

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

7. dubna 2016(*)

„řízení o předběžné otázce – Daně – DPH – článek 4 odst. 3 SEU – Směrnice 2006/112/ES – Platební neschopnost – řízení o vyrovnání – částečné uhrazení dluhu na DPH“

Ve věci C-546/14,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Tribunale di Udine (soud v Udine, Itálie) ze dne 30. října 2014, došlým Soudnímu dvoru dne 28. listopadu 2014, v řízení zahájeném na návrh

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

za přítomnosti:

Pubblico Ministero presso il Tribunale di Udine,

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení M. Ilešič, předseda senátu, C. Toader, A. Rosas, A. Prechal a E. Jarašinas (zpravodaj), soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C. v likvidaci P. Bregalantim, avvocato,
- za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s G. De Bellisem, avvocato dello Stato,
- za španělskou vládu A. Gavela Llopis, jako zmocněnkyní,
- za Evropskou komisi F. Tomat, A. Caeirosem a L. Lozano Palacios, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 14. ledna 2016,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 4 odst. 3 SEU a směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úč. vst. L 347, s. 1; dále jen „směrnice o DPH“).

2 Tato žádost byla předložena v souvislosti s návrhem na vyrovnání s věřiteli, který u

Tribunale di Udine (soud v Udine, Itálie) podala Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C. v likvidaci (dále jen „Degano Trasporti“).

Právní rámec

Unijní právo

3 Podle čl. 2 odst. 1 písm. a), c) a d) směrnice o DPH jsou předmětem daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) dodání zboží a poskytnutí služeb za úplatu uskutečněná v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, jakož i dovoz zboží.

4 Článek 250 odst. 1 směrnice o DPH stanoví:

„Každá osoba povinná k dani podá přiznání k dani z přidané hodnoty, které obsahuje všechny údaje potřebné k výpočtu splatné daně a k provedení odpůthu daně, včetně celkové hodnoty plnění vztahujících se k této dani a odpůthu a celkové hodnoty plnění osvobozených od daně, do té míry, do jaké je to nezbytné ke stanovení základu daně.“

5 Článek 273 první pododstavec směrnice o DPH zní:

„Členské státy mohou uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výběru daně a k předcházení daňovým únikům, dostojí-li požadavku rovného zacházení s domácími plněními i plněními mezi členskými státy uskutečňovanými osobami povinnými k dani, a za podmínky, že tyto povinnosti nevedou při obchodu mezi členskými státy k formalitám spojeným s překračováním hranic.“

Italské právo

6 Královská vyhláška č. 267 o konkursu, vyrovnání, soudní správě a nucené správní likvidaci (Regio Decreto no 267 recante „Disciplina del fallimento, del concordato preventivo, dell'amministrazione controllata e della liquidazione coatta amministrativa“) ze dne 16. března 1942 (GURI č. 81 ze dne 6. dubna 1942), ve znění použitelném na skutkový stav ve věci v původním řízení (dále jen „insolvenční zákon“), upravuje v článcích 160 a násl. řízení o vyrovnání.

7 Hospodářský subjekt, který se nachází v krizové situaci či stavu platební neschopnosti, v rámci tohoto řízení, jež má zamezit prohlášení konkursu, navrhuje svým věřitelům, že jim za úelem úplného uspokojení přednostních pohledávek a řádného uspokojení nezajištěných pohledávek poskytne svůj majetek. V rámci vyrovnání však může dojít i k řádnému uspokojení některých kategorií přednostních pohledávek, a to pokud nezávislý znalec osvědčí, že v případě prohlášení konkursu na majetek hospodářského subjektu by tyto pohledávky nebyly uspokojeny ve větší míře.

8 Řízení o vyrovnání, kterého se účastní státní zástupce, se zahajuje na návrh, který podává hospodářský subjekt u příslušného soudu. Ten nejprve ověří, zda jsou splněny zákonné podmínky vyrovnání, a rozhodne o přípustnosti návrhu. Věřitelé, kterým dlužník nenavrhoval úplné uspokojení jejich pohledávek, jsou poté vyzváni, aby o návrhu na vyrovnání hlasovali, přičemž návrh musí schválit věřitelé s hlasovacím právem, kteří mají většinu z pohledávek všech věřitelů s hlasovacím právem. Je-li nakonec této většiny dosaženo, soud vyrovnání potvrdí, a to případně poté, co rozhodne o námitkách věřitelů, kteří s návrhem na vyrovnání nesouhlasí, a znovu ověří, zda jsou splněny zákonné podmínky. Takto potvrzené vyrovnání je závazné pro všechny věřitele.

