



Συλλογή της Νομολογίας

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΩΣ
E. SHARPSTON
της 14ης Ιανουαρίου 2016¹

Υπόθεση C-546/14

Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., υπό εκκαθάριση
[αίτηση του Tribunale di Udine (Ιταλία)]

για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως]

«Φόρος προστιθέμενης αξίας — Οδηγία 2006/112/ΕΚ — Έμπορος σε οικονομική δυσκολία — Προληπτικός της πτωχεύσεως συμβιβασμός — Μερική καταβολή οφειλής ΦΠΑ σε κράτος μέλος — Αρχή της καλόπιστης συνεργασίας»

1. Το Δικαστήριο σε διάφορες περιπτώσεις έχει καταστήσει σαφές ότι το δίκαιο της Ένωσης απαιτεί από τα κράτη μέλη να λαμβάνουν όλα τα νομοθετικά και διοικητικά μέτρα που είναι κατάλληλα για τη διασφάλιση της εισπράξεως του συνόλου του φόρου προστιθέμενης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) που οφείλεται εντός της ημεδαπής. Η διακριτική ευχέρεια που έχουν συναφώς περιορίζεται από την υποχρέωση, πρώτον, να διασφαλίζεται η αποτελεσματική είσπραξη των ιδίων πόρων της Ένωσης και, δεύτερον, να μη δημιουργούνται σημαντικές διαφορές όσον αφορά τον τρόπο με τον οποίο αντιμετωπίζονται οι υποκείμενοι στον φόρο, είτε εντός ενός κράτους μέλους είτε σε όλα τα κράτη μέλη (αρχή της φορολογικής ουδετερότητας). Με την παρούσα αίτηση προδικαστικής αποφάσεως, το Tribunale di Udine (πρωτοδικείο του Udine, στο εξής: αιτούν δικαστήριο) ζητεί, στην ουσία, να διευκρινιστεί αν οι αρχές αυτές απαγορεύουν σε κράτος μέλος να δεχθεί μόνο μερική καταβολή οφειλής ΦΠΑ από έμπορο σε οικονομική δυσκολία, στο πλαίσιο προληπτικού της πτωχεύσεως συμβιβασμού στηριζόμενου στη ρευστοποίηση της περιουσίας αυτού του εμπόρου.

Νομοθεσία

Το δίκαιο της Ένωσης

2. Το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ ορίζει:

«Σύμφωνα με την αρχή της καλόπιστης συνεργασίας, η Ένωση και τα κράτη μέλη εκπληρώνουν τα εκ των Συνθηκών καθήκοντα βάσει αμοιβαίου σεβασμού και αμοιβαίας συνεργασίας.»

Τα κράτη μέλη λαμβάνουν κάθε γενικό ή ειδικό μέτρο ικανό να διασφαλίσει την εκτέλεση των υποχρεώσεων που απορρέουν από τις Συνθήκες ή προκύπτουν από πράξεις των θεσμικών οργάνων της Ένωσης.

¹ — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η αγγλική.

Τα κράτη μέλη διευκολύνουν την Ένωση στην εκπλήρωση της αποστολής της και απέχουν από τη λήψη οποιουδήποτε μέτρου ικανού να θέσει σε κίνδυνο την πραγματοποίηση των στόχων της Ένωσης.»

3. Το προοίμιο της οδηγίας περί ΦΠΑ² περιέχει μεταξύ άλλων τις ακόλουθες αιτιολογικές σκέψεις:

«(4) Η υλοποίηση του σκοπού της εγκαθίδρυσης μιας εσωτερικής αγοράς προϋποθέτει την εφαρμογή εντός των κρατών μελών νομοθεσιών σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών, οι οποίες δεν νοθεύουν τους όρους του ανταγωνισμού και δεν εμποδίζουν την ελεύθερη κυκλοφορία των αγαθών και υπηρεσιών. Επομένως είναι απαραίτητο να πραγματοποιηθεί εναρμόνιση των νομοθεσιών περί των φόρων κύκλου εργασιών, μέσω ενός συστήματος φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), με αντικειμενικό σκοπό την εξάλειψη κατά το δυνατόν των παραγόντων οι οποίοι δύνανται να νοθεύσουν τους όρους του ανταγωνισμού, τόσο σε εθνικό όσο και σε κοινοτικό επίπεδο.

[...]

(7) Το κοινό σύστημα ΦΠΑ θα πρέπει να καταλήξει σε ουδετερότητα ως προς τον ανταγωνισμό ακόμη και αν οι συντελεστές και οι απαλλαγές δεν εναρμονίζονται πλήρως [...].

(8) [...] ο προϋπολογισμός των Κοινοτήτων, με την επιφύλαξη των λοιπών εσόδων, χρηματοδοτείται εξ ολοκλήρου από ιδίους πόρους των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων. Στους πόρους αυτούς περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, οι προερχόμενοι από τον ΦΠΑ πόροι που προκύπτουν από την εφαρμογή κοινού συντελεστή επί φορολογικής βάσεως η οποία καθορίζεται κατά τρόπο ομοιόμορφο και σύμφωνα με τους κοινοτικούς κανόνες.»

4. Κατά το άρθρο 2, παράγραφος 1, της οδηγίας περί ΦΠΑ, στις πράξεις που υπόκεινται σε ΦΠΑ περιλαμβάνονται η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας στο έδαφος ενός κράτους μέλους από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, καθώς και η εισαγωγή αγαθών.

5. Το άρθρο 206 ορίζει:

«Κάθε υποκείμενος στον ΦΠΑ υποχρεούται να καταβάλει το καθαρό ποσό του ΦΠΑ κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης ΦΠΑ που προβλέπεται στο άρθρο 250. Ωστόσο, τα κράτη μέλη μπορούν να ορίζουν διαφορετική καταληκτική ημερομηνία καταβολής του ποσού ή να ζητούν την πληρωμή προκαταβολών.»

6. Κατά το άρθρο 212, τα κράτη μέλη μπορούν να απαλλάσσουν τους υποκείμενους στον φόρο από την καταβολή του οφειλομένου ΦΠΑ όταν το ποσό του είναι αμελητέο.

