A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (második tanács)

2016. április 7.*

„Előzetes döntéshozatal — Adózás — Héa — EUSZ 4. cikk (3) bekezdése — 2006/112/EK irányelv — Fizetésképtelenség — Egyezségi eljárás — A héakövetelések részleges megfizetése”

A C-546/14. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Tribunale di Udine (udinei bíróság, Olaszország) a Bírósághoz 2014. november 28-án érkezett, 2014. október 30-i határozatával terjesztett elő

a **Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C.**, felszámolás alatt

által indított,

a **Pubblico Ministero presso il Tribunale di Udine**

részvételével folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (második tanács),

tagjai: M. Ilešič tanácselnök, C. Toader, A. Rosas, A. Prechal és E. Jarašiūnas (előadó) bírák,

főtanácsnok: E. Sharpston,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az eljárás írásbeli szakaszára,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a felszámolás alatt álló Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C. képviseletében P. Bregalanti avvocato,

– az olasz kormány képviseletében G. Palmieri, meghatalmazotti minőségben, segítője: G. De Bellis avvocato dello Stato,

– a spanyol kormány képviseletében A. Gavela Llopis, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében F. Tomat, A. Caeiros és L. Lozano Palacios, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2016. január 14-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

* Az eljárás nyelve: olasz.

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésének és a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL L 347., 1. o.; helyesbítés: HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: héairányelv) értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a felszámolás alatt álló Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C. (a továbbiakban: Degano Trasporti) által a Tribunali di Udinéhez (udinei bíróság, Olaszország) benyújtott, egyeztetés iránti kérelem tárgyában folyamatban lévő eljárás keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a), c) és d) pontja alapján a hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: héa) alá tartozik egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy által ellenérték fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás, valamint a termékimport.

4 A héairányelv 250. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Minden adóalanynak HÉA-bevallást kell benyújtania, amely tartalmaz minden olyan adatot, amely a fizetendő adó, valamint az érvényesítendő adólevonás összegének megállapításához szükséges, beleértve – amennyiben ez az adóalap megállapításához szükséges – az adó és a levonások alapjául szolgáló ügyletek összértékét, továbbá az adómentes ügyletek értékét is.”

5 A héairányelv 273. cikkének első bekezdése értelmében:

„A tagállamok megállapíthatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnek a HÉA pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében, arra a követelményre is figyelemmel, hogy az adóalanyok által teljesített belföldi és tagállamok közötti ügyleteket egyenlő bánásmódban kell részesíteni, és feltéve, hogy az ilyen kötelezettségek nem támasztanak a tagállamok közötti kereskedelemben a határátlépéssel összefüggő alaki követelményeket.”

Az olasz jog

6 A csődről, a csődegyezségről, a csődhelyzetre előírt vagyonfelügyelőről és a felszámolásról szóló, 1942. március 16–i 267. sz. királyi rendelet (Regio Decreto n° 267 recante „Disciplina del fallimento, del concordato preventivo, dell’amministrazione controllata e della liquidazione coatta amministrativa”; a GURI 1942. április 6-i 81. száma) alapügy tényállására alkalmazandó változatának (a továbbiakban: csődtörvény) 160. és azt követő cikkei az egyezségi eljárást szabályozzák.

7 A csőd elkerülésére irányuló ezen eljárással a válsághelyzetben lévő vagy fizetésképtelen kereskedő javasolja a hitelezőinek, hogy vagyonát az elsőbbséget élvező követelések teljes mértékű és a biztosítékkal nem rendelkező követelések részleges kielégítése céljából rendelkezésre bocsátja. Az egyezség azonban rendelkezhet arról, hogy az elsőbbséget élvező követelések egyes osztályait részben elégítik ki, amennyiben egy független szakértő tanúsítja, hogy ez utóbbiakat a kereskedő csődje esetén sem lehetne jobban kielégíteni.

