

PRESUDA SUDA (drugo vije?e)

7. travnja 2016.(*)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Oporezivanje – PDV – ?lanak 4. stavak 3. UEU-a – Direktiva 2006/112/EZ – Insolventnost – Postupak nagodbe s vjerovnicima – Djelomi?na isplata dugova s osnove PDV-a“

U predmetu C-546/14,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju ?lanka 267. UFEU-a, koji je uputio Tribunale di Udine (sud u Udinama, Italija), odlukom od 30. listopada 2014., koju je Sud zaprimio 28. studenoga 2014., u postupku koji je pokrenuo

Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., u ste?aju,

uz sudjelovanje:

Pubblico Ministero presso il Tribunale di Udine,

SUD (drugo vije?e),

u sastavu: M. Ileši?, predsjednik vije?a, C. Toader, A. Rosas, A. Prechal i E. Jaraši?nas (izvjestitelj), suci,

nezavisna odvjetnica: E. Sharpston,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimaju?i u obzir pisani postupak,

uzimaju?i u obzir o?itovanja koja su podnijeli:

- za Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., u ste?aju, P. Bregalanti, *avvocato*,
- za talijansku vladu, G. Palmieri, u svojstvu agenta, uz asistenciju G. De Bellis, *avvocato dello Stato*,
- za španjolsku vladu, A. Gavela Llopis, u svojstvu agenta,
- za Europsku komisiju, par F. Tomat, A. Caeiros i Mme L. Lozano Palacios, u svojstvu agenata,

saslušavši mišljenje nezavisne odvjetnice na raspravi održanoj 14. sije?nja 2016.,

donosi sljede?u

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tuma?enje ?lanka 4. stavka 3. Direktive Vije?a 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedni?kom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavljje 9., svezak 1., str. 120.; u dalnjem

tekstu: Direktiva o PDV-u).

2 Zahtjev je upu?en u okviru zahtjeva za nagodbu s vjerovnicima koji je podnio Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., u ste?aju (u dalnjem tekstu: Degano Trasporti), pred Tribunale di Udine (sud u Udinama, Italija).

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Na temelju ?lanka 2. stavka 1. to?ke (c) Direktive o PDV-u, podliježe porezu na dodanu vrijednost (u dalnjem tekstu: PDV) isporuka robe i pružanje usluga uz naknadu na teritoriju odre?ene države ?lanice koje obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav, kao i uvoz robe.

4 ?lanak 250. stavak 1. Direktive o PDV-u propisuje:

„Svaki porezni obveznik dužan je podnijeti prijavu PDV-a, u kojoj se navode svi podaci koji su potrebni za izra?un poreza za koji je nastala obveza obra?una i odbitaka, te ukoliko je to potrebno za utvr?ivanje osnovice za razrez, ukupna vrijednost transakcija koje se odnose na takav porez i odbitke, te vrijednost svake izuzete transakcije.“

5 U skladu s ?lankom 273. prvim podstavkom Direktive o PDV-u:

„Države ?lanice mogu propisati i druge obveze koje smatraju potrebnima da bi osigurale pravilnu naplatu PDV-a, te da bi sprije?ile utaju, uz poštovanje jednakog postupanja s doma?im transakcijama i transakcijama koje obavljaju porezni obveznici izme?u država ?lanica, te pod uvjetom da te obveze u trgovini izme?u država ?lanica ne uzrokuju formalnosti povezane s prelaskom preko granice.“

Talijansko pravo

6 Kraljevska zakonodavna uredba br. 267 o odredbama koje ure?uju ste?aj, nagodbu s vjerovnicima, upravljanje poslovima od strane suda i prisilnu upravnu likvidaciju (Regio Decreto n° 267 recante „Disciplina del fallimento, del concordato preventivo, dell'amministrazione controllata e della liquidazione coatta amministrativa“), od 16. ožujka 1942. (GURI br. 81, od 6. travnja 1942.), u verziji primjenjivoj na ?inenice u glavnem postupku (u dalnjem tekstu: Ste?ajni zakon), u svojem ?lanku 160. i prate?im ?lancima ure?uje postupak nagodbe s vjerovnicima.

