Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (šiesta komora)

z 9. novembra 2017 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dane – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Smernica 2006/112/ES – Zrušenie spoločnosti, ktoré vedie k jej výmazu zo zoznamu platiteľov dane z pridanej hodnoty (DPH) – Povinnosť vyčísliť DPH z existujúcich aktív a zaplatiť vyčíslenú DPH štátu – Zachovanie alebo zmena zákona existujúceho ku dňu pristúpenia k Európskej únii – Článok 176 druhý odsek – Vplyv na právo na odpočítanie – Článok 168“

Vo veci C-552/16,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Administrativen săd Sofija-grad (Správny súd Sofia, Bulharsko) z 21. októbra 2016 a doručený Súdnemu dvoru 2. novembra 2016, ktorý súvisí s konaním:

„**Wind Inovation 1“ EOOD**, v likvidácii,

proti

Direktor na Direkcija „Obžalvane i danăčno-osiguritelna praktika“ – Sofija,

SÚDNY DVOR (šiesta komora),

v zložení: predseda šiestej komory C. G. Fernlund (spravodajca), sudcovia A. Arabadžiev a E. Regan,

generálny advokát: M. Wathelet,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– Direktor na Direkcija „Obžalvane i danăčno-osiguritelna praktika“ – Sofija, v zastúpení: A. Georgiev, splnomocnený zástupca,

– bulharská vláda, v zastúpení: E. Petranova a M. Georgieva, splnomocnené zástupkyne,

– Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a N. Nikolova, splnomocnené zástupkyne,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

* Jazyk konania: bulharčina.

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 168 a 176 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Wind Inovation 1 EOOD (ďalej len „Wind Inovation“) a Direktor na Direkcija „Obžalvane i danačno-osiguritelna praktika“ – Sofija (riaditeľ Riaditeľstva pre opravné prostriedky v daňovej oblasti a oblasti sociálneho zabezpečenia Sofia, Bulharsko) (ďalej len „Direktor“) vo veci rozhodnutia o výmaze tejto spoločnosti zo zoznamu platiteľov dane z pridanej hodnoty (DPH).

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 9 ods. 1 smernice o DPH stanovuje:

„‚Zdaniteľná osoba‘ je každá osoba, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhliadnuc od účelu alebo výsledkov tejto činnosti.

‚Ekonomická činnosť‘ je každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby vrátane ťažobných a poľnohospodárskych činností a činností pri výkone slobodných povolaní. Ekonomickou činnosťou je predovšetkým využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe.“

4 Článok 18 písm. c) smernice o DPH stanovuje:

„Členské štáty môžu za dodanie tovaru za protihodnotu považovať tieto transakcie:

…

c) … ponechanie si tovaru zdaniteľnou osobou alebo jej právnymi nástupcami, keď táto osoba prestane vykonávať svoju zdaniteľnú ekonomickú činnosť, pokiaľ sa DPH za tento tovar stala plne alebo čiastočne odpočítateľnou pri jeho nadobudnutí…“

5 Článok 168 smernice o DPH stanovuje:

„Pokiaľ ide o tovar a služby, ktoré sú použité na účely zdaniteľných transakcií zdaniteľnej osoby, tá má právo v členskom štáte, v ktorom uskutočňuje tieto transakcie, odpočítať z výšky DPH, ktorú je povinná zaplatiť, tieto sumy:

a) DPH splatnú alebo zaplatenú v tomto členskom štáte za tovar, ktorý jej bol alebo bude dodaný, a za služby, ktoré jej boli alebo budú poskytnuté, inou zdaniteľnou osobou,

…“

6 Článok 176 smernice o DPH stanovuje:

„Rada na návrh Komisie jednomyseľne určuje, pri ktorých výdavkoch nevzniká právo na odpočítanie DPH. Právo odpočítať daň sa v žiadnom prípade nebude vzťahovať na výdavky, ktoré nepatria jednoznačne do podnikateľských výdavkov ako napríklad výdavky na luxusné predmety a služby, zábavu alebo reprezentáciu.