8 Az ügyészség részvételével zajló egyezségi eljárás a kereskedő által a hatáskörrel rendelkező bírósához benyújtott keresetlevéllel indul. Ez utóbbi mindenekelőtt a keresetlevél elfogadhatóságáról dönt azt követően, hogy megvizsgálta, hogy az egyezség jogi feltételei teljesültek. Ezt követően azon hitelezőket, akiknek az adós nem javasolja a követeléseik teljes körű kielégítését, felhívják, hogy szavazzanak az egyezségi javaslatról, amelyet a hitelezők összes követelésének a többségét képviselő, szavazásra jogosult hitelezőnek el kell fogadnia. Végül, ha e többséget elérték, adott esetben az egyezségi javaslattal egyet nem értő hitelezők jogorvoslati kérelmeinek elbírálását és a jogi feltételeknek való megfelelés ismételt ellenőrzését követően a bíróság jóváhagyja az egyezséget. Az így jóváhagyott egyezség így valamennyi hitelezőre nézve kötelező erővel bír.

9 Egyébiránt a csődtörvény „Adóügyi egyezség” című 182b. cikke előírja, hogy az ezen törvény 160. cikkében említett terv által az adós javasolhatja az adók és az adóhatóságok járulékos követelései, valamint a járulékok és a társadalombiztosítási szervek járulékos követelései részleges és/vagy halasztott kifizetését a követelések biztosítékkal nem rendelkező részét illetően még akkor is, ha azok nem szerepelnek a nyilvántartásban, kivéve az Európai Unió saját forrásait képező adókat. Azonban a héával és a levont, de meg nem fizetett összegekkel kapcsolatban az adós javaslata kizárólag halasztott fizetést tartalmazhat.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

10 A Degano Trasporti 2014. május 22-én keresetlevelet nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz, hogy megindíthassa az egyezségi eljárást. Jelezve, hogy válsághelyzetben van, a Degano Trasporti tehát fel kívánja számolni vagyonát, hogy bizonyos elsőbbséget élvező hitelezőket teljes mértékben kielégítsen, és adósságainak bizonyos százalékát kifizesse a biztosítékkal nem rendelkező hitelezőknek és a rangsorban hátrébb álló azon bizonyos elsőbbségi hitelezőknek, akiknek a követeléseit véleménye szerint mindenesetre akkor sem lehetne teljes mértékben kielégíteni, ha csődeljárás indulna. Ez utóbbi követelések között szerepel a héatartozás, amelynek a részleges kifizetésére tesz javaslatot a Degano Trasporti anélkül, hogy e javaslatot egy adóügyi egyezség megkötéséhez kapcsolná.

11 A kérdést előterjesztő bíróság, amelynek a Degano Trasporti keresetlevelének az elfogadhatóságáról kell döntenie, többek között megjegyzi, hogy a csődtörvény 182b. cikke megtiltja, hogy az adóügyi egyezség keretében az állam héa területén fennálló, a rangsorban a 19. helyet elfoglaló, elsőbbséginek tekintett követeléseinek részleges megfizetésére kössenek megállapodást, és csak e követelések részletkifizetését engedélyezi.

12 E bíróság rámutat, hogy a Corte suprema di cassazione (Semmítőszék, Olaszország) ítélkezési gyakorlata szerint e tilalom, bár szerepel a csődtövény adóügyi egyezséget szabályozó 182b. cikkében, minden esetben érvényesül, és attól nem lehet eltérni még az egyezségre irányuló javaslat keretében sem. Ez utóbbi bíróság szerint a nemzeti jog ezen értelmezése kötelező az uniós jogra és különösen az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésére és a héairányelvre tekintettel, miként azokat a Bíróság a Bizottság kontra Olaszország ítéletben (C-132/06, EU:C:2008:412), a Bizottság kontra Olaszország ítéletben (C-174/07, EU:C:2008:704) és a Belvedere Costruzioni ítéletben (C-500/10, EU:C:2012:186) értelmezte.

13 A kérdést előterjesztő bíróságban azonban felmerül a kérdés, hogy a tagállamok uniós jogban előírt azon kötelezettsége, hogy elfogadják a héa teljes összegének a beszedéséhez szükséges valamennyi jogalkotási és közigazgatási intézkedést, ténylegesen megakadályozza-e a csődeljárás alternatíváját képező fizetésképtelenségi eljárás megindítását, amelynek keretében a fizetésképtelen vállalkozó teljes vagyonát rendelkezésre bocsátja a hitelezői kielégítése céljából, és azt tervezi, hogy a héatartozását legalább olyan mértékben rendezi, mint amelyet csődeljárás esetén fizetne.

