο της Ένωσης

3 Δυνάμει του άρθρου 2, παράγραφος 1, στοιχεία α′, γ′και δ′, της οδηγίας ΦΠΑ, σε φόρο προστιθέμενης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) υπόκεινται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο έδαφος ενός κράτους μέλους από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, καθώς και οι εισαγωγές αγαθών.

4 Το άρθρο 250, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ ορίζει τα εξής:

«Κάθε υποκείμενος στον φόρο οφείλει να υποβάλλει δήλωση ΦΠΑ που να περιλαμβάνει όλα τα απαραίτητα δεδομένα για την εξακρίβωση του ποσού του φόρου που έχει καταστεί απαιτητός και του ποσού των εκπτώσεων που πρέπει να πραγματοποιηθούν, περιλαμβανομένου, κατά τον βαθμό που είναι αναγκαίος για τον προσδιορισμό της βάσης επιβολής του φόρου, του συνολικού ποσού των πράξεων των σχετικών με τον φόρο αυτό και με τις εν λόγω εκπτώσεις καθώς και του ποσού των απαλλασσόμενων πράξεων.»

5 Το άρθρο 273, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας ΦΠΑ ορίζει τα εξής:

«Τα κράτη μέλη μπορούν να προβλέπουν και άλλες υποχρεώσεις που κρίνουν αναγκαίες για τη διασφάλιση της ορθής είσπραξης του ΦΠΑ και την αποφυγή της απάτης, με την επιφύλαξη της τήρησης της αρχής της ίσης μεταχείρισης των εσωτερικών πράξεων και των πράξεων που πραγματοποιούνται από υποκείμενους στον φόρο μεταξύ κρατών μελών και με την προϋπόθεση ότι οι υποχρεώσεις αυτές δεν οδηγούν, στις συναλλαγές μεταξύ κρατών μελών, σε διατυπώσεις που συνδέονται με τη διέλευση συνόρων.»

Το ιταλικό δίκαιο

6 Το βασιλικό διάταγμα 267 περί θεσπίσεως των διατάξεων που διέπουν την πτώχευση, τον προληπτικό πτωχευτικό συμβιβασμό, την ελεγχόμενη διοίκηση και την αναγκαστική διοικητική εκκαθάριση (Regio Decreto nº 267 recante «Disciplina del fallimento, del concordato preventivo, dell'amministrazione controllata e della liquidazione coatta amministrativa»), της 16ης Μαρτίου 1942 (*GURI* αριθ. 81, της 6ης Απριλίου 1942), ως είχε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της κύριας δίκης (στο εξής: πτωχευτικός νόμος), ρυθμίζει, στα άρθρα του 160 επ., τη διαδικασία του προληπτικού πτωχευτικού συμβιβασμού [στο εξής: προληπτικός συμβιβασμός].

7 Με τη διαδικασία αυτή, η οποία αποσκοπεί στην αποτροπή της κηρύξεως πτωχεύσεως, οι έμποροι οι οποίοι έχουν περιέλθει σε δύσκολη οικονομική κατάσταση ή κατάσταση αφερεγγυότητας προτείνουν τη διάθεση της περιουσίας τους στους πιστωτές τους για την πλήρη ικανοποίηση των προνομιούχων απαιτήσεων και τη μερική ικανοποίηση των εγχειρόγραφων απαιτήσεων. Εντούτοις, ο προληπτικός συμβιβασμός μπορεί να προβλέπει και τη μερική ικανοποίηση ορισμένων κατηγοριών προνομιούχων απαιτήσεων σε περίπτωση που ανεξάρτητος εμπειρογνώμονας βεβαιώσει ότι οι απαιτήσεις αυτές δεν θα ικανοποιούνταν σε μεγαλύτερο ποσοστό σε περίπτωση πτωχεύσεως του εμπόρου.

