Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (drugi senat)

z dne 7. aprila 2016*

„Predhodno odločanje — Obdavčenje — DDV — Člen 4(3) PEU — Direktiva 2006/112/ES — Insolventnost — Postopek dogovora z upniki — Delno plačilo terjatev v zvezi z DDV“

V zadevi C-546/14,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Tribunale di Udine (sodišče v Vidmu, Italija) z odločbo z dne 30. oktobra 2014, ki je prispela na Sodišče 28. novembra 2014, v postopku, ki ga je sprožila

Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., v likvidaciji,

ob udeležbi

Pubblico Ministero presso il Tribunale di Udine,

SODIŠČE (drugi senat),

v sestavi M. Ilešič, predsednik senata, C. Toader, sodnica, A. Rosas, sodnik, A. Prechal, sodnica, in E. Jarašiūnas (poročevalec), sodnik,

generalna pravobranilka: E. Sharpston,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

— za Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., v likvidaciji, P. Bregalanti, odvetnik,

— za italijansko vlado G. Palmieri, agentka, skupaj z G. De Bellisom, avvocato dello Stato,

— za špansko vlado A. Gavela Llopis, agentka,

— za Evropsko komisijo F. Tomat, A. Caeiros in L. Lozano Palacios, agenti,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 14. januarja 2016

izreka naslednjo

* Jezik postopka: italijanščina.

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 4(3) PEU in Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru predloga za dogovor z upniki, ki ga je vložila družba Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., v likvidaciji, (v nadaljevanju: Degano Trasporti) pri Tribunale di Udine (sodišče v Vidmu, Italija).

Pravni okvir

Pravo Unije

3 V skladu s členom 2(1)(a), (c) in (d) Direktive o DDV so predmet davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) dobave blaga in storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo, ter uvoz blaga.

4 Člen 250(1) Direktive o DDV določa:

„Vsak davčni zavezanec mora predložiti obračun DDV, ki vsebuje vse podatke, potrebne za izračun davka, za katerega je nastala obveznost obračuna in odbitkov, in, kolikor je to potrebno za določitev osnove za obdavčitev, skupno vrednost transakcij, ki se nanašajo na ta davek in odbitke, ter vrednost kakršnih koli oproščenih transakcij.“

5 Člen 273, prvi odstavek, Direktive o DDV določa:

„Države članice lahko določijo še druge obveznosti, za katere menijo, da so potrebne za pravilno pobiranje DDV in za preprečevanje utaj, ob upoštevanju zahteve po enakem obravnavanju domačih transakcij in transakcij, ki jih opravljajo davčni zavezanci med državami članicami, pod pogojem, da takšne obveznosti v trgovini med državami članicami ne zahtevajo formalnosti pri prehodu meja.“

Italijansko pravo

6 Kraljevi odlok št. 267 o določbah o stečaju, dogovoru z upniki, nadzorovanem upravljanju in prisilni upravni likvidaciji (Regio Decreto n° 267 recante „Disciplina del fallimento, del concordato preventivo, dell'amministrazione controllata e della liquidazione coatta amministrativa“) z dne 16. marca 1942 (GURI št. 81 z dne 6. aprila 1942) v različici, ki se uporablja za dejansko stanje iz postopka v glavni stvari (v nadaljevanju: zakon o stečaju), v členu 160 in naslednjih ureja postopek dogovora z upniki.

7 Gospodarski subjekt, ki je v kriznem položaju ali je insolventen, lahko s tem postopkom, katerega namen je izogniti se razglasitvi stečaja, upnikom predlaga, naj se njegovo premoženje unovči za zagotovitev popolnega poplačila prednostnih terjatev in delnega poplačila nezavarovanih terjatev. Vendar lahko dogovor določa delno poplačilo nekaterih kategorij prednostnih terjatev, če neodvisni strokovnjak potrdi, da zadevne terjatve ne bi bile bolje poplačane, če bi šel gospodarski subjekt v stečaj.

8 Postopek dogovora z upniki, pri katerem sodeluje državno tožilstvo, se začne z vlogo gospodarskega subjekta pri pristojnem sodišču. To sodišče se po preveritvi, ali so izpolnjeni zakonski pogoji za dogovor z upniki, najprej izreče o dopustnosti vloge. Nato so upniki, ki jim dolžnik ne predlaga celotnega poplačila njihovih terjatev, pozvani h glasovanju o predlogu dogovora z upniki, ki ga mora sprejeti toliko upnikov, pripuščenih h glasovanju, da skupaj predstavljajo večino celotnega zneska

njihovih terjatev. Nazadnje, če je ta večina dosežena, sodišče potrdi dogovor z upniki, potem ko je odločilo o morebitnih ugovorih upnikov, ki se ne strinjajo s predlogom za dogovor, in ponovno preverilo, ali so zakonski pogoji izpolnjeni. Dogovor z upniki, ki je bil tako potrjen, je zavezujoč za vse upnike.

