Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (έβδομο τμήμα)

της 16ης Μαρτίου 2017 [1]

«Προδικαστική παραπομπή — Φορολογία — Φόρος προστιθέμενης αξίας — Άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ — Έκτη οδηγία — Κρατικές ενισχύσεις — Διαδικασία απαλλαγής από τα χρέη για τα φυσικά πρόσωπα που τελούν σε πτώχευση (esdebitazione) — Αδυναμία εισπράξεως οφειλών ΦΠΑ»

Στην υπόθεση C-493/15,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Corte suprema di cassazione (Ανώτατο Ακυρωτικό Δικαστήριο, Ιταλία) με απόφαση της 6ης Μαΐου 2015, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 21 Σεπτεμβρίου 2015, στο πλαίσιο της δίκης

Agenzia delle Entrate

κατά

Marco Identi,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έβδομο τμήμα),

συγκείμενο από τους A. Prechal, πρόεδρο τμήματος, C. Toader και E. Jarašiūnas (εισηγητή), δικαστές,

γενική εισαγγελέας: E. Sharpston

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

— η Ιταλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την G. Palmieri, επικουρούμενη από τον G. De Bellis, avvocato dello Stato,

— η Ισπανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον M. A. Sampol Pucurull,

— η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον A. Caeiros, καθώς και από τις L. Lozano Palacios και F. Tomat,

κατόπιν της αποφάσεως που έλαβε, αφού άκουσε τη γενική εισαγγελέα, να εκδικάσει την υπόθεση χωρίς ανάπτυξη προτάσεων,

εκδίδει την ακόλουθη

1 — * Γλώσσα διαδικασίας: η ιταλική.

Απόφαση

1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ και των άρθρων 2 και 22 της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών – Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49, στο εξής: έκτη οδηγία).

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της Agenzia delle Entrate (Υπηρεσίας δημοσίων εσόδων, στο εξής: φορολογική αρχή) και του Marco Identi σχετικά με πράξη καταλογισμού φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) και περιφερειακού φόρου επί των παραγωγικών δραστηριοτήτων για το οικονομικό έτος 2003.

Το νομικό πλαίσιο

Το δίκαιο της Ένωσης

3 Δυνάμει του άρθρου 2 της έκτης οδηγίας, στον ΦΠΑ υπόκεινται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος ενεργεί υπό την ιδιότητά του αυτή, καθώς και οι εισαγωγές αγαθών.

4 Το άρθρο 22 της έκτης οδηγίας ορίζει τα εξής:

«[…]

4. Κάθε υποκείμενος στον φόρο οφείλει να καταθέτει δήλωση εντός προθεσμίας καθοριζόμενης από τα κράτη μέλη […]

[…]

5. Κάθε υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται να καταβάλει το καθαρό ποσό του [ΦΠΑ] κατά την υποβολή της περιοδικής του δηλώσεως. Εν τούτοις, τα κράτη μέλη δύνανται να ορίζουν άλλο χρόνο καταβολής του ποσού ή να εισπράττουν προσωρινές προκαταβολές.

[…]

8. […] Τα κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια να προβλέπουν και άλλες υποχρεώσεις που κρίνουν αναγκαίες για τη διασφάλιση της επακριβούς είσπραξης του φόρου και την αποφυγή της φοροδιαφυγής.

[…]»

Το ιταλικό δίκαιο

5 Το decreto legislativo n. 5 (νομοθετικό διάταγμα 5), της 9ης Ιανουαρίου 2006, (τακτικό συμπλήρωμα στην *GURI* αριθ. 13, της 16ης Ιανουαρίου 2006), θέσπισε τη διαδικασία απαλλαγής από τα χρέη (esdebitazione), τροποποιώντας τα άρθρα 142 έως 144 του legge fallimentare (πτωχευτικού νόμου), ο οποίος εγκρίθηκε με το regio decreto n. 267 (βασιλικό διάταγμα 267), της 16ης Μαρτίου 1942 (*GURI* αριθ. 81, της 6ης Απριλίου 1942), και τροποποιήθηκε με το decreto legislativo n. 169 (νομοθετικό διάταγμα 169), της 12ης Σεπτεμβρίου 2007 (*GURI* αριθ. 241, της 16ης Οκτωβρίου 2007) (στο εξής: πτωχευτικός νόμος).