7 Tim postupkom, ?ija je svrha izbjeg?i proglašenje ste?aja, trgovac koji se nalazi u stanju krize ili insolventnosti predlaže svojim vjerovnicima da stavi svoju imovinu na raspolaganje kako bi se u potpunosti isplatile povlaštene tražbine i djelomi?no isplatile neosigurane tražbine. Nagodba može me?utim predvidjeti djelomi?nu isplatu odre?enih kategorija povlaštenih tražbina pod uvjetom da neovisni stru?njak potvrđi da se u slu?aju ste?aja trgovaca prema njima ne bi bolje postupalo.

8 Postupak nagodbe s vjerovnicima, u kojem sudjeluje državni odvjetnik, pokre?e se zahtjevom trgovca pred nadležnim sudom. Taj sud najprije odlu?uje o dopuštenosti zahtjeva nakon što je provjerio da su sve pravne pretpostavke za nagodbu s vjerovnicima ispunjene. Zatim se vjerovnike kojima dužnik ne predlaže cjelokupnu isplatu njihovih tražbina poziva na glasovanje o prijedlogu nagodbe, koji trebaju prihvati vjerovnici s pravom glasa koji predstavljaju ve?inu svih tražbina koje oni imaju. Naposljetku, ako je ve?ina postignuta, sud potvr?uje nagodbu nakon što, po potrebi, odlu?i o prigovorima vjerovnika koji se ne slažu s prijedlogom nagodbe i ponovno provjeri jesu li sve pravne pretpostavke ispunjene. Tako potvr?ena nagodba ima obvezuju?u pravnu snagu prema svim vjerovnicima.

9 Pored toga, ?lanak 182ter Ste?ajnog zakona, naslovljen „Porezna nagodba“, predvi?a da dužnik može putem plana iz ?lanka 160. tog zakona predložiti djelomi?no pla?anje ili pla?anje s odgodom poreza i sporednih tražbina porezne uprave, kao i doprinosa i podrednih tražbina tijela za obvezno socijalno osiguranje, što se ti?e dijelova tražbina koji nisu osigurani, ?ak i ako nisu upisani u porezni registar, osim poreza koji predstavljaju vlastita sredstva Europske unije. Me?utim, kad je rije? o PDV-u i pridržanom, ali nepla?enom porezu, prijedlog dužnika može predvi?ati isklju?ivo pla?anje s odgodom.

Glavni postupak i prethodno pitanje

10 Degano Trasporti je 22. svibnja 2014. podnio zahtjev pred sudom koji je uputio prethodni zahtjev kako bi mu se dopustilo pokretanje postupka nagodbe s vjerovnicima. Navode?i da se nalazi u krizi, Degano Trasporti tako želi likvidirati svoju imovinu kako bi u potpunosti mogao ispuniti tražbine odre?enih povlaštenih vjerovnika i platiti odre?eni postotak dugova koje ima prema neosiguranim vjerovnicima i nekim povlaštenim vjerovnicima na nižem stupnju prvenstva, kojima prema njegovu mišljenju ni u kojem slu?aju ne bi mogle biti ispla?ene sve njihove tražbine ako se pokrene ste?ajni postupak. Me?u potonjim tražbinama je dug s osnove PDV-a za koji Degano Trasporti predlaže da ga djelomi?no isplati, pritom ne vezuju?i taj prijedlog za sklapanje porezne nagodbe.

11 Sud koji je uputio zahtjev, odlu?uju?i o dopuštenosti zahtjeva Degana Trasporti, me?u ostalim navodi da ?lanak 182. Ste?ajnog zakona zabranjuje ugovaranje, u sklopu porezne nagodbe, djelomi?nog pla?anja tražbina države u podru?ju PDV-a, koje se smatraju povlaštenim tražbinama na 19. mjestu prvenstva i dopušta samo pla?anje tih tražbina s odgodom.

12 Taj sud navodi da, u skladu sa sudskom praksom Corte suprema di cassazione (Vrhovni kasacijski sud, Italija), ta zabrana, iako je propisana ?lankom 182ter Ste?ajnog zakona koji ure?uje poreznu nagodbu, vrijedi za sve slu?ajeve i od nje se ne može derogirati, ?ak ni u okviru prijedloga nagodbe s vjerovnicima. Takvo tuma?enje nacionalnog prava se prema tom sudu name?e s obzirom na pravo Unije, osobito ?lanak 4. stavak 3. UEU-a i Direktivu o PDV-u, kako su protuma?eni u presudama Komisija/Italija (C-132/06, EU:C:2008:412), Komisija/Italija (C-174/07, EU:C:2008:704) i Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186).