9 Článek 182b insolvenčního zákona, nadepsaný „Daňové vyrovnání“, kromě toho stanoví, že prostřednictvím plánu upraveného v článku 160 tohoto zákona může dlužník navrhnout

žádáte-li o odloženou platbu daní a akcesorických pohledávek daňových orgánů, jakož i pojistného a akcesorických pohledávek orgánů povinného sociálního zabezpečení, jde-li o tu část pohledávek, které nejsou zajištěné, a to i když nejsou evidované, s výjimkou daní, které tvoří vlastní zdroje Evropské unie. Pokud však jde o DPH a srážky, které ještě nebyly uhrazeny, návrh dlužníka může počítat pouze s odloženou platbou.

Spor v povodním řízení a předložná otázka

10 Degano Trasporti podala dne 22. května 2014 u předkládajícího soudu návrh na povolení řízení o vyrovnání. Uvedla, že se nachází v krizové situaci a chce tímto způsobem provést likvidaci svého majetku a zcela tak uspokojit některé jednoduché věřitele a splatit určitý procentní podíl dluhů, které má vůči nezajištěným věřitelům a některým níže postaveným jednoduchým věřitelům, jejichž pohledávky by podle jejího názoru v případě zahájení konkursního řízení rozhodně nemohly být uspokojeny v plném rozsahu. Mezi tyto pohledávky se řadí i dluh na DPH, u kterého Degano Trasporti navrhuje žádáte-li o úhradu; tento návrh přitom nespojuje s uzavřením dohody o daňovém vyrovnání.

11 Předkládající soud, který má rozhodnout o přípustnosti návrhu Degano Trasporti, poukazuje zejména na to, že článek 182b insolvenčního zákona zakazuje, aby v rámci daňového vyrovnání došlo jen k žádáte-li o uspokojení pohledávek státu na DPH, které se považují za jednoduché pohledávky, jež v rámci pořadí pohledávek zaujímají 19. místo, a umožňuje pouze odklad jejich uspokojení.

12 Předkládající soud uvádí, že podle judikatury Corte suprema di cassazione (Kasaňní soud, Itálie), tento zákaz – třebaže je uveden v článku 182b insolvenčního zákona, který upravuje daňové vyrovnání – platí ve všech případech a nelze se od něj odchýlit ani v rámci návrhu na vyrovnání. Z hlediska unijního práva a zejména čl. 4 odst. 3 SEU a směrnice o DPH, jak byly vyloženy v rozsudcích Komise v. Itálie (C-132/06, EU:C:2008:412), Komise v. Itálie (C-174/07, EU:C:2008:704) a Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186), je tento výklad vnitrostátního práva podle posledně uvedeného soudu jediný možný.

13 Předkládající soud se nicméně táže, zda povinnost členských států přijmout všechna legislativní a správní opatření nezbytná k tomu, aby byla DPH vybrána v plné výši, kterou stanoví unijní právo, skutečně brání využití jiného řízení pro řešení úpadku, než je konkurs, v jehož rámci provádí podnikatel, jenž je v platební neschopnosti, likvidaci celého majetku, aby uspokojil věřitele, a počítá s úhradou svého dluhu na DPH alespoň ve výši, kterou by zaplatil v případě konkursu.

14 Za těchto podmínek se Tribunale di Udine (soud v Udine) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předložnou otázku:

„Brání zásady a ustanovení obsažené v čl. 4 odst. 3 SEU a ve směrnici o DPH, jak jsou již vyloženy v rozsudcích Soudního dvora Komise v. Itálie (C-132/06, EU:C:2008:412), Komise v. Itálie (C-174/07, EU:C:2008:704) a Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186), ustanovení vnitrostátního práva (a tedy, pokud jde o projednávanou věc, výkladu článku 162 a 182b insolvenčního zákona), podle kterého je přípustný návrh na vyrovnání, jež při likvidaci majetku dlužníka umožňuje pouze žádáte-li o úhradu jeho dluhu na DPH, který má vůči státu, pokud není využit nástroj daňového vyrovnání a na základě posudku nezávislého znalce a po formálním přezkumu ze strany Tribunale nelze předpokládat, že v případě konkursu by byl tento dluh uhrazen ve větším rozsahu?“

K předložné otázce

15 Vzhledem k tomu, že předkládající soud uvedl, že tuto předběžnou otázku podává ve fázi posuzování přípustnosti návrhu, který mu byl předložen, přičemž vlastní kontradiktorní fáze řízení o vyrovnání začíná až po schválení takového vyrovnání, kdy mohou podat námitky minoritní výtěle, je třeba nejprve uvést, že tímto okolnostmi není dotčena pravomoc Soudního dvora rozhodnout o projednávané žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce.