6 Το άρθρο 142 του πτωχευτικού νόμου, το οποίο φέρει τον τίτλο «Απαλλαγή από χρέη», ορίζει τα εξής:

«Το φυσικό πρόσωπο που έχει πτωχεύσει τυγχάνει του ευεργετήματος της απαλλαγής από τα υπολειπόμενα χρέη έναντι των πτωχευτικών πιστωτών που δεν έχουν ικανοποιηθεί, υπό την προϋπόθεση ότι:

1) έχει συνεργαστεί με τα όργανα της διαδικασίας, παρέχοντας όλες τις πληροφορίες και την τεκμηρίωση που απαιτείται για την εξακρίβωση του παθητικού και καταβάλλοντας προσπάθειες για την ευδοκίμηση των εργασιών·

2) δεν έχει με οποιονδήποτε τρόπο καθυστερήσει την εξέλιξη της διαδικασίας ή συμβάλει στην καθυστέρησή της·

3) δεν έχει παραβεί τις διατάξεις του άρθρου 48·

4) δεν έχει επωφεληθεί από άλλη απαλλαγή από χρέη κατά τα δέκα έτη που προηγούνται της αιτήσεως·

5) δεν έχει αποκρύψει ενεργητικό ή εμφανίσει ανύπαρκτο παθητικό, δεν προκάλεσε ή επιδείνωσε την ένδεια, καθιστώντας εξαιρετικά δυσχερή την ανασυγκρότηση της περιουσίας και τη διαχείριση της επιχειρήσεως, και δεν έχει καταφύγει καταχρηστικά σε πιστώσεις·

6) δεν έχει καταδικαστεί με τελεσίδικη απόφαση για δόλια χρεωκοπία ή για αδικήματα κατά της δημόσιας οικονομίας, της βιομηχανίας και του εμπορίου και άλλα αδικήματα που διαπράχθηκαν σχετικά με την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας, εκτός αν έχει υπάρξει αποκατάσταση για τα αδικήματα αυτά. Αν εκκρεμεί ποινική διαδικασία για κάποιο από τα αδικήματα αυτά, το δικαστήριο αναστέλλει τη διαδικασία μέχρι την περάτωση της ποινικής διαδικασίας.

Απαλλαγή από χρέη δεν μπορεί να επιτραπεί όταν δεν έχουν ικανοποιηθεί, ούτε εν μέρει, οι πτωχευτικοί πιστωτές.

Εξαιρούνται από την απαλλαγή από χρέη:

a) οι υποχρεώσεις διατροφής και, σε κάθε περίπτωση, οι υποχρεώσεις που απορρέουν από σχέσεις ξένες προς την άσκηση της επιχειρήσεως·

b) τα χρέη για την αποκατάσταση ζημιών εξ αδικοπραξίας καθώς και οι χρηματικής φύσεως ποινικές και διοικητικές κυρώσεις που δεν είναι παρεπόμενες αποσβεσθέντων χρεών.

Δεν θίγονται τα δικαιώματα που πιστωτές επικαλούνται έναντι συνυπόχρεων, των εγγυητών του οφειλέτη και των υπόχρεων εξ αναγωγής.»

7 Το άρθρο 143 του πτωχευτικού νόμου, το οποίο φέρει τον τίτλο «Διαδικασία απαλλαγής από χρέη», προβλέπει τα ακόλουθα:

«[Τ]ο δικαστήριο, με τη διάταξη περατώσεως της πτωχεύσεως ή κατόπιν αιτήσεως του οφειλέτη υποβαλλομένης εντός του επομένου έτους, αφού εξακριβώσει τη συνδρομή των προϋποθέσεων του άρθρου 142, λάβει υπόψη τη συνεργασία του οφειλέτη και ακούσει τον σύνδικο και τη συνέλευση των πιστωτών, διαπιστώνει ότι είναι μη εισπράξιμα τα χρέη του κηρυχθέντος σε πτώχευση οφειλέτη τα οποία δεν έχουν εξοφληθεί ολοσχερώς στο πλαίσιο της συλλογικής διαδικασίας. […]

Κατά της αποφάσεως επί της αιτήσεως δύνανται να ασκήσουν ένδικο μέσο, σύμφωνα με το άρθρο 26, ο οφειλέτης, οι πιστωτές που δεν έχουν ικανοποιηθεί πλήρως, ο εισαγγελέας και κάθε ενδιαφερόμενος.»