13 Sud koji je uputio zahtjev se me?utim pita sprje?ava li ustvari obveza država ?lanica da poduzmu sve zakonodavne i upravne mjere primjerene za osiguravanje naplate cijelokupnog PDV-a, koju predvi?a pravo Unije, da se koristi kolektivni postupak koji nije ste?aj, u okviru kojega insolventni poduzetnik likvidira svu svoju imovinu kako bi ispunio svoje tražbine i namjerava podmiriti svoj dug s osnove PDV-a u najmanje onom iznosu koji bi isplatio u slu?aju ste?aja.

14 U tim je okolnostima Tribunale di Udine (sud u Udinama) odlu?io prekinuti postupak i uputiti Sudu sljede?e prethodno pitanje:

„Treba li na?ela i pravila iz ?lanka 4. stavka 3. UEU-a i Direktive o PDV-u, koja su ve? protuma?ena u presudama Suda Europske unije u predmetu Komisija/Italija (C-132/06, EU:C:2008:412), u predmetu Komisija/Italija (C-174/07, EU:C:2008:704) i u predmetu Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186) tako?er tuma?iti na na?in da isklju?uju nacionalni propis (odnosno, za potrebe slu?aja o kojem je rije? u glavnom postupku, tuma?enje ?lanka 162. i ?lanka 182ter Ste?ajnog zakona) prema kojem je dopušten prijedlog nagodbe s vjerovnicima koji u okviru likvidacije dužnikove imovine predvi?a pla?anje samo dijela duga prema državi s osnove PDV-a kada ne do?e do porezne nagodbe i kada, na temelju ocjene neovisnog stru?njaka i nakon formalnog sudskog nadzora, za taj dug nije predvidivo pla?anje višeg iznosa u slu?aju ste?aja?“

O prethodnom pitanju

15 S obzirom na to da je nacionalni sud uputio ovaj zahtjev u stadiju ispitivanja dopuštenosti zahtjeva koji mu je podnesen, dok kontradiktorni dio postupka nagodbe s vjerovnicima po?inje tek nakon potvr?enja takve nagodbe, kad manjinski vjerovnici mogu podnosi prigovore, uvodno je potrebno navesti da ti elementi ne predstavljaju prepreku nadležnosti Suda za odlu?ivanje o ovom zahtjevu za prethodnu odluku.

16 Naime, nacionalni sudovi ovlašteni su obratiti se Sudu ako je pred njima u tijeku spor i ako trebaju odlu?iti u postupku s ciljem donošenja odluke sudske naravi (presude Grillo Star Fallimento, C-443/09, EU:C:2012:213, t. 21., kao i Torresi, C-58/13 i C-59/13, EU:C:2014:2088, t. 19.) i izbor najprimjerenijeg trenutka za upu?ivanje prethodnog pitanja potпадa pod njihovu isklju?ivu nadležnost (vidjeti u tom smislu presude X, C-60/02, EU:C:2004:10, t. 28., i AGM-COS.MET, C-470/03, EU:C:2007:213, t. 45.).

17 Prema tome, Sud je nadležan za odlu?ivanje o ovom zahtjevu za prethodnu odluku, iako ga je nacionalni sud uputio u stadiju nekontradiktornog ispitivanja dopuštenosti zahtjeva koji mu je podnesen, a kojim se želi otvoriti postupak nagodbe s vjerovnicima ?ija je svrha da, kao što to proizlazi iz nacionalnih postupovnih pravila iznesenih u to?ki 8. ove presude, ako je dopušten, dovede do odluke sudske naravi, donecene uz sudjelovanje državnog odvjetnika, nakon što sud, ovisno o slu?aju, odlu?i o prigovorima koje su podnijeli manjinski vjerovnici.

18 Svojim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita je li ?lanku 4. stavku 3. UEU-a, kao i ?lanku 2., ?lanku 250. stavku 1. i ?lanku 273. Direktive o PDV-u protivan nacionalni propis, poput onoga u glavnem postupku, tuma?en na na?in da insolventni trgovac može pred sudom podnijeti zahtjev za otvaranje postupka nagodbe s vjerovnicima kako bi otplatio svoje dugove likvidacijom svoje imovine, u kojoj predlaže samo djelomi?no pla?anje duga s osnove PDV-a tvrde?i na temelju stru?nog mišljenja neovisnog stru?njaka da taj dug ne bi bio u ve?oj mjeri podmiren u slu?aju ste?aja tog trgovca.