16 Vnitrostátní soudy jsou totiž oprávněny obrátit se na Soudní dvůr, když před nimi probíhá spor a když rozhodují v rámci řízení, které má být ukončeno rozhodnutím, jež má charakter soudního rozhodnutí (rozsudky Grillo Star Fallimento, C-443/09, EU:C:2012:213, bod 21, jakož i Torresi, C-58/13 a C-59/13, EU:C:2014:2088, bod 19) a rozhodnutí o nejvhodnějším okamžiku pro podání žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce Soudnímu dvoru spadá do jejich výlučné pravomoci (v tomto smyslu viz rozsudky X, C-60/02, EU:C:2004:10, bod 28, a AGM-COS.MET, C-470/03, EU:C:2007:213, bod 45).

17 Soudní dvůr tedy má pravomoc rozhodnout o projednávané žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce i přesto, že ji předkládající soud podal ve fázi nekontradiktorního posuzování přípustnosti návrhu, který u něj byl podán, jelikož tento návrh usiluje o zahájení řízení o vyrovnání, jež – jak vyplývá z vnitrostátních pravidel řízení vyložených v bodě 8 tohoto rozsudku – má být, je-li návrh přípustný, ukončeno rozhodnutím, jež má charakter soudního rozhodnutí, které je přijato za přítomnosti státního zástupce poté, co soud případně rozhodne o námitkách minoritních výtělů.

18 Podstatou předběžné otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 4 odst. 3 SEU a článek 2, čl. 250 odst. 1 a článek 273 směrnice o DPH brání takové vnitrostátní právní úpravě jako je úprava, o níž se jedná v povodním řízení, která je vykládána v tom smyslu, že hospodářský subjekt, který je v platební neschopnosti, může u soudu podat návrh na zahájení řízení o vyrovnání za účelem úhrady svých dluhů prostřednictvím likvidace svého majetku, ve kterém navrhne pouze řádnou úhradu dluhu na DPH, přičemž na základě posudku nezávislého znalce prokáže, že v případě prohlášení konkursu na jeho majetek by dluh nebyl uhrazen ve větším rozsahu.

19 V tomto ohledu je třeba připomenout, že z článku 2, čl. 250 odst. 1 a článku 273 směrnice o DPH, jakož i z čl. 4 odst. 3 SEU vyplývá, že členské státy jsou povinny přijmout všechna legislativní a správní opatření k zajištění toho, aby byla DPH na jejich území vybrána v plné výši (rozsudky Komise v. Itálie, C-132/06, EU:C:2008:412, bod 37; Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, bod 20; Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, bod 25, a WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, bod 41).

20 V rámci společného systému DPH musí členské státy zajistit dodržování povinností, které mají osoby povinné k dani, a v tomto ohledu požívají jisté volnosti, zejména ohledně způsobu využití prostředků, které mají k dispozici (rozsudky Komise v. Itálie, C-132/06, EU:C:2008:412, bod 38, a Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, bod 21).

21 Tato volnost je nicméně omezena povinností zajistit účinné vybírání vlastních zdrojů Unie a povinností nevytvářet zásadní rozdíly ve způsobu zacházení s osobami povinnými k dani, ať už v rámci jednoho členského státu nebo napříč členskými státy. Směrnici o DPH je nutno vykládat v souladu se zásadou daňové neutrality, která je vlastní společnému systému DPH a podle které nelze s hospodářskými subjekty, jež uskutečňují stejné operace, zacházet při vybírání DPH rozdílně. Jakákolivinnost členských států týkající se výběru DPH musí tuto zásadu respektovat (v tomto smyslu viz rozsudky Komise v. Itálie, C-132/06, EU:C:2008:412, bod 39; Komise v. Německo, C-539/09, EU:C:2011:733, bod 74, a Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, bod 22).

22 Vlastní zdroje Unie zahrnují podle čl. 2 odst. 1 rozhodnutí Rady 2007/436/ES, Euratom ze dne 7. června 2007 o systému vlastních zdrojů Evropských společenství (Úř. věst. L 163, s. 17) mimo jiné i příjmy plynoucí z použití jednotné sazby na harmonizovaný výměnovací základ DPH, který se určuje podle pravidel Unie. Mezi výbrem příjmů z DPH v souladu s použitelným unijním právem a poskytnutím odpovídajících zdrojů z DPH unijnímu rozpočtu existuje přímá vazba, neboť jakákoli mezera ve výbře příjmů z DPH je potenciálně příčinou snížení zdrojů z DPH (rozsudek Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, bod 26, jakož i citovaná judikatura).

23 S ohledem na tyto skutečnosti je třeba posoudit, zda povolení částečného uspokojení pohledávky DPH ze strany hospodářského subjektu, který je v platební neschopnosti, v rámci řízení o vyrovnání, se kterým požívá vnitrostátní právní úprava, o níž se jedná v původním řízení, odporuje povinnosti členských států zajistit, aby byla DPH na jejich území vybrána v plné výši a aby byly účinně vybrány vlastní zdroje Unie.

