

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

zo 7. apríla 2016 (*)

„Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – Dane – DPH – článok 4 ods. 3 ZEÚ – Smernica 2006/112/ES – Platobná neschopnosť – Postup vyrovnania – čiastočné uspokojenie pohľadávok v oblasti DPH“

Vo veci C-546/14,

ktorej predmetom je návrh na zažatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Tribunale di Udine (Okresný súd Udine, Taliansko) z 30. októbra 2014 a doručený Súdnemu dvoru 28. novembra 2014, ktorý súvisí s konaním zažatým na návrh:

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

za úasti:

Pubblico Ministero presso il Tribunale di Udine,

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predseda druhej komory M. Ilešič, sudcovia C. Toader, A. Rosas, A. Prechal a E. Jarašičnas (spravodajca),

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteňom na písomnú časť konania,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., v likvidácii, v zastúpení: P. Bregalanti, avvocato,
- talianska vláda, v zastúpení: G. Palmieri, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci G. De Bellis, avvocato dello Stato,
- španielska vláda, v zastúpení: A. Gavela Llopis, splnomocnená zástupkyňa,
- Európska komisia, v zastúpení: F. Tomat, A. Caeiros a L. Lozano Palacios, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 14. januára 2016,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na zažatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 4 ods. 3 ZEÚ a smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ

L 347, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“).

2 Uvedený návrh bol podaný v rámci návrhu na vyrovnanie, ktorý na Tribunale di Udine (Okresný súd Udine, Taliansko) podala spoločnosť Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., v likvidácii (ďalej len „Degano Trasporti“).

Právny rámec

Právo Únie

3 Podľa článku 2 ods. 1 písm. a), c) a d) smernice o DPH podlieha dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) dodanie tovaru alebo poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká, ako aj dovoz tovaru.

4 Článok 250 ods. 1 smernice o DPH stanovuje:

„Každá zdaniteľná osoba musí podať daňové priznanie k DPH, v ktorom uvedie všetky údaje potrebné na výpočet výšky daňovej povinnosti vrátane výšky odpodátanej dane a, pokiaľ je to nevyhnutné pre stanovenie vymeriavacieho základu, celkovú hodnotu transakcií vzťahujúcich sa na túto daňovú povinnosť a na túto odpodátanú daň, ako aj hodnotu transakcií oslobodených od dane.“

5 Podľa článku 273 prvého odseku smernice o DPH:

„Členské štáty môžu uložiť iné povinnosti, ktoré považujú za potrebné na riadny výber DPH a na predchádzanie daňovým podvodom, pod podmienkou, že splnia požiadavku rovnakého zaobchádzania s transakciami uskutočňovanými na vnútroštátnej úrovni a s transakciami uskutočňovanými medzi členskými štátmi zdaniteľnými osobami, a pod podmienkou, že tieto povinnosti nepovedú pri obchode medzi členskými štátmi k formalitám spojeným s prechodom hraníc.“

Talianske právo

6 Kráľovský dekrét č. 267 o ustanoveniach upravujúcich konkurz, postup vyrovnania, súdne urovnanie a nútenú administratívnu likvidáciu (Regio Decreto n° 267 recante „Disciplina del fallimento, del concordato preventivo, dell'amministrazione controllata e della liquidazione coatta amministrativa“) zo 16. marca 1942 (GURI č. 81, zo 6. apríla 1942) v znení uplatniteľnom na skutkové okolnosti vo veci samej (ďalej len „zákon o konkurze“), v článku 160 a nasl. stanovuje postup vyrovnania.

7 V rámci tohto postupu, ktorého cieľom je vyhnúť sa vyhláseniu konkurzu, dlžník nachádzajúci sa v krízovej situácii alebo platobnej neschopnosti navrhne svojim veriteľom, že im poskytne svoj majetok na úplné uspokojenie prednostných pohľadávok a čiastočné uspokojenie nezabezpečených pohľadávok. Vyrovnanie však môže stanoviť, že niektoré kategórie prednostných pohľadávok budú uspokojené iba čiastočne, ak nezávislý znalec osvedčí, že tieto pohľadávky by sa v prípade vyhlásenia konkurzu na majetok dlžníka nepodarilo uspokojiť vo väčšom rozsahu.