14 Ilyen körülmények között a Tribunale di Udine (udinei bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé előzetes döntéshozatalra:

„Úgy kell-e értelmezni az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésében és a héairányelvben foglalt, valamint a Bíróság által a Bizottság kontra Olaszország ítéletben (C-132/06, EU:C:2008:412), a Bizottság kontra Olaszország ítéletben (C-174/07, EU:C:2008:704) és a Belvedere Costruzioni ítéletben (C-500/10, EU:C:2012:186) már értelmezett elveket és jogszabályi rendelkezéseket, hogy azokkal összeegyeztethetetlen egy olyan belső jogszabályi rendelkezés (és így a jelen ügyet illetően a csődtörvény 162. és 182b. cikkének olyan értelmezése), amely szerint elfogadható egy olyan egyezségre irányuló javaslat, amely az adós vagyonának az állam héára vonatkozó követelése pusztán részleges megfizetésével történő felszámolásáról rendelkezik, amennyiben nem alkalmazzák az adóügyi egyezség eszközét, és e tartozás tekintetében felszámolási eljárás keretében történő rendezés esetén – a független szakértő megállapítása alapján és a Tribunale által lefolytatott hivatalos vizsgálat eredményeként – sem várható nagyobb összegű kielégítés?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

15 Mivel a kérdést előterjesztő bíróság rámutat, hogy a jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelmet a hozzá benyújtott kérelem elfogadhatósága vizsgálatának a szakaszában terjeszti elő, míg az egyezségi eljárás szigorúan peres szakasza csak az ilyen egyezség jóváhagyását követően kezdődik, amikor a kisebbségi hitelezők jogorvoslati kérelmet terjeszthetnek elő, előzetesen meg kell jegyezni, hogy e tényezők nem zárják ki a Bíróságnak az előzetes döntéshozatalra előterjesztett jelen kérdés eldöntésére vonatkozó hatáskörét.

16 Ugyanis a nemzeti bíróságok a Bírósághoz fordulhatnak, ha előttük jogvita van folyamatban, és ha hozzájuk igazságszolgáltatási jellegű határozat meghozatalára irányuló eljárás keretében való határozathozatal érdekében fordultak (Grillo Star Fallimento ítélet, C-443/09, EU:C:2012:213, 21. pont; Torresi-ítélet, C-58/13 és C-59/13, EU:C:2014:2088, 19. pont), és az előzetes döntéshozatal iránti kérelem Bírósághoz való előterjesztésére leginkább megfelelő időpont kiválasztása azok kizárólagos hatáskörébe tartozik (lásd ebben az értelemben: X-ítélet, C-60/02, EU:C:2004:10, 28. pont; AGH-COS.MET ítélet, C-470/03, EU:C:2007:213, 45. pont).

17 A Bíróság tehát hatáskörrel rendelkezik az előzetes döntéshozatal iránti jelen kérelem elbírálására, jóllehet ezt a kérdést előterjesztő bíróság a hozzá benyújtott azon kérelem elfogadhatósága nem kontradiktórius vizsgálatának a szakaszában terjesztette elő, amely egy olyan egyezségi eljárás megindítására irányul, amely – amint a jelen ítélet 8. pontjában bemutatott nemzeti eljárási szabályokból kitűnik – a kérelem elfogadhatósága esetén egy igazságszolgáltatási jellegű, az ügyészség részvételével elfogadott határozat azt követő meghozatalára irányul, hogy adott esetben a bíróság határozott a kisebbségi hitelezők jogorvoslati kérelmeiről.

18 Kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésével, valamint a héairányelv 2. cikkével, 250. cikkének (1) bekezdésével és 273. cikkével ellentétes–e az olyan nemzeti szabályozás, mint amelyről az alapügyben szó van, és amelyet úgy kell értelmezni, hogy egy fizetésképtelen kereskedő egyezségi eljárás megindítása iránti kérelmet nyújthat be a bírósághoz az adósságának a vagyona felszámolásával történő rendezése céljából, amely kérelemben a héatartozásnak csak a részleges megfizetését javasolja egy független szakértő által készített szakértői véleményen keresztül bizonyítva azt, hogy e tartozás az említett kereskedő csődje esetén sem lenne nagyobb mértékben megfizethető.