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

8 Με διάταξη της 14ης Απριλίου 2008, το Tribunale di Mondovì (πρωτοδικείο Mondovi, Ιταλία) απήλλαξε από τα χρέη του τον M. Identi, ομόρρυθμο εταίρο της πτωχεύσασας εταιρίας PVA di Identi Marco e C. Sas, ο οποίος είχε πτωχεύσει και ο ίδιος ατομικά. Κατόπιν της διατάξεως αυτής, η φορολογική αρχή απέστειλε στον M. Identi πράξη καταλογισμού ΦΠΑ και περιφερειακού φόρου επί των παραγωγικών δραστηριοτήτων για το οικονομικό έτος 2003.

9 Ενώπιον του Corte suprema di cassazione (Ανώτατου Ακυρωτικού Δικαστηρίου, Ιταλία), η φορολογική αρχή αιτήθηκε την ακύρωση της αποφάσεως του Commissione tributaria regionale del Piemonte (φορολογικού δικαστηρίου της περιφέρειας του Πεδεμοντίου, Ιταλία), της 26ης Μαρτίου 2012, το οποίο επικύρωσε την πρωτοβάθμια απόφαση, η οποία διαπίστωνε τον παράνομο χαρακτήρα της εν λόγω πράξεως καταλογισμού, και απέρριψε την υποβληθείσα από την φορολογική αρχή έφεση κατά της αποφάσεως αυτής.

10 Το αιτούν δικαστήριο εκθέτει ότι η διαδικασία απαλλαγής από τα χρέη, η οποία εφαρμόζεται σε οφειλέτη, φυσικό πρόσωπο, επιχειρηματία που κήρυξε πτώχευση, έχει ως σκοπό να επιτρέψει στον υπέρ ου το ευεργέτημα να «ξεκινήσει και πάλι από μηδενική βάση» κατόπιν διαγραφής όλων των προηγούμενων χρεών του έναντι των αναγγελθέντων πτωχευτικών πιστωτών στο πλαίσιο της συλλογικής διαδικασίας, που δεν ικανοποιήθηκαν έως τη λήξη αυτής, προκειμένου ο οφειλέτης να καταστεί εκ νέου ενεργός οικονομικά χωρίς να περιορίζεται, όσον αφορά τις πρωτοβουλίες του ή τη δυνατότητά του να δημιουργήσει πλούτο, από το βάρος των χρεών του. Το πολυμελές πτωχευτικό δικαστήριο αποφασίζει να χορηγήσει στον οφειλέτη το ευεργέτημα της εν λόγω διαδικασίας αφού λάβει υπόψη τις μη δεσμευτικές γνώμες του συνδίκου της πτωχεύσεως και της συνελεύσεως των πιστωτών και ελέγξει, ιδίως, εάν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 142, πρώτο εδάφιο, του πτωχευτικού νόμου.

11 Το αιτούν δικαστήριο διερωτάται κατά πόσον η διαδικασία απαλλαγής από τα χρέη είναι συμβατή με το δίκαιο της Ένωσης. Κατά το αιτούν δικαστήριο, τίθεται το ερώτημα κατά πόσον πρακτικοί λόγοι που διαπιστώνονται δικαστικώς, όπως η αφερεγγυότητα του δικαιούμενου την απαλλαγή από τα χρέη οφειλέτη ή η δυνατότητα εισπράξεως μόνο μέρους της απαιτήσεως ΦΠΑ, μπορούν να δικαιολογήσουν την παραίτηση, εν όλω ή εν μέρει, από την απαίτηση αυτή, όπως στο πλαίσιο της διαδικασίας του προληπτικού πτωχευτικού συμβιβασμού επί του οποίου εκδόθηκε η απόφαση της 7ης Απριλίου 2016, Degano Trasporti (C-546/14, EU:C:2016:206).