7. Κατά το πρώτο εδάφιο του άρθρου 273, «[τ]α κράτη μέλη μπορούν να προβλέπουν και άλλες υποχρεώσεις που κρίνουν αναγκαίες για τη διασφάλιση της ορθής είσπραξης του ΦΠΑ και την αποφυγή της απάτης, με την επιφύλαξη της τήρησης της αρχής της ίσης μεταχείρισης των εσωτερικών πράξεων και των πράξεων που πραγματοποιούνται από υποκείμενους στον φόρο μεταξύ κρατών μελών και με την προϋπόθεση ότι οι υποχρεώσεις αυτές δεν οδηγούν, στις συναλλαγές μεταξύ κρατών μελών, σε διατυπώσεις που συνδέονται με τη διέλευση συνόρων».

2 — Οδηγία του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ L 347, σ. 1, στο εξής: οδηγία περί ΦΠΑ).

8. Κατά το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο β', της αποφάσεως 2007/436³, οι ίδιοι πόροι της Ένωσης περιλαμβάνουν, μεταξύ άλλων, τα έσοδα «από την εφαρμογή ενιαίου συντελεστή για όλα τα κράτη μέλη στην εναρμονισμένη βάση ΦΠΑ, η οποία καθορίζεται σύμφωνα με τους κοινοτικούς κανόνες». Κατά το άρθρο 2, παράγραφος 4, ο εν λόγω ενιαίος συντελεστής είναι 0,30 %.

Το ιταλικό δίκαιο

9. Το άρθρο 160 του βασιλικού διατάγματος 267 της 16ης Μαρτίου 1942, όπως έχει τροποποιηθεί (Regio Decreto del 16 marzo 1942, n. 267· στο εξής: πτωχευτικός νόμος), προβλέπει διαδικασία προληπτικού συμβιβασμού (concordato preventivo) για αφερέγγυους εμπόρους ή εμπόρους σε οικονομική δυσκολία, ως εναλλακτική λύση σε σχέση με την κήρυξη πτωχεύσεως. Η διαδικασία αυτή περιλαμβάνει τη διάθεση της περιουσίας του εμπόρου για την ολοσχερή εξόφληση των προνομιούχων πιστωτών και τη μερική ικανοποίηση των εγχειρόγραφων πιστωτών. Ωστόσο, ο συμβιβασμός μπορεί να προβλέπει τη μη ολοσχερή εξόφληση ορισμένων κατηγοριών προνομιούχων πιστωτών, σε περίπτωση που ανεξάρτητος εμπειρογνώμονας βεβαιώσει ότι οι πιστωτές αυτοί δεν θα είχαν καλύτερη τύχη σε περίπτωση πτωχεύσεως του εμπόρου.

10. Η πρόταση προληπτικού συμβιβασμού πρέπει να υποβάλλεται στους πιστωτές με αίτηση στο αρμόδιο Tribunale (πρωτοδικείο). Σύμφωνα με το άρθρο 162 του πτωχευτικού νόμου, το εν λόγω δικαστήριο πρέπει κατ' αρχάς να εξακριβώσει ότι πληρούνται οι νόμιμες προϋποθέσεις για την κατάρτιση προληπτικού συμβιβασμού. Στη συνέχεια, οι πιστωτές στους οποίους ο οφειλέτης δεν προσφέρει ολοσχερή και άμεση εξόφληση καλούνται να ψηφίσουν επί της προτάσεως. Η πρόταση πρέπει, κατά το άρθρο 177, να εγκριθεί από πιστωτές που αθροιστικά εκπροσωπούν την πλειοψηφία του συνόλου των απαιτήσεων των πιστωτών οι οποίοι έγιναν δεκτοί στην ψηφοφορία. Το άρθρο 180 ορίζει ότι το δικαστήριο πρέπει να επικυρώσει τον κατ' αυτόν τον τρόπο επιτευχθέντα συμβιβασμό, αφότου αποφανθεί επί τυχόν ανακοπών διαφωνούντων πιστωτών. Άπαξ επικυρωθεί από το δικαστήριο, ο προληπτικός συμβιβασμός είναι δεσμευτικός για όλους τους πιστωτές.

11. Η διάταξη περί παραπομπής αναφέρει ότι τυχόν διαφορές μεταξύ επιμέρους πιστωτών και του οφειλέτη σχετικά με την ύπαρξη ή το ποσό μιας απαιτήσεως δεν λύνονται στο πλαίσιο της διαδικασίας αφερεγγυότητας, αλλά ακολουθούν τη συνήθη δικαστική οδό. Πάντως, προκύπτει ότι κατά το άρθρο 173 του πτωχευτικού νόμου αίτηση προληπτικού συμβιβασμού πρέπει να απορρίπτεται όταν ο αιτών έχει σκοπίμως αποκρύψει περιουσιακά στοιχεία ή δεν έχει δηλώσει μία ή περισσότερες οφειλές.

12. Κατά το άρθρο 182ter του πτωχευτικού νόμου, ο έμπορος δύναται —παράλληλα με την πρότασή του για προληπτικό συμβιβασμό— να απευθύνει στις φορολογικές αρχές και στους φορείς κοινωνικής ασφάλισεως πρόταση «φορολογικής συναλλαγής». Η πρόταση αυτή, η οποία υπόκειται επίσης στην προϋπόθεση ότι δεν μπορεί να αναμένεται μεγαλύτερη ικανοποίηση σε περίπτωση πτωχεύσεως, πρέπει να γίνει δεκτή από κάθε ενδιαφερόμενη φορολογική αρχή και/ή ενδιαφερόμενο φορέα κοινωνικής ασφάλισεως. Πάντως, φορολογική συναλλαγή δεν μπορεί να αφορά φόρους που αποτελούν μέρος των ιδίων πόρων της Ένωσης και δεν μπορεί να προβλέπει μερική πληρωμή, αλλά μόνο παράταση της εξοφλήσεως της απαιτήσεως ΦΠΑ, η οποία κατά το ιταλικό δίκαιο συνιστά προνομιακή απαίτηση (19ης τάξεως).

