Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

7. aprill 2016*

Eelotsusetaotlus — Maksustamine — Käibemaks — ELL artikli 4 lõige 3 — Direktiiv 2006/112/EÜ — Maksejõuetus — Ennetava kompromissi menetlus — Käibemaksuvõla osaline tasumine

Kohtuasjas C-546/14,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Tribunale di Udine (Udine esimese astme kohus, Itaalia) 30. oktoobri 2014. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 28. novembril 2014, menetluses

Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C. (likvideerimisel),

menetluses osales:

Pubblico Ministero presso il Tribunale di Udine,

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja president M. Ilešič, kohtunikud C. Toader, A. Rosas, A. Prechal ja E. Jarašiūnas (ettekandja),

kohtujurist: E. Sharpston,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

— Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., likvideerimisel, esindaja: advokaat P. Bregalanti,

— Itaalia valitsus, esindaja: G. Palmieri, keda abistas *avvocato dello Stato* G. De Bellis,

— Hispaania valitsus, esindaja: A. Gavela Llopis,

— Euroopa Komisjon, esindajad: F. Tomat, A. Caeiros ja L. Lozano Palacios,

olles 14. jaanuari 2016. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

* Kohtumenetluse keel: itaalia.

otsuse

1 Eelotsusetaotlus käsitleb seda, kuidas tõlgendada ELL artikli 4 lõiget 3 ja nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT L 347, lk 1; edaspidi „käibemaksudirektiiv“).

2 Taotlus on esitatud seoses ennetava kompromissi ettepanekuga, mille tegi Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., (likvideerimisel, edaspidi „Degano Trasporti“) Tribunale di Udinele (Udine esimese astme kohus, Itaalia).

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punktide a, c ja d kohaselt maksustatakse käibemaksuga kaubatarned ja teenuste osutamine tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb, ning kaupade import.

4 Käibemaksudirektiivi artikli 250 lõige 1 sätestab:

„Iga maksukohustuslane peab esitama käibedeklaratsiooni, kus on ära toodud kogu sissenõutavaks muutunud maksu ning tehtavate mahaarvamiste arvutamiseks vajalik teave, sealhulgas nimetatud maksu ja mahaarvamistega seotud tehingute koguväärtus ning maksuvabade tehingute summa, ulatuses, mis on vajalik maksubaasi kindlaksmääramiseks.“

5 Käibemaksudirektiivi artikli 273 esimene lõik sätestab:

„Liikmesriigid võivad maksukohustuslaste riigisiseste ja liikmesriikidevaheliste tehingute võrdse kohtlemise põhimõtet järgides kehtestada käibemaksu nõuetekohaseks kogumiseks ning maksudest kõrvalehoidumise ärahoidmiseks vajalikuks peetavaid muid kohustusi, tingimusel et sellised kohustused ei too liikmesriikidevahelises kaubanduses kaasa formaalsusi piiriületamisel.“

Itaalia õigus

6 Ennetavat kompromissi reguleerivad Itaalias Regio decreto 16 marzo 1942, n 267, recante disciplina del fallimento, del concordato preventivo, dell'amministrazione controllata e della liquidazione coatta amministrativa (kuninga 16. märtsi 1942. aasta dekreet nr 267 pankrotimenetluse, kompromissi, pankrotivara valitsemise ja halduskorras sundlõpetamise kohta; *GURI* nr 81, 6.4.1942; edaspidi „pankrotiseadus“) põhikohtuasja asjaolude asetleidmise ajal kehtinud versiooni artikkel 160 ja järgmised artiklid.

7 Ennetava kompromissiga, mille eesmärk on vältida pankroti väljakuulutamist, teeb rahalistes raskustes olev või maksejõuetu ettevõtja ettepaneku anda oma vara võlausaldajate käsutusse, et rahuldada eesõigusnõuetega võlausaldajate nõuded täielikult ja tagamata nõuded osaliselt. Kompromissiga võidakse siiski ette näha, et teatavat liiki eesõigusnõuetega võlausaldajate nõudeid ei pruugita täielikult rahuldada, kui sõltumatu ekspert kinnitab, et ettevõtja pankroti korral ei rahuldataks neid nõudeid paremini.