Do nadobudnutia účinnosti ustanovení uvedených v prvom pododseku si členské štáty môžu ponechať všetky výnimky, ktoré stanovovali ich vnútroštátne právne predpisy k 1. januáru 1979, alebo, v prípade členských štátov, ktoré pristúpili do Spoločenstva po tomto dátume, ku dňu ich pristúpenia.“

Bulharské právo

Zákon o dani z pridanej hodnoty uplatniteľný od 1. januára 2007

7 Zakon za danăk varchu dobavenata stojnost (zákon o dani z pridanej hodnoty, DV č. 63 zo 4. augusta 2006, ďalej len „ZDDS“) nadobudol účinnosť 1. januára 2007, teda v rovnaký deň, ako do platnosti vstúpila zmluva medzi členskými štátmi Európskej únie a Bulharskou republikou a Rumunskom o pristúpení Bulharskej republiky a Rumunska k Európskej únii (Ú. v. EÚ L 157, 2005, s. 11).

8 Článok 106 ZDDS stanovuje:

„1. Zrušenie zápisu (výmaz zo zoznamu) podľa tohto zákona je postup, v zmysle ktorého osoba po výmaze zo zoznamu už nie je oprávnená požadovať zaplatenie alebo odpočítať DPH zaplatenú na vstupe, ak tento zákon nestanovuje inak.

2. Zápis sa zrušuje:

(1) na podnet zapísanej osoby, pokiaľ existuje dôvod pre – nútený alebo dobrovoľný – výmaz zo zoznamu;

(2) na podnet orgánu zodpovedného za verejné príjmy, ak:
a) zistil dôvod núteného výmazu,
b) ide o prípad uvedený v článku 176.“

9 Podľa článku 107 ZDDS:

„Dôvodom pre nútený výmaz je:

…

(4) zrušenie subjektu v nasledujúcich prípadoch:
a) zrušenie obchodnej spoločnosti s likvidáciou alebo bez likvidácie.

…“

10 Článok 111 ZDDS stanovuje:

„1. V čase výmazu sa predpokladá, že zdaniteľná osoba uskutočňuje transakcie v zmysle tohto zákona prostredníctvom všetkých dostupných tovarov a/alebo služieb, v súvislosti s ktorými vykonala úplné alebo čiastočné odpočítanie dane a ktoré predstavujú:

(1) majetkové aktíva v zmysle Zakon za šetovodstvoto (zákon o účtovníctve) alebo

(2) majetkové aktíva v zmysle Zakon za korporativnoto podohodno oblagane (zákon o dani z príjmov právnických osôb), ktoré sa líšia od aktív uvedených v odseku 1.

…

3. Daň podľa odseku 1 sa zahrnie do sumy DPH splatnej za posledné zdaňovacie obdobie… a zaplatí sa v lehote stanovenej…“

11 Článok 76 ZDDS znie:

„1. Zapísaná osoba si môže odpočítať daň vo výške stanovenej podľa tohto zákona v okamihu jej výmazu z existujúcich aktív podliehajúcich dani podľa článku 111 ods. 1 bodu 1, ktoré existujú v čase jej neskoršieho zápisu.

2. Právo podľa odseku 1 vzniká, ak sú kumulatívne splnené tieto podmienky:

(1) aktíva, ktoré existujú v deň neskoršieho zápisu podľa tohto zákona v zmysle zákona o účtovníctve, sa zdanili v rámci výmazu zo zoznamu podľa článku 111 ods. 1 bodu 1;

(2) vyčíslená daň bola skutočne zaplatená alebo ju orgán zodpovedný za verejné príjmy započítal;

(3) prostredníctvom existujúcich aktív v zmysle bodu 1 osoba uskutočnila, uskutočňuje alebo v budúcnosti uskutoční zdaniteľné transakcie v zmysle článku 69;

…“

Zákon o dani z pridanej hodnoty pred 1. januárom 2007

12 Podľa vnútroštátneho súdu, ktorým je Administrativen săd Sofija-grad (Správny súd Sofia, Bulharsko), zákon o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom do 31. decembra 2006 už stanovoval režim rovnocenný tomu uvedenému v článku 111 ods. 1 a 3 ZDDS, ktorý nadobudol účinnosť 1. januára 2007, podľa ktorého sa vychádza z domnienky, že ku dňu výmazu zo zoznamu platiteľov DPH subjekt dosahuje obrat pomocou všetkých existujúcich aktív a do zdaniteľného základu sa za posledné zdaniteľné obdobie zahrnie aj splatná daň.

