Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (drugo vijeće)

7. travnja 2016.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Oporezivanje – PDV – Članak 4. stavak 3. UEU-a – Direktiva 2006/112/EZ – Nesolventnost – Postupak nagodbe s vjerovnicima – Djelomična isplata dugova s osnove PDV-a“

U predmetu C-546/14,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Tribunale di Udine (sud u Udinama, Italija), odlukom od 30. listopada 2014., koju je Sud zaprimio 28. studenoga 2014., u postupku koji je pokrenuo

Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., u stečaju,

uz sudjelovanje:

Pubblico Ministero presso il Tribunale di Udine,

SUD (drugo vijeće),

u sastavu: M. Ilešič, predsjednik vijeća, C. Toader, A. Rosas, A. Prechal i E. Jarašiūnas (izvjestitelj), suci,

nezavisna odvjetnica: E. Sharpston,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

— za Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., u stečaju, P. Bregalanti, *avvocato*,

— za talijansku vladu, G. Palmieri, u svojstvu agenta, uz asistenciju G. De Bellis, *avvocato dello Stato*,

— za španjolsku vladu, A. Gavela Llopis, u svojstvu agenta,

— za Europsku komisiju, par F. Tomat, A. Caeiros i Mme L. Lozano Palacios, u svojstvu agenata,

saslušavši mišljenje nezavisne odvjetnice na raspravi održanoj 14. siječnja 2016.,

donosi sljedeću

* Jezik postupka: talijanski

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 4. stavka 3. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.; u daljnjem tekstu: Direktiva o PDV-u).

2 Zahtjev je upućen u okviru zahtjeva za nagodbu s vjerovnicima koji je podnio Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., u stečaju (u daljnjem tekstu: Degano Trasporti), pred Tribunale di Udine (sud u Udinama, Italija).

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Na temelju članka 2. stavka 1. točke (c) Direktive o PDV-u, podliježe porezu na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) isporuka robe i pružanje usluga uz naknadu na teritoriju određene države članice koje obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav, kao i uvoz robe.

4 Članak 250. stavak 1. Direktive o PDV-u propisuje:

„Svaki porezni obveznik dužan je podnijeti prijavu PDV-a, u kojoj se navode svi podaci koji su potrebni za izračun poreza za koji je nastala obveza obračuna i odbitaka, te ukoliko je to potrebno za utvrđivanje osnovice za razrez, ukupna vrijednost transakcija koje se odnose na takav porez i odbitke, te vrijednost svake izuzete transakcije.”

5 U skladu s člankom 273. prvim podstavkom Direktive o PDV-u:

„Države članice mogu propisati i druge obveze koje smatraju potrebnima da bi osigurale pravilnu naplatu PDV-a, te da bi spriječile utaju, uz poštovanje jednakog postupanja s domaćim transakcijama i transakcijama koje obavljaju porezni obveznici između država članica, te pod uvjetom da te obveze u trgovini između država članica ne uzrokuju formalnosti povezane s prelaskom preko granice.”

Talijansko pravo

6 Kraljevska zakonodavna uredba br. 267 o odredbama koje uređuju stečaj, nagodbu s vjerovnicima, upravljanje poslovima od strane suda i prisilnu upravnu likvidaciju (Regio Decreto n° 267 recante „Disciplina del fallimento, del concordato preventivo, dell’amministrazione controllata e della liquidazione coatta amministrativa”), od 16. ožujka 1942. (GURI br. 81, od 6. travnja 1942.), u verziji primjenjivoj na činjenice u glavnom postupku (u daljnjem tekstu: Stečajni zakon), u svojem članku 160. i pratećim člancima uređuje postupak nagodbe s vjerovnicima.

7 Tim postupkom, čija je svrha izbjeći proglašenje stečaja, trgovac koji se nalazi u stanju krize ili nesolventnosti predlaže svojim vjerovnicima da stavi svoju imovinu na raspolaganje kako bi se u potpunosti isplatile povlaštene tražbine i djelomično isplatile neosigurane tražbine. Nagodba može međutim predvidjeti djelomičnu isplatu određenih kategorija povlaštenih tražbina pod uvjetom da neovisni stručnjak potvrdi da se u slučaju stečaja trgovaca prema njima ne bi bolje postupalo.