8 Ennetava kompromissi, milles osaleb prokuratuuri esindaja, algatab ettevõtja oma taotlusega pädevale kohtule. Viimane teeb kõigepealt otsuse taotluse vastuvõetavuse kohta, olles eelnevalt tuvastanud, et seadusega ette nähtud tingimused ennetava kompromissi tegemiseks on täidetud. Seejärel palutakse nendel võlausaldajatel, kellele võlgnik ei paku täielikku tasumist, hääletada ennetava kompromissi

ettepaneku üle, mis peab saama niisuguse hulga hääleõiguslike võlausaldajate heakskiidu, kes esindavad nende nõuete kogusumma enamust. Lõpuks, enamuse heakskiidu saamise korral kinnitab kohus ennetava kompromissi pärast seda, kui ta on vaadanud läbi võimalike eriarvamusel olevate võlausaldajate vastuväited ning kontrollinud uuesti, et seadusest tulenevad tingimused on täidetud. Kohtu kinnitatud ennetav kompromiss on kõikidele võlausaldajatele siduv.

9 Lisaks, pankrotiseaduse artikkel 182*ter* „Maksuvõla restruktureerimine“ näeb ette, et artiklis 160 viidatud kava kohaselt võib võlgnik teha ettepaneku tasuda maksuhaldurile maksud ja kõrvalnõuded ning sotsiaalkindlustusasutustele sotsiaalkindlustusmaksed ja kõrvalnõuded osaliselt või ajatatult nende nõuete osas, mis on tagamata, isegi kui need ei ole kantud registrisse, välja arvatud maksud, mille puhul on tegemist Euroopa Liidu omavahenditega. Käibemaksu ja kinnipeetud, kuid tasumata tulumaksu osas võib võlgnik ettepanekus ette näha vaid tasumise edasilükkamise.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

10 Degano Trasporti esitas 22. mail 2014 eelotsusetaotluse esitanud kohtule ettepaneku ennetava kompromissi tegemiseks. Tuues põhjuseks rahalised raskused, soovib ta oma vara realiseerimist nii, et rahuldada seeläbi teatud eesõigusnõuetega võlausaldajate nõuded täielikult ja maksta võlast teatav protsent tagamata nõuetega ning alama järgu eesõigusnõuetega võlausaldajatele, kelle nõudeid ei saaks tema sõnul pankrotimenetluse korral igal juhul täielikult rahuldada. Viimati nimetatud võlanõuete hulgas on ka käibemaksuvõlg, mida Degano Trasporti soovib tasuda osaliselt, sidumata seda ettepanekut maksude restruktureerimisega.

11 Eelotsusetaotluse esitanud kohus, kes otsustab Degano Trasporti kompromissettepaneku vastuvõetavuse üle, märgib muu hulgas, et pankrotiseaduse artikkel 182*ter* keelab maksude restruktureerimise raames leppida kokku riigi käibemaksuvõla, mis on käsitatav 19. järgu eesõigusnõudena, osalises tasumises ning lubab vaid sellise nõude ajatatud tasumist.

12 Ta leiab, et Corte suprema di cassazione (Itaalia kassatsioonikohus) praktika kohaselt kehtib see keeld, olgugi et see on esitatud pankrotiseaduse artiklis 182*ter*, mis reguleerib maksude restruktureerimist, kõikidel juhtudel ja ilma eranditeta, isegi kompromissettepaneku korral. Seda siseriikliku õiguse tõlgendust kohaldatakse viimati nimetatud kohtu sõnul liidu õigust, eriti ELL artikli 4 lõiget 3 ja käibemaksudirektiivi arvestades, nagu seda on Euroopa Kohus tõlgendanud kohtuotsustes komisjon *vs*. Itaalia (C-132/06, EU:C:2008:412), komisjon *vs*. Itaalia (C-174/07, EU:C:2008:704) ja Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186).

