ARREST VAN HET HOF (Tweede kamer)

7 april 2016*

„Prejudiciële verwijzing — Fiscale bepalingen — Btw — Artikel 4, lid 3, VEU — Richtlijn 2006/112/EG — Insolventie — Procedure van preventief akkoord — Gedeeltelijke betaling van btw-vorderingen”

In zaak C-546/14,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Tribunale di Udine (rechtbank te Udine, Italië) bij beslissing van 30 oktober 2014, ingekomen bij het Hof op 28 november 2014, in de procedure ingeleid door

Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., in liquidatie,

in tegenwoordigheid van:

Pubblico Ministero presso il Tribunale di Udine,

wijst

HET HOF (Tweede kamer),

samengesteld als volgt: M. Ilešič, kamerpresident, C. Toader, A. Rosas, A. Prechal en E. Jarašiūnas (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: E. Sharpston,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

— Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., in liquidatie, vertegenwoordigd door P. Bregalanti, avvocato,

— de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door G. Palmieri als gemachtigde, bijgestaan door G. De Bellis, avvocato dello Stato,

— de Spaanse regering, vertegenwoordigd door A. Gavela Llopis als gemachtigde,

— de Europese Commissie, vertegenwoordigd door F. Tomat, A. Caeiros en L. Lozano Palacios als gemachtigden,

* Procestaal: Italiaans.

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 14 januari 2016,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 4, lid 3, VEU en van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een procedure waarin Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., in liquidatie (hierna: „Degano Trasporti"), bij het Tribunale di Udine (rechtbank te Udine, Italië) een verzoek om een preventief akkoord heeft ingediend.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Krachtens artikel 2, lid 1, onder a), c) en d), van de btw-richtlijn zijn leveringen van goederen en diensten, die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, en de invoer van goederen aan de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw") onderworpen.

4 Artikel 250, lid 1, van de btw-richtlijn bepaalt:

„Iedere belastingplichtige moet een btw-aangifte indienen waarop alle gegevens staan die nodig zijn om het bedrag van de verschuldigde belasting en van de aftrek vast te stellen, daarbij inbegrepen, voor zover zulks voor de vaststelling van de grondslag nodig is, het totale bedrag van de handelingen waarop deze belasting en deze aftrek betrekking hebben, alsmede het bedrag van de vrijgestelde handelingen."

5 Artikel 273, eerste alinea, van de btw-richtlijn luidt:

„De lidstaten kunnen, onder voorbehoud van gelijke behandeling van door belastingplichtigen verrichte binnenlandse handelingen en handelingen tussen de lidstaten, andere verplichtingen voorschrijven die zij noodzakelijk achten ter waarborging van de juiste inning van de btw en ter voorkoming van fraude, mits deze verplichtingen in het handelsverkeer tussen de lidstaten geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met een grensoverschrijding."

Italiaans recht

6 Koninklijk besluit nr. 267 van 16 maart 1942 dat het faillissement, het preventief akkoord, het gerechtelijk akkoord en de gedwongen administratieve liquidatie regelt (Regio Decreto n. 267 recante „Disciplina del fallimento, del concordato preventivo, dell'amministrazione controllata e della liquidazione coatta amministrativa") (GURI nr. 81 van 6 april 1942), zoals van toepassing op de feiten in het hoofdgeding (hierna: „faillissementswet"), regelt in de artikelen 160 en volgende de procedure van het preventief akkoord.

7 De ondernemer stelt met deze procedure, die ertoe strekt faillietverklaring te vermijden, aan zijn schuldeisers voor om zijn vermogen ter beschikking te stellen ten behoeve van de integrale terugbetaling van alle bevoorrechte schuldvorderingen en van de gedeeltelijke terugbetaling van de

concurrente schuldvorderingen. Het preventief akkoord kan echter inhouden dat sommige categorieën bevoorrechte schuldvorderingen gedeeltelijk worden terugbetaald, mits een onafhankelijke deskundige verklaart dat deze schuldvorderingen in geval van faillissement van de ondernemer geen betere behandeling ten deel zou vallen.