9 Poleg tega člen 182b zakona o stečaju, ki je naslovljen „Davčna poravnava“, določa, da lahko dolžnik z načrtom iz člena 160 tega zakona predlaga delno in/ali odloženo plačilo davkov in stranskih terjatev davčne uprave ter prispevkov in stranskih terjatev, ki jih zahtevajo nosilci obveznega socialnega zavarovanja, kar zadeva nezavarovane terjatve, tudi če niso vpisane v register, razen davkov, ki sestavljajo lastna sredstva Evropske unije. Glede DDV in opravljenih, vendar neplačanih odtegljajev pa lahko dolžnik predlaga zgolj odloženo plačilo.

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

10 Družba Degano Trasporti je 22. maja 2014 pri predložitvenem sodišču vložila vlogo za začetek postopka dogovora z upniki. Ta družba je navedla, da je v kriznem položaju, zato je želela unovčiti svoje premoženje, da bi nekatere prednostne upnike poplačala v celoti, nezavarovanim upnikom in nekaterim prednostnim upnikom, ki so nižje po vrstnem redu, katerih terjatve po njenem mnenju v stečajnem postopku nikakor ne bi bile v celoti poplačane, pa bi plačala nek odstotek svojih dolgov. Med zadnje navedenimi terjatvami je bil tudi dolg glede DDV, za kateri je družba Degano Trasporti predlagala, da ga plača delno, ne da bi ta predlog vezala na sklenitev davčne poravnave.

11 Predložitveno sodišče, ki se mora izreči o dopustnosti vloge družbe Degano Trasporti, poudarja zlasti, da člen 182b zakona o stečaju prepoveduje, da bi se v okviru davčne poravnave sklenil dogovor o delnem plačilu terjatev države na področju DDV, ki se štejejo za prednostne terjatve na 19. mestu v vrstnem redu, in dovoljuje le obročno plačilo teh terjatev.

12 Navaja, da v skladu s sodno prakso Corte suprema di cassazione (vrhovno kasacijsko sodišče, Italija) ta prepoved, čeprav je določena v členu 182b zakona o stečaju, ki ureja davčno poravnavo, velja v vseh primerih in od nje ni mogoče odstopiti, niti v okviru predloga dogovora z upniki. V skladu z zadnjenavedenim sodiščem je taka razlaga nacionalnega prava glede na pravo Unije, zlasti člen 4(3) PEU in Direktivo o DDV, kakor sta bila razložena v sodbah Komisija/Italija (C-132/06, EU:C:2008:412), Komisija/Italija (C-174/07, EU:C:2008:704) in Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186), nujna.

13 Predložitveno sodišče pa se sprašuje, ali obveznost držav članic, da sprejmejo vse potrebne zakonodajne in upravne ukrepe za izterjavo DDV v celoti, iz prava Unije dejansko preprečuje uporabo postopka zaradi insolventnosti, ki ni stečajni, v okviru katerega insolventen gospodarski subjekt unovči vse svoje premoženje, da bi poplačal upnike, in predvidi plačilo svojega dolga glede DDV v višini, ki je vsaj tolikšna, kot bi jo plačal v primeru stečaja.

14 V teh okoliščinah je Tribunale di Udine (sodišče v Vidmu) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba načela in predpise iz člena 4(3) PEU in [Direktive o DDV], kot so že razloženi v sodbah Sodišča v zadevah Komisija/Italija (C-132/06, EU:C:2008:412), Komisija/Italija (C-174/07, EU:C:2008:704), in Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186), tudi razlagati tako, da nasprotujejo nacionalni zakonodaji (in torej v obravnavanem primeru razlagi členov 162 in 182b zakona o stečaju), v skladu s katero je dopusten predlog za dogovor z upniki, ki določa, da se z likvidacijo dolžnikovega premoženja samo delno poplača terjatev države v zvezi z DDV, če se ne uporabi instrument davčne poravnave in za to terjatev – na podlagi ocene neodvisnega strokovnjaka in po tem, ko Tribunale opravi formalno preverjanje – ni mogoče predvideti višjega poplačila v primeru stečaja?“

Vprašanje za predhodno odločanje

15 Ker je predložitveno sodišče navedlo, da je ta predlog za sprejetje predhodne odločbe predložilo v fazi presoje dopustnosti vloge, ki mu je bila predložena, strogo meritorna faza postopka dogovora z upniki pa se začne šele po potrditvi takega dogovora, ko lahko manjšinski upniki vložijo ugovor, je treba uvodoma poudariti, da ti elementi niso ovira za pristojnost Sodišča za obravnavanje tega predloga za sprejetje predhodne odločbe.