8 Postupak nagodbe s vjerovnicima, u kojem sudjeluje državni odvjetnik, pokreće se zahtjevom trgovca pred nadležnim sudom. Taj sud najprije odlučuje o dopuštenosti zahtjeva nakon što je provjerio da su sve pravne pretpostavke za nagodbu s vjerovnicima ispunjene. Zatim se vjerovnike kojima dužnik ne predlaže cjelokupnu isplatu njihovih tražbina poziva na glasovanje o prijedlogu nagodbe, koji trebaju

prihvatiti vjerovnici s pravom glasa koji predstavljaju većinu svih tražbina koje oni imaju. Naposljetku, ako je većina postignuta, sud potvrđuje nagodbu nakon što, po potrebi, odluči o prigovorima vjerovnika koji se ne slažu s prijedlogom nagodbe i ponovno provjeri jesu li sve pravne pretpostavke ispunjene. Tako potvrđena nagodba ima obvezujuću pravnu snagu prema svim vjerovnicima.

9 Pored toga, članak 182*ter* Stečajnog zakona, naslovljen „Porezna nagodba”, predviđa da dužnik može putem plana iz članka 160. tog zakona predložiti djelomično plaćanje ili plaćanje s odgodom poreza i sporednih tražbina porezne uprave, kao i doprinosa i podrednih tražbina tijela za obvezno socijalno osiguranje, što se tiče dijelova tražbina koji nisu osigurani, čak i ako nisu upisani u porezni registar, osim poreza koji predstavljaju vlastita sredstva Europske unije. Međutim, kad je riječ o PDV-u i pridržanom, ali neplaćenom porezu, prijedlog dužnika može predviđati isključivo plaćanje s odgodom.

Glavni postupak i prethodno pitanje

10 Degano Trasporti je 22. svibnja 2014. podnio zahtjev pred sudom koji je uputio prethodni zahtjev kako bi mu se dopustilo pokretanje postupka nagodbe s vjerovnicima. Navodeći da se nalazi u krizi, Degano Trasporti tako želi likvidirati svoju imovinu kako bi u potpunosti mogao ispuniti tražbine određenih povlaštenih vjerovnika i platiti određeni postotak dugova koje ima prema neosiguranim vjerovnicima i nekim povlaštenim vjerovnicima na nižem stupnju prvenstva, kojima prema njegovu mišljenju ni u kojem slučaju ne bi mogle biti isplaćene sve njihove tražbine ako se pokrene stečajni postupak. Među potonjim tražbinama je dug s osnove PDV-a za koji Degano Trasporti predlaže da ga djelomično isplati, pritom ne vezujući taj prijedlog za sklapanje porezne nagodbe.

11 Sud koji je uputio zahtjev, odlučujući o dopuštenosti zahtjeva Degana Trasporti, među ostalim navodi da članak 182. Stečajnog zakona zabranjuje ugovaranje, u sklopu porezne nagodbe, djelomičnog plaćanja tražbina države u području PDV-a, koje se smatraju povlaštenim tražbinama na 19. mjestu prvenstva i dopušta samo plaćanje tih tražbina s odgodom.

12 Taj sud navodi da, u skladu sa sudskom praksom Corte suprema di cassazione (Vrhovni kasacijski sud, Italija), ta zabrana, iako je propisana člankom 182*ter* Stečajnog zakona koji uređuje poreznu nagodbu, vrijedi za sve slučajeve i od nje se ne može derogirati, čak ni u okviru prijedloga nagodbe s vjerovnicima. Takvo tumačenje nacionalnog prava se prema tom sudu nameće s obzirom na pravo Unije, osobito članak 4. stavak 3. UEU-a i Direktivu o PDV-u, kako su protumačeni u presudama Komisija/Italija (C-132/06, EU:C:2008:412), Komisija/Italija (C-174/07, EU:C:2008:704) i Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186).