8 De procedure van preventief akkoord, waaraan het openbaar ministerie deelneemt, wordt ingeleid bij verzoekschrift van de ondernemer bij de bevoegde rechter. Die spreekt zich eerst uit over de toelaatbaarheid van het verzoekschrift, nadat hij heeft onderzocht of de wettelijke voorwaarden voor een preventief akkoord zijn vervuld. De schuldeisers aan wie de schuldenaar voorstelt om van een deel van hun vordering af te zien, worden vervolgens opgeroepen om te stemmen over het voorstel voor een preventief akkoord, dat moet worden goedgekeurd door een aantal schuldeisers van wie de vorderingen tezamen de meerderheid vormen van het totale, door de tot de stemming toegelaten schuldeisers gevorderde bedrag. Indien de meerderheid wordt bereikt, homologeert de rechter ten slotte het preventief akkoord, nadat hij zich desgevallend heeft uitgesproken over het verzet van de schuldeisers die het niet eens zijn met het voorstel voor een preventief akkoord, en opnieuw heeft getoetst of de wettelijke voorwaarden zijn vervuld. Het aldus gehomologeerde preventief akkoord is bindend voor alle schuldeisers.

9 Artikel 182 ter van de faillissementswet, met als opschrift „Fiscale vaststellingsovereenkomst”, bepaalt dat de schuldenaar, met het plan bedoeld in artikel 160 van die wet, de gedeeltelijke en/of uitgestelde betaling kan voorstellen van de belastingen en bijkomende schuldvorderingen van de belastingdienst, en van de bijdragen en bijkomende schuldvorderingen die door de socialezekerheidsinstellingen worden gevorderd, voor wat betreft het concurrente deel van die schuldvorderingen, ook al zijn ze niet op de belastingrol ingeschreven, met uitzondering van de belastingen die eigen middelen van de Europese Unie vormen. Aangezien het om de btw en de toegepaste, maar niet betaalde, bronheffingen gaat, kan het voorstel van de schuldenaar enkel voorzien in een uitgestelde betaling.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

10 Degano Trasporti heeft op 22 mei 2014 de verwijzende rechter verzocht om tot een procedure van preventief akkoord te worden toegelaten. Zij maakt gewag van een crisissituatie en wenst daarom haar vermogen te liquideren om bepaalde bevoorrechte schuldeisers volledig terug te betalen en een deel van haar schulden jegens concurrente schuldeisers en bepaalde bevoorrechte schuldeisers van lagere rang te betalen, die, volgens haar, hoe dan ook niet hun volledige schuldvorderingen zouden terugbetaald krijgen als een faillissementsprocedure werd ingesteld. Tot laatstgenoemde schuldvorderingen behoort een btw-schuld en Degano Trasporti stelt voor om deze schuld gedeeltelijk te betalen, zonder dat voorstel te koppelen aan het sluiten van een fiscale vaststellingsovereenkomst.

11 De verwijzende rechter, die zich moet uitspreken over de toelaatbaarheid van het verzoekschrift van Degano Trasporti, merkt met name op dat artikel 182 ter van de faillissementswet verbiedt om in het kader van een fiscale vaststellingsovereenkomst gedeeltelijke betaling van de btw-vorderingen van de Staat overeen te komen, die als bevoorrechte schulden in rang 19 worden beschouwd, en enkel gespreide betaling van die schuldvorderingen toestaat.

12 Hij geeft aan dat volgens de rechtspraak van de Corte suprema di cassazione (hof van cassatie, Italië) dit verbod in alle gevallen geldt en niet ervan kan worden afgeweken, zelfs niet in het kader van een voorstel voor een preventief akkoord. Volgens die rechterlijke instantie is die uitlegging van het nationale recht bindend, gelet op het Unierecht, inzonderheid artikel 4, lid 3, VEU en de btw-richtlijn, zoals uitgelegd in de arresten Commissie/Italië (C-132/06, EU:C:2008:412), Commissie/Italië (C-174/07, EU:C:2008:704) en Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186).