13 Zákon o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom do 31. decembra 2006 tiež obsahoval ustanovenie rovnocenné článku 76 ods. 2 bodu 2 ZDDS, ktorý nadobudol účinnosť 1. januára 2007, podľa ktorého pri opätovnom zápise vzniká právo na odpočítanie iba v prípade, že sa vyčíslená daň skutočne zaplatila alebo ju orgán zodpovedný za verejné príjmy započítal. Okrem toho však stanovoval, že súdom poverený likvidátor mal právo rozhodnúť, že právnická osoba ostane zapísaná v zozname platiteľov DPH až do dňa jej výmazu z obchodného registra.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

14 Wind Inovation je spoločnosť v likvidácii založená podľa bulharského práva, ktorej činnosť pozostáva z výroby elektrickej energie a investovania do energetických projektov. Gräss Solartechnik GmbH & Co KG, spoločnosť založená podľa nemeckého práva, vlastní celé základné imanie spoločnosti Wind Inovation, takže je jej jediným spoločníkom.

15 Kühling Stahl-und Metallbau GmbH, spoločnosť založená podľa nemeckého práva, mala pohľadávku voči spoločnosti Gräss Solartechnik. Vzhľadom na to, že táto posledná uvedená spoločnosť svoj dlh nezaplatila, požiadala Kühling Stahl-und Metallbau GmbH podľa bulharského práva o zrušenie spoločnosti Wind Inovation.

16 Vnútroštátny súd spresňuje, že majetok zrušenej spoločnosti má slúžiť na uspokojenie veriteľa a že v prípade zaplatenia dlhu spoločnosti Gräss Solartechnik sa likvidácia spoločnosti Wind Inovation zastaví.

17 V súlade s ustanoveniami ZDDS Wind Inovation podala žiadosť o výmaz zo zoznamu platiteľov DPH.

18 Daňový orgán konštatoval, že ukončenie činnosti spoločnosti Wind Inovation a jej likvidácia boli zapísané do obchodného registra 7. augusta 2015. Tento orgán vydal 25. augusta 2015 akt o výmaze spoločnosti Wind Inovation zo zoznamu platiteľov DPH so spätnou účinnosťou k 7. augustu 2015.

19 Wind Inovation po tom, čo jej bol oznámený akt o výmaze, podala 27. augusta 2015 novú žiadosť o registráciu na účely DPH, pričom spresnila, že svoju obchodnú činnosť neukončila, a že aj v čase zápisu likvidácie do obchodného registra jej obrat niekoľkonásobne prevyšoval hranicu pre povinnú registráciu na účely DPH, a to 50 000 bulharských levov (BGN) (približne 25 000 eur). Spoločnosť bola 12. septembra 2015 opäť zapísaná do uvedeného zoznamu.

20 Wind Inovation vyčíslila DPH zo svojich aktív existujúcich k 7. augustu 2015 a ako splatnú DPH ju zahrnula do priznania za tento mesiac.

21 Wind Inovation v dôsledku toho podala Direktorovi sťažnosť proti aktu o výmaze zo zoznamu platiteľov DPH. Po zamietnutí tejto sťažnosti Wind Inovation podala žalobu na Administrativen săd Sofija-grad (Správny súd Sofia).

22 Uvedený súd sa pýta, či zmena vnútroštátnej právnej úpravy zavedená od 1. januára 2007 spočívajúca v zrušení možnosti súdom povereného likvidátora rozhodnúť, či zrušená právnická osoba zostane zapísaná na zozname platiteľov DPH do dňa jej výmazu z obchodného registra, je porušením článku 176 druhého odseku smernice o DPH.