13 Eelotsusetaotluse esitanud kohus palub sellegipoolest selgitada, kas liikmesriikide kohustus kehtestada kõik vajalikud õigus- ja haldusnormid, et tagada käibemaksu kogumine täies ulatuses, nagu on ette nähtud liidu õiguses, tegelikult takistab kõiki võlakohustusi hõlmava menetluse kasutamist, mis ei ole pankrotimenetlus ja mille raames maksejõuetu ettevõtja realiseerib võlausaldajate nõuete rahuldamiseks kogu oma vara ja näeb ette tasuda käibemaksuvõlg summas, mis on väiksem sellest, mis ta maksaks pankroti korral.

14 Neil asjaoludel otsustas Tribunale di Udine (Udine esimese astme kohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas ELL artikli 4 lõikes 3 ning käibemaksudirektiivis sätestatud põhimõtteid ja õigusnorme tuleb, võttes arvesse, kuidas neid on juba tõlgendatud Euroopa Kohtu otsustes komisjon *vs*. Itaalia (C-132/06, EU:C:2008:412), komisjon *vs*. Itaalia (C-174/07, EU:C:2008:704) ja Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186), tõlgendada ka nii, et nende normide ja põhimõtetega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid (ja käesolevat asja puudutavas osas pankrotiseaduse artiklite 162 ja 182*ter* tõlgendamine), mille kohaselt niisugune ennetava kompromissi sõlmimise ettepanek, milles on ette nähtud, et võlgniku vara realiseerimisel rahuldatakse riigi käibemaksunõue ainult osaliselt, on

vastuvõetav olukorras, kus maksuvõla restruktureerimise meedet ei kasutata ning sõltumatu eksperdi tuvastatu põhjal ja kohtu ametliku kontrolli tulemusel on prognoositav, et pankroti korral ei rahuldataks seda nõuet suuremas ulatuses?“

Eelotsuse küsimuse analüüs

15 Selgitades, et ta esitab kõnesoleva eelotsusetaotluse talle esitatud taotluse vastuvõetavuse analüüsimise staadiumis, samas kui ennetava kompromissi puhtalt kohtumenetluse staadium algab alles pärast kompromissi kinnitamist, kui vähemusse jäänud võlausaldajad võivad esitada vastuväite, peab eelotsusetaotluse esitanud kohus kõigepealt vajalikuks märkida, et need asjaolud ei piira Euroopa Kohtu pädevust käesolevat eelotsusetaotlust läbi vaadata.

16 Nimelt, siseriiklik kohus võib pöörduda Euroopa Kohtusse vaid juhul, kui tegemist on selles kohtus poolelioleva vaidlusega ja kohus peab vastava menetluse raames tegema kohtuotsuse jõudu omava lahendi (kohtuotsused Grillo Star Fallimento, C-443/09, EU:C:2012:213, punkt 21, ning Torresi, C-58/13 ja C-59/13, EU:C:2014:2088, punkt 19) ning õigus valida sobivaim hetk Euroopa Kohtult eelotsust küsida on puhtalt siseriikliku kohtu pädevuses (vt selle kohta kohtuotsused X, C-60/02, EU:C:2004:10, punkt 28, ja AGM-COS.MET, C-470/03, EU:C:2007:213, punkt 45).

17 Seega on Euroopa Kohus pädev käesolevat eelotsusetaotlust läbi vaatama, olgugi et eelotsusetaotluse esitanud kohus esitas selle talle esitatud taotluse vastuvõetavuse analüüsimise staadiumis, kus pooled ei osale; taotluse mõte on kompromissimenetluse algatamine, mille eesmärk, nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktis 8 viidatud siseriiklikest menetlusnormidest, on jõuda – kui see taotlus on vastuvõetav – kohtuotsuse jõudu omava lahendini, mis tehakse prokuratuuri esindaja juuresolekul pärast seda, kui kohus on vaadanud läbi vähemusse jäänud võlausaldajate võimalikud vastuväited.

18 Eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib sisuliselt seda, kas ELL artikli 4 lõikega 3 ja käibemaksudirektiivi artikliga 2, artikli 250 lõikega 1 ja artikliga 273 on vastuolus siseriiklikud õigusnormid, nagu on kõne all põhikohtuasjas, mida on tõlgendatud nii, et maksejõuetu ettevõtja võib pöörduda kohtusse taotlusega algatada oma vara realiseerimise kaudu võlgade tasumiseks ennetava kompromissi menetluse, mille raames teeb ta ettepaneku tasuda käibemaksuvõlg vaid osaliselt, tõendades sõltumatu eksperdi koostatud ekspertiisi tulemustega, et ettevõtja pankroti korral ei rahuldataks nõuet paremini.