16 Nacionalno sodišče namreč lahko predloži vprašanje Sodišču, če pred njim poteka spor in če odloča v postopku, ki bo privedel do izdaje sodne odločbe (sodbi Grillo Star Fallimento, C-443/09, EU:C:2012:213, točka 21, in Torresi, C-58/13 in C-59/13, EU:C:2014:2088, točka 19), in izbira najprimernejšega trenutka za predložitev vprašanja za predhodno odločanje je v izključni pristojnosti nacionalnega sodišča (glej v tem smislu sodbi X, C-60/02, EU:C:2004:10, točka 28, in AGM-COS.MET, C-470/03, EU:C:2007:213, točka 45).

17 Zato je Sodišče pristojno za obravnavanje tega predloga za sprejetje predhodne odločbe, čeprav ga je predložitveno sodišče predložilo v nekontradiktorni fazi presoje dopustnosti vloge, ki je bila pri njem vložena, saj se ta nanaša na začetek postopka dogovora z upniki, ki bo, kot je razvidno iz nacionalnih postopkovnih pravil, navedenih v točki 8 te sodbe, če je dopusten, privedel do sodne odločbe, izdane ob udeležbi državnega tožilstva, potem ko bo sodišče odločilo o morebitnih ugovorih manjšinskih upnikov.

18 Predložitveno sodišče z vprašanjem v bistvu sprašuje, ali člen 4(3) PEU in členi 2, 250(1) in 273 Direktive o DDV nasprotujejo nacionalni ureditvi, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ki se razlaga tako, da lahko insolventen gospodarski subjekt na sodišču vloži vlogo za začetek postopka dogovora z upniki, da bi poplačal svoje dolgove z unovčenjem svojega premoženja, v tej vlogi pa predlaga le delno plačilo dolga v zvezi z DDV in s poročilom neodvisnega strokovnjaka dokaže, da v primeru stečaja navedenega gospodarskega subjekta ta dolg ne bi bil bolje poplačan.

19 V zvezi s tem je treba spomniti, da je iz členov 2, 250(1) in 273 Direktive o DDV ter člena 4(3) PEU razvidno, da morajo države članice sprejeti vse potrebne zakonodajne in upravne ukrepe, s katerimi zagotovijo, da je DDV, ki je dolgovan na njihovem ozemlju, v celoti pobran (sodbe Komisija/Italija, C-132/06, EU:C:2008:412, točka 37; Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, točka 20; Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, točka 25, in WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, točka 41).

20 Države članice morajo v okviru skupnega sistema DDV zagotoviti spoštovanje obveznosti, ki jih imajo davčni zavezanci, in imajo v zvezi s tem nekaj svobode, zlasti v zvezi z načinom uporabe sredstev, ki jih imajo na voljo (sodbi Komisija/Italija, C-132/06, EU:C:2008:412, točka 38, in Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, točka 21).

21 Vendar je ta svoboda omejena z obveznostjo zagotoviti učinkovito pobiranje lastnih sredstev Unije in obveznostjo, da se davčni zavezanci ne smejo znatno različno obravnavati bodisi v eni od držav članic bodisi v vseh. Direktivo o DDV je treba razlagati v skladu z načelom davčne nevtralnosti, ki je neločljivo povezan s skupnim sistemom DDV, po katerem se gospodarski subjekti, ki opravljajo enake transakcije, ne smejo obravnavati različno glede pobiranja DDV. Države članice morajo to načelo spoštovati pri vsakem ukrepu v zvezi s pobiranjem DDV (glej v tem smislu sodbe Komisija/Italija, C-132/06, EU:C:2008:412, točka 39; Komisija/Nemčija, C-539/09, EU:C:2011:733, točka 74, in Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, točka 22).

22 Lastna sredstva Unije sestavljajo v skladu s členom 2(1) Sklepa Sveta 2007/436/ES, Euratom z dne 7. junija 2007 o sistemu virov lastnih sredstev Evropskih skupnosti (UL L 163, str. 17) med drugim prihodki iz uporabe enotne stopnje od usklajene osnove za odmero DDV, določene v skladu s predpisi Unije. Tako obstaja neposredna zveza med pobiranjem prihodkov od DDV ob spoštovanju prava Unije,

ki se uporabi, in dajanjem ustreznih virov iz naslova DDV na razpolago proračunu Unije, saj lahko vsaka vrzel pri pobiranju prvih povzroči zmanjšanje drugih (sodba Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, točka 26 in navedena sodna praksa).