23 Uvedený súd zdôrazňuje, že zrušením tejto možnosti vzniká povinnosť vyčísliť výšku splatnej dane z existujúcich aktív a tiež povinnosť túto daň daňovým orgánom skutočne zaplatiť. Dodáva, že pokiaľ dotknutá spoločnosť naďalej vykonáva ekonomickú činnosť, musí hneď opätovne požiadať o zápis, a kladie si otázku, či nútený výmaz zo zoznamu platiteľov DPH, na ktorého základe dochádza k vyčísleniu DPH z existujúcich aktív a k skutočnému zaplateniu vyčíslenej sumy štátu, nepredstavuje dodatočnú podmienku výkonu práva na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe, a teda obmedzenie práva na odpočítanie, ktoré smernica o DPH neupravuje.

24 Za týchto okolností Administrativen săd Sofija-grad (Správny súd Sofia) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa článok 176 druhý odsek smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že bráni nútenému výmazu zo zoznamu platiteľov DPH, ktorý vyplýva zo zmeny [ZDDS] od 1. januára 2007, ktorou sa zrušuje možnosť, aby súdom poverený likvidátor určil, že právnická osoba, ktorej zrušenie bolo nariadené

súdnym rozhodnutím, ostane zapísaná podľa [ZDDS] až do okamihu jej výmazu z obchodného registra, a ktorá namiesto toho považuje zrušenie obchodnej spoločnosti s likvidáciou alebo bez likvidácie za dôvod núteného výmazu zo zoznamu platiteľov DPH?

2. Má sa článok 176 druhý odsek smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že bráni nútenému výmazu zo zoznamu platiteľov DPH, ktorý vyplýva zo zmeny [ZDDS] od 1. januára 2007 v prípadoch, keď povinná osoba v okamihu núteného výmazu zo zoznamu platiteľov DPH spĺňa požiadavky pre opätovný povinný zápis do zoznamu platiteľov DPH, povinná osoba je zmluvnou stranou platných zmlúv a oznámi, že neukončila hospodársku činnosť a naďalej v nej pokračuje, ak sa splatná daň vo výške stanovenej v okamihu núteného výmazu musí skutočne zaplatiť, aby povinnej osobe vzniklo právo na odpočítanie dane z existujúcich aktív, ktoré sa zdanili v okamihu výmazu zo zoznamu a naďalej existujú v čase opätovného zápisu? Ak je nútený výmaz zo zoznamu v prípade vyššie uvedených okolností prípustný, možno právo na odpočítanie dane z aktív zdanených v okamihu výmazu zo zoznamu, ktoré existujú v čase opätovného zápisu do zoznamu platiteľov DPH a s pomocou ktorých osoba dosahuje alebo dosiahne zdaniteľné príjmy, podmieňovať skutočným odvedením daní do štátneho rozpočtu, alebo je prípustné, aby sa započítala daň vo výške stanovenej v okamihu výmazu zo zoznamu so sumou daňového preplatku, ktorá sa stanoví v čase opätovného zápisu do zoznamu platiteľov DPH v zmysle [ZDDS], najmä ak sa zaplatenie dane vyžaduje od osoby, v prospech ktorej vzniká právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe?“

O prejudiciálnych otázkach

Úvodné poznámky

25 Položené otázky sa vzťahujú na vnútroštátnu právnu úpravu, ktorá stanovuje nútený výmaz spoločnosti, o ktorej zrušení rozhodol súd, zo zoznamu platiteľov DPH a ktorá mení zákon účinný ku dňu pristúpenia dotknutého členského štátu k Európskej únii tak, že likvidátor spoločnosti už nemôže tento výmaz a z neho vyplývajúce povinnosti, a to vyčísliť dlžnú DPH alebo DPH zaplatenú na vstupe z existujúcich aktív a zaplatiť túto daň štátu, odložiť do okamihu výmazu tejto spoločnosti z obchodného registra.

26 Vnútroštátny súd sa pýta, či táto zmena zavádza obmedzenie práva na odpočítanie, ktoré neexistovalo pri pristúpení dotknutého členského štátu k Európskej únii a ktoré by teda bolo v rozpore s článkom 176 druhým odsekom smernice o DPH.