12 Το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι ο εθνικός νομοθέτης, απαριθμώντας εξαντλητικώς, στο άρθρο 142, τρίτο εδάφιο, του πτωχευτικού νόμου, τα χρέη από τα οποία δεν δύναται να απαλλαγεί ο οφειλέτης, χωρίς να περιλάβει τις φορολογικές οφειλές, έκρινε ότι το πρόσωπο το οποίο δύναται να ωφεληθεί από τη διαδικασία απαλλαγής από τα χρέη πρέπει επίσης να απαλλάσσεται και από τις φορολογικές οφειλές του. Πρέπει εντούτοις να ελεγχθεί, κατά το εν λόγω δικαστήριο, μήπως η εφαρμογή της διαδικασίας αυτής σε οφειλές ΦΠΑ αντιβαίνει στο δίκαιο της Ένωσης.

13 Το αιτούν δικαστήριο διερωτάται επίσης κατά πόσον η επίμαχη στην κύρια δίκη εθνική ρύθμιση είναι συμβατή με τους κανόνες της Ευρωπαϊκής Ένωσης όσον αφορά τον ανταγωνισμό, καθόσον η ρύθμιση αυτή ευνοεί την επανένταξη στην οικονομική δραστηριότητα προσώπων που έλαβαν το ευεργέτημα της εν λόγω διαδικασίας σε σχέση με άλλα πρόσωπα που κηρύχθηκαν σε πτώχευση και αποκλείονται εκ του νόμου από αυτό.

14 Υπ' αυτές τις συνθήκες, το Corte suprema di cassazione (Ανώτατο Ακυρωτικό Δικαστήριο) αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το εξής προδικαστικό ερώτημα:

«Πρέπει το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ και τα άρθρα 2 και 22 της έκτης οδηγίας να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι εμποδίζουν την εφαρμογή, στον τομέα του ΦΠΑ, εθνικής διατάξεως η οποία προβλέπει την απόσβεση των οφειλών ΦΠΑ υπέρ των προσώπων που έγιναν δεκτά στην κατά τα άρθρα 142 και 143 [του πτωχευτικού νόμου] διαδικασία απαλλαγής από τα χρέη;»

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

15 Με το ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο διερωτάται, κατ' ουσίαν, εάν το δίκαιο της Ένωσης, ειδικότερα δε το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ και τα άρθρα 2 και 22 της έκτης οδηγίας, καθώς και οι κανόνες περί κρατικών ενισχύσεων, έχει την έννοια ότι αντιτίθεται στην κήρυξη οφειλών ΦΠΑ ως μη δυναμένων να εισπραχθούν, κατ' εφαρμογήν εθνικής κανονιστικής ρυθμίσεως, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, προβλέπουσας διαδικασία απαλλαγής από τα χρέη, στο πλαίσιο της οποίας ένα δικαστήριο δύναται, υπό προϋποθέσεις, να διαπιστώσει ότι οι κατά τη λήξη της πτωχευτικής διαδικασίας μη εξοφληθείσες οφειλές φυσικού προσώπου είναι μη εισπράξιμες.

16 Υπενθυμίζεται ότι, όπως προκύπτει από τα άρθρα 2 και 22 της έκτης οδηγίας, καθώς και από το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ, τα κράτη μέλη οφείλουν να λαμβάνουν όλα τα νομοθετικά και διοικητικά μέτρα προκειμένου να διασφαλίζουν την πλήρη είσπραξη του οφειλόμενου στην επικράτειά τους ΦΠΑ (βλ., υπό την έννοια αυτή, απόφαση της 7ης Απριλίου 2016, Degano Trasporti, C-546/14, EU:C:2016:206, σκέψη 19 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

17 Στο πλαίσιο του κοινού συστήματος ΦΠΑ, τα κράτη μέλη υποχρεούνται να διασφαλίζουν την τήρηση των υποχρεώσεων που επιβάλλονται στους υποκειμένους στον φόρο και έχουν, προς τούτο, ορισμένο περιθώριο όσον αφορά, μεταξύ άλλων, τον τρόπο χρήσεως των μέσων που διαθέτουν (απόφαση της 7ης Απριλίου 2016, Degano Trasporti, C-546/14, EU:C:2016:206, σκέψη 20 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

