Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)

den 9 november 2017*

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Gemensamt system för mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Ett bolags upplösning som medför att det avregistreras från mervärdesskatteregistret – Skyldighet att beräkna mervärdesskatten på befintliga tillgångar och betala in den beräknade mervärdesskatten till staten – Upprätthållande eller ändring av lag som var i kraft vid tiden för anslutningen till Europeiska unionen – Artikel 176 andra stycket – Verkan på avdragsrätten – Artikel 168”

I mål C-552/16,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Administrativen sad Sofia-grad (Förvaltningsdomstolen i Sofia stad, Bulgarien), genom beslut av den 21 oktober 2016, som inkom till domstolen den 2 november 2016, i målet

”**Wind Inovation 1**” **EOOD**, i likvidation,

mot

Direktor na Direktsia ”Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Sofia,

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden C.G. Fernlund (referent) samt domarna A. Arabadjiev och E. Regan,

generaladvokat: M. Wathelet,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– Direktor na Direktsia ”Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Sofia, genom A. Georgiev, i egenskap av ombud,

– Bulgariens regering, genom E. Petranova och M. Georgieva, båda i egenskap av ombud,

– Europeiska kommissionen, genom L. Lozano Palacios och N. Nikolova, båda i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: bulgariska.

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 168 och 176 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Wind Inovation 1 EOOD (nedan kallat ”Wind Inovation”) och Direktor na Direktsia ”Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Sofia (direktören för enheten ”Överklagande och praxis i skatteärenden och socialförsäkringsärenden” i Sofia, Bulgarien) (nedan kallad Direktor), angående beslutet att avregistrera bolaget från mervärdesskatteregistret.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Med *beskattningsbar person* avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat.

Med *ekonomisk verksamhet* avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav skall särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet.”

4 I artikel 18 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Medlemsstaterna får med leverans av varor mot ersättning likställa följande transaktioner:

…

c) … när en beskattningsbar person eller hans efterföljande rättsinnehavare behåller varor när de upphör att bedriva en beskattningsbar ekonomisk verksamhet, om avdragsrätt helt eller delvis förelåg för mervärdesskatten på varorna när de förvärvades …”

5 I artikel 168 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”I den mån varorna och tjänsterna används för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner skall han ha rätt att, i den medlemsstat där han utför dessa transaktioner, från den mervärdesskatt som han är skyldig att betala dra av följande belopp:

a) Mervärdesskatt som skall betalas eller har betalats i medlemsstaten för varor som har levererats, eller kommer att levereras, till honom eller för tjänster som har tillhandahållits, eller kommer att tillhandahållas till honom av en annan beskattningsbar person.

…”

6 I artikel 176 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Rådet skall enhälligt på kommissionens förslag besluta vilka utgifter som inte skall medföra rätt till avdrag av mervärdesskatt. Mervärdesskatt skall inte under några omständigheter vara avdragsgill för utgifter som inte strikt är av yrkesmässig karaktär, såsom utgifter för lyx, nöjen eller representation.

Till dess att de bestämmelser som avses i första stycket träder i kraft får medlemsstaterna behålla alla de avvikelser som föreskrivs i deras nationella lagstiftning den 1 januari 1979 eller, för de medlemsstater som anslutit sig till gemenskapen efter den dagen, dagen för deras anslutning.”

Bulgarisk rätt

Lagen om mervärdesskatt tillämplig från och med den 1 januari 2007

7 Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (lagen om mervärdesskatt, DV nr 63, av den 4 augusti 2006) (nedan kallad ZDDS) trädde i kraft den 1 januari 2007. Samma dag trädde även fördraget mellan Europeiska unionens medlemsstater och Republiken Bulgarien och Rumänien om Republiken Bulgariens och Rumäniens anslutning till Europeiska unionen (EUT L 157, 2005, s. 11) i kraft.

8 I artikel 106 ZDDS stadgas följande:

”1. Registreringens upphörande (avregistrering) enligt denna lag är ett förfarande varigenom den som blir avregistrerad från den tidpunkten inte längre har rätt att fakturera mervärdesskatten eller dra av ingående mervärdesskatt om inget annat stadgas i denna lag.

2. Registreringen upphör

1) på den registrerade personens begäran om det föreligger en tvingande eller fakultativ grund för avregistreringen,

2) på skattemyndighetens initiativ om
   a) den har funnit att det föreligger en tvingande grund för avregistrering,
   b) en situation enligt artikel 176 är för handen.”