27 Podľa tohto ustanovenia, ktoré stanovuje výnimku z pravidiel v oblasti práva na odpočítanie DPH, si členské štáty, ktoré pristúpili k Únii po 1. januári 1979, môžu ponechať všetky výnimky z práva na odpočítanie, ktoré stanovovali ich vnútroštátne právne predpisy ku dňu ich pristúpenia k Únii.

28 V prejednávanej veci však nič nenasvedčuje tomu, že vnútroštátna právna úprava, o ktorej je nesporné, že sa týka výmazu zo zoznamu platiteľov DPH v prípade zrušenia právnickej osoby s likvidáciou alebo bez nej, zavádza vylúčenie zahrnuté touto výnimkou.

29 V dôsledku toho na určenie, či také opatrenie, o aké ide vo veci samej, zavádza obmedzenie práva na odpočítanie, ktoré je v rozpore so smernicou o DPH, treba vzhľadom na mechanizmus práva na odpočítanie stanovený touto smernicou preskúmať najmä jej článok 168.

30 Svojimi otázkami, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či smernica o DPH, predovšetkým jej článok 168, bráni takej vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide vo veci samej, podľa ktorej nútený výmaz spoločnosti, ktorej zrušenie bolo nariadené súdnym rozhodnutím, zo zoznamu platiteľov DPH vedie k povinnosti vyčísliť splatnú DPH alebo DPH zaplatenú na vstupe

z existujúcich aktív ku dňu tohto zrušenia a zaplatiť ju štátu, hoci zrušená spoločnosť je naďalej zmluvnou stranou platných zmlúv a vyhlasuje, že počas likvidácie neukončila svoju činnosť, a ktorá právo na odpočítanie podmieňuje dodržaním tejto povinnosti.

O výklade článku 168 smernice o DPH

31 Na účely odpovede na otázky položené vnútroštátnym súdom treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry existencia ekonomickej činnosti podľa článku 9 ods. 1 smernice o DPH odôvodňuje postavenie zdaniteľnej osoby, ktorej táto smernica priznáva právo na odpočítanie (pozri v tomto zmysle rozsudok z 3. marca 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, bod 19).

32 Podľa ustálenej judikatúry je právo na odpočítanie stanovené v článku 168 smernice o DPH neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené. Uplatňuje sa bezprostredne na všetky dane zaťažujúce transakcie uskutočnené na vstupe (rozsudky z 12. januára 2006, Optigen a i., C-354/03, C-355/03 a C-484/03, EU:C:2006:16, bod 53, a z 29. októbra 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, bod 55).

33 Cieľom systému odpočtov je totiž celkovo zmierniť záťaž, ktorú pre podnikateľa predstavuje DPH splatná alebo zaplatená pri výkone všetkých jeho hospodárskych činností, a zaručiť úplnú neutralitu, pokiaľ ide o daňové bremeno všetkých hospodárskych činností, bez ohľadu na ich účel alebo výsledky, pod podmienkou, že tieto činnosti samotné v zásade podliehajú DPH (rozsudky z 22. februára 2001, Abbey National, C-408/98, EU:C:2001:110, bod 24, a z 3. marca 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, bod 25).

34 Z článku 168 smernice o DPH vyplýva, že ak zdaniteľná osoba, ktorá koná ako taká osoba v čase nadobudnutia tovaru alebo služby, použije tento tovar alebo službu na účely svojich zdaniteľných transakcií, má právo na odpočítanie DPH splatnej alebo zaplatenej za uvedený tovar alebo službu (rozsudok zo 14. septembra 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, bod 27).

35 Za týchto podmienok treba konštatovať, že právo na odpočítanie súvisí s výkonom ekonomickej činnosti.

36 V prípade ukončenia zdaniteľnej ekonomickej činnosti spoločnosti, s výnimkou prípadov uvedených v článku 19 smernice o DPH, táto smernica vo svojom článku 18 písm. c) výslovne stanovuje, že ponechanie si tovaru zdaniteľnou osobou alebo jej právnymi nástupcami môže byť porovnateľné s dodaním tovaru za protihodnotu, pokiaľ nadobudnutím tohto tovaru vzniká právo na odpočítanie.