13. Κατά τη διάταξη περί παραπομπής, το Corte di Cassazione (Ανώτατο Ακυρωτικό) έχει κρίνει ότι έμπορος που σύμφωνα με το άρθρο 160 του πτωχευτικού νόμου προτείνει προληπτικό συμβιβασμό δεν είναι υποχρεωμένος να υποβάλει χωριστή πρόταση φορολογικής συναλλαγής όταν έχει φορολογικές οφειλές, αλλά δύναται να τις εντάξει στη γενική πρόταση που απευθύνει σε όλους τους

3 — Απόφαση 2007/436/EK, Ευρατόμ του Συμβουλίου, της 7ης Ιουνίου 2007, για το σύστημα των ιδίων πόρων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (ΕΕ L 163, σ. 17). Η απόφαση 2007/436 καταργήθηκε με την απόφαση 2014/335/ΕΕ, Ευρατόμ του Συμβουλίου, της 26ης Μαΐου 2014, για το σύστημα των ιδίων πόρων της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ L 168, σ. 105), η οποία θα εφαρμόζεται αναδρομικά από την 1η Ιανουαρίου 2014 άπαξ ληφθεί η έγκριση όλων των κρατών μελών. Πάντως, οι προπαρατεθεισες διατάξεις έχουν μείνει αμετάβλητες.

πιστωτές. Στην περίπτωση αυτή, το Δημόσιο μετέχει στην ψηφοφορία για την έγκριση του προληπτικού συμβιβασμού, αν η πρόταση δεν προσφέρει πλήρη ικανοποίηση των φορολογικών του απαιτήσεων. Επίσης, το Δημόσιο δύναται να προσφύγει στο αρμόδιο δικαστήριο για να εναντιωθεί στην κατά πλειοψηφία έγκριση που δόθηκε παρά τη διαφωνία του.

14. Πάντως, πάλι κατά τη νομολογία του Corte di Cassazione, η απαγόρευση να προταθεί μερική καταβολή των οφειλών ΦΠΑ στο πλαίσιο της διαδικασίας φορολογικής συναλλαγής ισχύει επίσης στο πλαίσιο των προτάσεων προληπτικού συμβιβασμού. Από τη διάταξη περί παραπομπής προκύπτει ότι το Corte di Cassazione δικαιολόγησε τη θέση αυτή, μεταξύ άλλων, με βάση την από το Δικαστήριο ερμηνεία⁴ του άρθρου 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ και της έκτης οδηγίας, η οποία είναι η προκάτοχος της νυν ισχύουσας οδηγίας περί ΦΠΑ⁵. Το αιτούν δικαστήριο έχει αμφιβολίες ως προς το αν αυτή η θέση του Corte di Cassazione όντως δικαιολογείται από την ερμηνεία του Δικαστηρίου.

Ιστορικό, διαδικασία και προδικαστικά ερωτήματα

15. Η Degano Trasporti S.a.s. di Ferruccio Degano & C. (στο εξής: Degano) υπέβαλε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, στις 22 Μαΐου 2014, πρόταση προληπτικού συμβιβασμού, λόγω οικονομικών δυσκολιών που δεν της επέτρεπαν να ασκεί τις εμπορικές της δραστηριότητες. Κατά την πρόταση, ορισμένοι προνομιακοί πιστωτές θα ικανοποιούνταν στο ακέραιο, αλλά προβλεπόταν μερική μόνο πληρωμή για ορισμένους προνομιακούς πιστωτές κατώτερης τάξεως και τους εγχειρόγραφους πιστωτές, καθώς και για το Δημόσιο ως προς την οφειλή ΦΠΑ της Degano.

16. Το αιτούν δικαστήριο διερωτάται αν η πρόταση πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη, με το σκεπτικό ότι δεν προβλέπει ολοσχερή εξόφληση της οφειλής ΦΠΑ της Degano. Πάντως, αμφιβάλλει ως προς το αν η υποχρέωση των κρατών μελών να λαμβάνουν όλα τα κατάλληλα νομοθετικά και διοικητικά μέτρα για να διασφαλίσουν την είσπραξη του συνόλου του οφειλόμενου ΦΠΑ, όπως η υποχρέωση αυτή εκτίθεται στη νομολογία του Δικαστηρίου, όντως απαγορεύει έναν προληπτικό συμβιβασμό με τον οποίο ικανοποιείται μέρος μόνο της απαιτήσεως ΦΠΑ, εφόσον η εν λόγω απαίτηση δεν θα είχε καλύτερη τύχη στο πλαίσιο διαδικασίας πτωχεύσεως. Κατά συνέπεια, ζητεί την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως επί του ακολούθου ερωτήματος:

«Μήπως οι αρχές και οι διατάξεις του άρθρου 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ και της [οδηγίας περί ΦΠΑ], όπως έχουν ήδη ερμηνευθεί στις αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας, C-132/06, EU:C:2008:412· Επιτροπή κατά Ιταλίας, C-174/07, EU:C:2008:704 και Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, αποκλείουν επίσης όπως ρύθμιση εθνικού δικαίου (και επομένως, όσον αφορά την παρούσα υπόθεση, ερμηνεία των άρθρων 162 και 182b του ιταλικού πτωχευτικού νόμου) καταστήσει παραδεκτή μια πρόταση προληπτικού συμβιβασμού η οποία προβλέπει, με τη ρευστοποίηση της περιουσίας του οφειλέτη, μερική μόνο πληρωμή της απαιτήσεως του Δημοσίου σχετικά με ΦΠΑ, όταν δεν χρησιμοποιήθηκε το μέσο της φορολογικής συναλλαγής και για την εν λόγω απαίτηση δεν είναι προβλέψιμη, βάσει διαπιστώσεως από ανεξάρτητο εμπειρογνώμονα και κατόπιν επίσημου ελέγχου από το Tribunale, μεγαλύτερη πληρωμή σε περίπτωση πτωχεύσεως;»

17. Γραπτές παρατηρήσεις υποβλήθηκαν από την Degano, την Ιταλική και την Ισπανική Κυβέρνηση και την Ευρωπαϊκή Επιτροπή. Δεν πραγματοποιήθηκε επ' ακροατηρίου συζήτηση.

4 — Βλ., ειδικότερα, αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας (C-132/06, EU:C:2008:412)· Επιτροπή κατά Ιταλίας (C-174/07, EU:C:2008:704) και Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186).

5 — Έκτη οδηγία 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 προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49) (στο εξής: έκτη οδηγία).