9 I artikel 107 ZDDS föreskrivs följande:

”Följande utgör en tvingande grund för avregistrering:

…

4) upplösning av en enhet i följande fall:
   a) Upplösning av en juridisk person som bedriver näringsverksamhet – med eller utan likvidation

…”

10 I artikel 111 ZDDS föreskrivs följande:

”1. Vid avregistreringen ska det anses att personen utför transaktioner i den mening som avses i lagen med alla befintliga varor och/eller tjänster för vilka ingående mervärdesskatt har dragits av helt eller delvis och som utgör

1) tillgångar i den mening som avses i Zakon za schetovodstvoto [(redovisningslagen)], eller

2) tillgångar i den mening som avses i Zakon za korporativnoto podohodno oblagane [(lagen om bolagsskatt)] och som skiljer sig från de tillgångar som avses i led 1.

…

3. Skatten i punkt 1 ska ingå i den mervärdesskatt som ska betalas för den sista skatteperioden … och ska betalas inom föreskriven frist …”

11 I artikel 76 ZDDS föreskrivs följande:

”1. Den som är registrerad har rätt att dra av beräknad mervärdesskatt vid avregistreringen i enlighet med denna lag [på] beskattade tillgångar i enlighet med artikel 111.1 led 1, som föreligger vid efterföljande registrering.

2. Det anspråk som anges i punkt 1 uppkommer om samtidigt följande förutsättningar föreligger:

1) Det vid den efterföljande registreringen enligt denna lag förelåg tillgångar enligt redovisningslagen som vid avregistreringen beskattats i enlighet med artikel 111.1 led 1.

2) Beräknad skatt vid tidpunkten för avregistrering faktiskt har erlagts eller har omfattats av skattemyndighetens avdrag.

3) Personen har utfört, utför eller kommer att utföra beskattningsbara transaktioner i den mening som avses i artikel 69 med befintliga tillgångar enligt led 1.

…”

Lagen om mervärdesskatt före den 1 januari 2007

12 Enligt den hänskjutande domstolen, Administrativen sad Sofia–grad (Förvaltningsdomstolen i Sofia, Bulgarien), föreskrev lagen om mervärdesskatt i den lydelse som gällde till och med den 31 december 2006 redan ett system som motsvarade det i artikel 111.1 och 111.3 ZDDS, som trädde i kraft den 1 januari 2007, enligt vilken det anses att personen vid dagen för avregistreringen från mervärdesskatteregistret utför en leverans av samtliga befintliga tillgångar och den betalda skatten ingår i den mervärdesskatt som ska betalas för den sista skatteperioden.

13 Lagen om mervärdesskatt i den lydelse som gällde till och med den 31 december 2006 omfattade även en bestämmelse som motsvarade den i artikel 76.2 led 2 ZDDS, som trädde i kraft den 1 januari 2007, enligt vilken det för att åtnjuta en avdragsrätt vid en ny registrering krävs att den skatt som ska beräknas vid avregistreringen faktiskt har erlagts eller har omfattats av skattemyndighetens avdrag. Emellertid föreskrev den också att den likvidator som utsetts av domstol kunde besluta att den aktuella juridiska personen fortsatte att vara registrerad i mervärdesskatteregistret till dess att vederbörande blev avregistrerad från handelsregistret.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

14 Wind Inovation är ett bolag i likvidation, bildat enligt bulgarisk rätt, vars verksamhet består i att producera el och investera i projekt på energiområdet. Gräss Solartechnik GmbH & Co. KG, ett bolag bildat enligt tysk rätt, innehar samtliga andelar i Wind Inovation, som den således är ensam aktieägare i.

15 Kühling Stahl-und Metallbau GmbH, ett bolag bildat enligt tysk rätt, hade en fordran på Gräss Solartechnik. Eftersom Gräss Solartechnik inte hade betalat sin skuld begärde Kühling Stahl-und Metallbau GmbH att Wind Inovation skulle upplösas, i enlighet med bulgarisk rätt.

16 Den hänskjutande domstolen har angett att det upplösta bolagets tillgångar skulle användas till att täcka borgenärens fordran och för det fall att Gräss Solartechniks skuld betalades, skulle likvidationsförfarandet avseende Wind Inovation avslutas.