19 U tom pogledu valja podsjetiti da iz ?lanka 2., ?lanka 250. stavka 1. i ?lanka 273. Direktive o PDV-u, kao i iz ?lanka 4. stavka 3. proizlazi da države ?lanice imaju obvezu poduzimanja svih zakonodavnih i upravnih mjera primjerenih za osiguravanje naplate cijelokupnog PDV-a koji se pla?a na njihovu teritoriju (presude Komisija/Italija, C-132/06, EU:C:2008:412, t. 37.; Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, t. 20.; Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, t. 25., i WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, t. 41.).

20 Unutar zajedni?kog sustava PDV-a države ?lanice su obvezne osigurati uskla?enost s obvezama kojima su podložni porezni obveznici i u tom pogledu uživaju odre?enu mjeru slobode, me?u ostalim, u na?inu na koji upotrebljavaju raspoloživa sredstva (presude Komisija/Italija, C-132/06, EU:C:2008:412, t. 38., i Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, t. 21.).

21 Ta sloboda je ipak ograni?ena obvezom osiguravanja u?inkovitog ubiranja vlastitih sredstava Unije i time da se tako ne stvaraju znatne razlike u na?inu postupanja prema poreznim obveznicima, bilo to u okviru jedne ili svih država ?lanica. Direktiva o PDV-u mora se tuma?iti u skladu s na?elom fiskalne neutralnosti svojstvenom zajedni?kom sustavu PDV-a, prema kojem se prema gospodarskim subjektima koji izvršavaju jednake transakcije ne smije postupati razli?ito pri ubiranju PDV-a. Svako postupanje država ?lanica u pogledu ubiranja PDV-a mora biti u skladu s tim na?elom (vidjeti u tom smislu presude Komisija/Italija, C-132/06, EU:C:2008:412, t. 39.; Komisija/Njema?ka, C-539/09, EU:C:2011:733, t. 74. i Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, t. 22.).

22 Vlastita sredstva Unije, prema ?lanku 2. stavku 1. Odluke Vije?a 2007/436/EZ, Euratom od 7. lipnja 2007. o sustavu vlastitih sredstava Europskih zajednica (SL L 163, str. 17.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavje 1., svezak 15., str. 141.), posebice uklju?uju prihode od primjene jedinstvene stope u svim državama ?lanicama na uskla?ene osnove za procjenu PDV-a utvr?ene u skladu s pravilima Unije. Tako postoji izravna veza izme?u ubiranja prihoda od PDV-a u skladu s primjenjivim pravom Unije te dostupnih odgovaraju?ih sredstava PDV-a za prora?un Unije jer svaki manjak u ubiranju prvospomenutog potencijalno uzrokuje smanjenje drugospomenutog (presuda Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, t. 26. i navedena sudska praksa).

23 S obzirom na te elemente, potrebno je ispitati je li dopuštanje djelomi?nog pla?anja tražbine s osnove PDV-a od strane insolventnog trgovca, u okviru postupka nagodbe s vjerovnicima, poput onog predvi?enog nacionalnim propisom u pitanju u glavnom postupku, protivno obvezi država ?lanica da osiguraju naplatu cjelokupnog PDV-a koji se pla?a na njihovu teritoriju i u?inkovito ubiranje vlastitih sredstava Unije.

24 U tom pogledu je potrebno utvrditi da, kao što je to nezavisna odvjetnica istaknula u to?kama 38. do 42. svojeg mišljenja, nagodba s vjerovnicima, kako ju je opisao sud koji je uputio zahtjev i kako je izložena u to?kama 6. do 8. ove presude, podvrgнутa je strogim prepostavkama za primjenu ?ija je svrha pružiti jamstva posebice što se ti?e podmirenja povlaštenih tražbina, dakle i tražbina s osnove PDV-a.