37 Súdny dvor zdôraznil, že tento článok 18 písm. c) sa týka prípadu ukončenia zdaniteľnej ekonomickej činnosti všeobecne, bez toho, aby rozlišoval príčiny alebo okolnosti tohto ukončenia, okrem výnimky uvedenej v predchádzajúcom bode, takže sa vzťahuje aj na ukončenie zdaniteľnej ekonomickej činnosti v dôsledku výmazu zdaniteľnej osoby zo zoznamu platiteľov DPH (rozsudok z 8. mája 2013, Marinov, C-142/12, EU:C:2013:292, body 26 a 28).

38 Súdny dvor totiž pripomenul, že hlavným cieľom sledovaným uvedeným článkom 18 písm. c) je totiž predísť tomu, aby tovar, pri ktorom vzniklo právo na odpočítanie, bol predmetom nezdaneného konečného spotrebovania následne po ukončení zdaniteľnej ekonomickej činnosti bez ohľadu na príčiny či okolnosti tohto ukončenia (rozsudok z 8. mája 2013, Marinov, C-142/12, EU:C:2013:292, bod 27).

39 Tieto úvahy sa v dôsledku toho uplatňujú na ukončenie ekonomickej činnosti vyplývajúce zo súdneho rozhodnutia, ktoré vedie k nútenému výmazu dotknutej spoločnosti zo zoznamu platiteľov DPH. Podľa článku 18 písm. c) smernice o DPH členské štáty v tejto situácii môžu uplatniť domnienku, že zdaniteľná osoba sama sebe uskutočňuje transakcie zakladajúce povinnosť vyčísliť DPH splatnú alebo zaplatenú na vstupe a zaplatiť ju štátu.

40 Ako teda vyplýva zo znenia článku 18 písm. c) smernice o DPH a z cieľa sledovaného týmto ustanovením, táto analýza platí iba v situácii, že sa ukončila zdaniteľná ekonomická činnosť dotknutej osoby alebo že táto osoba už neuskutočňuje zdaniteľné transakcie.

41 Ak dotknutá osoba pokračuje vo svojej ekonomickej činnosti, nemôžu členské štáty využiť možnosť stanovenú v tomto článku 18 písm. c).

42 Vnútroštátny súd v prejednávanej veci zdôrazňuje, že prejednávaná vec sa týka zrušenej spoločnosti v likvidácii, ktorá však pokračuje v určitých ekonomických transakciách a dosahuje výrazný obrat, čo jej podľa vnútroštátneho práva ukladá povinnosť opätovne požiadať o zápis do zoznamu platiteľov DPH.

43 V tomto kontexte povinnosť vyčísliť DPH splatnú z aktív uvedenej spoločnosti existujúcich ku dňu jej zrušenia a zaplatiť túto daň štátu na účely uplatnenia práva na odpočítanie vyčíslenej dane nie je odôvodnená vôľou zabrániť nezdanenému konečnému spotrebovaniu.

44 Súdny dvor už predtým rozhodol, že otázka, či DPH splatná vo vzťahu k predchádzajúcim alebo nasledujúcim predajom dotknutého tovaru bola alebo nebola zaplatená do štátnej pokladnice, nemá vplyv na práva zdaniteľnej osoby odpočítať DPH zaplatenú na vstupe (rozsudok z 12. januára 2006, Optigen a i., C-354/03, C-355/03 a C-484/03, EU:C:2006:16, bod 54). Ako teda tvrdí Direktor, vyžadovať od dotknutej spoločnosti skutočné zaplatenie splatnej DPH predstavuje pre túto spoločnosť prekážku odpočítania DPH zaplatenej na vstupe, pretože uvedenú spoločnosť zaväzuje vynaložiť určité prostriedky a ukladá daňovým orgánom povinnosť vrátiť tieto prostriedky pri jej opätovnom zápise, zatiaľ čo iné subjekty, ktoré vlastnia aktíva, ich môžu použiť na svoju ekonomickú činnosť bez toho, aby boli povinné uskutočniť takú platbu.