Επί του παραδεκτού

18. Η Επιτροπή σημειώνει ότι το αιτούν δικαστήριο φαίνεται να αμφιβάλλει ως προς το αν η αίτησή του προδικαστικής αποφάσεως είναι παραδεκτή. Η εν λόγω αίτηση υποβλήθηκε στο πλαίσιο παρεμπόδισης διαδικασίας προκειμένου να καθοριστεί το παραδεκτό της αιτήσεως της Degano για προληπτικό συμβιβασμό. Το αιτούν δικαστήριο εξηγεί, επιπλέον, ότι η διαδικασία δεν είναι κατ' αντιδικία, εκτός αν, και μέχρις ότου, διαφωνούντες πιστωτές ασκήσουν ανακοπή κατά προληπτικού συμβιβασμού εγκεκριμένου από πιστωτές που εκπροσωπούν την πλειοψηφία των απαιτήσεων των πιστωτών που έγιναν δεκτοί στην ψηφοφορία.

19. Κατά την άποψή μου, η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως σαφώς είναι παραδεκτή.

20. Αποτελεί πάγια νομολογία ότι εθνικά δικαστήρια δύνανται να θέσουν προδικαστικό ερώτημα στο Δικαστήριο αν υπόθεση εκκρεμεί ενώπιόν τους και αν καλούνται να αποφανθούν στο πλαίσιο διαδικασίας προοριζόμενης να καταλήξει στην έκδοση αποφάσεως δικαιοδοτικού χαρακτήρα⁶. Τούτο μπορεί να περιλαμβάνει μια παρεμπόδιση διαδικασίας, δεδομένου ότι η επιλογή του πλέον κατάλληλου χρόνου να ζητηθεί η έκδοση προδικαστικής αποφάσεως εμπίπτει στην αποκλειστική αρμοδιότητα του εθνικού δικαστηρίου⁷. Κατά συνέπεια, το γεγονός ότι στην παρούσα υπόθεση η διαδικασία ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου βρίσκεται τώρα σε προκαταρκτικό ή παρεμπόδιση στάδιο δεν στερεί από το εν λόγω δικαστήριο τη δυνατότητα να επιλέξει σε αυτό το χρονικό σημείο να ζητήσει την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως.

21. Επιπλέον, να μεν το Δικαστήριο δεν είναι αρμόδιο να αποφαινεται επί ζητημάτων που ανέκυψαν στο πλαίσιο διαδικασίας στην οποία το εθνικό δικαστήριο ενεργεί ως διοικητική αρχή χωρίς να επιτελεί δικαιοδοτική λειτουργία⁸, πλην όμως εν προκειμένω δεν συμβαίνει κάτι τέτοιο.

22. Στην υπόθεση της κύριας δίκης, το αιτούν δικαστήριο καλείται να εκτιμήσει αυτό που το ίδιο περιγράφει ως το «από νομικής απόψεως πραγματοποιήσιμο» του προληπτικού συμβιβασμού. Επομένως, πρέπει να εξακριβώσει ότι πληρούνται οι νόμιμες προϋποθέσεις για την κατάρτιση προληπτικού συμβιβασμού. Το προκαταρκτικό αυτό στάδιο αποτελεί προϋπόθεση για την ψηφοφορία επί του συμβιβασμού και για την έκδοση από το αιτούν δικαστήριο, αρκεί να απορρίφθηκαν τυχόν ανακοπές διαφωνούντων πιστωτών, της τελικής αποφάσεως που επικυρώνει τον συμβιβασμό και τον καθιστά δεσμευτικό για όλους τους πιστωτές. Το αν το στάδιο αυτό διεξάγεται στο πλαίσιο διαδικασίας κατ' αντιδικία, δεν έχει καμία συνέπεια για τη δικαιοδοτική λειτουργία που κατ' αυτόν τον τρόπο επιτελείται από το αιτούν δικαστήριο⁹.

23. Τέλος, η παρούσα προδικαστική παραπομπή απορρέει από τις αμφιβολίες του αιτούντος δικαστηρίου ως προς το αν η νομολογία του Corte di Cassazione —σύμφωνα με την οποία ο προληπτικός συμβιβασμός κατά την έννοια του άρθρου 160 του πτωχευτικού νόμου ουδέποτε δύναται να προβλέπει μερική καταβολή της οφειλής ΦΠΑ— είναι ορθή στο μέτρο που στηρίζεται στην από το Δικαστήριο ερμηνεία του άρθρου 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ και της έκτης οδηγίας. Μολονότι το αιτούν δικαστήριο δεσμεύεται από τις αποφάσεις του Corte di Cassazione που ερμηνεύουν το άρθρο 160 του πτωχευτικού νόμου, τούτο δεν του αφαιρεί τη δυνατότητα να θέσει στο Δικαστήριο ερωτήματα ερμηνείας του δικαίου της Ένωσης το οποίο αφορούν οι αποφάσεις αυτές¹⁰.

6 — Βλ., ως πλέον πρόσφατη, απόφαση Torresi (C-58/13 και C-59/13, EU:C:2014:2088, σκέψη 19).

7 — Βλ., για παράδειγμα, απόφαση X (C-60/02, EU:C:2004:10, σκέψεις 25, 26 και 28).

8 — Βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση Job Centre (C-111/94, EU:C:1995:340, σκέψη 11) και διάταξη Bengtsson (C-344/09, EU:C:2011:174, σκέψη 19).

9 — Βλ., συναφώς, αποφάσεις Corsica Ferries (C-18/93, EU:C:1994:195, σκέψη 12) και Roda Golf & Beach Resort (C-14/08, EU:C:2009:395, σκέψη 33).

10 — Βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις Rheinmühlen-Düsseldorf (166/73, EU:C:1974:3, σκέψη 4) και Cartesio (C-210/06, EU:C:2008:723, σκέψη 93).

Εκτίμηση

Προκαταρκτικές παρατηρήσεις

24. Δεν αμφισβητείται ότι η Degano βρίσκεται σε οικονομική δυσκολία κατά την έννοια του άρθρου 160 του πτωχευτικού νόμου, ούτε ότι ο προληπτικός συμβιβασμός αποτελεί εναλλακτική λύση σε σχέση με την κήρυξη πτωχεύσεως. Επίσης είναι βέβαιο ότι ο επίμαχος συμβιβασμός συνεπάγεται τη ρευστοποίηση ολόκληρης της περιουσίας της Degano.