25 Prema tome, postupak nagodbe s vjerovnicima podrazumijeva da insolventni trgovac likvidira svu svoju imovinu kako bi podmirio svoje dugove. Ako je ta imovina nedostatna za ispunjenje svih tražbina, djelomi?na isplata povlaštene tražbine može se dopustiti samo ako neovisni stru?njak potvrđi da ta tražbina u slu?aju ste?aja dužnika ne bi bila ispunjena u ve?oj mjeri. ?ini se da se slijedom toga u postupku nagodbe s vjerovnicima može utvrditi da se, zbog insolventnosti trgovca, predmetnoj državi ?lanici njezina tražbina s osnove PDV-a ne može isplatiti u ve?oj mjeri.

26 Nadalje, uzimaju?i u obzir da se prijedlog nagodbe s vjerovnicima stavlja na glasovanje svih vjerovnika kojima dužnik ne predlaže namirenje svih njihovih tražbina i da taj prijedlog moraju odobriti vjerovnici s pravom glasa koji predstavljaju ve?inu svih tražbina koje oni imaju, postupak nagodbe s vjerovnicima daje državi ?lanici mogu?nost da glasuje protiv prijedloga djelomi?ne isplate duga s osnove PDV-a, osobito ako se ne slaže s mišljenjem neovisnog stru?njaka.

27 Naposljetu, ako se neovisno o tom negativnom glasanju navedeni prijedlog usvoji, s obzirom na to da nagodbu s vjerovnicima mora potvrditi sud pred kojim je pokrenut postupak, nakon što je on, ovisno o slu?aju, odlu?io o prigovorima vjerovnika koji se ne slažu s prijedlogom nagodbe, postupak nagodbe s vjerovnicima omogu?uje predmetnoj državi ?lanici da se podnošenjem prigovora još jednom usprotivi nagodbi koja predvi?a djelomi?no pla?anje duga s osnove PDV-a i navedenom sudu da provede nadzor.

28 S obzirom na te uvjete, dopuštanje djelomi?nog pla?anja duga s osnove PDV-a od strane insolventnog trgovca, u okviru postupka nagodbe s vjerovnicima koji, za razliku od mjera o kojima je bila rije? u predmetima u kojima su donesene presude Komisija/Italija (C-132/06, EU:C:2008:412) i Komisija/Italija (C-174/07, EU:C:2008:704) na koje upu?uje sud koji je uputio zahtjev, ne predstavlja op?i i sveobuhvatni otpis od naplate PDV-a, nije protivno obvezi država ?lanica da osiguraju naplatu cjelokupnog PDV-a koji se pla?a na njihovu teritoriju i u?inkovito ubiranje vlastitih sredstava Unije.

29 Slijedom toga, na postavljeno pitanje treba odgovoriti tako da ?lanku 4. stavku 3. UEU-a,

kao i ?lanku 2., ?lanku 250. stavku 1. i ?lanku 273. Direktive o PDV-u nije protivan nacionalni propis, poput onoga u glavnom postupku, tuma?en na na?in da insolventni trgovac može pred sudom podnijeti zahtjev za otvaranje postupka nagodbe s vjerovnicima kako bi otplatio svoje dugove likvidacijom svoje imovine, u kojoj predlaže samo djelomi?no pla?anje duga s osnove PDV-a tvrde?i na temelju stru?nog mišljenja neovisnog stru?njaka da taj dug ne bi bio u ve?oj mjeri podmiren u slu?aju ste?aja tog trgovca.

Troškovi

30 Budu?i da ovaj postupak ima zna?aj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odlu?i o troškovima postupka. Troškovi podnošenja o?itovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadokna?uju se.

Slijedom navedenoga, Sud (drugo vije?e) odlu?uje:

?lanku 4. stavku 3. UEU-a, kao i ?lanku 2., ?lanku 250. stavku 1. i ?lanku 273. Direktive Vije?a 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedni?kom sustavu poreza na dodanu vrijednost nije protivan nacionalni propis, poput onoga u glavnom postupku, tuma?en na na?in da insolventni trgovac može pred sudom podnijeti zahtjev za otvaranje postupka nagodbe s vjerovnicima kako bi otplatio svoje dugove likvidacijom svoje imovine, u kojoj predlaže samo djelomi?no pla?anje duga s osnove PDV-a tvrde?i na temelju stru?nog mišljenja neovisnog stru?njaka da taj dug ne bi bio u ve?oj mjeri podmiren u slu?aju ste?aja tog trgovca.

Potpisi

* Jezik postupka: talijanski