19 Sellega seoses tuleb meenutada, et ELL artikli 4 lõikest 3 ning käibemaksudirektiivi artiklist 2, artikli 250 lõikest 1 ja artiklist 273 tuleneb liikmesriikide kohustus võtta kõik meetmed seadusandluse ja halduse tasandil, et tagada oma territooriumil täies ulatuses käibemaksu kogumine (kohtuotsused komisjon *vs*. Itaalia, C-132/06, EU:C:2008:412, punkt 37; Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, punkt 20; Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punkt 25, ja WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punkt 41).

20 Ühise käibemaksusüsteemi raames on liikmesriigid kohustatud tagama maksukohustuslaste poolt nendele pandud kohustuste täitmise ja liikmesriikidel on selleks teatud kaalutlusruum, eriti selle üle otsustamisel, kuidas kasutada nende käsutuses olevaid vahendeid (kohtuotsused komisjon *vs*. Itaalia, C-132/06, EU:C:2008:412, punkt 38, ja Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, punkt 21).

21 Seda kaalutlusõigust piirab aga kohustus tagada liidu omavahendite tõhus kogumine ja kohustus mitte luua olulisi erinevusi maksukohustuslaste kohtlemise viisides, olgu siis tegemist ühe liikmesriigi või kõigi liikmesriikidega. Käibemaksudirektiivi tuleb tõlgendada kooskõlas ühises käibemaksusüsteemis ette nähtud neutraalse maksustamise põhimõttega, mille kohaselt ei tohi samalaadseid tehinguid tegevaid ettevõtjaid käibemaksuga maksustamisel erinevalt kohelda. Iga liikmesriikide samm, mis

puudutab käibemaksu kogumist, peab vastama sellele põhimõttele (vt selle kohta kohtuotsused komisjon *vs*. Itaalia, C-132/06, EU:C:2008:412, punkt 39; komisjon *vs*. Saksamaa, C-539/09, EU:C:2011:733, punkt 74, ja Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, punkt 22).

22 Nõukogu 7. juuni 2007. aasta otsuse 2007/436/EÜ, Euratom, Euroopa ühenduste omavahendite süsteemi kohta (ELT L 163, lk 17) artikli 2 lõike 1 kohaselt hõlmavad liidu omavahendid tulusid ühtse määra kohaldamisest kõigi liikmesriikide ühtlustatud käibemaksu arvestusbaaside suhtes, mis määratakse kindlaks kooskõlas liidu õigusnormidega. Seega esineb otsene seos kohaldatavat liidu õigust järgides käibemaksutulude kogumise ja vastavate käibemaksu-omavahendite liidu eelarve käsutusse andmise vahel, kuna iga lünk esimesena nimetatud tulude kogumises leiab potentsiaalselt kajastamist teisena nimetatud vahendite vähenemises (kohtuotsus Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punkt 26 ja seal viidatud kohtupraktika).

23 Neid asjaolusid arvestades tuleb uurida, ega sellise ennetava kompromissi raames, nagu on ette nähtud põhikohtuasjas kõne all olevate õigusnormidega, ei ole maksejõuetule ettevõtjale käibemaksuvõla osalise tasumise lubamine vastuolus liikmesriikide kohustusega tagada oma territooriumil käibemaksu täies ulatuses kogumine samamoodi nagu liidu omavahendite tõhus kogumine.

24 Sellega seoses tuleb sedastada, nagu ka kohtujurist oma ettepaneku punktides 38–42 märkis, et ennetava kompromissi menetlus, nagu seda kirjeldab eelotsusetaotluse esitanud kohus käesoleva kohtuotsuse punktides 6–8, eeldab rangetele tingimustele vastamist eelkõige osas, mis puudutab eesõigusega võlausaldajate nõuete, seega ka käibemaksunõuete rahuldamist.