25. Περαιτέρω, δεν προκύπτει ότι στο πλαίσιο της κύριας δίκης αμφισβητείται η ύπαρξη ή το ποσό της οφειλής ΦΠΑ από την Degano προς το Ιταλικό Δημόσιο. Όπως εξήγησε το αιτούν δικαστήριο, ενδεχόμενες τέτοιες διαφορές λύνονται εκτός της διαδικασίας προληπτικού συμβιβασμού.

Καθήκοντα των κρατών μελών κατά τη νομολογία

26. Το Δικαστήριο σε διάφορες περιπτώσεις έχει σημειώσει ότι από το κοινό σύστημα του ΦΠΑ καθώς και από το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ προκύπτει ότι κάθε κράτος μέλος έχει την υποχρέωση να λαμβάνει όλα τα νομοθετικά και διοικητικά μέτρα που είναι κατάλληλα να διασφαλίσουν την είσπραξη του συνόλου του ΦΠΑ που οφείλεται εντός της ημεδαπής. Προς τούτο, τα κράτη μέλη οφείλουν να ελέγχουν τις φορολογικές δηλώσεις των υποκείμενων στον φόρο, τους λογαριασμούς και τα λοιπά συναφή έγγραφα και να υπολογίζουν και εισπράττουν τον οφειλόμενο φόρο¹¹.

27. Μολονότι, στο πλαίσιο του κοινού συστήματος του ΦΠΑ, τα κράτη μέλη οφείλουν να διασφαλίζουν την τήρηση των υποχρεώσεων που επιβάλλονται στους υποκείμενους στον φόρο, παρά ταύτα έχουν συναφώς ορισμένη διακριτική ευχέρεια, μεταξύ άλλων όσον αφορά τον τρόπο χρήσεως των μέσων που διαθέτουν¹².

28. Πάντως, το Δικαστήριο έχει καταστήσει σαφές ότι η διακριτική αυτή ευχέρεια περιορίζεται από την υποχρέωση των κρατών μελών να διασφαλίζουν την αποτελεσματική είσπραξη των ιδίων πόρων της Ένωσης¹³. Με δεδομένο ότι οι εν λόγω πόροι περιλαμβάνουν, σύμφωνα με το άρθρο 2, παράγραφος 1, της αποφάσεως 2007/436, τα έσοδα από την εφαρμογή ενιαίου συντελεστή όσον αφορά την εναρμονισμένη βάση του ΦΠΑ, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι υπάρχει άμεση σχέση μεταξύ της εισπράξεως των εσόδων από ΦΠΑ, σε συμμόρφωση με το εφαρμοστέο δίκαιο της Ένωσης, και της θέσεως στη διάθεση του προϋπολογισμού της Ένωσης των αντίστοιχων πόρων από ΦΠΑ, δεδομένου ότι κάθε κενό στην είσπραξη των μεν προκαλεί δυνητικά μείωση των δε¹⁴.

29. Επιπλέον, δεν επιτρέπεται να δημιουργούνται σημαντικές διαφορές ως προς τον τρόπο με τον οποίο αντιμετωπίζονται οι υποκείμενοι στον φόρο, είτε εντός ενός κράτους μέλους είτε στο σύνολο των κρατών μελών. Η οδηγία περί ΦΠΑ πρέπει να ερμηνεύεται σύμφωνα με την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας που είναι σύμφυτη με το κοινό σύστημα του ΦΠΑ, κατά την οποία οι

11 — Βλ. αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας (C-132/06, EU:C:2008:412, σκέψη 37) και Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186, σκέψη 20). Βλ. επίσης αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας (C-174/07, EU:C:2008:704, σκέψη 36) και Cabinet Medical Veterinar Tomoiagă Andrei (C-144/14, EU:C:2015:452, σκέψη 25).

12 — Αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας (C-132/06, EU:C:2008:412, σκέψη 38) και Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186, σκέψη 21).

13 — Αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας (C-132/06, EU:C:2008:412, σκέψη 39) και Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186, σκέψη 22).

14 — Βλ. απόφαση Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, σκέψη 26). Βλ. επίσης απόφαση Επιτροπή κατά Γερμανίας (C-539/09, EU:C:2011:733, σκέψη 72) και προτάσεις μου στην υπόθεση Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2011:754, σημείο 47).

επιχειρηματίες οι οποίοι διενεργούν τις ίδιες πράξεις δεν πρέπει να αντιμετωπίζονται με διαφορετικό τρόπο όσον αφορά την είσπραξη του ΦΠΑ¹⁵. Κάθε ενέργεια των κρατών μελών σχετικά με την είσπραξη του ΦΠΑ πρέπει να συνάδει με την αρχή αυτή, η οποία σκοπό έχει να λειτουργεί με όρους υγιούς ανταγωνισμού η εσωτερική αγορά¹⁶.

30. Ακριβώς σε αυτό το πλαίσιο το Δικαστήριο έκρινε, στις δύο προαναφερθείσες αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας, ότι μια γενική και άνευ διακρίσεων παραίτηση από τον έλεγχο των φορολογητέων πράξεων που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια σειράς φορολογικών περιόδων συνιστούσε παράβαση των άρθρων 2 και 22 της έκτης οδηγίας και αυτού που τώρα είναι το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ¹⁷. Όπως εξήγησα με τις προτάσεις μου στην υπόθεση *Belvedere Costruzioni*¹⁸, στην ουσία με τις επίμαχες σε εκείνες τις υποθέσεις διατάξεις του ιταλικού δικαίου είχε χορηγηθεί ευρεία ασυλία βεβαιώσεως ή έρευνας, από τις φορολογικές αρχές, ποσών ΦΠΑ τα οποία δεν είχαν δηλωθεί εμπροθέσμως, σε αντάλλαγμα πληρωμής η οποία κυμαινόταν μεταξύ του ημίσεος του ποσού που δηλωνόταν αργότερα και ενός αμιγώς συμβολικού ποσού φόρου. Για το Δικαστήριο, στις υποθέσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας, το αποτέλεσμα της σημαντικής δυσαναλογίας μεταξύ των πράγματι οφειλομένων ποσών και των ποσών που καταβάλλονταν από τους υποκείμενους στον φόρο οι οποίοι επιθυμούσαν να τύχουν της επίμαχης φορολογικής αμνηστίας, ισοδυναμούσε με φορολογική απαλλαγή και εκείνες οι σημαντικές διαφορές στη μεταχείριση των υποκείμενων στον φόρο στην Ιταλία στρέβλωναν τη φορολογική ουδετερότητα¹⁹.