18 Το περιθώριο αυτό περιορίζεται όμως από την υποχρέωση διασφαλίσεως της αποτελεσματικής εισπράξεως των ιδίων πόρων της Ένωσης και από την υποχρέωση να μη δημιουργούνται σημαντικές διαφορές στον τρόπο αντιμετωπίσεως των υποκειμένων στον φόρο είτε εντός ενός κράτους μέλους είτε στο σύνολο των κρατών μελών. Η οδηγία ΦΠΑ πρέπει να ερμηνεύεται σύμφωνα με την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας που είναι σύμφυτη με το κοινό σύστημα ΦΠΑ και βάσει της οποίας οι επιχειρηματίες που πραγματοποιούν τις ίδιες πράξεις δεν πρέπει να αντιμετωπίζονται με διαφορετικό τρόπο όσον αφορά την είσπραξη του ΦΠΑ. Κάθε ενέργεια των κρατών μελών σχετικά με την είσπραξη του ΦΠΑ πρέπει να τηρεί την αρχή αυτή (απόφαση της 7ης Απριλίου 2016, Degano Trasporti, C-546/14, EU:C:2016:206, σκέψη 21 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

19 Κατά το άρθρο 2, παράγραφος 1, της αποφάσεως 2007/436/ΕΚ, Ευρατόμ του Συμβουλίου, της 7ης Ιουνίου 2007, για το σύστημα των ιδίων πόρων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (ΕΕ 2007, L 163, σ. 17), οι ίδιοι πόροι της Ένωσης περιλαμβάνουν, μεταξύ άλλων, τα έσοδα από την εφαρμογή ενιαίου συντελεστή όσον αφορά την εναρμονισμένη βάση του ΦΠΑ, η οποία καθορίζεται σύμφωνα με τους κανόνες της Ένωσης. Συνεπώς, υπάρχει άμεση σχέση μεταξύ της εισπράξεως των εσόδων από τον ΦΠΑ κατά τους κανόνες του εφαρμοστέου δικαίου της Ένωσης και της αποδόσεως των αναλογούντων πόρων από τον ΦΠΑ στον προϋπολογισμό της Ένωσης, εφόσον οποιοδήποτε κενό στην είσπραξη των εν λόγω εσόδων οδηγεί δυνητικά σε μείωση των αντίστοιχων πόρων (απόφαση της 7ης Απριλίου 2016, Degano Trasporti, C-546/14, EU:C:2016:206, σκέψη 22 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

20 Λαμβανομένων υπόψη των στοιχείων αυτών, είναι σκόπιμο να καθοριστεί εάν η υπό προϋποθέσεις δυνατότητα κηρύξεως οφειλών ΦΠΑ ως μη εισπράξιμων, κατ' εφαρμογήν της επίμαχης στην κύρια δίκη διαδικασίας απαλλαγής από χρέη, απάδει προς την υποχρέωση των κρατών μελών να διασφαλίζουν την είσπραξη ολόκληρου του οφειλόμενου εντός της επικράτειάς τους ΦΠΑ καθώς και την αποτελεσματική είσπραξη των ιδίων πόρων της Ένωσης. Για τον σκοπό αυτόν, πρέπει να εξεταστούν οι προϋποθέσεις εφαρμογής της εν λόγω διαδικασίας.

21 Καταρχάς, φαίνεται ότι η διαδικασία απαλλαγής από τα χρέη, όπως περιγράφεται από το αιτούν δικαστήριο και εκτίθεται στις σκέψεις 5 έως 7 της παρούσας αποφάσεως, αποσκοπεί στο να επιτρέψει σε φυσικό πρόσωπο που έχει πτωχεύσει να απαλλαγεί από χρέη τα οποία δεν έχουν εξοφληθεί κατά τη λήξη της πτωχευτικής διαδικασίας, προκειμένου να μπορέσει το εν λόγω πρόσωπο να ασκήσει εκ νέου επιχειρηματική δραστηριότητα. Κατά τη διάρκεια ή κατόπιν της πτωχευτικής διαδικασίας, η εφαρμογή της διαδικασίας απαλλαγής από τα χρέη προϋποθέτει, ως εκ τούτου, ότι η περιουσία του οφειλέτη ρευστοποιήθηκε πλήρως και ότι η διανομή του ενεργητικού που προέκυψε από αυτή στους πιστωτές δεν κατέστησε δυνατή την πλήρη εξόφληση των χρεών. Επιπλέον, η απαλλαγή από τα χρέη χορηγείται, κατά το άρθρο 142, δεύτερο εδάφιο, του πτωχευτικού νόμου, μόνον αν οι αναγγελθέντες στο πλαίσιο της πτωχευτικής διαδικασίας πτωχευτικοί πιστωτές έχουν εν μέρει τουλάχιστον ικανοποιηθεί.

