Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (šesti senat)

z dne 13. junija 2013*

„DDV — Direktiva 2006/112/ES — Člen 199(1)(g) — Prostovoljni postopek zaradi insolventnosti — Oseba, ki je dolžna plačati davek — Davčni zavezanec, ki je naslovnik nekaterih transakcij — Pojem ‚postopek obvezne prodaje‘“

V zadevi C-125/12,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Juzgado de lo Mercantil nº 1 de Granada (Španija) z odločbo z dne 24. februarja 2012, ki je prispela na Sodišče 8. marca 2012, v postopku

Promociones y Construcciones BJ 200 SL,

SODIŠČE (šesti senat),

v sestavi M. Berger, predsednica senata, sodnica, A. Borg Barthet (poročevalec) in E. Levits, sodnika,

generalni pravobranilec: M. Wathelet,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

— za družbo Promociones y Construcciones BJ 200 SL B. S. Sánchez Pozo, procuradora, skupaj z E. Osuna Martínezom, odvetnikom,

— za I. Alba Muñoza, abogado, v vlogi upravitelja insolvenčnega postopka družbe Promociones y Construcciones BJ 200 SL, on sam,

— za špansko vlado N. Díaz Abad, agentka,

— za madžarsko vlado M. Z. Fehér in K. Szíjjártó, agenta,

— za Evropsko komisijo L. Lozano Palacios, agentka,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

* Jezik postopka: španščina.

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 199(1)(g) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru prostovoljnega postopka zaradi insolventnosti družbe Promociones y Construcciones BJ 200 SL (v nadaljevanju: Promociones y Construcciones), v katerem je na podlagi prodaje dveh nepremičnin v lasti te družbe nastala obveznost plačila davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV).

Pravni okvir

Pravo Unije

3 V uvodni izjavi 42 Direktive 2006/112 je navedeno:

„Države članice bi v posebnih primerih morale imeti možnost določiti, da mora DDV plačati prejemnik dobavljenega blaga ali opravljenih storitev. To bi državam članicam omogočilo poenostavitev pravil ter preprečevanje davčne utaje in izogibanje plačilu davka v določenih sektorjih in pri določenih vrstah transakcij.“

4 Člen 199(1)(g) Direktive 2006/112 določa, da države članice lahko določijo, da je oseba, ki je dolžna plačati DDV, davčni zavezanec, za katerega se opravi dobava nepremičnin, ki jih prodaja dolžnik po sodbi v postopku obvezne prodaje.

Špansko pravo

5 Člen 84(1) španskega zakona 37/1992 z dne 28. decembra 1992 o davku na dodano vrednost (Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido) (BOE št. 312, 29. decembra 1992, str. 44247) kakor je bil spremenjen z Zakonom 38/2011 o spremembi Zakona 22/2003 z dne 9. julija 2003 o postopku zaradi insolventnosti (Ley 38/2011 de reforma de la Ley 22/2003, de 9 de julio 2003, Concursal), z dne 10. oktobra 2011 (BOE nº 245, z dne 11. oktobra 2011, str. 106745), določa:

„Osebe, ki so dolžne plačati davek, so:1. fizične ali pravne osebe, ki se štejejo za družbo ali podjetnika in dobavljajo blago ali opravljajo storitve, ki so predmet davka, z izjemo določb naslednjih odstavkov;2. družbe ali podjetniki, za katere se opravijo transakcije, ki so predmet davka, in sicer v teh primerih:

[…]

(e) kadar gre za dobave nepremičnin, opravljene kot posledica postopka zaradi insolventnosti.“

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

6 S sklepom z dne 22. februarja 2010 je bila razglašena insolventnost družbe Promociones y Construcciones in se je začel ustrezen prostovoljni postopek zaradi insolventnosti (proceso concursal voluntario).

7 V predhodni fazi tega postopka je upravitelj insolvenčnega postopka predložitveno sodišče in upnika seznanil o premoženju in obveznostih družbe Promociones y Construcciones.