17 I enlighet med bestämmelserna i ZDDS framställde Wind Inovation en begäran om avregistrering från mervärdesskatteregistret.

18 Skattemyndigheten konstaterade att det den 7 augusti 2015 hade skrivits in i handelsregistret att Wind Inovation hade avslutat sin verksamhet och försatts i likvidation. Den 25 augusti 2015 antog skattemyndigheten ett beslut om avregistrering av Wind Inovation från mervärdesskatteregistret, vilken retroaktivt fastställdes till den 7 augusti 2015.

19 Efter det att Wind Inovation delgetts avregistreringsbeslutet, inkom bolaget den 27 augusti 2015 med en ny begäran om registrering i mervärdesskatteregistret och preciserade att det inte hade upphört med sin handelsverksamhet och att dess omsättning, till och med när dess likvidation skrevs in i handelsregistret, mångfalt överskred tröskeln för obligatorisk registrering i mervärdesskatteregistret, det vill säga 50 000 bulgariska leva (BGN) (cirka 25 000 euro). Bolaget registrerades återigen i mervärdesskatteregistret den 12 september 2015.

20 Wind Inovation beräknade mervärdesskatt på sina befintliga tillgångar per den 7 augusti 2015 och tog med denna i sin deklaration för den månaden såsom mervärdesskatt som ska betalas.

21 Wind Inovation överklagade därefter beslutet om avregistrering från mervärdesskatteregistret till Direktor. Efter ett avslagsbeslut väckte Wind Inovation talan vid Administrativen sad Sofia-grad (Förvaltningsdomstolen i Sofia stad).

22 Den domstolen undrar om den ändring som infördes i den nationella lagstiftningen den 1 januari 2007, om att avskaffa möjligheten för en likvidator som utsetts av domstol att besluta om den upplösta juridiska personen ska vara fortsatt registrerad i mervärdesskatteregistret till dess att vederbörande avregistreras från handelsregistret, utgör ett åsidosättande av artikel 176 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

23 Administrativen sad Sofia–grad (Förvaltningsdomstolen i Sofia stad) har understrukit att avskaffandet av denna möjlighet medför en skyldighet för det upplösta bolaget att beräkna mervärdesskatten på sina befintliga tillgångar och att faktiskt betala in mervärdesskatten till skattemyndigheten. Den hänskjutande domstolen har vidare angett att det berörda bolaget omedelbart ska registrera sig på nytt, då dess ekonomiska verksamhet fortsätter, och undrar huruvida den obligatoriska avregistreringen från mervärdesskatteregistret, som innebär att mervärdesskatten ska beräknas på befintliga tillgångar och det beräknade beloppet faktiskt ska betalas in till staten, utgör ett ytterligare villkor för utövandet av rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt och därmed en sådan begränsning av avdragsrätten som inte föreskrivs i mervärdesskattedirektivet.

24 Mot denna bakgrund beslutade Administrativen sad Sofia-grad (Förvaltningsdomstolen i Sofia stad) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen:

”1) Ska artikel 176 andra stycket i mervärdesskattedirektivet tolkas så, att den utgör hinder för en tvingande avregistrering ur mervärdesskatteregistret, som grundar sig på en ändring av ZDDS som trädde i kraft den 1 januari 2007 och som innebär att en av domstol utsedd likvidator inte längre har möjligheten att besluta om den juridiska person som enligt domstolsbeslut ska upplösas får fortsätta att vara registrerad som sådan fram till tidpunkten för personens avregistrering ur

handelsregistret i enlighet med ZDDS, utan att i stället den omständigheten att en juridisk person som bedriver näringsverksamhet upplöses, med eller utan likvidation, ska utgöra en tvingande grund för avregistrering ur mervärdesskatteregistret?