13 De verwijzende rechter vraagt zich evenwel af of de verplichting van de lidstaten om alle wettelijke en bestuursrechtelijke maatregelen te nemen die nodig zijn voor de volledige inning van de btw, zoals voorzien in het Unierecht, daadwerkelijk in de weg staat aan het gebruik van een collectieve procedure, die niet het faillissement is, in het kader waarvan een insolvente ondernemer zijn volledig vermogen liquideert om zijn schuldeisers terug te betalen en zijn belastingschuld wil terugbetalen ten belope van een bedrag dat minstens gelijk is aan wat hij zou betalen in geval van een faillissement.

14 Daarom heeft het Tribunale di Udine de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag voorgelegd:

„Dienen de beginselen en voorschriften van artikel 4, lid 3, VEU en van de btw-richtlijn, zoals uitgelegd in de arresten van het Hof Commissie/Italië (C-132/06, EU:C:2008:412), Commissie/Italië (C-174/07, EU:C:2008:704) en Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186), tevens aldus te worden uitgelegd dat een nationaal voorschrift (en daarmee, in het onderhavige geval, een uitlegging van de artikelen 162 en 182 ter van de faillissementswet) daarmee onverenigbaar is indien, op grond daarvan, een voorstel voor een preventief akkoord dat inhoudt dat de btw-vordering van de Staat na vereffening van het vermogen van de schuldenaar slechts gedeeltelijk wordt betaald, toelaatbaar is wanneer geen gebruik wordt gemaakt van een fiscale vaststellingsovereenkomst en naar verwachting – op basis van de vaststelling van een onafhankelijke deskundige en na een formele toetsing door het Tribunale – in geval van vereffening in faillissement geen groter deel van die schuld zou worden voldaan?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

15 Aangezien de verwijzende rechter aangeeft dat hij zijn verzoek om een prejudiciële beslissing indient in de fase van het onderzoek van de toelaatbaarheid van het aan hem voorgelegde verzoek, terwijl de strikt contentieuze fase van de procedure van het preventief akkoord pas start na goedkeuring van dat akkoord, wanneer de minderheidsschuldeisers verzet kunnen aantekenen, zij vooraf erop gewezen dat die elementen niet beletten dat het Hof bevoegd is om kennis te nemen van het onderhavige verzoek om een prejudiciële beslissing.

16 De nationale rechters zijn immers bevoegd tot verwijzing naar het Hof indien bij hen een geding aanhangig is gemaakt en zij uitspraak moeten doen in het kader van een procedure die moet leiden tot een rechterlijke beslissing (arresten Grillo Star Fallimento, C-443/09, EU:C:2012:213, punt 21, en Torresi, C-58/13 en C-59/13, EU:C:2014:2088, punt 19) en zij zijn uitsluitend bevoegd om het gunstigste moment te kiezen voor het stellen van een prejudiciële vraag aan het Hof (zie in die zin arresten X, C-60/02, EU:C:2004:10, punt 28, en AGM-COS.MET, C-470/03, EU:C:2007:213, punt 45).

17 Het Hof is dan ook bevoegd om kennis te nemen van het onderhavige verzoek om een prejudiciële beslissing, ook al is het ingediend door de verwijzende rechter tijdens het niet-contradictoire onderzoek van de toelaatbaarheid van het bij hem ingediende verzoek tot inleiding van een procedure van preventief akkoord, dat – zoals blijkt uit de in punt 8 van het onderhavige arrest uiteengezette nationale procedureregels – als doel heeft, als het toelaatbaar is, tot een rechterlijke beslissing te leiden, genomen in aanwezigheid van het openbaar ministerie, nadat de rechter zich desgevallend over het verzet van de minderheidsschuldeisers heeft uitgesproken.

18 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 4, lid 3, VEU en de artikelen 2, 250, lid 1, en 273 van de btw-richtlijn in de weg staan aan een nationale regeling als die in het hoofdgeding, die aldus wordt uitgelegd dat een insolvente ondernemer, teneinde zijn schulden aan te zuiveren door de liquidatie van zijn vermogen, bij een rechter een verzoek tot inleiding van een procedure van preventief akkoord kan indienen, waarin hij slechts gedeeltelijke betaling van een btw-schuld voorstelt en daarbij met een door een onafhankelijke deskundige uitgevoerd onderzoek doet vaststellen dat in geval van faillissement van deze ondernemer geen groter deel van die schuld zou worden terugbetaald.