8 Postup vyrovnania, ktorého sa zúčastní prokurátor, sa začína na návrh podaný obchodníkom na príslušný súd. Tento súd najprv rozhodne o prípustnosti návrhu hneď, ako overí, či sú splnené zákonom stanovené podmienky vyrovnania. Potom veritelia, ktorým dlžník neponúkne úplné uspokojenie ich pohľadávky, sú vyzvaní hlasovať o návrhu na vyrovnanie, ktorý musia schváliť veritelia s hlasovacím právom, ktorí celkovo združujú väčšinu pohľadávok. Napokon, ak sa táto väčšina dosiahne, súd potvrdí vyrovnanie po prejednaní prípadných námietok

veriteľov, ktorí s návrhom na vyrovnanie nesúhlasia, a po opätovnom preskúmaní zákonom stanovených podmienok. Takto potvrdené vyrovnanie je záväzné pre všetkých veriteľov.

9 Navyše článok 182b zákona o konkurze nazvaný „Daňová dohoda“ stanovuje, že prostredníctvom plánu uvedeného v článku 160 tohto zákona môže dlžník navrhnúť čiastočné zaplatenie a/alebo odklad platby dane a akcesorických pohľadávok daňových orgánov, ako aj príspevkov a akcesorických pohľadávok, ktoré si uplatňujú inštitúcie povinného sociálneho zabezpečenia, pokiaľ ide o časť pohľadávok, ktoré nie sú zabezpečené, hoci nie sú zapísané do registra, s výnimkou daní, ktoré tvoria vlastné zdroje Európskej únie. Pokiaľ však ide o DPH a nezaplatené zrážky, môže tento návrh dlžníka stanovovať iba odklad platby.

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

10 Degano Trasporti podala 22. mája 2014 žalobu na vnútroštátny súd, aby jej bolo umožnené uskutočniť postup vyrovnania. Vzhľadom na to, že sa nachádza v krízovej situácii, žiada o likvidáciu svojho majetku, aby mohla v celom rozsahu uspokojiť niektorých prednostných veriteľov a splatiť určité percento svojich dlhov veriteľom s nezabezpečenými pohľadávkami a niektorým nižšie postaveným prednostným veriteľom, ktorých pohľadávky, podľa jej názoru, nemožno v nijakom prípade uspokojiť v celom rozsahu, ak sa začne konkurzné konanie. Do týchto posledných uvedených pohľadávok patrí aj dlh na DPH, ktorý Degano Trasporti navrhuje splatiť čiastočne bez toho, aby tento návrh spojila s uzatvorením daňovej dohody.

11 Vnútroštátny súd, ktorý má rozhodnúť o prípustnosti návrhu podaného spoločnosťou Degano Trasporti, uvádza najmä, že článok 182b zákona o konkurze zakazuje, aby sa v rámci daňovej dohody dospelo k čiastočnému uspokojeniu pohľadávok štátu v oblasti DPH, považovaných za prednostné pohľadávky 19. stupňa, a umožňuje iba časový odklad platby týchto pohľadávok.

12 Uvádza, že podľa judikatúry Corte suprema di cassazione (Najvyšší kasácia súd, Taliansko), tento zákaz, hoci je stanovený v článku 182b zákona o konkurze, upravujúceho daňovú dohodu, platí v každom prípade a nemožno ho obísť ani v rámci návrhu na vyrovnanie. Tento výklad vnútroštátneho práva je podľa posledného uvedeného súdu potrebný so zreteľom na právo Únie, konkrétne na článok 4 ods. 3 ZEÚ a smernicu o DPH, ako sú vykladané v rozsudkoch Komisia/Taliansko (C-132/06, EU:C:2008:412), Komisia/Taliansko (C-174/07, EU:C:2008:704) a Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186).