13 Sud koji je uputio zahtjev se međutim pita sprječava li ustvari obveza država članica da poduzmu sve zakonodavne i upravne mjere primjerene za osiguravanje naplate cjelokupnog PDV-a, koju predviđa pravo Unije, da se koristi kolektivni postupak koji nije stečaj, u okviru kojega nesolventni poduzetnik likvidira svu svoju imovinu kako bi ispunio svoje tražbine i namjerava podmiriti svoj dug s osnove PDV-a u najmanje onom iznosu koji bi isplatio u slučaju stečaja.

14 U tim je okolnostima Tribunale di Udine (sud u Udinama) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeće prethodno pitanje:

„Treba li načela i pravila iz članka 4. stavka 3. UEU-a i Direktive o PDV-u, koja su već protumačena u presudama Suda Europske unije u predmetu Komisija/Italija (C-132/06, EU:C:2008:412), u predmetu Komisija/Italija (C-174/07, EU:C:2008:704) i u predmetu Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186) također tumačiti na način da isključuju nacionalni propis (odnosno, za potrebe slučaja o kojem je riječ u glavnom postupku, tumačenje članka 162. i članka 182*ter* Stečajnog zakona) prema kojem je dopušten prijedlog nagodbe s vjerovnicima koji u okviru likvidacije dužnikove imovine

predviđa plaćanje samo dijela duga prema državi s osnove PDV-a kada ne dođe do porezne nagodbe i kada, na temelju ocjene neovisnog stručnjaka i nakon formalnog sudskog nadzora, za taj dug nije predvidivo plaćanje višeg iznosa u slučaju stečaja?”

O prethodnom pitanju

15 S obzirom na to da je nacionalni sud uputio ovaj zahtjev u stadiju ispitivanja dopuštenosti zahtjeva koji mu je podnesen, dok kontradiktorni dio postupka nagodbe s vjerovnicima počinje tek nakon potvrđenja takve nagodbe, kad manjinski vjerovnici mogu podnositi prigovore, uvodno je potrebno navesti da ti elementi ne predstavljaju prepreku nadležnosti Suda za odlučivanje o ovom zahtjevu za prethodnu odluku.

16 Naime, nacionalni sudovi ovlašteni su obratiti se Sudu ako je pred njima u tijeku spor i ako trebaju odlučiti u postupku s ciljem donošenja odluke sudske naravi (presude Grillo Star Fallimento, C-443/09, EU:C:2012:213, t. 21., kao i Torresi, C-58/13 i C-59/13, EU:C:2014:2088, t. 19.) i izbor najprimjerenijeg trenutka za upućivanje prethodnog pitanja potpada pod njihovu isključivu nadležnost (vidjeti u tom smislu presude X, C-60/02, EU:C:2004:10, t. 28., i AGM-COS.MET, C-470/03, EU:C:2007:213, t. 45.).

17 Prema tome, Sud je nadležan za odlučivanje o ovom zahtjevu za prethodnu odluku, iako ga je nacionalni sud uputio u stadiju nekontradiktornog ispitivanja dopuštenosti zahtjeva koji mu je podnesen, a kojim se želi otvoriti postupak nagodbe s vjerovnicima čija je svrha da, kao što to proizlazi iz nacionalnih postupovnih pravila iznesenih u točki 8. ove presude, ako je dopušten, dovede do odluke sudske naravi, donesene uz sudjelovanje državnog odvjetnika, nakon što sud, ovisno o slučaju, odluči o prigovorima koje su podnijeli manjinski vjerovnici.

18 Svojim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita je li članku 4. stavku 3. UEU-a, kao i članku 2., članku 250. stavku 1. i članku 273. Direktive o PDV-u protivan nacionalni propis, poput onoga u glavnom postupku, tumačen na način da nesolventni trgovac može pred sudom podnijeti zahtjev za otvaranje postupka nagodbe s vjerovnicima kako bi otplatio svoje dugove likvidacijom svoje imovine, u kojoj predlaže samo djelomično plaćanje duga s osnove PDV-a tvrdeći na temelju stručnog mišljenja neovisnog stručnjaka da taj dug ne bi bio u većoj mjeri podmiren u slučaju stečaja tog trgovca.