22 Περαιτέρω, η διαδικασία απαλλαγής από τα χρέη εφαρμόζεται αποκλειστικά στα φυσικά πρόσωπα που πληρούν ορισμένες προϋποθέσεις, οι οποίες καθορίζονται στο άρθρο 142, πρώτο εδάφιο, του πτωχευτικού νόμου, σχετικά με τη συμπεριφορά του οφειλέτη προ της ενάρξεως της συλλογικής διαδικασίας και κατά τη διάρκειά της. Προκύπτει συγκεκριμένα από τις προϋποθέσεις αυτές ότι ο οφειλέτης, αφενός, δεν πρέπει να έχει ήδη ωφεληθεί από αντίστοιχη διαδικασία κατά την τελευταία δεκαετία πριν από την υποβολή της αιτήσεως, ότι δεν πρέπει να έχει καταδικαστεί για δόλια χρεωκοπία, οικονομικό έγκλημα ή για άλλα αδικήματα που διαπράχθηκαν σε σχέση με την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, δεν πρέπει να έχει αποκρύψει στοιχεία του ενεργητικού της επιχειρήσεως, να έχει προκαλέσει την αφερεγγυότητά της ή να έχει επιδεινώσει τη θέση της προσφεύγοντας καταχρηστικά σε δανεισμό και, αφετέρου, πρέπει να υπήρξε συνεργάσιμος και επιμελής κατά τη διάρκεια της συλλογικής διαδικασίας. Οι προϋποθέσεις αυτές συνδέονται, ουσιαστικά, με την εντιμότητα και την αξιοπιστία του οφειλέτη και μπορούν να διασφαλίσουν ότι η χορήγηση του ευεργετήματος της διαδικασίας απαλλαγής από χρέη επιφυλάσσεται μόνον στους καλόπιστους οφειλέτες.

23 Τέλος, όσον αφορά τη διεξαγωγή της διαδικασίας, το άρθρο 143 του πτωχευτικού νόμου ορίζει, πρώτον, ότι το επιληφθέν δικαστήριο οφείλει να ελέγξει εάν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 142 του εν λόγω νόμου, δεύτερον, ότι ο σύνδικος πτωχεύσεως και η συνέλευση των πιστωτών πρέπει να διατυπώσουν τις θέσεις τους και, τέλος, τρίτον, ότι οι πιστωτές που δεν έχουν ικανοποιηθεί πλήρως, ο εισαγγελέας και κάθε άλλο ενδιαφερόμενο πρόσωπο μπορούν να προσβάλουν την απόφαση του εν λόγω δικαστηρίου με την οποία διαπιστώθηκε ότι είναι αδύνατο να εισπραχθούν τα χρέη που δεν εξοφλήθηκαν πλήρως στο πλαίσιο της συλλογικής διαδικασίας. Ως εκ τούτου, η διαδικασία απαλλαγής από τα χρέη προϋποθέτει εξέταση κατά περίπτωση, η οποία διενεργείται από δικαιοδοτικό όργανο. Η εν λόγω διαδικασία επιτρέπει επίσης στο οικείο κράτος μέλος, το οποίο διαθέτει απαίτηση από ΦΠΑ, αφενός, να διατυπώσει τη θέση του σχετικά με την αίτηση του οφειλέτη ο οποίος ζητεί το ευεργέτημα της διαδικασίας αυτής, πριν από την έκδοση αποφάσεως επί της αιτήσεως αυτής, και, αφετέρου, να προσβάλει, ενδεχομένως, την απόφαση που διαπιστώνει ότι οι μη πλήρως εξοφληθείσες οφειλές ΦΠΑ είναι μη εισπράξιμες, προκειμένου να υποβληθεί η διαδικασία σε δεύτερο δικαστικό έλεγχο.