13 Vnútroštátny súd sa však pýta, či povinnosť členských štátov prijať všetky legislatívne a správne opatrenia potrebné na zabezpečenie úplného výberu DPH, stanovená v práve Únie, úinne bráni uplatneniu postupu v oblasti konkurzného práva, ktorý je alternatívou k vyhláseniu konkurzu, v rámci ktorého podnikateľ v platobnej neschopnosti pristúpi k likvidácii celého svojho majetku, aby uspokojil svojich veriteľov, a stanovuje splatenie dlhu na DPH minimálne v takom rozsahu, ako v prípade konkurzu.

14 Za týchto podmienok Tribunale di Udine (Okresný súd Udine) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Majú sa zásady a pravidlá uvedené v článku 4 ods. 3 ZEÚ a v smernici o DPH, tak ako ich vyložil Súdny dvor vo svojich rozsudkoch Komisia/Taliansko (C-132/06, EU:C:2008:412), Komisia/Taliansko (C-174/07, EU:C:2008:704) a Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186) tiež vykladať tak, že bránia vnútroštátnemu pravidlu (t. j. pokiaľ ide o prejednávanej vec, výkladu článkov 162 a 182b zákona o konkurze), podľa ktorého je návrh na vyrovnanie s veriteľmi, ktorý pri likvidácii majetku dlžníka stanovuje iba čiastočné splatenie pohľadávok štátu na DPH, prípustný v prípade, že sa nevyužíva nástroj daňovej dohody a pre

danú pohľadávku sa na základe posudku nezávislého znalca a po formálnom overení súdom nedá predpokladať splatenie vo väčšom rozsahu v prípade konkurzu.“

O prejudiciálnej otázke

15 Vzhľadom na to, že vnútroštátny súd uvádza, že tento návrh na začatie prejudiciálneho konania podáva v štádiu preskúmania prípustnosti návrhu, o ktorom rozhoduje, zatiaľ čo striktné sporová časť postupu vyrovnaní, v ktorej minoritní veritelia môžu podať námietku, sa začína až po schválení takej dohody, treba na úvod uviesť, že tieto skutočnosti nezbavujú Súdny dvor právomoci rozhodnúť o tomto návrhu na začatie prejudiciálneho konania.

16 Vnútroštátne súdy sa totiž môžu obrátiť na Súdny dvor, ak ide o prebiehajúce konanie, ktoré prejednávajú, a ak majú rozhodnúť v rámci konania, ktoré sa má ukončiť rozhodnutím súdnej povahy (rozsudky Grillo Star Fallimento, C-443/09, EU:C:2012:213, bod 21, ako aj Torresi, C-58/13 a C-59/13, EU:C:2014:2088, bod 19), a výber najvhodnejšieho času na polozenie prejudiciálnej otázky je ich výlučnou právomocou (pozri v tomto zmysle 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 Súdny dvor má teda právomoc rozhodnúť o tomto návrhu na začatie prejudiciálneho konania napriek tomu, že vnútroštátny súd ho podal v štádiu nekontradiktórneho preskúmania prípustnosti návrhu, o ktorom rozhoduje, pričom toto štádium vyúsťuje do začatia postupu vyrovnaní, ktorý je v prípade jeho prípustnosti nevyhnutne ukončený, ako vyplýva z vnútroštátnych procesných pravidiel uvedených v bode 8 tohto rozsudku, rozhodnutím súdnej povahy prijatým v prítomnosti prokurátora, potom ako súd rozhodol o prípadných námietkach podaných minoritnými veriteľmi.

18 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či článku 4 ods. 3 ZEÚ, ako aj článku 2, článku 250 ods. 1 a článku 273 smernice o DPH odporuje vnútroštátna právna úprava, ako je tá vo veci samej, vykladaná v tom zmysle, že obchodník v platobnej neschopnosti môže podať na súd návrh na začatie postupu vyrovnaní s cieľom splatiť svoje dlhy pristúpením k likvidácii svojho majetku, pričom v rámci tohto postupu ponúkne iba čiastočné splatenie dlhu na DPH tým, že znaleckým posudkom vypracovaným nezávislým znalcom preukáže, že v prípade konkurzu na jeho majetok by nedošlo k uspokojeniu pohľadávok vo väčšom rozsahu.