31. Αντιθέτως, στην υπόθεση *Belvedere Costruzioni* το Δικαστήριο έκρινε ότι ούτε το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ ούτε τα άρθρα 2 και 22 της έκτης οδηγίας αντιτίθενται στην επί θεμάτων ΦΠΑ εφαρμογή μιας εισάγουσας εξαίρεση εθνικής διατάξεως η οποία προβλέπει την αυτόματη περάτωση των εκκρεμών ενώπιον ανωτάτου δικαστηρίου δικών όταν οι δίκες αυτές έχουν ως αφετηρία προσφυγή ασκηθείσα πρωτοδίκως άνω των δέκα ετών πριν από την ημερομηνία ενάρξεως της ισχύος της ανωτέρω διατάξεως και η φορολογική αρχή ηττήθηκε τόσο πρωτοδίκως όσο και κατ'έφεση²⁰. Η επίμαχη διάταξη στην υπόθεση εκείνη είχε ως αυτόματη συνέπεια ότι καθίστατο αμετάκλητη η απόφαση του δευτεροβαθμίου δικαστηρίου –απόφαση αρνητική για τη φορολογική αρχή– και ότι έτσι επερχόταν απόσβεση της απαιτήσεως της φορολογικής αρχής. Η συλλογιστική που το Δικαστήριο ακολούθησε για να κρίνει τη διάταξη συμβατή με το δίκαιο της Ένωσης στηρίχθηκε στον εξαιρετικό και περιορισμένο χαρακτήρα της, στην εν γένει έλλειψη αποτελέσματος ενέχοντος δυσμενείς διακρίσεις και στην ανάγκη εκδόσεως αποφάσεως εντός εύλογου χρονικού διαστήματος²¹.

Η επίμαχη στην κύρια δίκη διαδικασία προληπτικού συμβιβασμού

32. Η Επιτροπή διατείνεται ότι ο προληπτικός συμβιβασμός που προτείνεται στην υπόθεση της κύριας δίκης δεν συνάδει με τις αρχές που διατυπώνονται στις αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας. Στην ουσία, υποστηρίζει ότι τόσο οι κανόνες που διέπουν τους ιδίους πόρους της Ένωσης όσο και η οδηγία περί ΦΠΑ, σε συνδυασμό με την κατά το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ αρχή της καλόπιστης συνεργασίας, επιβάλλουν σε κάθε κράτος μέλος την απόλυτη υποχρέωση να εισπράττει το σύνολο του ΦΠΑ που οφείλεται εντός της ημεδαπής. Κράτος μέλος δύναται να παραιτηθεί από απαίτηση ΦΠΑ μόνο στην ειδική περίπτωση που προβλέπεται στο άρθρο 212 της οδηγίας περί ΦΠΑ, δηλαδή όταν το οφειλόμενο ποσό είναι αμελητέο. Δεν δύναται να επιτρέψει σε υποκείμενο στον φόρο που βρίσκεται

15 — Βλ. αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας (C-132/06, EU:C:2008:412, σκέψη 39) και *Belvedere Costruzioni* (C-500/10, EU:C:2012:186, σκέψη 22). Βλ. επίσης διάταξη *Nuova Invincibile* (C-82/14, EU:C:2015:510, σκέψη 23).

16 — Απόφαση Επιτροπή κατά Ιταλίας (C-132/06, EU:C:2008:412, σκέψη 45). Βλ. επίσης αιτιολογικές σκέψεις 4 και 7 της οδηγίας περί ΦΠΑ.

17 — Αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας (C-132/06, EU:C:2008:412) και Επιτροπή κατά Ιταλίας (C-174/07, EU:C:2008:704). Οι επίμαχες διατάξεις της έκτης οδηγίας αντιστοιχούν σε εκείνες των άρθρων 2, παράγραφος 1, 206, 252, παράγραφος 1, και 273 της οδηγίας περί ΦΠΑ (το άρθρο 252, παράγραφος 1, απαιτεί από τους υποκείμενους στον φόρο να υποβάλλουν δηλώσεις ΦΠΑ).

18 — C-500/10 (EU:C:2011:754, σημείο 36).

19 — Απόφαση Επιτροπή κατά Ιταλίας (C-132/06, EU:C:2008:412, σκέψεις 43 και 44).

20 — Απόφαση *Belvedere Costruzioni* (C-500/10, EU:C:2012:186, σκέψη 28).

21 — Βλ., περαιτέρω, σημείο 35 των προτάσεών μου.

σε οικονομική δυσκολία να καταβάλει μόνο μέρος της οφειλής ΦΠΑ, στο πλαίσιο προληπτικού συμβιβασμού συνεπαγόμενου ρευστοποίηση της περιουσίας του. Κατά συνέπεια, η Επιτροπή υποστηρίζει –βαίνοντας πέρα από το πεδίο του προδικαστικού ερωτήματος– ότι είναι αναγκαίο όχι μόνο να επιφυλάσσεται εκ του νόμου προνομιακή μεταχείριση στις απαιτήσεις ΦΠΑ, αλλά επίσης οι απαιτήσεις αυτές να κατατάσσονται πρώτες, μεταξύ των προνομιακών απαιτήσεων, στις διαδικασίες αφερεγγυότητας, τόσο από τυπικής όσο και από ουσιαστικής απόψεως.

33. Θα ασχοληθώ πρώτα με το τελευταίο επιχείρημα, το οποίο, κατά την άποψή μου, είναι απαράδεκτα ανελαστικό.