24 Από τις διαπιστώσεις αυτές προκύπτει ότι, όπως και στη διαδικασία του πτωχευτικού συμβιβασμού που εξετάστηκε με την απόφαση της 7ης Απριλίου 2016, Degano Trasporti (C-546/14, EU:C:2016:206, σκέψη 28), η επίμαχη στην κύρια δίκη διαδικασία της απαλλαγής από τα χρέη υπόκειται σε αυστηρές προϋποθέσεις, οι οποίες παρέχουν εγγυήσεις όσον αφορά την είσπραξη των οφειλών ΦΠΑ, και ότι, λαμβανομένων υπόψη των εν λόγω προϋποθέσεων, δεν συνιστά γενική και αδιακρίτως εφαρμοζόμενη

παραίτηση από την είσπραξη του ΦΠΑ και δεν απάδει προς την υποχρέωση των κρατών μελών να διασφαλίζουν την είσπραξη του συνόλου του οφειλόμενου στην επικράτειά τους ΦΠΑ καθώς και την αποτελεσματική είσπραξη των ιδίων πόρων της Ένωσης (βλ. απόφαση της 7ης Απριλίου 2016, Degano Trasporti (C-546/14, EU:C:2016:206, σκέψη 28).

25 Όσον αφορά τους κανόνες περί κρατικών ενισχύσεων, υπενθυμίζεται ότι ο χαρακτηρισμός ενός εθνικού μέτρου ως «κρατικής ενισχύσεως» απαιτεί, κατά πάγια νομολογία, τη συνδρομή όλων των ακόλουθων προϋποθέσεων. Πρώτον, πρέπει να πρόκειται για παρέμβαση εκ μέρους του κράτους ή μέσω κρατικών πόρων. Δεύτερον, η παρέμβαση αυτή πρέπει να μπορεί να επηρεάσει τις συναλλαγές μεταξύ κρατών μελών. Τρίτον, η παρέμβαση πρέπει να χορηγεί ένα επιλεκτικό πλεονέκτημα υπέρ του δικαιούχου. Τέταρτον, πρέπει να νοθεύει ή να απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό (αποφάσεις της 21ης Δεκεμβρίου 2016, Επιτροπή κατά Hansestadt Lübeck, C-524/14 P, EU:C:2016:971, σκέψη 40, καθώς και της 21ης Δεκεμβρίου 2016, Επιτροπή κατά World Duty Free Group SA κ.λπ., C-20/15 P και C-21/15 P, EU:C:2016:981, σκέψη 53 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

26 Όσον αφορά την προϋπόθεση του επιλεκτικού χαρακτήρα του πλεονεκτήματος, που αποτελεί συστατικό στοιχείο της κατά το άρθρο 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ έννοιας της «κρατικής ενισχύσεως», από πάγια επίσης νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι για τους σκοπούς της εκτιμήσεως αυτής είναι απαραίτητο να εξετάζεται κατά πόσο, στο πλαίσιο δεδομένου νομικού καθεστώτος, το επίμαχο εθνικό μέτρο μπορεί να ευνοήσει «ορισμέν[ες] επιχειρήσε[ις] ή ορισμέν[ους] κλάδ[ους] παραγωγής» έναντι άλλων που τελούν, από πλευράς του επιδιωκόμενου με το εν λόγω καθεστώς σκοπού, σε συγκρίσιμη πραγματική και νομική κατάσταση και που υφίστανται, ως αποτέλεσμα, διαφορετική μεταχείριση δυνάμενη κατ' ουσίαν να χαρακτηριστεί ως εισάγουσα δυσμενείς διακρίσεις (απόφαση της 21ης Δεκεμβρίου 2016, Επιτροπή κατά World Duty Free Group SA κ.λπ., C-20/15 P και C-21/15 P, EU:C:2016:981, σκέψη 54 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