8 Tako se je pojavila priložnost za prodajo dveh nepremičnin v lasti te družbe. Ta je 31. januarja 2012 na podlagi ugodnega poročila upravitelja insolvenčnega postopka in soglasja kupca, družbe Banesto SA, vložila predlog za pridobitev dovoljenja za omenjeno prodajo v skladu z zakonom 22/2003 o postopku zaradi insolventnosti (Ley 22/2003, Concursal) z dne 9. julija 2003 (BOE št. 164 z dne 10. julija 2003, str. 26905).

9 Juzgado de lo Mercantil nº 1 de Granada je s sklepom z dne 1. februarja 2012, ki je postal pravnomočen in ni bil izpodbijan, to prodajo razglasilo za prikladno in v prid upniški masi ter jo zato dovolilo.

10 Po tem, ko je bila ta prodaja – kot del poslovanja družbe Promociones y Construcciones – dovoljena, sta nastala obdavčljiv dogodek za namene DDV in posledično obveznost, da se Agencia Estatal de Administración Tributaria (državna davčna uprava) plača ustrezen znesek.

11 Predložitveno sodišče izraža dvome glede tega, koga ta davčna obveznost bremeni, družbo Promociones y Construcciones ali kupca nepremičnin. Predložitveno sodišče meni, da je to vprašanje pomembno za natančno določitev pogojev, pod katerimi mora potekati dovoljena prodaja.

12 V teh okoliščinah je Juzgado de lo Mercantil nº 1 de Granada prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je treba člen 199(1)(g) Direktive [2006/112], ki določa, da ‚1. Države članice lahko določijo, da je oseba, ki je dolžna plačati DDV, davčni zavezanec, za katerega se opravi katera koli izmed naslednjih storitev: […] (g) dobava nepremičnin, ki jih prodaja dolžnik po sodbi v postopku obvezne prodaje‘, v sodnih postopkih, pri katerih gre za postopek zaradi insolventnosti, začet na podlagi razglasitve insolventnosti navedenega dolžnika, razlagati tako, da se nanaša le na transakcije, ki strogo spoštujejo likvidacijsko naravo postopka ali fazo likvidacije, v kateri je ta postopek, tako da mora do odtujitve navedenih nepremičnin priti zaradi likvidacije vsega dolžnikovega premoženja, ali pa glede na to, da se lahko postopek zaradi insolventnosti med drugim konča z likvidacijo insolventne družbe, zajema tudi vsakršen prenos nepremičnin, ki ga insolventni dolžnik opravi med postopkom zaradi insolventnosti?

2. Ali je treba člen 199(1)(g) Direktive [2006/112] razlagati tako, da ‚postopek obvezne prodaje‘, na katerega se nanaša, zajema kolektivni sodni postopek zaradi insolventnosti, v katerem je bila – neodvisno od kakršne koli faze obvezne likvidacije njegovega premoženja in zgolj zaradi prikladnosti – opravljena prostovoljna prodaja dela ali delov njegovega premoženja, ali pa se, nasprotno, nanaša le na prisilne izvršbe, namenjene likvidaciji premoženja dolžnika po sodbi?

3. Ali je v zadnjenavedenem primeru, če se člen 199(1)(g) Direktive [2006/112] nanaša le na prisilne izvršbe, namenjene likvidaciji premoženja dolžnika po sodbi, navedeno določbo mogoče razlagati tako, da ne dopušča obrnitve položaja davčnega zavezanca za DDV za primere, ko insolventni dolžnik opravi prenos nepremičnine zaradi prikladnosti in ker to ustreza interesom postopka zaradi insolventnosti ter neodvisno od kakršnega koli postopka likvidacije vsega njegovega premoženja, in se torej ne sme uporabiti nacionalni zakon, s katerim je bilo [področje stvarne uporabe] člena 199(1)(g) Direktive 2006/112 razširjeno na primere, ki jih ta določba ne zajema?“

Dopustnost vprašanj za predhodno odločanje

13 Španska vlada dopustnost vprašanj za predhodno odločanje izpodbija iz več razlogov. Prvič, predložitveno sodišče naj bi ne bilo pristojno Sodišču predložiti vprašanja, ki se nanašajo na pravilo, katerega razlaga naj bi bila izključno v pristojnosti upravnih sodišč. Drugič, ta vprašanja naj bi bila hipotetična in brez povezave s predmetom spora v postopku v glavni stvari, in sicer ker naj bi zadevala davčnopravno razmerje med kupcem nepremičnine in davčno upravo ter naj bi zato ne bila

povezana s postopkom zaradi insolventnosti. Tretjič, v predložitveni odločbi naj ne bi bili obrazloženi razlogi, zakaj naj bi odgovor na navedena vprašanja bil potreben, da bi predložitveno sodišče lahko izdalo sodbo.