8 Η διαδικασία του προληπτικού συμβιβασμού, στην οποία συμμετέχει η εισαγγελική αρχή, κινείται κατόπιν σχετικής αιτήσεως του εμπόρου ενώπιον του αρμόδιου δικαστηρίου. Αυτό αποφαίνεται, καταρχάς, επί του παραδεκτού της αιτήσεως, αφού προηγουμένως ελέγξει αν συντρέχουν οι προϋποθέσεις τις οποίες προβλέπει ο νόμος για τον προληπτικό συμβιβασμό. Εν συνεχεία, οι πιστωτές ως προς τους οποίους ο οφειλέτης δεν προτείνει την πλήρη ικανοποίηση των απαιτήσεών τους καλούνται να ψηφίσουν επί της προτάσεως περί προληπτικού συμβιβασμού, η οποία πρέπει να εγκριθεί από τους πιστωτές που αθροιστικώς εκπροσωπούν την πλειοψηφία επί του συνόλου των απαιτήσεων των πιστωτών οι οποίοι έγιναν δεκτοί στην ψηφοφορία. Τέλος, αν επιτευχθεί η πλειοψηφία αυτή, το δικαστήριο, αφού αποφανθεί επί των ενδεχόμενων ανακοπών διαφωνούντων πιστωτών και διαπιστώσει εκ νέου ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του νόμου, επικυρώνει τον επιτευχθέντα συμβιβασμό. Κατά τον τρόπο αυτό, ο προληπτικός συμβιβασμός καθίσταται δεσμευτικός για όλους τους πιστωτές.

9 Εξάλλου, το άρθρο 182ter του πτωχευτικού νόμου, με τίτλο «Φορολογική συναλλαγή», προβλέπει ότι, με το προβλεπόμενο στο άρθρο 160 του προαναφερθέντος νόμου σχέδιο, ο οφειλέτης μπορεί να προτείνει τη μερική πληρωμή και/ή παράταση της εξοφλήσεως των φόρων και παρεπόμενων απαιτήσεων της φορολογικής διοικήσεως, καθώς και των εισφορών και παρεπόμενων απαιτήσεων των οργανισμών υποχρεωτικής ασφαλίσεως όσον αφορά τις απαιτήσεις εγχειρόγραφου χαρακτήρα, έστω και αν δεν έχουν εγγραφεί στον πίνακα κατατάξεως, εξαιρουμένων των φόρων που αποτελούν μέρος των ίδιων πόρων της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Εντούτοις, όσον αφορά τον ΦΠΑ και τις πραγματοποιηθείσες αλλά μη αποδοθείσες παρακρατήσεις, η πρόταση προς τον δανειστή μπορεί να αφορά αποκλειστικώς παράταση της πληρωμής.

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

10 Στις 22 Μαΐου 2014 η Degano Trasporti υπέβαλε, ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, αίτηση προληπτικού συμβιβασμού. Λόγω της καταστάσεως αδυναμίας πληρωμών στην οποία τελούσε, πρότεινε τη ρευστοποίηση της περιουσίας της, προκειμένου να ικανοποιηθούν πλήρως ορισμένοι προνομιούχοι πιστωτές της και να εξοφληθεί ποσοστό των οφειλών της έναντι ορισμένων εγχειρόγραφων πιστωτών και ορισμένων προνομιούχων πιστωτών κατώτερης τάξεως, οι απαιτήσεις των οποίων, κατ' αυτήν, δεν θα μπορούσαν εν πάση περιπτώσει να ικανοποιηθούν πλήρως, ακόμη και σε περίπτωση πτωχεύσεως. Στις απαιτήσεις αυτές συγκαταλεγόταν οφειλή ΦΠΑ τη μερική εξόφληση της οποίας πρότεινε η Degano Trasporti, χωρίς να συναρτά την πρόταση αυτή προς ορισμένη φορολογική συναλλαγή.

11 Στο πλαίσιο εξετάσεως του παραδεκτού της αιτήσεως της Degano Trasporti, το αιτούν δικαστήριο επισήμανε, μεταξύ άλλων, ότι το άρθρο 182ter του πτωχευτικού νόμου απαγορεύει στο Δημόσιο να αποδέχεται τη μερική πληρωμή απαιτήσεων ΦΠΑ, οι οποίες λογίζονται ως προνομιούχες απαιτήσεις 19ης τάξεως, ενώ επιτρέπει μόνο τη σταδιακή πληρωμή των απαιτήσεων αυτών.

12 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, κατά τη νομολογία του Corte suprema di cassazione (ακυρωτικό δικαστήριο, Ιταλία), μολονότι η απαγόρευση αυτή προβλέπεται από το άρθρο 182ter του πτωχευτικού νόμου, το οποίο αφορά τις φορολογικές συναλλαγές, αυτή ισχύει σε όλες τις περιπτώσεις και δεν επιτρέπονται εξαιρέσεις, ακόμη και στο πλαίσιο προτάσεως προληπτικού συμβιβασμού. Η προαναφερθείσα ερμηνεία του εθνικού δικαίου επιβάλλεται, κατά το εν λόγω δικαστήριο, από το

δίκαιο της Ένωσης και, συγκεκριμένα, από το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ και την οδηγία ΦΠΑ, όπως ερμηνεύθηκαν στις αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας (C-132/06, EU:C:2008:412), Επιτροπή κατά Ιταλίας (C-174/07, EU:C:2008:704) και Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186).