19 U tom pogledu valja podsjetiti da iz članka 2., članka 250. stavka 1. i članka 273. Direktive o PDV-u, kao i iz članka 4. stavka 3. proizlazi da države članice imaju obvezu poduzimanja svih zakonodavnih i upravnih mjera primjerenih za osiguravanje naplate cjelokupnog PDV-a koji se plaća na njihovu teritoriju (presude Komisija/Italija, C-132/06, EU:C:2008:412, t. 37.; Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, t. 20.; Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, t. 25., i WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, t. 41.).

20 Unutar zajedničkog sustava PDV-a države članice su obvezne osigurati usklađenost s obvezama kojima su podložni porezni obveznici i u tom pogledu uživaju određenu mjeru slobode, među ostalim, u načinu na koji upotrebljavaju raspoloživa sredstva (presude Komisija/Italija, C-132/06, EU:C:2008:412, t. 38., i Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, t. 21.).

21 Ta sloboda je ipak ograničena obvezom osiguravanja učinkovitog ubiranja vlastitih sredstava Unije i time da se tako ne stvaraju znatne razlike u načinu postupanja prema poreznim obveznicima, bilo to u okviru jedne ili svih država članica. Direktiva o PDV-u mora se tumačiti u skladu s načelom fiskalne neutralnosti svojstvenom zajedničkom sustavu PDV-a, prema kojem se prema gospodarskim subjektima koji izvršavaju jednake transakcije ne smije postupati različito pri ubiranju PDV-a. Svako postupanje država članica u pogledu ubiranja PDV-a mora biti u skladu s tim načelom (vidjeti u tom smislu presude Komisija/Italija, C-132/06, EU:C:2008:412, t. 39.; Komisija/Njemačka, C-539/09, EU:C:2011:733, t. 74. i Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, t. 22.).

22 Vlastita sredstva Unije, prema članku 2. stavku 1. Odluke Vijeća 2007/436/EZ, Euratom od 7. lipnja 2007. o sustavu vlastitih sredstava Europskih zajednica (SL L 163, str. 17.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 1., svezak 15., str. 141.), posebice uključuju prihode od primjene jedinstvene stope u svim državama članicama na usklađene osnovice za procjenu PDV-a utvrđene u skladu s pravilima Unije. Tako postoji izravna veza između ubiranja prihoda od PDV-a u skladu s primjenjivim pravom Unije te dostupnih odgovarajućih sredstava PDV-a za proračun Unije jer svaki manjak u ubiranju prvospomenutog potencijalno uzrokuje smanjenje drugospomenutog (presuda Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, t. 26. i navedena sudska praksa).

23 S obzirom na te elemente, potrebno je ispitati je li dopuštanje djelomičnog plaćanja tražbine s osnove PDV-a od strane nesolventnog trgovca, u okviru postupka nagodbe s vjerovnicima, poput onog predviđenog nacionalnim propisom u pitanju u glavnom postupku, protivno obvezi država članica da osiguraju naplatu cjelokupnog PDV-a koji se plaća na njihovu teritoriju i učinkovito ubiranje vlastitih sredstava Unije.

24 U tom pogledu je potrebno utvrditi da, kao što je to nezavisna odvjetnica istaknula u točkama 38. do 42. svojeg mišljenja, nagodba s vjerovnicima, kako ju je opisao sud koji je uputio zahtjev i kako je izložena u točkama 6. do 8. ove presude, podvrgnuta je strogim pretpostavkama za primjenu čija je svrha pružiti jamstva posebice što se tiče podmirenja povlaštenih tražbina, dakle i tražbina s osnove PDV-a.

