Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (šesti senat)

z dne 9. novembra 2017 *

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Direktiva 2006/112/ES – Prenehanje družbe, katerega posledica je njen izbris iz registra zavezancev za davek na dodano vrednosti (DDV) – Obveznost obračuna DDV na razpoložljiva sredstva in plačila obračunanega DDV v državni proračun – Ohranitev ali sprememba zakona, ki je obstajal na dan pristopa k Evropski uniji – Člen 176, drugi odstavek – Učinek na pravico do odbitka – Člen 168“

V zadevi C-552/16,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Administrativen sad Sofia-grad (upravno sodišče mesta Sofija, Bolgarija) z odločbo z dne 21. oktobra 2016, ki je na Sodišče prispela 2. novembra 2016, v postopku

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

proti

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

SODIŠČE (šesti senat),

v sestavi C. G. Fernlund (poročevalec), predsednik senata, A. Arabadjiev in E. Regan, sodnika,

generalni pravobranilec: M. Wathelet,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika“ – Sofia A. Georgiev, agent,

– za bolgarsko vlado E. Petranova in M. Georgieva, agentki,

– za Evropsko komisijo L. Lozano Palacios in N. Nikolova, agentki,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

* Jezik postopka: bolgarščina.

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago členov 168 in 176 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Wind Inovation 1 EOOD (v nadaljevanju: Wind Inovation) in Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika“ – Sofia (direktor direktorata za pritožbe in davčne prakse ter prakse na področju socialne varnosti v mestu Sofija, Bolgarija; v nadaljevanju: Direktor) zaradi sklepa o izbrisu te družbe iz registra davčnih zavezancev za davek na dodano vrednost (DDV).

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 9(1) Direktive o DDV določa:

„‚Davčni zavezanec‘ je vsaka oseba, ki kjer koli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

‚Ekonomska dejavnost‘ je vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi ter dejavnostmi samostojnih poklicev. Za ekonomsko dejavnost se šteje predvsem izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.“

4 Člen 18 Direktive o DDV določa:

„Države članice lahko kot dobavo blaga, opravljeno za plačilo, obravnavajo naslednje transakcije:

[…]

(c) zadržanje blaga s strani davčnega zavezanca ali njegovih naslednikov po prenehanju opravljanja obdavčljive ekonomske dejavnosti, kjer je bila za to blago dana pravica do celotnega ali delnega odbitka DDV pri pridobitvi […].“

5 Člen 168 Direktive o DDV določa:

„Dokler se blago in storitve uporabljajo za namene njegovih obdavčenih transakcij, ima davčni zavezanec v državi članici, v kateri opravlja te transakcije, pravico, da odbije od zneska DDV, ki ga je dolžan plačati, naslednje zneske:

(a) DDV, ki ga je dolžan ali ga je plačal v tej državi članici za blago ali storitve, ki mu jih je ali mu jih bo opravil drug davčni zavezanec;

[…]“

6 Člen 176 Direktive o DDV določa:

„Svet na predlog Komisije soglasno odloči, za katere izdatke ni dana pravica do odbitka DDV. V nobenem primeru ni dana pravica do odbitka DDV za izdatke, ki niso nedvomno poslovni izdatki, kot so izdatki za luksuzne predmete, razvedrilo ali zabavo.

Do začetka veljavnosti določb iz prvega odstavka lahko države članice ohranijo vse izključitve, določene v njihovih nacionalnih zakonodajah 1. januarja 1979 oziroma, v primeru držav članic, ki so [k] Skupnosti pristopile po tem datumu, na dan njihovega pristopa.“

Bolgarsko pravo

Zakon o davku na dodano vrednost, ki velja od 1. januarja 2007

7 Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (zakon o davku na dodano vrednost, DV št. 63, z dne 4. avgusta 2006, v nadaljevanju: ZDDS) je začel veljati 1. januarja 2007, ko je prav tako začela veljati Pogodba med državami članicami Evropske unije ter Republiko Bolgarijo in Romunijo o pristopu Republike Bolgarije in Romunije k Evropski uniji (UL 2005, L 157, str. 11).

8 Člen 106 ZDDS določa:

„(1) V skladu s tem zakonom je prenehanje identifikacije za namene DDV (izbris iz registra) postopek, ki pripelje do tega, da oseba po izbrisu iz registra ni več upravičena obračunati DDV in odbiti vstopni davek, razen če ta zakon ne določa drugače.