14 Glede prve trditve o neobstoju pristojnosti predložitvenega sodišča je treba opozoriti, da Sodišče ni tisto, ki mora preizkusiti, ali je bila predložitvena odločba izdana v skladu z nacionalnimi predpisi o organizaciji sodišč in sodnih postopkih (glej sodbi z dne 11. julija 1996 v zadevi SFEI in drugi, C-39/94, Recueil, str. I-3547, točka 24, in z dne 1. decembra 2005 v zadevi Burtscher, C-213/04, ZOdl., str. I-10309, točka 30).

15 Poleg tega iz ustaljene sodne prakse izhaja, da izključno nacionalno sodišče – ki odloča o sporu in mora prevzeti odgovornost za izrečeno sodno odločbo – glede na značilnosti zadeve presodi nujnost pridobitve predhodne odločbe, da bi lahko izdalo sodbo, in upoštevnost vprašanj, ki jih zastavi Sodišču. Zato, kadar se postavljena vprašanja nanašajo na razlago prava Unije, mora Sodišče načeloma odločiti (glej med drugim sodbo z dne 19. julija 2012 v zadevi Garkalns, C-470/11, ZOdl., str. I-1721, točka 17 in navedena sodna praksa). Upoštevnost vprašanj, ki se nanašajo na pravo Unije, se torej domneva (zgoraj navedena sodba Garkalns, točka 18).

16 Glede druge trditve, in sicer hipotetičnosti vprašanj za predhodno odločanje, je treba ugotoviti, da ta trditev ni upoštevna. Po eni strani namreč temelji na izhodišču, da je kupec nepremičnin tisti, ki je zavezan plačati DDV. Vendar pa je cilj teh vprašanj ravno ugotoviti, kdo je zavezanec za plačilo DDV v okviru postopka zaradi insolventnosti: insolventna družba, prodajalec nepremičnin ali kupec. Po drugi strani, kot sicer poudarja predložitveno sodišče v predložitveni odločbi, so vprašanja za predhodno odločanje upoštevna, kar zadeva natančno določitev pogojev, pod katerimi mora potekati dovoljena prodaja.

17 Glede tretje trditve, in sicer pomanjkljive obrazložitve predložitvene odločbe, je treba ugotoviti, da je tudi to trditev treba zavrniti. Iz navedene odločbe namreč izhaja, da sta zato, ker je predložitveno sodišče dovolilo prodajo nepremičnin, nastala obdavčljivi dogodek za namene DDV in zato obveznost, da se davčnim organom plača ustrezen znesek. Ker je predložitveno sodišče izrazilo dvome glede tega, kdo je zavezanec za plačilo tega davka, je zadržalo izvajanje dodeljenega dovoljenja in Sodišču predložilo zadevna vprašanja za predhodno odločanje.

18 Iz zgoraj navedenega je razvidno, da so vprašanja za predhodno odločanje dopustna.

Vprašanja za predhodno odločanje

19 Predložitveno sodišče s prvima vprašanjema, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je člen 199(1)(g) Direktive 2006/112 treba razlagati tako, da pod pojem „postopek obvezne prodaje“ spada vsaka prodaja nepremičnine, ki jo dolžnik opravi v postopku zaradi insolventnosti, vključno z začetno fazo, ki še ni likvidacijska in v kateri do prodaje pride na podlagi soglasja volj med strankami.

20 V skladu s členom 199(1)(g) Direktive 2006/112 države članice lahko določijo, da je oseba, ki je dolžna plačati DDV, davčni zavezanec, za katerega se opravi dobava nepremičnin, ki jih prodaja dolžnik po sodbi v postopku obvezne prodaje.