2) Ska artikel 176 andra stycket i mervärdesskattedirektivet tolkas så, att den utgör hinder för en tvingande avregistrering ur mervärdesskatteregistret, som grundar sig på en ändring av ZDDS som trädde i kraft den 1 januari 2007, i de fall då förutsättningarna för en förnyad tvingande mervärdesskatteregistrering föreligger för den skattskyldiga personen vid tidpunkten för den tvingande avregistreringen ur mervärdesskatteregistret, den beskattningsbara personen är part i gällande avtal samt förklarar att vederbörande inte har upphört utan fortsätter att utöva näringsverksamhet, samt om den beskattningsbara personen faktiskt måste erlägga den skatt som har beräknats och ska erläggas vid en genomförd tvingande avregistrering för att få avdragsrätt för de tillgångar som har beskattats vid avregistreringen ur mervärdesskatteregistret och som föreligger vid förnyad registrering? Om en sådan avregistrering tillåts under dessa omständigheter, får i sådana fall avdragsrätten för de tillgångar som har beskattats vid avregistreringen, som föreligger vid en förnyad mervärdesskatteregistrering och som personen i fråga använder eller kommer att använda för beskattningsbara transaktioner kopplas till de faktiska skatteinbetalningarna till statsbudgeten eller är det tillåtet att dra av den skatt som beräknats vid avregistreringen ur registret från det fastställda skattesaldot vid den förnyade mervärdesskatteregistreringen, i synnerhet eftersom skatten ska betalas av en person för vilken det inträder en avdragsrätt?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Inledande anmärkningar

25 De hänskjutna frågorna rör en nationell lagstiftning som föreskriver att ett bolag vars upplösning har beslutats av domstol måste avregistreras från mervärdesskatteregistret och som ändrar den lag som var i kraft dagen för den aktuella medlemsstatens anslutning till Europeiska unionen genom att föreskriva att avregistreringen och de skyldigheter den medför att beräkna den mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats på befintliga tillgångar och betala in mervärdesskatten till staten inte längre kan skjutas upp av bolagets likvidator till dess att bolaget avregistreras från handelsregistret.

26 Den hänskjutande domstolen undrar om ändringen medför en begränsning av avdragsrätten som inte fanns vid den berörda medlemsstatens anslutning till unionen och som således skulle strida mot artikel 176 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

27 Enligt denna bestämmelse, som föreskriver ett undantag från reglerna om rätten att göra avdrag för mervärdesskatten, får medlemsstater som har anslutit sig till unionen efter den 1 januari 1979 behålla alla avvikelser rörande avdragsrätten som föreskrivs i deras nationella lagstiftning vid tiden för deras anslutning till unionen.

28 I förevarande fall finns det emellertid ingenting som visar att den nationella lagstiftningen, där det är ostridigt att den avser avregistreringen från mervärdesskatteregistret för det fall att en juridisk person upplöses med eller utan likvidation, inför en avvikelse som omfattas av detta undantag.

29 För att avgöra om en sådan åtgärd som den i det nationella målet inför en sådan begränsning av avdragsrätten som strider mot mervärdesskattedirektivet, ska den följaktligen prövas med beaktande av det system för avdragsrätt som föreskrivs i detta direktiv, särskilt i artikel 168 i direktivet.

30 Den hänskjutande domstolen har således ställt sina frågor, vilka ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida mervärdesskattedirektivet, särskilt artikel 168 i detta, utgör hinder mot en nationell lagstiftning som den i det nationella målet, enligt vilken den obligatoriska avregistreringen från

mervärdesskatteregistret av ett bolag vars upplösning har beslutats av domstol medför – även då det upplösta bolaget fortsätter att vara part i gällande avtal och förklarar att det inte har upphört med sin verksamhet under likvidationen – en skyldighet att beräkna den mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats på befintliga tillgångar vid upplösningen och betala in den till staten och som därigenom gör avdragsrätten beroende av att denna skyldighet iakttas.

Tolkningen av artikel 168 i mervärdesskattedirektivet

31 För att kunna besvara den hänskjutande domstolens frågor erinrar domstolen om att det framgår av rättspraxis att förekomsten av en ekonomisk verksamhet med tillämpning av artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet motiverar att någon betecknas som beskattningsbar person, som enligt detta direktiv tillerkänns en avdragsrätt (se, för ett liknande resonemang, dom av den 3 mars 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, punkt 19).

32 Enligt fast rättspraxis utgör den rätt till avdrag som avses i artikel 168 i mervärdesskattedirektivet en oskiljaktig del av mervärdesskatteordningen och kan därför i princip inte inskränkas. Avdragsrätten inträder omedelbart för hela den ingående skatten (dom av den 12 januari 2006, Optigen m.fl., C-354/03, C-355/03 och C-484/03, EU:C:2006:16, punkt 53, och dom av den 29 oktober 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punkt 55).