(2) Identifikacija za namene DDV preneha:

1. na zahtevo osebe, ki je identificirana za namene DDV, če obstaja razlog za izbris iz registra, ki je obvezen ali prostovoljen;

2. na zahtevo organa, pristojnega za prihodke, če
   (a) je ugotovil, da je podan razlog za obvezen izbris iz registra;
   (b) je podana okoliščina iz člena 176.“

9 Člen 107 ZDDS določa:

„Razlog za obvezen izbris iz registra je:

[…]

4. prenehanje subjekta v naslednjih primerih:
   (a) prenehanje pravne osebe, ki opravlja gospodarsko dejavnost, z likvidacijo ali brez nje;

[…]“

10 Člen 111 ZDDS določa:

„(1) Ob izbrisu iz registra se domneva, da davčni zavezanec opravlja transakcije z vsemi razpoložljivimi sredstvi v smislu tega zakona, glede katerih je v celoti ali delno odbil vstopni davek in ki so:

1. sredstva v smislu Zakon za schetovodstvoto (zakon o računovodstvu); ali

2. sredstva v smislu Zakon za korporativnoto podohodno oblagane (zakon o davku od dohodkov pravnih oseb), ki niso tista iz točke 1.

[…]

(3) Davek iz odstavka 1 se vključi v DDV, ki se dolguje za zadnje davčno obdobje […] in se plača v določenem roku […].“

11 Člen 76 ZDDS določa:

„(1) Oseba, identificirana za namene DDV, ima pravico do odbitka obračunanega davka, ki je bil v skladu s tem zakonom obračunan ob izbrisu iz registra, za sredstva, obdavčena v skladu s členom 111(1), točka 1, razpoložljiva ob ponovni identifikaciji za namene DDV.

(2) Pravica iz odstavka 1 nastane, če so hkrati izpolnjeni ti pogoji:

1. sredstva v smislu zakona o računovodstvu, razpoložljiva ob naslednji identifikaciji za namene DDV v skladu s tem zakonom, so bila obdavčena ob izbrisu iz registra v skladu s členom 111(1), točka 1;

2. obračunan davek je bil dejansko plačan oziroma so ga organi, pristojni za prihodke, pobotali;

3. z razpoložljivimi sredstvi iz točke 1 je oseba opravila obdavčljive transakcije v smislu člena 69 oziroma jih opravlja ali jih bo opravila;

[…]“

Zakon o davku na dodano vrednost pred 1. januarjem 2007

12 Po navedbah predložitvenega sodišča, Administrativen sad Sofia-grad (upravno sodišče mesta Sofija, Bolgarija) je zakon o davku na dodano vrednost, ki je veljal do 31. decembra 2006, že določal ureditev, ki je bila enakovredna ureditvi iz člena 111(1) in (3) ZDDS, ki je začel veljati 1. januarja 2007 in v skladu s katero se domneva, da subjekt ob izbrisu iz registra zavezancev za DDV opravlja transakcije z vsemi razpoložljivimi sredstvi in da je obračunani davek vključen v DDV, ki se dolguje za zadnje davčno obdobje.

13 Zakon o davku na dodano vrednost, ki je veljal do 31. decembra 2006, je prav tako vseboval enako določbo, kot je vsebovana v členu 76(2), točka 2, ZDDS, ki je začel veljati 1. januarja 2007 in v skladu s katero mora biti za pridobitev pravice do odbitka ob ponovni identifikaciji za namene DDV davek, obračunan ob izbrisu, dejansko plačan oziroma so ga organi, pristojni za prihodke, pobotali. Vendar je bilo v tem členu še določeno, da ima likvidator, ki ga določi sodišče, pravico odločiti, ali zadevna pravna oseba do izbrisa iz sodnega registra ostane vpisana v register zavezancev za DDV.

Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

14 Wind Inovation je družba bolgarskega prava v likvidaciji, ki se ukvarja s proizvodnjo električne energije in z naložbami v energetske projekte. Gräss Solartechnik GmbH & Co. KG, družba nemškega prava, je lastnica celotnega kapitala družbe Wind Inovation, kar pomeni, da je njen edini družbenik.

15 Kühling Stahl- und Metallbau GmbH, družba nemškega prava, je imela terjatev do družbe Gräss Solartechnik. Ker zadnjenavedena ni plačala svojega dolga, je družba Kühling Stahl- und Metallbau GmbH v skladu z bolgarskim pravom zahtevala prenehanje družbe Wind Inovation.