34. Κατ' αρχάς, το επιχείρημα ότι οι απαιτήσεις ΦΠΑ πρέπει να έχουν προτεραιότητα έναντι όλων των άλλων απαιτήσεων, με σκοπό την προστασία των δημοσιονομικών συμφερόντων της Ένωσης, δεν βρίσκει στήριγμα στις αρχές που εξέθεσα πιο πάνω²². Είναι γεγονός ότι η διακριτική ευχέρεια των κρατών μελών όσον αφορά τη διασφάλιση της τηρήσεως των υποχρεώσεων των υποκείμενων στον φόρο περιορίζεται από το καθήκον να διασφαλίζουν την αποτελεσματική είσπραξη των ιδίων πόρων της Ένωσης, περιλαμβανομένου του ΦΠΑ. Πάντως, το κοινό σύστημα του ΦΠΑ δεν απαιτεί από τα κράτη μέλη να επιφυλάσσουν προνομιακή μεταχείριση στις απαιτήσεις ΦΠΑ έναντι των απαιτήσεων όλων των άλλων κατηγοριών.

35. Στις προτάσεις μου στην υπόθεση *Belvedere Costruzioni*, υποστήριξα ότι η απαίτηση αποτελεσματικής είσπραξης δεν μπορεί να είναι απόλυτη²³. Το Δικαστήριο δέχθηκε την άποψη αυτή πάνω στη βάση, πρώτον, ότι η υποχρέωση διασφάλισης της αποτελεσματικής είσπραξης των ιδίων πόρων της Ένωσης δεν μπορεί να αντιστρατευθεί την αρχή ότι οι δικαστικές αποφάσεις πρέπει να εκδίδονται εντός εύλογου χρονικού διαστήματος²⁴ και, δεύτερον, ότι η επίμαχη διάταξη δεν αποτελούσε γενική παραίτηση από την είσπραξη ΦΠΑ για ορισμένο χρονικό διάστημα, αλλά εξαιρετική διάταξη η οποία λόγω του ειδικού και περιορισμένου χαρακτήρα της, ως εκ των προϋποθέσεων εφαρμογής της, δεν δημιουργούσε σημαντικές διαφορές όσον αφορά τον τρόπο με τον οποίο αντιμετωπίζονταν οι υποκείμενοι στον φόρο στο σύνολό τους, οπότε δεν παραβίαζε την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας²⁵.

36. Κατά συνέπεια, σε ορισμένες περιστάσεις κράτος μέλος εύλογα μπορεί να θεωρήσει θεμιτό να παραιτηθεί από την πλήρη είσπραξη απαιτήσεως ΦΠΑ, αρκεί οι περιστάσεις αυτές να έχουν εξαιρετικό, ειδικό και περιορισμένο χαρακτήρα και αρκεί με αυτόν τον τρόπο το κράτος μέλος να μη δημιουργεί σημαντικές διαφορές ως προς το πώς αντιμετωπίζονται οι υποκείμενοι στον φόρο στο σύνολό τους και έτσι να μη παραβιάζει την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας.

37. Στο πλαίσιο αυτό, τα κράτη μέλη πρέπει να έχουν έναν βαθμό ευελιξίας όσον αφορά την είσπραξη των απαιτήσεων ΦΠΑ όταν —όπως στην υπόθεση της κύριας δίκης— ο υποκείμενος στον φόρο βρίσκεται σε οικονομική δυσκολία. Η κατάσταση αυτή είναι ειδική, επειδή η περιουσία του υποκείμενου στον φόρο δεν επαρκεί για την ικανοποίηση όλων των πιστωτών. Στις περιστάσεις αυτές, εφόσον στο δίκαιο της Ένωσης δεν υπάρχουν κανόνες εναρμονίσεως σχετικά με την κατάταξη των απαιτήσεων ΦΠΑ, τα κράτη μέλη πρέπει να είναι ελεύθερα να κρίνουν ότι άλλες κατηγορίες απαιτήσεων (όπως οι μισθοί ή οι εισφορές κοινωνικής ασφαλίσεως —ή, στην περίπτωση φυσικών προσώπων υποκείμενων στον φόρο, το δικαίωμα διατροφής) αξίζουν μεγαλύτερης προστασίας.

38. Επιπλέον, διαδικασία όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη συνάδει με την υποχρέωση των κρατών μελών να διασφαλίζουν την αποτελεσματική είσπραξη των πόρων της Ένωσης, δεδομένου ότι περιλαμβάνει τουλάχιστον τρεις εγγυήσεις για την προστασία των απαιτήσεων ΦΠΑ.

22 — Σημεία 26 έως 32 ανωτέρω

23 — Προτάσεις στην υπόθεση *Belvedere Costruzioni* (C-500/10, EU:C:2011:754, σημείο 48).

24 — Απόφαση *Belvedere Costruzioni* (C-500/10, EU:C:2012:186, σκέψεις 23 έως 25).

25 — Απόφαση *Belvedere Costruzioni* (C-500/10, EU:C:2012:186, σκέψεις 26 και 27).

39. Πρώτον, η πρόταση προληπτικού συμβιβασμού πρέπει να απορρίπτεται, μεταξύ άλλων, όταν ο αιτών έχει σκοπίμως αποκρύψει οποιοδήποτε περιουσιακό στοιχείο ή δεν έχει δηλώσει μία ή περισσότερες οφειλές (περιλαμβανομένων, ως εκ τούτου, των οφειλών ΦΠΑ).

40. Δεύτερον, μολονότι, κατά το αιτούν δικαστήριο, ο προληπτικός συμβιβασμός μπορεί να προβλέπει ότι απαίτηση ΦΠΑ δεν θα ικανοποιηθεί στο ακέραιο, τούτο είναι δυνατό μόνο όταν ανεξάρτητος εμπειρογνώμονας βεβαιώσει ότι η απαίτηση της φορολογικής αρχής δεν θα είχε καλύτερη τύχη σε περίπτωση πτωχεύσεως. Κατά συνέπεια, ενώ μπορεί να υπάρξουν καταστάσεις όπου προληπτικός συμβιβασμός έχει ως αποτέλεσμα την καταβολή μεγαλύτερου μέρους της απαιτήσεως ΦΠΑ απ' ό,τι σε περίπτωση πτωχεύσεως, δεν θα μπορεί να συμβεί το αντίστροφο. Τούτων δοθέντων, διάταξη εθνικού δικαίου δεν μπορεί να θεωρηθεί ασύμβατη με την υποχρέωση διασφαλίσεως της αποτελεσματικής εισπράξεως των πόρων της Ένωσης απλώς και μόνο επειδή για την επίτευξη του μέγιστου επιπέδου εισπράξεως επιλέγει ένα μέσο και όχι κάποιο άλλο.