21 Najprej je treba poudariti, da čeprav španska različica te direktive uporablja izraz „likvidacija“ (*liquidación*), pa iz preučitve različnih jezikovnih različic izhaja, da se najbolj uporablja izraz „postopek obvezne prodaje“ (v češčini *řízení o nuceném prodeji*, nemščini *Zwangsversteigerungsverfahren*, angleščini *compulsory sale procedure*, litovščini *priverstinio pardavimo*,

malteščini *proċedura ta' bejgħ obbligatorju*, portugalščini„*um processo de venda coerciva* in slovaščini *konanie o nútenom predaji*). Tak pojem zajema širše področje uporabe kot likvidacija v ožjem pomenu.

22 V skladu z ustaljeno sodno prakso se formulacija določbe prava Unije, v eni od jezikovnih različic, ne more uporabljati kot edina podlaga za razlago te določbe in glede tega ne more imeti prednosti pred drugimi jezikovnimi različicami. Tak pristop namreč ne bi bil združljiv z zahtevo po enotni uporabi prava Unije. Če se med jezikovnimi različicami besedila Skupnosti pojavijo razlike, je sporno določbo treba razlagati glede na splošno sistematiko in namen ureditve, katere del je (glej sodbi z dne 12. novembra 1998 v zadevi Institute of the Motor Industry, C-149/97, Recueil, str. I-7053, točka 16, in z dne 25. marca 2010 v zadevi Helmut Müller, C-451/08, ZOdl., str. I-2673, točka 38).

23 Prvič, glede splošne sistematike člena 199(1)(g) Direktive 2006/112 je treba poudariti, da ta člen pomeni izjemo od načela, zapisanega v členu 193 te direktive, v skladu s katerim je DDV dolžan plačati davčni zavezanec, ki dobavlja obdavčljivo blago ali opravlja obdavčljivo storitev. Navedeni člen 199 namreč omogoča državam članicam, da v primerih, navedenih v njegovem odstavku 1, od (a) do (g), uporabijo mehanizem postopka obrnjene davčne obveznosti, na podlagi katerega je DDV dolžan plačati davčni zavezanec, za katerega se opravi z DDV obdavčljiva transakcija.

24 Kot sta Evropska komisija in madžarska vlada navedli v svojih stališčih, predloženih Sodišču, je bila določba iz člena 199(1)(g) Direktive 2006/112 v besedilo Direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23) prvič vstavljena z Direktivo Sveta 2006/69/ES z dne 24. julija 2006 o spremembah Direktive 77/388/EGS v zvezi z nekaterimi ukrepi za poenostavitev postopka za obračunavanje davka na dodano vrednost in za pomoč pri preprečevanju davčne utaje ali izogibanja davku ter o razveljavitvi nekaterih odločb o odobritvi odstopanj (UL L 221, str. 9).

25 Kot izhaja iz uvodne izjave 1 Direktive 2006/69, je bil njen cilj vsem državam članicam omogočiti, da uporabijo nekatera odstopanja, ki so bila odobrena posameznim državam in katerih namen je boj proti davčni utaji in izogibanju davku.

26 Odstopanja, ki so bila podlaga za oblikovanje člena 199(1)(g) Direktive 2006/112, so bila upravičena s tem, da zavezanec za plačilo davka v primerih, določenih s temi odstopanji, največkrat ni zmogel plačati odmerjenega DDV zaradi finančnih težav, s katerimi se je soočal.

27 Poudariti je treba, da se člen 21(2) – v različici, določeni v členu 28g(c)(vii) Direktive 77/388, kakor je bila spremenjena z Direktivo 2006/69 – sicer nanaša na „postopek obvezne prodaje“, Predlog direktive Sveta o spremembi Direktive 77/388 v zvezi z nekaterimi ukrepi za poenostavitev postopka za računanje davka na dodano vrednost in za pomoč pri preprečevanju utaje in izogibanja davkom ter o preklicu nekaterih odločb o dovoljenju odstopanj (COM(2005) 89 final) pa je omenjal ožji pojem, in sicer „sodno likvidacijo“. Zakonodajalčev namen torej ni bil uporabo mehanizma obrnjene davčne obveznosti omejiti na postopke zaradi likvidacije premoženja dolžnika v ožjem smislu, ampak temu mehanizmu dati širše področje uporabe.