33 Syftet med avdragssystemet är nämligen att den mervärdesskatt som näringsidkaren ska betala eller har betalat inom ramen för sin ekonomiska verksamhet inte till någon del ska belasta honom själv och systemet garanterar en fullständig neutralitet beträffande skattebördan för all ekonomisk verksamhet, oavsett syfte och resultat, under förutsättning att verksamheten, i princip, är mervärdesskattepliktig i sig (dom av den 22 februari 2001, Abbey National, C-408/98, EU:C:2001:110, punkt 24, och dom av den 3 mars 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, punkt 25).

34 Det följer av artikel 168 i mervärdesskattedirektivet att i den mån en vara eller tjänst används för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner, när vederbörande agerar i egenskap av beskattningsbar person vid förvärvet av varan eller tjänsten, ska personen ha rätt att dra av den mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats med avseende på varan eller tjänsten (dom av den 14 september 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, punkt 27).

35 Mot denna bakgrund är avdragsrätten knuten till utövandet av en ekonomisk verksamhet.

36 För det fall att ett bolags beskattningsbara ekonomiska verksamhet upphör, med undantag för överföring till ett bolag av samtliga tillgångar eller någon del därav som nämns i artikel 19 i mervärdesskattedirektivet, föreskriver detta direktiv uttryckligen i sin artikel 18 c att när en beskattningsbar person eller hans efterföljande rättsinnehavare behåller varor får detta likställas med leverans av varor mot ersättning om avdragsrätt förelåg för mervärdesskatten på varorna.

37 Domstolen har understrukit att artikel 18 c i direktivet avser den situationen där den beskattningsbara ekonomiska verksamheten upphört i allmänhet, utan att någon åtskillnad görs med avseende på skälen till eller omständigheterna kring verksamhetens upphörande, förutom det undantag som nämns i föregående punkt, och den avser följaktligen även ett upphörande av den beskattningsbara ekonomiska verksamheten till följd av den beskattningsbara personens avregistrering från mervärdesskatteregistret (dom av den 8 maj 2013, Marinov, C-142/12, EU:C:2013:292, punkterna 26 och 28).

38 Domstolen har härvidlag erinrat om att det huvudsakliga syfte som eftersträvas med artikel 18 c i mervärdesskattedirektivet är att förhindra att den slutliga konsumtionen av varor som gett upphov till avdragsrätt inte beskattas till följd av att beskattningsbar ekonomisk verksamhet upphört, oberoende av skälen härför och oberoende av de aktuella omständigheterna (dom av den 8 maj 2013, Marinov, C-142/12, EU:C:2013:292, punkt 27).

39 Dessa överväganden är således tillämpliga när den ekonomiska verksamheten upphör till följd av ett domstolsbeslut och upphörandet medför att det berörda bolaget måste avregistreras från mervärdesskatteregistret. I enlighet med artikel 18 c i mervärdesskattedirektivet får medlemsstaterna i detta fall anse att den beskattningsbara personen företar en leverans till sig själv som medför en skyldighet att beräkna den mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats och betala in den till staten.

40 Såsom framgår av själva lydelsen i artikel 18 c i mervärdesskattedirektivet och det syfte som bestämmelsen eftersträvar, gäller denna analys emellertid enbart i det fall där den berördes beskattningsbara ekonomiska verksamhet har upphört och där den berörde inte längre utför skattepliktiga transaktioner.

41 För det fall att den berörde fortsätter sin ekonomiska verksamhet är möjligheten i artikel 18 c i direktivet inte öppen för medlemsstaterna.

42 I förevarande fall har den hänskjutande domstolen understrukit att det nationella målet avser ett upplöst bolag i likvidation som emellertid fortsätter att vidta vissa ekonomiska transaktioner och har en betydande omsättning, vilket enligt nationell rätt innebär att bolaget på nytt måste begära att bli registrerat i mervärdesskatteregistret.

43 I detta sammanhang är skyldigheten att beräkna den mervärdesskatt som ska betalas på de tillgångar som bolaget har vid tiden för upplösningen och att betala skatten till staten för att kunna utöva avdragsrätten för den beräknade skatten inte motiverad av viljan att förhindra att den slutliga konsumtionen inte beskattas.