16 Predložitveno sodišče navaja, da je bilo treba premoženje družbe, ki je prenehala, uporabiti za poplačilo terjatve upnika in da se bo v primeru poplačila dolga družbe Gräss Solartechnik postopek likvidacije družbe Wind Inovation končal.

17 V skladu z določbami ZDDS je družba Wind Inovation vložila zahtevek za izbris iz registra zavezancev za DDV.

18 Davčna uprava je ugotovila, da sta bila prenehanje dejavnosti družbe Wind Inovation in njena likvidacija vpisana v sodni register 7. avgusta 2015. Ta uprava je 25. avgusta 2015 izdala sklep o izbrisu družbe Wind Inovation iz registra zavezancev za DDV, ki je bil retroaktivno datiran na dan 7. avgust 2015.

19 Družba Wind Inovation je po vročitvi sklepa o izbrisu 27. avgusta 2015 vložila ponoven zahtevek za identifikacijo za namene DDV, pri čemer je navedla, da svoje gospodarske dejavnosti ni prenehala opravljati in da je njen promet celo ob vpisu likvidacije v sodni register za večkratnik presegel prag, ki je določen za obvezno identifikacijo za namene DDV, to je 50.000 bolgarskih levov (BGN) (približno 25.000 EUR). Družba je bila 12. septembra 2015 ponovno vpisana v navedeni register.

20 Družba Wind Inovation je na sredstva, razpoložljiva na dan 7. avgust 2015, obračunala DDV in ga kot dolgovani DDV vključila v svojo napoved za isti mesec.

21 Družba Wind Inovation je nato pri Direktorju vložila ugovor zoper sklep o izbrisu iz registra zavezancev za DDV. Ker je bil ta ugovor zavrnjen, je družba Wind Inovation vložila tožbo pri Administrativen sad Sofia-grad (upravno sodišče mesta Sofija).

22 Navedeno sodišče se sprašuje, ali sprememba, ki je bila v nacionalno zakonodajo vključena 1. januarja 2007 in katere namen je odprava možnosti likvidatorja, ki ga imenuje sodišče, da odloči, ali pravna oseba do svojega izbrisa iz sodnega registra ostane vpisana v register zavezancev za DDV, pomeni kršitev člena 176, drugi odstavek, Direktive o DDV.

23 Navedeno sodišče poudarja, da odprava te možnosti pripelje do nastanka obveznosti, da družba, ki preneha, obračuna DDV na razpoložljiva sredstva in ga dejansko plača davčnim organom. Dodaja, da se mora zadevna družba nemudoma ponovno identificirati za namene DDV, ker nadaljuje s svojo gospodarsko dejavnostjo, in se sprašuje, ali obvezen izbris iz registra zavezancev za DDV, ki pripelje do obračuna DDV na razpoložljiva sredstva in dejanskega plačila obračunanega zneska v državni proračun, pomeni dodaten pogoj za uveljavljanje pravice do odbitka vstopnega DDV in tako omejitev pravice do odbitka, ki ni določena z Direktivo o DDV.

24 V teh okoliščinah je Administrativen sad Sofia-grad (upravno sodišče mesta Sofija) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali je treba člen 176, drugi odstavek, Direktive o DDV razlagati tako, da nasprotuje obveznemu izbrisu iz registra zavezancev za DDV, ki izhaja iz spremembe [ZDDS], ki je začela veljati 1. januarja 2007, v skladu s katero likvidator, ki ga imenuje sodišče, nima več možnosti odločiti, ali pravna oseba, ki je prenehala na podlagi sodne odločbe, do izbrisa iz sodnega registra ostane identificirana za namene DDV v skladu z [ZDDS], in ki namesto tega kot razlog za obvezen izbris iz registra zavezancev za DDV določa prenehanje pravne osebe, ki opravlja gospodarsko dejavnost, z likvidacijo ali brez nje?

2. Ali je treba člen 176, drugi odstavek, Direktive o DDV razlagati tako, da nasprotuje obveznemu izbrisu iz registra zavezancev za DDV, ki temelji na spremembi [ZDDS], ki je začela veljati 1. januarja 2007, če za davčnega zavezanca ob obveznem izbrisu iz registra zavezancev za DDV obstajajo pogoji za ponovno obvezno identifikacijo za namene DDV, da je ta davčni zavezanec stranka veljavnih pogodb in da izjavi, da ni prenehal opravljati gospodarske dejavnosti in jo opravlja še naprej, in če mora navedeni davčni zavezanec dejansko plačati obračunani davek, ki ga je dolgoval ob obveznem izbrisu, zato da ima pravico do odbitka vstopnega DDV na razpoložljiva sredstva, ki so bila obdavčena ob izbrisu iz registra in so razpoložljiva ob ponovni identifikaciji za namene DDV? Če je obvezen izbris iz registra v navedenih okoliščinah dopusten, ali se sme