13 Παρά ταύτα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί να διευκρινισθεί αν η υποχρέωση των κρατών μελών να λαμβάνουν όλα τα κατάλληλα νομοθετικά και διοικητικά μέτρα για να διασφαλίζουν την είσπραξη του συνόλου του ΦΠΑ, την οποία επιβάλλει το δίκαιο της Ένωσης, απαγορεύει πράγματι την κίνηση διαδικασίας συλλογικής ικανοποιήσεως απαιτήσεων διαφορετικής από την πτώχευση, στο πλαίσιο της οποίας ο επιχειρηματίας που τελεί σε κατάσταση αφερεγγυότητας ρευστοποιεί το σύνολο της περιουσίας του προκειμένου να ικανοποιήσει τους οφειλέτες του και προτίθεται να εξοφλήσει ποσοστό οφειλής ΦΠΑ ίσο τουλάχιστον με αυτό που θα κατέβαλle σε περίπτωση πτωχεύσεως.

14 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Tribunale di Udine αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Μήπως οι αρχές και οι διατάξεις του άρθρου 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ και της [οδηγίας περί ΦΠΑ], όπως έχουν ήδη ερμηνευθεί στις αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας, C-132/06, EU:C:2008:412, EU:C:2008:704 και EU:C:2012:186, αποκλείουν επίσης όπως ρύθμιση εθνικού δικαίου (και επομένως, όσον αφορά την παρούσα υπόθεση, ερμηνεία των άρθρων 162 και 182ter του ιταλικού πτωχευτικού νόμου) καταστήσει παραδεκτή μια πρόταση περί προληπτικού πτωχευτικού συμβιβασμού η οποία προβλέπει, με τη ρευστοποίηση της περιουσίας του οφειλέτη, μερική μόνο πληρωμή της απαιτήσεως του Δημοσίου σχετικά με ΦΠΑ, όταν δεν χρησιμοποιήθηκε το μέσο της φορολογικής συναλλαγής και για την εν λόγω απαίτηση δεν είναι προβλέψιμη, βάσει διαπιστώσεως από ανεξάρτητο εμπειρογνώμονα και κατόπιν επίσημου ελέγχου από το Tribunale, μεγαλύτερη πληρωμή σε περίπτωση πτωχεύσεως;»

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

15 Λαμβανομένου υπόψη ότι, όπως επισημαίνει το αιτούν δικαστήριο, η υπό κρίση αίτηση προδικαστικής αποφάσεως υποβλήθηκε στο στάδιο εξετάσεως του παραδεκτού της αιτήσεως κινήσεως διαδικασίας προληπτικού συμβιβασμού, ενώ το αμιγώς ένδικο στάδιο της διαδικασίας του προληπτικού συμβιβασμού αρχίζει μόνο μετά την επικύρωση του συμβιβασμού, δηλαδή όταν οι μειοψηφούντες πιστωτές μπορούν να ασκήσουν ανακοπή, επισημαίνεται, προκαταρκτικώς, ότι οι περιστάσεις αυτές δεν αποκλείουν την αρμοδιότητα του Δικαστηρίου να εξετάσει την υπό κρίση αίτηση προδικαστικής αποφάσεως.

16 Ειδικότερα, τα εθνικά δικαστήρια μπορούν να υποβάλλουν αίτηση προδικαστικής αποφάσεως στο Δικαστήριο εφόσον εκκρεμεί ενώπιόν τους διαφορά και εφόσον καλούνται να αποφανθούν στο πλαίσιο διαδικασίας που πρόκειται να καταλήξει στην έκδοση δικαστικής αποφάσεως (αποφάσεις Grillo Star Fallimento, C-443/09, EU:C:2012:213, σκέψη 21, καθώς και Torresi, C-58/13 και C-59/13, EU:C:2014:2088, σκέψη 19), η δε επιλογή του καταλληλότερου χρόνου για την υποβολή προδικαστικού ερωτήματος στο Δικαστήριο ανήκει στην αποκλειστική αρμοδιότητα του εθνικού δικαστή (βλ., υπ' αυτή την έννοια, αποφάσεις X, C-60/02, EU:C:2004:10, σκέψη 28, και AGM-COS.MET, C-470/03, EU:C:2007:213, σκέψη 45).