44 Domstolen har tidigare slagit fast att frågan huruvida den mervärdesskatt som ska betalas för de tidigare eller senare transaktionerna avseende de berörda varorna har inbetalats till statskassan saknar betydelse för den beskattningsbara personens rätt att dra av ingående mervärdesskatt (dom av den 12 januari 2006, Optigen m.fl., C-354/03, C-355/03 och C-484/03, EU:C:2006:16, punkt 54). I likhet med det som Direktor har gjort gällande utgör den omständigheten att det krävs av det berörda bolaget att det faktiskt betalar in den mervärdesskatt som ska betalas, ett hinder för detta bolag att utöva rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt, eftersom den tvingar bolaget att avsätta medel och förpliktar skattemyndigheten att betala tillbaka dessa medel till bolaget när det registreras på nytt, medan andra aktörer som har tillgångar kan använda dem i sin ekonomiska verksamhet utan att behöva göra en sådan inbetalning.

45 I övrigt framgår det av punkterna 30, 31 och 35 i domen av den 3 mars 2005, Fini H (C-32/03, EU:C:2005:128), att vad gäller en utgift, såsom en lokalhyra, som hänför sig till ett tillhandahållande som har använts i en handelsverksamhet som bedrivs av en juridisk person som har upphört med sin verksamhet och som är i likvidation, avdragsrätten för den mervärdesskatt som ska betalas på denna utgift måste tillerkännas, eftersom utgiften har ett direkt och omedelbart samband med verksamheten, i den mån det är visat att det inte föreligger uppsåt till bedrägeri eller missbruk.

46 I en sådan situation som den i det nationella målet där en domstol har beslutat att bolaget ska upphöra med den verksamhet som bolaget har bildats för, men där det är ostridigt att bolaget under likvidationen har haft fortsatt omsättning genom ekonomiska transaktioner, måste bolaget anses

utgöra en beskattningsbar person och kan följaktligen för att kunna dra av den beräknade mervärdesskatten på sina befintliga tillgångar inte vara skyldigt att betala in den sålunda beräknade mervärdesskatten.

47 En sådan skyldighet utgör en begränsning av avdragsrätten som strider mot artikel 168 i mervärdesskattedirektivet.

48 Mot bakgrund av det ovan angivna ska tolkningsfrågorna besvaras enligt följande:

– Mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att det inte utgör hinder för en nationell lagstiftning enligt vilken den obligatoriska avregistreringen från mervärdesskatteregistret för ett bolag vars upplösning har beslutats av domstol medför en skyldighet att beräkna den mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats på befintliga tillgångar vid tiden för bolagets upplösning och betala in den skatten till staten, under förutsättning att bolaget inte längre utför ekonomiska transaktioner efter sin upplösning.

– Mervärdesskattedirektivet, särskilt artikel 168 i detta, ska tolkas så, att det utgör hinder mot en nationell lagstiftning som den i det nationella målet, enligt vilken den obligatoriska avregistreringen från mervärdesskatteregistret av ett bolag vars upplösning har beslutats av domstol medför – även då bolaget fortsätter att utföra ekonomiska transaktioner under likvidationen – en skyldighet att beräkna den mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats på befintliga tillgångar vid upplösningen och betala in den till staten och som därigenom gör avdragsrätten beroende av att denna skyldighet iakttas.

Rättegångskostnader

49 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (sjätte avdelningen) följande:

1) Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas så, att det inte utgör hinder för en nationell lagstiftning enligt vilken den obligatoriska avregistreringen från mervärdesskatteregistret för ett bolag vars upplösning har beslutats av domstol medför en skyldighet att beräkna den mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats på befintliga tillgångar vid tiden för bolagets upplösning och betala in den skatten till staten, under förutsättning att bolaget inte längre utför ekonomiska transaktioner efter sin upplösning.

2) Direktiv 2006/112, särskilt artikel 168 i detta, ska tolkas så, att det utgör hinder mot en nationell lagstiftning som den i det nationella målet, enligt vilken den obligatoriska avregistreringen från mervärdesskatteregistret av ett bolag vars upplösning har beslutats av domstol medför – även då bolaget fortsätter att utföra ekonomiska transaktioner under likvidationen – en skyldighet att beräkna den mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats på befintliga tillgångar vid upplösningen och betala in den till staten och som därigenom gör avdragsrätten beroende av att denna skyldighet iakttas.

Underskrifter