pravico do odbitka vstopnega DDV za sredstva, ki so obdavčena ob izbrisu iz registra in ki so razpoložljiva ob ponovni identifikaciji za namene DDV ter s katerimi oseba opravlja oziroma bo opravljala obdavčljive transakcije, pogojevati z dejanskim plačilom davka v državni proračun, ali pa je dopustno, da se davek, obračunan ob izbrisu iz registra, pobota z zneskom, ki se na podlagi vstopnega DDV ugotovi ob ponovni identifikaciji za namene DDV v smislu [ZDDS], zlasti ker mora ta davek plačati oseba, ki ima pravico do odbitka vstopnega DDV?“

Vprašanji za predhodno odločanje

Uvodne ugotovitve

25 Postavljeni vprašanji se nanašata na nacionalno ureditev, ki določa obvezen izbris iz registra zavezancev za DDV družbe, ki je prenehala na podlagi sodne odločbe, in ki spreminja zakon, ki je veljal na dan pristopa zadevne države članice k Evropski uniji, s tem, da določa, da tega izbrisa in na podlagi tega izbrisa nastale obveznosti obračuna dolgovanega DDV ali vstopnega DDV na razpoložljiva sredstva in njegovega plačila v državni proračun, likvidator družbe ne more več odložiti na dan izbrisa te družbe iz sodnega registra.

26 Predložitveno sodišče sprašuje, ali ta sprememba uvaja omejitev pravice do odbitka, ki ni obstajala ob pristopu zadevne države članice k Uniji, in ki naj bi bila zato v nasprotju s členom 176, drugi odstavek, Direktive o DDV.

27 V skladu s to določbo, ki določa odstopanje od pravil na področju pravice do odbitka DDV, lahko države članice, ki so k Uniji pristopile po 1. januarju 1979, ohranijo vse izključitve od pravice do odbitka, določene v njihovih nacionalnih zakonodajah na dan njihovega pristopa k Uniji.

28 Vendar v obravnavanem primeru nič ne dopušča ugotovitve, da nacionalna ureditev, ki se nesporno nanaša na izbris iz registra zavezancev za DDV v primeru prenehanja pravne osebe z ali brez likvidacije, uvaja izključitev, ki bi spadala v to odstopanje.

29 Zato je treba za ugotovitev, ali ukrep, kot je ta iz postopka v glavni stvari, uvaja omejitev pravice do odbitka, ki je v nasprotju z Direktivo o DDV, ta ukrep preučiti glede na mehanizem pravice do odbitka, ki ga določa ta direktiva, zlasti njen člen 168.

30 Tako predložitveno sodišče z vprašanjema, ki ju je treba preučiti skupaj, v bistvu sprašuje, ali Direktiva o DDV, zlasti njen člen 168, nasprotuje nacionalni zakonodaji, kot je ta iz postopka v glavni stvari, na podlagi katere zaradi obveznega izbrisa družbe, katere prenehanje je bilo določeno s sodno odločbo, iz registra zavezancev za DDV, celo kadar družba, ki preneha, ostane stranka veljavnih pogodb in izjavi, da med likvidacijo ni prenehala opravljati gospodarske dejavnosti, nastane obveznost, da na dan tega prenehanja obračuna dolgovani vstopni DDV na razpoložljiva sredstva in ga plača v državni proračun, in ki pravico do odbitka pogojuje s spoštovanjem te obveznosti.

Razlaga člena 168 Direktive o DDV

31 Za odgovor na vprašanji, ki ju je postavilo predložitveno sodišče, je treba spomniti, da v skladu s sodno prakso obstoj gospodarske dejavnosti upravičuje – na podlagi člena 9(1) Direktive o DDV – kvalifikacijo davčnega zavezanca, ki mu je s to direktivo priznana pravica do odbitka (glej v tem smislu sodbo z dne 3. marca 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, točka 19).

32 V skladu z ustaljeno sodno prakso je ta pravica do odbitka, določena v členu 168 Direktive o DDV, sestavni del sistema DDV in je načeloma ni mogoče omejiti. Izvede se takoj za vse davke, ki so bili naloženi na vstopne transakcije (sodbi z dne 12. januarja 2006, Optigen in drugi, C-354/03, C-355/03 in C-484/03, EU:C:2006:16, točka 53, in z dne 29. oktobra 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, točka 55).