19 In dat verband zij eraan herinnerd dat uit de artikelen 2, 250, lid 1, en 273 van de btw-richtlijn en artikel 4, lid 3, VEU voortvloeit dat iedere lidstaat verplicht is alle wettelijke en bestuursrechtelijke maatregelen te nemen om te waarborgen dat de btw op zijn grondgebied volledig wordt geïnd (arresten Commissie/Italië, C-132/06, EU:C:2008:412, punt 37; Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, punt 20; Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punt 25, en WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punt 41).

20 In het kader van het gemeenschappelijke btw-stelsel zijn de lidstaten gehouden, de nakoming van de op de belastingplichtigen rustende verplichtingen te waarborgen en daarbij beschikken zij over een zekere bewegingsvrijheid met name aangaande de wijze waarop de middelen waarover zij beschikken, worden aangewend (arresten Commissie/Italië, C-132/06, EU:C:2008:412, punt 38, en Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, punt 21).

21 Deze bewegingsvrijheid wordt evenwel beperkt door de verplichting om de doeltreffende inning van de eigen middelen van de Unie te waarborgen en door de verplichting om binnen een lidstaat dan wel in alle lidstaten geen aanzienlijke verschillen in de behandeling van de belastingplichtigen in het leven te roepen. De btw-richtlijn dient te worden uitgelegd in overeenstemming met het aan het gemeenschappelijke btw-stelsel inherente beginsel van fiscale neutraliteit, dat zich ertegen verzet dat ondernemers die dezelfde handelingen verrichten, voor de btw-heffing verschillend worden behandeld. Elk optreden van de lidstaten inzake de inning van de btw moet dit beginsel eerbiedigen (zie in die zin arresten Commissie/Italië, C-132/06, EU:C:2008:412, punt 39; Commissie/Duitsland, C-539/09, EU:C:2011:733, punt 74, en Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, punt 22).

22 De eigen middelen van de Unie omvatten volgens artikel 2, lid 1, van besluit 2007/436/EG, Euratom van de Raad van 7 juni 2007 betreffende het stelsel van eigen middelen van de Europese Gemeenschappen (PB L 163, blz. 17) met name de ontvangsten uit de toepassing van een uniform percentage op de btw-grondslag die op uniforme wijze is vastgesteld volgens voorschriften van de Unie. Er bestaat een rechtstreeks verband tussen de inning van de btw-ontvangsten met inachtneming van het toepasselijke Unierecht en de terbeschikkingstelling van de overeenkomstige btw-middelen van de begroting van de Unie, aangezien elk mankement in de inning van de btw-ontvangsten potentieel tot verlaging van de btw-middelen van de Unie leidt (arrest Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punt 26 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

23 In het licht van wat voorafgaat, moet worden onderzocht of wanneer in het kader van een procedure van preventief akkoord als bedoeld in de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale regeling, gedeeltelijke betaling van een btw-vordering door een insolvente ondernemer wordt toegestaan, dit strijdig is met de verplichting van de lidstaten om de volledige inning van de op hun grondgebied verschuldigde btw en een doeltreffende inning van de eigen middelen van de Unie te waarborgen.

24 In dat verband zij vastgesteld dat, zoals de advocaat-generaal in de punten 38 tot en met 42 van haar conclusie opmerkt, de procedure van preventief akkoord, zoals beschreven door de verwijzende rechter en uiteengezet in de punten 6 tot en met 8 van het onderhavige arrest, aan strikte toepassingsvoorwaarden is onderworpen, die ertoe strekken waarborgen te bieden met name inzake de inning van bevoorrechte schuldvorderingen, en dus van de btw-vorderingen.