25 Prema tome, postupak nagodbe s vjerovnicima podrazumijeva da nesolventni trgovac likvidira svu svoju imovinu kako bi podmirio svoje dugove. Ako je ta imovina nedostatna za ispunjenje svih tražbina, djelomična isplata povlaštene tražbine može se dopustiti samo ako neovisni stručnjak potvrdi da ta tražbina u slučaju stečaja dužnika ne bi bila ispunjena u većoj mjeri. Čini se da se slijedom toga u postupku nagodbe s vjerovnicima može utvrditi da se, zbog nesolventnosti trgovca, predmetnoj državi članici njezina tražbina s osnove PDV-a ne može isplatiti u većoj mjeri.

26 Nadalje, uzimajući u obzir da se prijedlog nagodbe s vjerovnicima stavlja na glasovanje svih vjerovnika kojima dužnik ne predlaže namirenje svih njihovih tražbina i da taj prijedlog moraju odobriti vjerovnici s pravom glasa koji predstavljaju većinu svih tražbina koje oni imaju, postupak nagodbe s vjerovnicima daje državi članici mogućnost da glasuje protiv prijedloga djelomične isplate duga s osnove PDV-a, osobito ako se ne slaže s mišljenjem neovisnog stručnjaka.

27 Naposljetku, ako se neovisno o tom negativnom glasanju navedeni prijedlog usvoji, s obzirom na to da nagodbu s vjerovnicima mora potvrditi sud pred kojim je pokrenut postupak, nakon što je on, ovisno o slučaju, odlučio o prigovorima vjerovnika koji se ne slažu s prijedlogom nagodbe, postupak nagodbe s vjerovnicima omogućuje predmetnoj državi članici da se podnošenjem prigovora još jednom usprotivi nagodbi koja predviđa djelomično plaćanje duga s osnove PDV-a i navedenom sudu da provede nadzor.

28 S obzirom na te uvjete, dopuštanje djelomičnog plaćanja duga s osnove PDV-a od strane nesolventnog trgovca, u okviru postupka nagodbe s vjerovnicima koji, za razliku od mjera o kojima je bila riječ u predmetima u kojima su donesene presude Komisija/Italija (C-132/06, EU:C:2008:412) i Komisija/Italija (C-174/07, EU:C:2008:704) na koje upućuje sud koji je uputio zahtjev, ne predstavlja opći i sveobuhvatni otpis od naplate PDV-a, nije protivno obvezi država članica da osiguraju naplatu cjelokupnog PDV-a koji se plaća na njihovu teritoriju i učinkovito ubiranje vlastitih sredstava Unije.

29 Slijedom toga, na postavljeno pitanje treba odgovoriti tako da članku 4. stavku 3. UEU-a, kao i članku 2., članku 250. stavku 1. i članku 273. Direktive o PDV-u nije protivan nacionalni propis, poput onoga u glavnom postupku, tumačen na način da nesolventni trgovac može pred sudom podnijeti zahtjev za otvaranje postupka nagodbe s vjerovnicima kako bi otplatio svoje dugove

likvidacijom svoje imovine, u kojoj predlaže samo djelomično plaćanje duga s osnove PDV-a tvrdeći na temelju stručnog mišljenja neovisnog stručnjaka da taj dug ne bi bio u većoj mjeri podmiren u slučaju stečaja tog trgovca.

Troškovi

30 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenoga, Sud (drugo vijeće) odlučuje:

Članku 4. stavku 3. UEU-a, kao i članku 2., članku 250. stavku 1. i članku 273. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost nije protivan nacionalni propis, poput onoga u glavnom postupku, tumačen na način da nesolventni trgovac može pred sudom podnijeti zahtjev za otvaranje postupka nagodbe s vjerovnicima kako bi otplatio svoje dugove likvidacijom svoje imovine, u kojoj predlaže samo djelomično plaćanje duga s osnove PDV-a tvrdeći na temelju stručnog mišljenja neovisnog stručnjaka da taj dug ne bi bio u većoj mjeri podmiren u slučaju stečaja tog trgovca.

Potpisi