24 V tomto ohledu je třeba konstatovat, že jak uvedla generální advokátka v bodech 38 až 42 svého stanoviska, řízení o vyrovnání, jak jej vykresluje předkládající soud a jak je popsáno v bodech 6 až 8 tohoto rozsudku, se uplatní jen za striktních podmínek, jejichž cílem je poskytnout záruky zejména v souvislosti s vymáháním přednostních pohledávek, a tedy i pohledávek v oblasti DPH.

25 Řízení o vyrovnání předně požívá s tím, že hospodářský subjekt, který je v platební neschopnosti, provede za účelem splacení svých dluhů likvidaci celého svého majetku. Nepostačuje-li tento majetek k uspokojení všech pohledávek, částečné uspokojení přednostní pohledávky lze připustit pouze tehdy, když nezávislý znalec osvědčí, že v případě prohlášení konkursu na majetek dlužníka by tato pohledávka nebyla uspokojena ve větší míře. Zdá se tedy, že v rámci řízení o vyrovnání lze doložit, že dotčený členský stát může v případě platební neschopnosti hospodářského subjektu vymoci pohledávku DPH ve větší míře.

26 Vzhledem k tomu, že návrh na vyrovnání musí odhlasovat všichni věřitelé, kterým dlužník nenavrhne úplné uspokojení jejich pohledávek, a musí jej schválit věřitelé s hlasovacím právem, kteří mají většinu z pohledávek všech věřitelů s hlasovacím právem, umožňuje řízení o vyrovnání dotčenému členskému státu hlasovat proti návrhu na částečné uspokojení pohledávky DPH, a to zejména pokud nesouhlasí se závěry nezávislého znalce.

27 Je-li nehledě na hlasování proti návrhu uvedený návrh přijat, řízení o vyrovnání konečně umožňuje dotčenému členskému státu, aby vyrovnání, v jehož rámci se požívá s částečným uhrazením dluhu na DPH, znovu zpochybnil podáním námítky, a příslušnému soudu umožňuje, aby provedl přezkum, a to s ohledem na skutečnost, že tento soud musí vyrovnání – případně poté, co rozhodne o námitkách věřitelů, kteří s návrhem na vyrovnání nesouhlasí – potvrdit.

28 S ohledem na tyto podmínky je třeba konstatovat, že povolení částečného uhrazení dluhu na DPH ze strany hospodářského subjektu, který je v platební neschopnosti, v rámci řízení o vyrovnání, které na rozdíl od opatření, o němž se jednalo ve věcech, ve kterých byly vydány rozsudky Komise v. Itálie (C-132/06, EU:C:2008:412) a Komise v. Itálie (C-174/07, EU:C:2008:704), na něž poukazuje předkládající soud, nepředstavuje obecné a nediferencované vzdání se pravomoci výbře DPH, neodporuje povinnosti členských států zajistit, aby byla DPH na jejich území vybrána v plné výši a aby byly účinně vybrány vlastní zdroje Unie.

29 Na položenou otázku je tudíž třeba odpovědět tak, že čl. 4 odst. 3 SEU ani článek 2, čl. 250 odst. 1 a článek 273 směrnice o DPH nebrání takové vnitrostátní právní úpravě jako je úprava, o níž se jedná v původním řízení, která je vykládána v tom smyslu, že hospodářský subjekt, který je v platební neschopnosti, může u soudu podat návrh na zahájení řízení o vyrovnání za účelem

úhrady svých dluhů prostřednictvím likvidace svého majetku, ve kterém navrhne pouze částečné uhrazení dluhu na DPH, přičemž na základě posudku nezávislého znalce prokáže, že v případě prohlášení konkursu na jeho majetek by dluh nebyl uhrazen ve větším rozsahu.

K nákladům řízení

30 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (druhý senát) rozhodl takto:

Článek 4 odst. 3 SEU ani článek 2, čl. 250 odst. 1 a článek 273 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daní z přidané hodnoty nebrání takové vnitrostátní právní úpravě, o jakou se jedná v původním řízení, která je vykládána v tom smyslu, že hospodářský subjekt, který je v platební neschopnosti, může u soudu podat návrh na zahájení řízení o vyrovnání za účelem úhrady svých dluhů prostřednictvím likvidace svého majetku, ve kterém navrhne pouze částečné uhrazení dluhu na dani z přidané hodnoty, přičemž na základě posudku nezávislého znalce prokáže, že v případě prohlášení konkursu na jeho majetek by dluh nebyl uhrazen ve větším rozsahu.

Podpisy.

*Jednací jazyk: italština.