19 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a héairányelv 2. cikkéből, 250. cikkének (1) bekezdéséből és 273. cikkéből, valamint az EUSZ 4. cikk (3) bekezdéséből következik, hogy minden egyes tagállam köteles elfogadni valamennyi jogalkotási és közigazgatási intézkedést annak érdekében, hogy a területén biztosítsa az esedékes héa teljes összegének beszedését (Bizottság kontra Olaszország ítélet,

C-132/06, EU:C:2008:412, 37. pont; Belvedere Costruzioni ítélet, C-500/10, EU:C:2012:186, 20. pont; Åkerberg Fransson-ítélet, C-617/10, EU:C:2013:105, 25. pont; WebMindLicenses-ítélet, C-419/14, EU:C:2015:832, 41. pont).

20 A közös héarendszer keretében a tagállamok kötelesek biztosítani az adóalanyokra rótt kötelezettségek tiszteletben tartását, és e tekintetben bizonyos mozgástérrel rendelkeznek, többek között a rendelkezésükre álló eszközök felhasználásának módja kapcsán (Bizottság kontra Olaszország ítélet, C-132/06, EU:C:2008:412, 38. pont; Belvedere Costruzioni ítélet, C-500/10, EU:C:2012:186, 21. pont).

21 E mozgásteret korlátozza azonban az uniós saját források hatékony beszedésére irányuló, valamint azon kötelezettség, hogy ne álljanak fenn – sem valamely tagállamon belül, sem pedig a tagállamok összességében – jelentős különbségek az adóalanyokkal szembeni bánásmód terén. A héairányelvet a közös héarendszer alapvető elemét képező adósemlegesség elvének megfelelően kell értelmezni, amely tiltja, hogy az azonos tevékenységet végző gazdasági szereplőket eltérően kezeljék a héa kivetése során. A tagállamok valamennyi héakivetésre irányuló tevékenysége során tiszteletben kell tartani ezen elvet (lásd ebben az értelemben: Bizottság kontra Olaszország ítélet, C-132/06, EU:C:2008:412, 39. pont; Bizottság kontra Németország ítélet, C-539/09, EU:C:2011:733, 74. pont; Belvedere Costruzioni ítélet, C-500/10, EU:C:2012:186, 22. pont).

22 Az Unió saját forrásai az Európai Közösségek saját forrásainak rendszeréről szóló, 2007. június 7-i 2007/436/EK, Euratom tanácsi határozat (HL L 163., 17. o.) 2. cikkének (1) bekezdése értelmében magukban foglalják többek között az uniós szabályok alapján meghatározott harmonizált héa alapjára vonatkozó egységes kulcs alkalmazásából származó bevételeket. Tehát közvetlen kapcsolat áll fenn a héabevételeknek az alkalmazandó uniós jog tiszteletben tartásával történő beszedése és a vonatkozó héasajátforrás uniós költségvetés rendelkezésére bocsátása között, mivel az előbbi beszedése során történt mulasztás potenciálisan az utóbbi csökkenéséhez vezet (Åkerberg Fransson ítélet, C-617/10, EU:C:2013:105, 26. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezéis gyakorlat).

23 E tényezőkre tekintettel meg kell vizsgálni, hogy valamely héakövetelés fizetésképtelen kereskedő általi, olyan egyezségi eljárás keretében történő részleges kielégítésének az elismerése, mint amelyet az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás előír, ellentétes-e a tagállamok azon kötelezettségével, hogy a területükön biztosítsák az esedékes héa teljes összegének beszedését és az uniós saját források hatékony beszedését.

24 E tekintetben meg kell állapítani, hogy – amint a főtanácsnok az indítványának 38-42. pontjában megjegyezte – azon egyezségi eljárás, amelyet a kérdést előterjesztő bíróság bemutatott, és amely a jelen ítélet 6-8. pontjában szerepel, olyan szigorú alkalmazási feltételeknek van alávetve, amelyek többek között az elsőbbségi követelések, tehát a héakövetelések beszedését illetően garanciák nyújtására irányulnak.