25 Om te beginnen impliceert de procedure van preventief akkoord dat de insolvente ondernemer zijn volledig vermogen liquideert om zijn schulden aan te zuiveren. Als dit vermogen onvoldoende is om alle schuldvorderingen te betalen, kan gedeeltelijke betaling van een bevoorrechte schuldvordering enkel worden toegestaan wanneer een onafhankelijke deskundige attesteert dat geen groter deel van die schuldvordering zou worden betaald in geval van faillissement van de schuldenaar. De procedure van preventief akkoord kan dan ook grond zijn voor de vaststelling dat de betrokken lidstaat, gelet op de insolventie van de ondernemer, zijn btw-vordering niet voor een groter deel kan innen.

26 Vervolgens, aangezien over het voorstel voor een preventief akkoord moet worden gestemd door alle schuldeisers aan wie de schuldenaar niet de volledige terugbetaling van hun schuldvordering voorstelt, en het moet worden goedgekeurd door de schuldeisers van wie de vorderingen tezamen de meerderheid vormen van het totale, door de tot de stemming toegelaten schuldeisers gevorderde bedrag, biedt de procedure van preventief akkoord de betrokken lidstaat de mogelijkheid om tegen een voorstel voor gedeeltelijke terugbetaling van een btw-vordering te stemmen, met name wanneer hij het niet eens is met de conclusie van de onafhankelijke deskundige.

27 Ten slotte, ook al zou dat voorstel worden aangenomen hoewel de betrokken lidstaat tegen heeft gestemd, moet het preventief akkoord door de aangezochte rechter worden gehomologeerd, nadat hij zich desgevallend heeft uitgesproken over het verzet van de schuldeisers die het niet eens zijn met het voorstel voor een akkoord, waardoor de procedure van preventief akkoord deze lidstaat toestaat een akkoord dat voorziet in gedeeltelijke betaling van een btw-vordering, nog te betwisten door verzet aan te tekenen, en deze rechter toestaat om een toetsing te verrichten.

28 Gelet op deze voorwaarden is het niet strijdig met de verplichting van de lidstaten om de volledige inning van de op hun grondgebied verschuldigde btw en een doeltreffende inning van de eigen middelen van de Unie te waarborgen, om gedeeltelijke betaling van een btw-vordering door een insolvente ondernemer toe te staan in het kader van een procedure van preventief akkoord, waarmee, anders dan bij de maatregelen waarvan sprake in de zaken die hebben geleid tot de arresten Commissie/Italië (C-132/06, EU:C:2008:412) en Commissie/Italië (C-174/07, EU:C:2008:704), waaraan de verwijzende rechter refereert, niet in het algemeen en zonder onderscheid wordt afgezien van inning van de btw.

29 De prejudiciële vraag dient derhalve aldus te worden beantwoord dat artikel 4, lid 3, VEU en de artikelen 2, 250, lid 1, en 273 van de btw-richtlijn niet in de weg staan aan een nationale regeling als die in het hoofdgeding, die aldus wordt uitgelegd dat een insolvente ondernemer, teneinde zijn schulden aan te zuiveren door de liquidatie van zijn vermogen, bij een rechter een verzoek tot inleiding van een procedure van preventief akkoord kan indienen, waarin hij slechts gedeeltelijke betaling van een btw-schuld voorstelt en daarbij met een door een onafhankelijke deskundige uitgevoerd onderzoek doet vaststellen dat in geval van faillissement van deze ondernemer geen groter deel van die schuld zou worden terugbetaald.

Kosten

30 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Tweede kamer) verklaart voor recht:

Artikel 4, lid 3, VEU en de artikelen 2, 250, lid 1, en 273 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde staan niet in de weg aan een nationale regeling als in het hoofdgeding, die aldus wordt uitgelegd dat een insolvente ondernemer, teneinde zijn schulden aan te zuiveren door de liquidatie van zijn vermogen, bij een rechter een verzoek tot inleiding van een procedure van preventief akkoord kan indienen, waarin hij slechts gedeeltelijke betaling van een schuld inzake de belasting over de toegevoegde waarde voorstelt en daarbij met een door een onafhankelijke deskundige uitgevoerd onderzoek doet vaststellen dat in geval van faillissement van deze ondernemer geen groter deel van die schuld zou worden terugbetaald.

ondertekeningen