33 Sistem odbitkov ima namreč namen podjetniku povsem olajšati breme dolgovanega ali plačanega DDV v okviru vseh njegovih gospodarskih dejavnosti in zagotavlja popolno nevtralnost obdavčitve vseh gospodarskih dejavnosti, ne glede na namene ali rezultate teh dejavnosti, če so navedene dejavnosti načeloma same predmet DDV (sodbi z dne 22. februarja 2001, Abbey National, C-408/98, EU:C:2001:110, točka 24, in z dne 3. marca 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, točka 25).

34 Iz člena 168 Direktive o DDV izhaja, da je davčni zavezanec, ki ob pridobitvi blaga ali storitve deluje kot tak, v delu, v katerem to blago ali storitev uporablja za svoje obdavčene transakcije, upravičen odbiti DDV, ki ga je dolžan plačati ali ga je plačal za to blago ali storitev (sodba z dne 14. septembra 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, točka 27).

35 V teh okoliščinah je treba šteti, da je pravica do odbitka vezana na opravljanje gospodarske dejavnosti.

36 V primeru prenehanja obdavčljive gospodarske dejavnosti družbe, razen v primeru prenosa celotnih sredstev podjetja ali dela podjetja iz člena 19 Direktive o DDV, ta direktiva v členu 18(c) izrecno določa, da se lahko to, da davčni zavezanec ali njegovi nasledniki zadržijo blago, enači z dobavo blaga, opravljeno za plačilo, kadar je bila za to blago dana pravica do odbitka.

37 Sodišče je poudarilo, da ta člen 18(c) zajema primer prenehanja obdavčljive gospodarske dejavnosti na splošno, ne da bi razlikoval glede na vzroke ali okoliščine tega prenehanja, razen izjeme, omenjene v prejšnji točki, in da zato zajema tudi prenehanje obdavčljive gospodarske dejavnosti, ki je posledica izbrisa davčnega zavezanca iz registra zavezancev za DDV (sodba z dne 8. maja 2013, Marinov, C-142/12, EU:C:2013:292, točki 26 in 28).

38 Sodišče je namreč spomnilo, da je glavni cilj navedenega člena 18(c) izognitev temu, da bi bilo blago, ki je postalo upravičeno do odbitka, predmet neobdavčene končne potrošnje po prenehanju opravljanja obdavčljive ekonomske dejavnosti, ne glede na razloge ali okoliščine tega prenehanja (sodba z dne 8. maja 2013, Marinov, C-142/12, EU:C:2013:292, točka 27).

39 Ti preudarki se posledično uporabijo za prenehanje gospodarske dejavnosti, ki je posledica sodne odločbe in ki povzroči obvezen izbris zadevne družbe iz registra zavezancev za DDV. V skladu s členom 18(c) Direktive o DDV lahko države članice v takem položaju štejejo, da davčni zavezanec opravi dobavo sam sebi, pri čemer mu nastane obveznost obračuna dolgovanega ali vstopnega DDV in obveznost njegovega plačila v državni proračun.

40 Kot je razvidno iz člena 18(c) Direktive o DDV in cilja, ki ga uresničuje ta določba, ta analiza vendarle velja le v položaju, kadar je prenehala obdavčljiva gospodarska dejavnost zadevnega subjekta ali kadar slednji več ne opravlja obdavčljivih transakcij.

41 Kadar zadevni subjekt nadaljuje svojo gospodarsko dejavnost, države članice nimajo možnosti, ki je določena v tem členu 18(c).

42 V obravnavanem primeru predložitveno sodišče poudarja, da postopek v glavni stvari poteka glede družbe, ki je prenehala in je v likvidaciji, ki pa vendarle še naprej opravlja nekatere gospodarske dejavnosti in ustvarja znaten promet, zaradi česar je v skladu z nacionalnim pravom zavezana, da vloži ponoven zahtevek za identifikacijo za namene DDV.

43 V tem okviru obveznost, da obračuna DDV, ki se dolguje na sredstva navedene družbe, razpoložljiva na dan njenega prenehanja, in da ta davek plača v državni proračun, da bi pridobila pravico do odbitka obračunanega davka, ni utemeljena z želeno izognitvijo neobdavčeni končni potrošnji.