23 Glede na navedeno je treba preveriti, ali je dopustitev, da insolventen gospodarski subjekt v okviru postopka dogovora z upniki, kot je določen z nacionalno ureditvijo iz postopka v glavni stvari, terjatev v zvezi z DDV plača delno, v nasprotju z obveznostjo držav članic, da zagotovijo, da je DDV, ki je dolgovan na njihovem ozemlju, v celoti pobran, in učinkovitim pobiranjem lastnih sredstev Unije.

24 V zvezi s tem je treba ugotoviti, kot je poudarila generalna pravobranilka v točkah od 38 do 42 sklepnih predlogov, da za postopek dogovora z upniki, kot ga je opisalo predložitveno sodišče in je povzeto v točkah od 6 do 8 te sodbe, veljajo strogi pogoji za uporabo, katerih namen je zagotavljati jamstva zlasti glede poplačila prednostnih terjatev in torej terjatev v zvezi z DDV.

25 Najprej, postopek dogovora z upniki tako vključuje to, da insolventen gospodarski subjekt unovči vse svoje premoženje za poplačilo svojih dolgov. Če to premoženje ne zadostuje za poplačilo vseh terjatev, je mogoče delno plačilo prednostne terjatve dopustiti, le če neodvisni strokovnjak potrdi, da ta terjatev v primeru stečaja dolžnika ne bi bila plačana v večjem odstotku. Zdi se, da je postopek dogovora z upniki tak, da omogoča ugotovitev, da zadevna država članica zaradi insolventnosti gospodarskega subjekta ne more izterjati svoje terjatve v zvezi z DDV v večjem odstotku.

26 Dalje, ker o predlogu dogovora z upniki glasujejo vsi upniki, ki jim dolžnik ne predlaga plačila njihove terjatve v celoti, in ga mora sprejeti toliko upnikov, priglašenih h glasovanju, da skupaj predstavljajo večino zneska njihovih terjatev, daje postopek dogovora z upniki zadevni državi članici možnost, da glasuje proti predlogu za delno plačilo terjatve v zvezi z DDV, zlasti če se ne strinja z ugotovitvami neodvisnega strokovnjaka.

27 Nazadnje, ob predpostavki, da je kljub temu negativnemu glasu naveden predlog sprejet, mora dogovor z upniki potrditi sodišče, ki mu je zadeva predložena, potem ko je odločilo o morebitnih ugovorih upnikov, ki se ne strinjajo s predlogom dogovora, tako da postopek dogovora z upniki zadevni državi članici omogoča, da še enkrat z vložitvijo ugovora izpodbija dogovor, ki določa delno plačilo terjatve v zvezi z DDV, navedenemu sodišču pa, da opravi nadzor.

28 Glede na te okoliščine, dopustitev, da insolventen gospodarski subjekt v okviru postopka dogovora z upniki, ki drugače od zadevnih ukrepov v zadevah, v katerih sta bili izrečeni sodbi Komisija/Italija (C-132/06, EU:C:2008:412) in Komisija/Italija (C-174/07, EU:C:2008:704) in na kateri se sklicuje predložitveno sodišče, ne pomeni splošne in nediferencirane odpovedi pobiranju DDV, terjatev v zvezi z DDV plača delno, ni v nasprotju z obveznostjo držav članic, da zagotovijo to, da je DDV, dolgovan na njihovem ozemlju, v celoti pobran, in učinkovito pobiranje lastnih sredstev Unije.

29 Zato je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da člen 4(3) PEU in členi 2, 250(1) in 273 Direktive o DDV ne nasprotujejo nacionalni ureditvi, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ki se razlaga tako, da lahko insolventen gospodarski subjekt na sodišču vloži vlogo za začetek postopka dogovora z upniki, da bi poplačal svoje dolgove z unovčenjem svojega premoženja, v tej vlogi pa predlaga le delno plačilo dolga v zvezi z DDV in s poročilom neodvisnega strokovnjaka dokaže, da v primeru stečaja navedenega gospodarskega subjekta ta dolg ne bi bil bolje poplačan.

Stroški

30 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

Člen 4(3) PEU in členi 2, 250(1) in 273 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost ne nasprotujejo nacionalni ureditvi, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ki se razlaga tako, da lahko insolventen gospodarski subjekt na sodišču vloži vlogo za začetek postopka dogovora z upniki, da bi poplačal svoje dolgove z unovčenjem svojega premoženja, v tej vlogi pa predlaga le delno plačilo dolga v zvezi z davkom na dodano vrednost in s poročilom neodvisnega strokovnjaka dokaže, da v primeru stečaja navedenega gospodarskega subjekta ta dolg ne bi bil bolje poplačan.

Podpisi