27 Εκτός αυτού, υπενθυμίζεται ότι το γεγονός ότι μόνον οι φορολογούμενοι που πληρούν τις προϋποθέσεις εφαρμογής ενός μέτρου μπορούν να επωφεληθούν από το μέτρο αυτό δεν μπορεί αφ' εαυτού να προσδώσει στο εν λόγω μέτρο επιλεκτικό χαρακτήρα (βλ., συναφώς, αποφάσεις της 29ης Μαρτίου 2012, 3M Italia, C-417/10, EU:C:2012:184, σκέψη 42, καθώς και της 21ης Δεκεμβρίου 2016, Επιτροπή κατά World Duty Free Group SA κ.λπ., C-20/15 P και C-21/15 P, EU:C:2016:981, σκέψη 59).

28 Εν προκειμένω, αρκεί η διαπίστωση ότι, στο πλαίσιο των διατάξεων του πτωχευτικού νόμου που διέπουν τη διαδικασία απαλλαγής από τα χρέη, τα πρόσωπα τα οποία δεν ωφελούνται από την εν λόγω διαδικασία, είτε γιατί δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της διαδικασίας αυτής, είτε γιατί δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 142 του εν λόγω νόμου, δεν τελούν σε συγκρίσιμη πραγματική και νομική κατάσταση σε σχέση προς τα ωφελούμενα πρόσωπα, από πλευράς του επιδιωκόμενου με τις εν λόγω διατάξεις σκοπού, ο οποίος, όπως προκύπτει από τις σκέψεις 10 και 12 καθώς και 21 και 22 της παρούσας αποφάσεως, συνίσταται στο να παρέχεται σε φυσικό πρόσωπο που πτώχευσε και είναι καλόπιστος οφειλέτης η δυνατότητα να ασκήσει εκ νέου επιχειρηματική δραστηριότητα, απαλλασσόμενο από το βάρος των κατά τη λήξη της πτωχευτικής διαδικασίας μη εξοφληθέντων χρεών του.

29 Επομένως, χωρίς να χρειάζεται να εξεταστούν οι λοιπές προϋποθέσεις που υπομνήσθηκαν στη σκέψη 25 της παρούσας αποφάσεως, απαλλαγή από τα χρέη όπως αυτή που προβλέπεται από τον πτωχευτικό νόμο δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως κρατική ενίσχυση.

30 Βάσει του συνόλου των ανωτέρω εκτιμήσεων, στο υποβληθέν ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το δίκαιο της Ένωσης, ειδικότερα δε το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ και τα άρθρα 2 και 22 της έκτης οδηγίας, καθώς και οι κανόνες περί κρατικών ενισχύσεων, έχει την έννοια ότι δεν αντιτίθεται στην κήρυξη οφειλών ΦΠΑ ως μη δυναμένων να εισπραχθούν, κατ' εφαρμογήν εθνικής κανονιστικής ρυθμίσεως, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, προβλέπουσας διαδικασία απαλλαγής

από τα χρέη, στο πλαίσιο της οποίας ένα δικαστήριο δύναται, υπό προϋποθέσεις, να διαπιστώσει ότι οι κατά τη λήξη της πτωχευτικής διαδικασίας μη εξοφληθείσες οφειλές φυσικού προσώπου είναι μη εισπράξιμες.

Επί των δικαστικών εξόδων

31 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (έβδομο τμήμα) αποφαίνεται:

Το δίκαιο της Ένωσης, ειδικότερα δε το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ και τα άρθρα 2 και 22 της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών – Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, καθώς και οι κανόνες περί κρατικών ενισχύσεων, έχει την έννοια ότι δεν αντιτίθεται στην κήρυξη οφειλών ΦΠΑ ως μη δυναμένων να εισπραχθούν, κατ' εφαρμογήν εθνικής κανονιστικής ρυθμίσεως, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, προβλέπουσας διαδικασία απαλλαγής από τα χρέη, στο πλαίσιο της οποίας ένα δικαστήριο δύναται, υπό προϋποθέσεις, να διαπιστώσει ότι οι κατά τη λήξη της πτωχευτικής διαδικασίας μη εξοφληθείσες οφειλές φυσικού προσώπου είναι μη εισπράξιμες.

(υπογραφές)