45 Navyše z bodov 30, 31 a 35 rozsudku z 3. marca 2005, Fini H (C-32/03, EU:C:2005:128), vyplýva, že pokiaľ ide o výdavky, ako je nájomné, týkajúce sa plnenia slúžiaceho na obchodnú činnosť, ktorú vykonáva právnická osoba, ktorá ukončila svoju činnosť a je v likvidácii, právo na odpočítanie DPH splatnej z týchto výdavkov treba priznať, pretože uvedené výdavky priamo a bezprostredne súvisia s touto činnosťou, pokiaľ je preukázaná neexistencia podvodného úmyslu alebo zneužitia.

46 V dôsledku toho v takej situácii, o akú ide vo veci samej, v ktorej je spoločnosť predmetom súdneho rozhodnutia nariaďujúceho ukončenie činnosti, na ktorej účel bola založená, v ktorej je však nesporné, že táto spoločnosť počas svojej likvidácie pokračovala v dosahovaní obratu tým, že uskutočňovala ekonomické transakcie, treba uvedenú spoločnosť považovať za zdaniteľnú osobu, takže na to, aby mohla odpočítať DPH vyčíslenú z týchto existujúcich aktív, nemôže byť povinná zaplatiť takto vyčíslenú DPH.

47 Takáto povinnosť je obmedzením práva na odpočítanie, pričom toto obmedzenie je v rozpore s článkom 168 smernice o DPH.

48 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na položené otázky odpovedať takto:

– Smernica o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni vnútroštátnej právnej úprave, podľa ktorej nútený výmaz spoločnosti, ktorej zrušenie bolo nariadené súdnym rozhodnutím, zo zoznamu platiteľov DPH vedie k povinnosti vyčísliť splatnú DPH alebo DPH zaplatenú na vstupe z existujúcich aktív ku dňu zrušenia tejto spoločnosti a zaplatiť ju štátu, pokiaľ táto spoločnosť po svojom zrušení už neuskutočňuje ekonomické transakcie.

– Smernica o DPH, predovšetkým jej článok 168, sa má vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide vo veci samej, podľa ktorej nútený výmaz spoločnosti, ktorej zrušenie bolo nariadené súdnym rozhodnutím, zo zoznamu platiteľov DPH vedie k povinnosti vyčísliť splatnú DPH alebo DPH zaplatenú na vstupe z existujúcich aktív ku dňu tohto zrušenia a zaplatiť ju štátu, hoci táto spoločnosť počas svojej likvidácie naďalej uskutočňuje ekonomické transakcie, a ktorá právo na odpočítanie podmieňuje dodržaním tejto povinnosti.

O trovách

49 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 (šiesta komora) rozhodol takto:

1. **Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni vnútroštátnej právnej úprave, podľa ktorej nútený výmaz spoločnosti, ktorej zrušenie bolo nariadené súdnym rozhodnutím, zo zoznamu platiteľov dane z pridanej hodnoty (DPH) vedie k povinnosti vyčísliť splatnú DPH alebo DPH zaplatenú na vstupe z existujúcich aktív ku dňu zrušenia tejto spoločnosti a zaplatiť ju štátu, pokiaľ táto spoločnosť po svojom zrušení už neuskutočňuje ekonomické transakcie.**

2. **Smernica 2006/112, predovšetkým jej článok 168, sa má vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide vo veci samej, podľa ktorej nútený výmaz spoločnosti, ktorej zrušenie bolo nariadené súdnym rozhodnutím, zo zoznamu platiteľov DPH vedie k povinnosti vyčísliť splatnú DPH alebo DPH zaplatenú na vstupe z existujúcich aktív ku dňu tohto zrušenia a zaplatiť ju štátu, hoci táto spoločnosť počas svojej likvidácie naďalej uskutočňuje ekonomické transakcie, a ktorá právo na odpočítanie podmieňuje dodržaním tejto povinnosti.**

Podpisy