41. Τρίτον, ακόμη και αν είναι παραδεκτή η αίτηση με την οποία προτείνεται προληπτικός συμβιβασμός, αυτός καθ' εαυτόν ο συμβιβασμός τίθεται σε ψηφοφορία στην οποία μετέχουν όλοι οι πιστωτές για τους οποίους η αίτηση δεν προβλέπει ολοσχερή και άμεση εξόφληση (περιλαμβανομένου του Δημοσίου όταν η πρόταση δεν προβλέπει ολοσχερή εξόφληση της απαιτήσεως ΦΠΑ). Η πρόταση πρέπει να εγκριθεί από πιστωτές που αθροιστικά εκπροσωπούν την πλειοψηφία του συνόλου των απαιτήσεων των πιστωτών οι οποίοι έγιναν δεκτοί στην ψηφοφορία. Στη συνέχεια, οι διαφωνούντες πιστωτές μπορούν να προσβάλουν τον συμβιβασμό ενώπιον του δικαστηρίου²⁶. Έτσι, η διαδικασία του προληπτικού συμβιβασμού παρέχει στο Δημόσιο τη δυνατότητα να λάβει όλα τα μέτρα που κρίνει αναγκαία για να διασφαλίσει, υπό τις συγκεκριμένες συνθήκες, την είσπραξη του μέγιστου ποσού των απαιτήσεων ΦΠΑ. Τούτο μπορεί να συνεπάγεται, για παράδειγμα, την καταψήφιση του συμβιβασμού (ή την εναντίωση σε αυτόν ενώπιον του δικαστηρίου) αν το Δημόσιο διαφωνεί με τα συμπεράσματα του ανεξάρτητου εμπειρογνώμονα.

42. Τέλος, λόγω του ειδικού και περιορισμένου χαρακτήρα της, ως εκ των προϋποθέσεων εφαρμογής της, η διαδικασία προληπτικού συμβιβασμού σαφώς δεν δημιουργεί σημαντικές διαφορές όσον αφορά τον τρόπο με τον οποίο αντιμετωπίζονται οι υποκείμενοι στον φόρο και έτσι συνάδει με την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας. Σε αντίθεση με τις επίμαχες εθνικές διατάξεις στις δύο υποθέσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας, η διαδικασία του προληπτικού συμβιβασμού δεν συνεπάγεται γενική και άνευ διακρίσεων παραίτηση από το δικαίωμα των φορολογικών αρχών να εισπράξουν τις απαιτήσεις ΦΠΑ. Η ενδεχόμενη θυσία μέρους μιας απαιτήσεως ΦΠΑ πρέπει να εξεταστεί υπό το πρίσμα του σκοπού να παρασχεθεί στους υποκείμενους στον φόρο, που βρίσκονται σε οικονομική δυσκολία, μια δεύτερη ευκαιρία μέσω συλλογικής αναδιάρθρωσεως όλων των χρεών τους.

43. Μολονότι στην περίπτωση της Degano ο συμβιβασμός φαίνεται να συνεπάγεται τη ρευστοποίηση ολόκληρης της περιουσίας της, στο Δικαστήριο δεν έχουν γνωστοποιηθεί τα ακριβή στοιχεία. Άλλοι προληπτικοί συμβιβασμοί μπορεί να συνεπάγονται ότι ο οφειλέτης θα εξακολουθήσει να λειτουργεί ως συνεχιζόμενη εκμετάλλευση. Σε τέτοιες περιπτώσεις, όπως σημειώνει η Ισπανική Κυβέρνηση, ο εν λόγω στόχος συνάδει με τη σύσταση της Επιτροπής προς τα κράτη μέλη να άρουν τα εμπόδια όσον αφορά την αποτελεσματική αναδιάρθρωση των βιώσιμων εταιριών που βρίσκονται σε οικονομική δυσκολία, προωθώντας την επιχειρηματικότητα, τις επενδύσεις και την απασχόληση και συμβάλλοντας στη μείωση των εμποδίων για την ομαλή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς²⁷.

26 — Άρθρα 177 και 180 του πτωχευτικού νόμου.

27 — Σύσταση της Επιτροπής, της 12ης Μαρτίου 2014, για μια νέα προσέγγιση για την επιχειρηματική αποτυχία και την αφερεγγυότητα, C(2014) 1500 τελικό, σ. 4 και 5.

44. Πάντως, θα ήθελα να τονίσω ότι η άποψη που σχημάτισα αφορά την ερμηνεία μόνο του δικαίου της Ένωσης. Το αιτούν δικαστήριο φαίνεται να έχει αμφιβολίες ως προς την ερμηνεία ορισμένων διατάξεων του πτωχευτικού νόμου από το Corte di Cassazione. Δεν διατυπώνω γνώμη ως προς άλλους πιθανούς λόγους εθνικού δικαίου που μπορεί να οδήγησαν το Corte di Cassazione στις αποφάνσεις του.

Πρόταση

45. Κατά συνέπεια, έχω την άποψη ότι το Δικαστήριο πρέπει να δώσει στο ερώτημα του Tribunale di Udine την ακόλουθη απάντηση:

Ούτε το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ ούτε η οδηγία 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, αντιτίθενται σε εθνικές ρυθμίσεις, όπως οι επίμαχες στην κύρια δίκη, αν οι εν λόγω ρυθμίσεις πρέπει να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι επιτρέπουν σε επιχείρηση που βρίσκεται σε οικονομική δυσκολία να καταρτίσει προληπτικό συμβιβασμό, συνεπαγόμενο τη ρευστοποίηση της περιουσίας της, χωρίς να προσφέρει ολοσχερή εξόφληση της απαιτήσεως του Δημοσίου σχετικά με ΦΠΑ, υπό την προϋπόθεση ότι ανεξάρτητος εμπειρογνώμονας έχει συναγάγει ότι σε περίπτωση πτωχεύσεως δεν θα μπορούσε να εισπραχθεί μεγαλύτερο μέρος της εν λόγω απαιτήσεως και εφόσον ο προληπτικός συμβιβασμός επικυρωθεί από δικαστήριο.