44 Sodišče je pred tem presodilo, da vprašanje, ali je bil DDV, dolgovan za transakcije predhodnih ali naknadnih prodaj zadevnega blaga, nakazan javni blagajni ali ne, ne vpliva na pravico davčnega zavezanca do odbitka vstopnega DDV (glej sodbo z dne 12. januarja 2006, Optigen in drugi, C-354/03, C-355/03 in C-484/03, EU:C:2006:16, točka 54). Kot je navajal Direktor, dejstvo, da se od zadevne družbe zahteva dejansko plačilo dolgovanega DDV, za to družbo pomeni oviro za odbitek vstopnega DDV, ker navedeno družbo sili k porabi sredstev in davčne organe zavezuje, da ji ta sredstva povrnejo ob njeni ponovni identifikaciji za namene DDV, medtem ko drugi subjekti, ki imajo sredstva, ta sredstva lahko uporabljajo za svoje gospodarske dejavnosti, ne da bi bile zavezani k takemu plačilu.

45 Dalje, iz točk 30, 31 in 35 sodbe z dne 3. marca 2005, Fini H (C-32/03, EU:C:2005:128), je razvidno, da je treba glede stroška – kot je strošek za najemnino – povezanega s storitvijo, ki služi tržni dejavnosti, ki jo opravlja pravna oseba, ki je prenehala svojo dejavnost in je v postopku likvidacije, priznati pravico do odbitka DDV, dolgovnega na ta strošek, če je navedeni strošek neposredno povezan s to dejavnostjo in če je ugotovljeno, da ni goljufivega namena ali namena zlorabe.

46 Zato je treba družbo v položaju, kot je ta iz postopka v glavni stvari, v katerem ji je bilo s sodno odločbo določeno prenehanje dejavnosti, za katero je bila ustanovljena, vendar pa se ne oporeka, da je med likvidacijo še naprej ustvarjala promet z opravljanjem gospodarskih transakcij, obravnavati kot davčno zavezanko in posledično ta družba, da bi lahko odbila obračunani DDV na svoja razpoložljiva sredstva, ne sme biti zavezana plačati znesek tako obračunanega DDV.

47 Taka obveznost pomeni omejitev pravice do odbitka, ki je v nasprotju s členom 168 Direktive o DDV.

48 Glede na vse navedene preudarke je treba na postavljeni vprašanji odgovoriti tako:

– Direktivo o DDV je treba razlagati tako, da ne nasprotuje nacionalni zakonodaji, na podlagi katere obvezen izbris družbe, katere prenehanje je določeno s sodno odločbo, iz registra zavezancev za DDV povzroči obveznost, da na dan prenehanja te družbe obračuna dolgovani DDV ali vstopni DDV na razpoložljiva sredstva in ga plača v državni proračun, če ta od svojega prenehanja ne opravlja več gospodarskih transakcij.

– Direktivo o DDV, zlasti njen člen 168, je treba razlagati tako, da nasprotuje nacionalni zakonodaji, kot je ta iz postopka v glavni stvari, na podlagi katere obvezen izbris družbe, katere prenehanje je določeno s sodno odločbo, iz registra zavezancev za DDV povzroči obveznost – tudi če ta družba nadaljuje z opravljanjem gospodarskih transakcij med svojo likvidacijo – da na dan tega prenehanja obračuna dolgovani DDV ali vstopni DDV na razpoložljiva sredstva in ga plača v državni proračun, in tako pravico do odbitka pogojuje s spoštovanjem te obveznosti.

Stroški

49 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (šesti senat) razsodilo:

1. **Direktivo Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da ne nasprotuje nacionalni zakonodaji, na podlagi katere obvezen izbris družbe, katere prenehanje je določeno s sodno odločbo, iz registra zavezancev**

za davka na dodano vrednost (DDV) povzroči obveznost, da na dan prenehanja te družbe obračuna dolgovani DDV ali vstopni DDV na razpoložljiva sredstva in ga plača v državni proračun, če ta od svojega prenehanja ne opravlja več gospodarskih transakcij.

2. **Direktivo 2006/112, zlasti njen člen 168, je treba razlagati tako, da nasprotuje nacionalni zakonodaji, kot je ta iz postopka v glavni stvari, na podlagi katere obvezen izbris družbe, katere prenehanje je določeno s sodno odločbo, iz registra zavezancev za DDV povzroči obveznost – tudi če ta družba nadaljuje z opravljanjem gospodarskih transakcij med svojo likvidacijo – da na dan tega prenehanja obračuna dolgovani DDV ali vstopni DDV na razpoložljiva sredstva in ga plača v državni proračun, in tako pravico do odbitka pogojuje s spoštovanjem te obveznosti.**

Podpisi