19 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že z článku 2, článku 250 ods. 1 a článku 273 smernice o DPH, ako aj z článku 4 ods. 3 ZEÚ vyplýva, že členské štáty musia prijať všetky legislatívne a správne opatrenia, aby zabezpečili, že splatná DPH bude na ich území vyberaná v plnej výške (rozsudky Komisia/Taliansko, 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 spoločného systému DPH sú členské štáty povinné zabezpečiť dodržiavanie povinností, ktoré sa vzťahujú na zdaniteľné osoby, a v tejto súvislosti majú určitú voľnosť, najmä pokiaľ ide o spôsoby použitia prostriedkov, ktoré majú k dispozícii (pozri rozsudky Komisia/Taliansko, C-132/06, EU:C:2008:412, bod 38, a Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, bod 21).

21 Táto voľnosť je však obmedzená povinnosťou zabezpečiť účinný výber vlastných zdrojov Únie a povinnosťou nevytvárať podstatné rozdiely v spôsobe zaobchádzania so zdaniteľnými osobami, a to tak v rámci jedného členského štátu, ako aj všetkých členských štátov. Smernica o DPH sa má vykladať v súlade so zásadou daňovej neutrality, ktorá je vlastná spoločnému systému DPH a nepripúšťa, aby sa s hospodárskymi subjektmi, ktoré uskutočňujú rovnaké transakcie, zaobchádzalo pri vyberaní DPH rôzne. Akákoľvek inosť členských štátov týkajúca

sa výberu DPH musí byť v súlade s touto zásadou (pozri v tomto zmysle rozsudky Komisia/Taliano, C-132/06, EU:C:2008:412, bod 39; Komisia/Nemecko, C-539/09, EU:C:2011:733, bod 74, a Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, bod 22).

22 Vlastné zdroje Únie podľa znenia článku 2 ods. 1 rozhodnutia Rady 2007/436/ES, Euratom zo 7. júna 2007 o systéme vlastných zdrojov Európskych spoločenstiev (Ú. v. EÚ L 163, s. 17), zahŕňajú najmä príjmy pochádzajúce z uplatnenia jednotnej sadzby na harmonizovaný vymeriavací základ DPH určený podľa pravidiel Únie. Existuje tak priama súvislosť medzi výberom príjmov z DPH v súlade s uplatniteľným právom EÚ a dostupnosťou zodpovedajúceho zdroja založeného na DPH v rozpočte EÚ, lebo akýkoľvek výpadok vo výbere týchto príjmov spôsobuje potenciálne zníženie tohto druhu zdroja finančných prostriedkov (rozsudok Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, bod 26, ako aj citovaná judikatúra).

23 So zreteľom na tieto skutočnosti treba preskúmať, či povolenie čiastočného uspokojenia pohľadávky na DPH obchodníkom v platobnej neschopnosti v rámci postupu vyrovnania, ako ho stanovuje vnútroštátna právna úprava vo veci samej, je v rozpore s povinnosťou členských štátov zabezpečiť výber splatnej DPH na ich území v plnej výške, rovnako ako aj účinný výber vlastných zdrojov Únie.

24 V tejto súvislosti treba konštatovať, že ako uviedla generálna advokátka v bodoch 38 až 42 svojich návrhov, postup vyrovnania, tak ako ho opísal vnútroštátny súd a ako je uvedený v bodoch 6 až 8 tohto rozsudku, podlieha prísnyim podmienkam uplatnenia, ktorých cieľom je poskytnúť záruky, najmä pokiaľ ide o vymáhanie prednostných pohľadávok, a teda pohľadávok na DPH.