17 Επομένως, το Δικαστήριο είναι αρμόδιο να εξετάσει την υπό κρίση αίτηση προδικαστικής αποφάσεως, μολονότι το αιτούν δικαστήριο την υπέβαλε στο προκαταρκτικό στάδιο του ελέγχου του παραδεκτού της αιτήσεως κινήσεως διαδικασίας προληπτικού συμβιβασμού, η οποία, όπως προκύπτει από τους εθνικούς διαδικαστικούς κανόνες που παρατέθηκαν στη σκέψη 8 της παρούσας αποφάσεως, θα καταλήξει, αν είναι παραδεκτή, στην έκδοση δικαστικής αποφάσεως, παρουσία της εισαγγελικής αρχής, αφού το δικαστήριο αποφανθεί επί των ενδεχόμενων ανακοπών μειοψηφούντων πιστωτών που διαφωνούν με την πρόταση περί προληπτικού συμβιβασμού.

18 Με το ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινισθεί αν το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ καθώς και τα άρθρα 2, 250, παράγραφος 1, και 273 της οδηγίας ΦΠΑ αντιτίθενται σε εθνική ρύθμιση όπως η επίμαχη, η οποία έχει ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι έμπορος που τελεί σε κατάσταση αφερεγγυότητας μπορεί να υποβάλει ενώπιον δικαστηρίου αίτηση προληπτικού συμβιβασμού προκειμένου να εξοφλήσει τις οφειλές του μέσω ρευστοποιήσεως της περιουσίας του, με την οποία προτείνει μερική μόνο εξόφληση οφειλής ΦΠΑ, στηριζόμενος σε βεβαίωση ανεξάρτητου εμπειρογνώμονα κατά την οποία, σε περίπτωση πτωχεύσεως του εμπόρου, δεν θα εξοφλούνταν μεγαλύτερο ποσοστό της συγκεκριμένης οφειλής.

19 Συναφώς, επιβάλλεται η υπόμνηση ότι, όπως προκύπτει από τα άρθρα 2, 250, παράγραφος 1, και 273 της οδηγίας ΦΠΑ καθώς και από το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ, τα κράτη μέλη υποχρεούνται να λαμβάνουν όλα τα νομοθετικά και διοικητικά μέτρα τα οποία είναι κατάλληλα να εξασφαλίσουν την είσπραξη ολοκλήρου του ΦΠΑ που οφείλεται στο έδαφός τους (απόφαση Επιτροπή κατά Ιταλίας, C-132/06, EU:C:2008:412, σκέψη 37· Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, σκέψη 20· Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, σκέψη 25 και WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, σκέψη 41).

20 Στο πλαίσιο του κοινού συστήματος ΦΠΑ, τα κράτη μέλη υποχρεούνται να εξασφαλίζουν την τήρηση των υποχρεώσεων που επιβάλλονται στους υποκειμένους στον φόρο και έχουν προς τούτο ορισμένο περιθώριο όσον αφορά, μεταξύ άλλων, τον τρόπο χρήσεως των μέσων που διαθέτουν (αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας, C-132/06, EU:C:2008:412, σκέψη 38, και Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, σκέψη 21).

21 Το περιθώριο αυτό περιορίζεται όμως από την υποχρέωση διασφαλίσεως της αποτελεσματικής εισπράξεως των ιδίων πόρων της Ένωσης και από την υποχρέωση να μη δημιουργούνται σημαντικές διαφορές στον τρόπο αντιμετωπίσεως των υποκειμένων στον φόρο είτε εντός ενός κράτους μέλους είτε στο σύνολο των κρατών μελών. Η οδηγία ΦΠΑ πρέπει να ερμηνεύεται σύμφωνα με την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας που είναι σύμφυτη με το κοινό σύστημα του ΦΠΑ, βάσει της οποίας οι επιχειρηματίες που πραγματοποιούν τις ίδιες πράξεις δεν πρέπει να αντιμετωπίζονται με διαφορετικό τρόπο όσον αφορά την είσπραξη του ΦΠΑ. Κάθε ενέργεια των κρατών μελών σχετικά με την είσπραξη του ΦΠΑ πρέπει να τηρεί την αρχή αυτή (βλ., υπ' αυτή την έννοια, αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας, C-132/06, EU:C:2008:412, σκέψη 39· Επιτροπή κατά Γερμανίας, C-539/09, EU:C:2011:733, σκέψη 74 και Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, σκέψη 22).