28 Drugič, glede cilja člena 199(1)(g) Direktive 2006/112 je treba poudariti, da bi v skladu z uvodno izjavo 42 te direktive države članice morale imeti možnost uporabiti mehanizem obrnjene davčne obveznosti v nekaterih sektorjih ali pri nekaterih vrstah transakcij, da bi se tako omogočila poenostavitev pravil ter preprečevanje davčne utaje in izogibanje plačilu davka. Ta določba tako davčnim organom omogoča, da poberejo DDV, obračunan za zadevne transakcije, in sicer če je okrnjena dolžnikova sposobnost plačati ta davek.

29 Ker je dolžnikova sposobnost plačati davčnim organom DDV, obračunan za prodajo nepremičnine, vprašljiva od začetka postopka zaradi insolventnosti, saj se je ta sprožil z razglasitvijo insolventnosti tega dolžnika, uporaba sistema obrnjene davčne obveznosti ne sme biti omejena na prodajo nepremičnin, do katere pride v okviru postopka likvidacija premoženja nesolventnega dolžnika. To, da je on z namenom poplačila upnikov ali ponovnega zagona svoje gospodarske ali poklicne dejavnosti prisiljen navedene nepremičnine prodati v okviru takega postopka zaradi insolventnosti, ki nima učinka likvidacije, kakršen je v postopku v glavni stvari, zadošča za upravičenje uporabe sistema obrnjene davčne obveznosti.

30 Iz navedenega izhaja, da se mehanizem obrnjene davčne obveznosti lahko uporabi za prodajo nepremičnine, ki jo opravi dolžnik po sodbi v okviru katerega koli postopka zaradi insolventnosti, pa če ima ta naravo likvidacije ali ne, pod pogojem, da je ta prodaja potrebna za poplačilo upnikov ali ponovni zagon gospodarske ali poklicne dejavnosti dolžnika.

31 Res je sicer, da je člen 199(1)(g) Direktive 2006/112 izjema od normalne ureditve te direktive in ga je zato v skladu z ustaljeno sodno prakso treba razlagati ozko. Vendar pa je treba poudariti, da s tako ozko razlago tej določbi ne smejo biti odvzeti njeni učinki (sodba z dne 13. decembra 2012 v zadevi BLV Wohn- und Gewerbebau, C-395/11, točka 33 in navedena sodna praksa). Omejiti uporabo sistema obrnjene davčne obveznosti na prodajo nepremičnin, do katere pride v okviru postopka likvidacije premoženja dolžnika, pa ne bi prispevalo k celovitemu doseganju želenega cilja, saj nevarnost davčne utaje in izogibanja plačilu davka obstaja od trenutka razglasitve dolžnikove insolventnosti.

32 Zato je na prvo in drugo vprašanje treba odgovoriti, da je člen 199(1)(g) Direktive 2006/112 treba razlagati tako, da pod pojem postopek obvezne prodaje spada vsaka prodaja nepremičnine, ki jo opravi dolžnik po sodbi, in sicer tako v okviru postopka likvidacije njegovega premoženja kakor tudi v okviru postopka zaradi insolventnosti, do katerega pride pred postopkom likvidacije, pod pogojem, da je ta prodaja potrebna za poplačilo upnikov ali ponovni zagon gospodarske ali poklicne dejavnosti navedenega dolžnika.

33 Glede na odgovor na prvo in drugo vprašanje na tretje vprašanje ni treba odgovoriti.

Stroški

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

Iz teh razlogov je Sodišče (šesti senat) razsodilo:

Člen 199(1)(g) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da pod pojem postopek obvezne prodaje spada vsaka prodaja nepremičnine, ki jo opravi dolžnik po sodbi, in sicer tako v okviru postopka likvidacije njegovega premoženja kakor tudi v okviru postopka zaradi insolventnosti, do katerega pride pred postopkom likvidacije, pod pogojem, da je ta prodaja potrebna za poplačilo upnikov ali ponovni zagon gospodarske ali poklicne dejavnosti navedenega dolžnika.

Podpisi