25 Z postupu vyrovnania teda v prvom rade vyplýva, že obchodník v platobnej neschopnosti pristúpi k likvidácii celého svojho majetku na splatenie svojich dlhov. Ak tento majetok nepostačuje na uspokojenie všetkých pohľadávok, možno povoliť čiastočné uspokojenie prednostnej pohľadávky iba v prípade, že nezávislý znalec osvedčí, že v prípade konkurzu dlžníka by nedošlo k uspokojeniu tejto pohľadávky vo väčšom rozsahu. Zdá sa teda, že postup vyrovnania umožňuje preukázať, že z dôvodu platobnej neschopnosti obchodníka dotknutý členský štát nemôže svoju pohľadávku na DPH vymôcť vo väčšom rozsahu.

26 Ďalej za predpokladu, že návrh na vyrovnanie podlieha hlasovaniu všetkých veriteľov, ktorým dlžník neponúkne uspokojenie ich pohľadávky v celom rozsahu, a musia ho schváliť veritelia s hlasovacím právom zastupujúci väčšinu všetkých pohľadávok, ktoré majú títo poslední uvedení, postup vyrovnania dotknutému členskému štátu poskytuje možnosť hlasovať proti návrhu na čiastočné uspokojenie pohľadávky na DPH, najmä ak nesúhlasí so závermi nezávislého znalca.

27 Napokon, ak sa bez ohľadu na tento hlas vyjadrujúci nesúhlas uvedený návrh prijme, vyrovnanie musí potvrdiť príslušný súd po tom, ako rozhodol o prípadných námietkach veriteľov, ktorí nesúhlasili s návrhom na vyrovnanie, z čoho vyplýva, že postup vyrovnania dotknutému členskému štátu ešte umožňuje podaním námietky napadnúť vyrovnanie stanovujúce čiastočné uspokojenie pohľadávky na DPH a uvedenému súdu vykonať súdne preskúmanie.

28 S prihliadnutím na tieto podmienky povolenie čiastočného uspokojenia pohľadávky na DPH obchodníkom v platobnej neschopnosti v rámci postupu vyrovnania, ktorý na rozdiel od opatrení vo veciach, v ktorých boli vydané rozsudky Komisia/Taliano (C-132/06, EU:C:2008:412) a Komisia/Taliano (C-174/07, EU:C:2008:704), na ktoré odkazuje vnútroštátny súd, nepredstavuje všeobecné a nediferencované vzdanie sa výberu DPH, nie je v rozpore s povinnosťou členských štátov zabezpečiť výber splatnej DPH na ich území v plnej výške, rovnako ako aj účinný výber vlastných zdrojov Únie.

29 V dôsledku toho treba na položenú otázku odpovedať, že článku 4 ods. 3 ZEÚ, ani článku 2, článku 250 ods. 1 a článku 273 smernice o DPH neodporuje vnútroštátna právna úprava, ako je tá vo veci samej, vykladaná v tom zmysle, že obchodník v platobnej neschopnosti môže podať na súd návrh na začatie postupu vyrovnania s cieľom splatiť svoje dlhy pristúpením k likvidácii svojho majetku, pričom v rámci tohto postupu ponúkne iba čiastočné splatenie dlhu na DPH tým, že znaleckým posudkom vypracovaným nezávislým znalcom preukáže, že v prípade konkurzu na jeho majetok by dlh nebol splatený vo väčšom rozsahu.

O trovách

30 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (druhá komora) rozhodol takto:

článku 4 ods. 3 ZEÚ, ani článku 2, článku 250 ods. 1 a článku 273 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty neodporuje vnútroštátna právna úprava, ako je tá vo veci samej, vykladaná v tom zmysle, že obchodník v platobnej neschopnosti môže podať na súd návrh na začatie postupu vyrovnania s cieľom splatiť svoje dlhy pristúpením k likvidácii svojho majetku, pričom v rámci tohto postupu ponúkne iba čiastočné splatenie dlhu na dani z pridanej hodnoty tým, že znaleckým posudkom vypracovaným nezávislým znalcom preukáže, že v prípade konkurzu na jeho majetok by dlh nebol splatený vo väčšom rozsahu.

Podpisy

* Jazyk konania: taliančina.