22 Κατά το άρθρο 2, παράγραφος 1, της αποφάσεως 2007/436/ΕΚ, Ευρατόμ του Συμβουλίου, της 7ης Ιουνίου 2007, για το σύστημα των ιδίων πόρων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (ΕΕ L 163, σ. 17), οι ίδιοι πόροι της Ένωσης περιλαμβάνουν, μεταξύ άλλων, τα έσοδα από την εφαρμογή ενιαίου συντελεστή όσον αφορά την εναρμονισμένη βάση του ΦΠΑ, η οποία καθορίζεται συμφώνως προς τους κανόνες της Ένωσης. Συνεπώς, υπάρχει άμεση σχέση μεταξύ της εισπράξεως των εσόδων από ΦΠΑ κατά τους κανόνες του εφαρμοστέου δικαίου της Ένωσης και της αποδόσεως των αναλογούντων πόρων από ΦΠΑ στον προϋπολογισμό της Ένωσης, εφόσον οποιοδήποτε κενό στην είσπραξη των εν λόγω εσόδων οδηγεί δυνητικά σε μείωση των αντίστοιχων πόρων (απόφαση Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, σκέψη 26 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

23 Λαμβανομένων υπόψη των προαναφερθέντων στοιχείων, είναι σκόπιμο να εξετασθεί αν η αποδοχή της μερικής εξοφλήσεως οφειλής ΦΠΑ από έμπορο ο οποίος τελεί σε κατάσταση αφερεγγυότητας, στο πλαίσιο διαδικασίας προληπτικού συμβιβασμού όπως η προβλεπόμενη από την επίμαχη εθνική ρύθμιση, απάδει προς την υποχρέωση των κρατών μελών να εξασφαλίζουν την είσπραξη ολοκλήρου του ΦΠΑ που οφείλεται στο έδαφός τους καθώς και την αποτελεσματική είσπραξη των ιδίων πόρων της Ένωσης.

24 Διαπιστώνεται, συναφώς, ότι, όπως επισήμανε και η γενική εισαγγελέας στα σημεία 38 έως 42 των προτάσεών της, η διαδικασία του προληπτικού συμβιβασμού, όπως την περιέγραψε το αιτούν δικαστήριο και εκτέθηκε στις σκέψεις 6 έως 8 της παρούσας αποφάσεως, υπόκειται σε αυστηρές προϋποθέσεις οι οποίες αποβλέπουν, μεταξύ άλλων, στη διασφάλιση της εισπράξεως των προνομιούχων απαιτήσεων και, ως εκ τούτου, των απαιτήσεων ΦΠΑ.

25 Επομένως, καταρχάς, η διαδικασία του προληπτικού συμβιβασμού προϋποθέτει τη ρευστοποίηση από τον έμπορο ο οποίος τελεί σε κατάσταση αφερεγγυότητας του συνόλου της περιουσίας του προς τον σκοπό εξοφλήσεως των οφειλών του. Αν η περιουσία του εμπόρου δεν επαρκεί προκειμένου να εξοφληθεί το σύνολο των οφειλών του, η μερική πληρωμή προνομιούχου απαιτήσεως μπορεί να γίνει δεκτή μόνο σε περίπτωση που ανεξάρτητος εμπειρογνώμονας βεβαιώσει ότι δεν θα ικανοποιούνταν μεγαλύτερο ποσοστό της απαιτήσεως αυτής σε περίπτωση πτωχεύσεως του οφειλέτη. Επομένως, από την ίδια τη διαδικασία του προληπτικού συμβιβασμού φαίνεται να προκύπτει ότι, εξαιτίας της αφερεγγυότητας του εμπόρου, το οικείο κράτος μέλος αδυνατεί να εισπράξει μεγαλύτερο ποσοστό της απαιτήσεως ΦΠΑ.

26 Περαιτέρω, δεδομένου ότι η πρόταση για προληπτικό συμβιβασμό υπόκειται σε ψήφο εγκρίσεως του συνόλου των πιστωτών στους οποίους ο οφειλέτης προτείνει μερική ικανοποίηση των απαιτήσεών τους καθώς και στην έγκριση των πιστωτών που γίνονται δεκτοί στην ψηφοφορία και οι οποίοι αθροιστικώς εκπροσωπούν την πλειοψηφία επί του συνόλου των απαιτήσεων αυτών, στο πλαίσιο της διαδικασίας του προληπτικού συμβιβασμού το οικείο κράτος μέλος έχει τη δυνατότητα να καταψηφίσει πρόταση περί μερικής εξοφλήσεως απαιτήσεως ΦΠΑ ιδίως αν διαφωνεί με τα πορίσματα του ανεξάρτητου εμπειρογνώμονα.