25 Ennetav kompromiss tähendab esiteks seda, et maksejõuetu ettevõtja realiseerib võlgade katteks täielikult oma varad. Kui sellest kõikide nõuete rahuldamiseks ei piisa, võib lubada eesõigusnõude tasumist osaliselt üksnes juhul, kui sõltumatu ekspert kinnitab, et seda nõuet ei saaks võlgniku pankroti korral rahuldada suuremas määras. Ennetava kompromissi menetlus näib seega võimaldavat tuvastada, et ettevõtja maksejõuetuse tõttu ei saa asjaomase liikmesriigi käibemaksuvõlga rahuldada suuremas määras.

26 Seejärel, võttes arvesse, et kompromissettepaneku tegemine sõltub kõikide nende võlausaldajate häältest, kellele võlgnik ei paku võla täies ulatuses tasumist, ning et selle peavad heaks kiitma hääleõiguslikud võlausaldajad, kes üheskoos esindavad nende nõuete kogusumma enamust, annab ennetav kompromiss asjaomasele liikmesriigile võimaluse hääletada käibemaksuvõla osalise tasumise ettepaneku vastu, eelkõige juhul, kui liikmesriik sõltumatu eksperdi järeldustega ei nõustu.

27 Lõpuks, oletades, et vaatamata negatiivsele hääletustulemusele võetakse ettepanek vastu, siis, kuna selle peab kinnitama asjaomane kohus pärast seda, kui ta on vaadanud läbi eriarvamusel olevate võlausaldajate võimalikud vastuväited, võimaldab ennetava kompromissi menetlus asjaomasel liikmesriigil vastuväite esitamise teel veel kord vaidlustada kompromiss, mis näeb ette käibemaksuvõla osalise tasumise, ja teostada nimetatud kohtul kontrolli.

28 Neid tingimusi arvesse võttes ei ole maksejõuetu ettevõtja poolt kompromissi raames – mis erinevalt meetmetest, mis olid arutusel kohtuotsuste komisjon *vs*. Itaalia (C-132/06, EU:C:2008:412) ja komisjon *vs*. Itaalia (C-174/07, EU:C:2008:704) aluseks olnud vaidlustes, millele viitab eelotsusetaotluse esitanud kohus, ei kujuta käibemaksu sissenõudmisest üldiselt ja diferentseerimata loobumist – käibemaksuvõla osalise tasumise lubamine vastuolus liikmesriikide kohustusega tagada oma territooriumil käibemaksu täies ulatuses kogumine samamoodi nagu liidu omavahendite tõhus kogumine.

29 Seetõttu tuleb eelotsuse küsimusele vastata, et ELL artikli 4 lõikega 3 ja käibemaksudirektiivi artikliga 2, artikli 250 lõikega 1 ja artikliga 273 ei ole vastuolus siseriiklikud õigusnormid, nagu on kõne all põhikohtuasjas, mida on tõlgendatud nii, et maksejõuetu ettevõtja võib pöörduda kohtusse taotlusega

algatada oma vara realiseerimise kaudu võlgade tasumiseks ennetava kompromissi menetlus, mille raames teeb ta ettepaneku tasuda käibemaksuvõlg vaid osaliselt, tõendades sõltumatu eksperdi läbi viidud ekspertiisi tulemustega, et ettevõtja pankroti korral ei rahuldataks nõuet paremini.

Kohtukulud

30 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (teine koda) otsustab:

ELL artikli 4 lõikega 3 ja nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikliga 2, artikli 250 lõikega 1 ja artikliga 273 ei ole vastuolus siseriiklikud õigusnormid, nagu on kõne all põhikohtuasjas, mida on tõlgendatud nii, et maksejõuetu ettevõtja võib pöörduda kohtusse taotlusega algatada oma vara realiseerimise kaudu võlgade tasumiseks ennetava kompromissi menetlus, mille raames teeb ta ettepaneku tasuda käibemaksuvõlg vaid osaliselt, tõendades sõltumatu eksperdi läbi viidud ekspertiisi tulemustega, et ettevõtja pankroti korral ei rahuldataks nõuet paremini.

Allkirjad