25 Így mindenekelőtt az egyezségi eljárás azzal jár, hogy a fizetésképtelen kereskedő a tejes vagyonát felszámolja az adósságainak a rendezése érdekében. Amennyiben e vagyon nem elegendő az összes követelés kielégítéséhez, valamely elsőbbségi követelés részleges kifizetése csak akkor megengedett, ha egy független szakértő tanúsítja, hogy e követelést az adós csődje esetén nem lehet nagyobb arányban kielégíteni. Az egyezségi eljárás tehát olyan jellegűnek tűnik, amely lehetővé teszi annak megállapítását, hogy az érintett tagállam a kereskedő fizetésképtelensége miatt a héakövetelését nem tudja nagyobb arányban behajtani.

26 Ezt követően, mivel az egyezségre irányuló javaslat azon hitelezők összességének a szavazatától függ, akiknek az adós nem javasolja a követelésük teljes mértékű kielégítését, és e javaslatot jóvá kell hagynia a hitelezők összes követelésének a többségét képviselő, szavazásra jogosult hitelezőnek, az egyezségi eljárás lehetővé teszi az érintett tagállam számára, hogy a héakövetelés részleges kielésgítésére vonatkozó javaslat ellen szavazzon, ha többek között nem ért egyet a független szakértő következtetéseivel.

27 Végül feltételezve azt, hogy ezen elutasító szavazat ellenére az említett javaslatot elfogadják, mivel az egyezségi eljárást jóvá kell hagynia az eljáró bíróságnak azt követően, hogy adott esetben határozott az egyezségi javaslattal egyet nem értő hitelezők jogorvoslati kérelmeiről, az egyezségi eljárás lehetővé teszi az érintett tagállam számára, hogy jogorvoslattal még vitassa a héatartozás részleges megfizetését előíró egyezséget, az említett bíróság számára pedig azt, hogy felülvizsgálatot gyakoroljon.

28 E feltételeket figyelembe véve, valamely héakövetelés fizetésképtelen kereskedő általi, olyan egyezségi eljárás keretében történő részleges kielégítésének az elismerése, amely a kérdést előterjesztő bíróság által hivatkozott, Bizottság kontra Olaszország ítélet (C-132/06, EU:C:2008:412) és Bizottság kontra Olaszország ítélet (C-174/07, EU:C:2008:704) alapjául szolgáló ügyekben szóban forgó intézkedésekkel ellentétben nem minősül a héabeszedésről való általános és különbségtétel nélküli lemondásnak, nem ellentétes a tagállamok azon kötelezettségével, hogy a területükön biztosítsák az esedékes héa teljes összegének a beszedését és az uniós saját források hatékony beszedését.

29 Következésképpen az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésével, valamint a héairányelv 2. cikkével, 250. cikkének (1) bekezdésével és 273. cikkével nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, mint amelyről az alapügyben szó van, és amelyet úgy kell értelmezni, hogy egy fizetésképtelen kereskedő egyezségi eljárás megindítása iránti kérelmet nyújthat be a bírósághoz az adósságának a vagyona felszámolásával történő rendezése céljából, amely kérelemben a héatartozásnak csak a részleges megfizetését javasolja egy független szakértő által készített szakértői véleményen keresztül bizonyítva azt, hogy e tartozás az említett kereskedő csődje esetén sem lenne nagyobb mértékben megfizethető.

A költségekről

30 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (második tanács) a következőképpen határozott:

Az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésével, valamint a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 2. cikkével, 250. cikkének (1) bekezdésével és 273. cikkével nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, mint amelyről az alapügyben szó van, és amelyet úgy kell értelmezni, hogy egy fizetésképtelen kereskedő egyezségi eljárás megindítása iránti kérelmet nyújthat be a bírósághoz az adósságának a vagyona felszámolásával történő rendezése céljából, amely kérelemben a hozzáadottértékadó-tartozásnak csak a részleges megfizetését javasolja egy független szakértő által készített szakértői véleményen keresztül bizonyítva azt, hogy e tartozás az említett kereskedő csődje esetén sem lenne nagyobb mértékben megfizethető.

Aláírások