27 Τέλος, ακόμη και αν, παρά την εν λόγω αρνητική ψήφο του Δημοσίου, η πρόταση περί συμβιβασμού υπερψηφισθεί, δεδομένου ότι ο προληπτικός συμβιβασμός πρέπει να επικυρωθεί από το αρμόδιο δικαστήριο, αφού αυτό αποφανθεί επί των ενδεχόμενων ανακοπών πιστωτών που διαφωνούν με την πρόταση για προληπτικό συμβιβασμό, το οικείο κράτος μέλος έχει τη δυνατότητα, στο πλαίσιο της διαδικασίας του προληπτικού συμβιβασμού, να ασκήσει ανακοπή κατά του συμβιβασμού με τον οποίο προτείνεται η μερική εξόφληση απαιτήσεως ΦΠΑ και το αρμόδιο δικαστήριο να ασκήσει τον σχετικό έλεγχο.

28 Λαμβανομένων υπόψη των προαναφερθεισών προϋποθέσεων, η αποδοχή, σε περίπτωση αφερεγγυότητας εμπόρου, της μερικής εξοφλήσεως οφειλής ΦΠΑ στο πλαίσιο διαδικασίας προληπτικού συμβιβασμού, ο οποίος, αντιθέτως προς τα επίμαχα μέτρα στις υποθέσεις επί των οποίων εκδόθηκαν οι αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας (C-132/06, EU:C:2008:412) και Επιτροπή κατά Ιταλίας (C-174/07, EU:C:2008:704) στις οποίες παρέπεμψε το αιτούν δικαστήριο, δεν συνιστά γενική και αδιακρίτως εφαρμοζόμενη παραίτηση από την είσπραξη του ΦΠΑ, δεν απάδει προς την υποχρέωση των κρατών μελών να εξασφαλίζουν την είσπραξη του συνόλου του ΦΠΑ που οφείλεται στο έδαφός τους καθώς και την αποτελεσματική είσπραξη των ιδίων πόρων της Ένωσης.

29 Κατά συνέπεια, στο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ και τα άρθρα 2, 250, παράγραφος 1, και 273 της οδηγίας ΦΠΑ δεν αντιτίθενται προς εθνική ρύθμιση όπως η επίμαχη, η οποία έχει ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι έμπορος ο οποίος τελεί σε κατάσταση αφερεγγυότητας μπορεί να υποβάλει ενώπιον δικαστηρίου αίτηση προληπτικού συμβιβασμού προκειμένου να εξοφλήσει τις οφειλές του μέσω ρευστοποιήσεως της περιουσίας του, με την οποία προτείνει μερική μόνο εξόφληση οφειλής ΦΠΑ, στηριζόμενος σε βεβαίωση ανεξάρτητου εμπειρογνώμονα κατά την οποία, σε περίπτωση πτωχεύσεως του εν λόγω εμπόρου, δεν θα εξοφλούνταν μεγαλύτερο ποσοστό της συγκεκριμένης οφειλής.

Επί των δικαστικών εξόδων

30 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (δεύτερο τμήμα) αποφαίνεται:

Το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ και τα άρθρα 2, 250, παράγραφος 1, και 273 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, δεν αντιτίθενται προς εθνική ρύθμιση όπως η επίμαχη, η οποία έχει ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι έμπορος ο οποίος τελεί σε κατάσταση αφερεγγυότητας μπορεί να υποβάλει ενώπιον δικαστηρίου αίτηση προληπτικού συμβιβασμού, προκειμένου να εξοφλήσει τις οφειλές του μέσω ρευστοποιήσεως της περιουσίας του, με την οποία προτείνει μερική μόνο εξόφληση οφειλής φόρου προστιθέμενης αξίας, στηριζόμενος σε βεβαίωση ανεξάρτητου εμπειρογνώμονα κατά την οποία, σε περίπτωση πτωχεύσεως του εν λόγω εμπόρου, δεν θα εξοφλούνταν μεγαλύτερο ποσοστό της συγκεκριμένης οφειλής.

(υπογραφές)