Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (šesto vijeće)

9. studenoga 2017.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Oporezivanje – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost – Direktiva 2006/112/EZ – Prestanak društva koji dovodi do njegova brisanja iz registra obveznika poreza na dodanu vrijednost (PDV) – Obveza obračunavanja PDV-a na raspoloživa sredstva i plaćanja obračunanog PDV-a u državni proračun – Zadržavanje ili izmjena postojećeg zakona na datum pristupanja Europskoj uniji – Članak 176. drugi stavak – Učinak na pravo na odbitak – Članak 168.”

U predmetu C-552/16,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Administrativen sâd Sofija-grad (Sofijski upravni sud, Bugarska), odlukom od 21. listopada 2016., koju je Sud zaprimio 2. studenoga 2016., u postupku

„**Wind Inovation 1**” **EOOD**, u likvidaciji,

protiv

Direktor na Direkcija „Obžalvane i danâčno-osiguritelna praktika” – Sofija,

SUD (šesto vijeće),

u sastavu: C. G. Fernlund (izvjestitelj), predsjednik vijeća, A. Arabadjiev i E. Regan, suci,

nezavisni odvjetnik: M. Wathelet,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za Direktora na Direkcija „Obžalvane i danâčno-osiguritelna praktika” – Sofija, A. Georgiev, u svojstvu agenta,

– za bugarsku vladu, E. Petranova i M. Georgieva, u svojstvu agenata,

– za Europsku komisiju, L. Lozano Palacios i N. Nikolova, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

* Jezik postupka: bugarski

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članaka 168. i 176. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.; u daljnjem tekstu: Direktiva o PDV-u).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između Wind Inovation 1 EOOD-a (u daljnjem tekstu: Wind Inovation) i Direktora na Direkcija „Obžalvane i danâčno-osiguritelna praktika" – Sofija (direktor Direkcije „Žalbe i praksa na području poreza i socijalnog osiguranja" u Sofiji, Bugarska) (u daljnjem tekstu: direktor) u vezi s odlukom o brisanju tog društva iz registra obveznika poreza na dodanu vrijednost (PDV).

Pravni okvir

Pravo Unije

3 U članku 9. stavku 1. Direktive o PDV-u određuje se:

„‚Porezni obveznik' znači svaka osoba koja samostalno provodi gospodarsku aktivnost na bilo kojem mjestu, bez obzira na svrhu ili rezultate te aktivnosti.

Sve aktivnosti proizvođača, trgovaca ili osoba koje pružaju usluge, uključujući rudarstvo i poljoprivredne aktivnosti i aktivnosti samostalnih profesija, smatraju se ‚gospodarskom aktivnošću'. Korištenje materijalne ili nematerijalne imovine radi ostvarivanja prihoda, na kontinuiranoj osnovi, posebno se smatra gospodarskom aktivnošću.

[…]"

4 U članku 18. Direktive o PDV-u propisuje se:

„Države članice mogu sljedeće navedene transakcije smatrati isporukom robe uz naknadu:

[…]

c) […] kada porezni obveznik ili njegovi sljednici zadržavaju robu kada on prestaje provoditi oporezivu gospodarsku aktivnost, ako je za tu robu priznato pravo cjelokupnog ili djelomičnog odbitka PDV-a pri njezinom stjecanju. […]".

5 U članku 168. Direktive o PDV-u određuje se:

„Ako se roba i usluge koriste u svrhu oporezovanih transakcija poreznog obveznika, porezni obveznik ima pravo, u državi članici u kojoj provodi predmetne transakcije, odbiti sljedeće od PDV-a koji je dužan platiti:

a) PDV koji se mora platiti ili koji je plaćen u toj državi članici za isporuku robe ili usluga koje je za njega izvršio ili će ih izvršiti drugi porezni obveznik;

[…]".

6 U članku 176. Direktive o PDV-u predviđeno je:

„Vijeće na prijedlog Komisije jednoglasno odlučuje za koje troškove ne postoji pravo na odbitak PDV-a. Odbitak PDV-a ni u kojem slučaju nije moguć za troškove koji nisu strogo poslovni troškovi, kao što su troškovi za luksuzne predmete, razonodu ili zabavu.

Do početka stupanja na snagu odredbi iz prvog stavka, države članice mogu zadržati sve iznimke određene njihovim nacionalnim zakonodavstvima na dan 1. siječnja 1979. ili ako se radi o državama članicama koje su pristupile Zajednici nakon tog datuma, na datum njihovog pristupanja."

Bugarsko pravo

Zakon o porezu na dodanu vrijednost primjenjiv od 1. siječnja 2007.

7 Zakon za danâk vârhu dobavenata stojnost (Zakon o porezu na dodanu vrijednost, DV br. 63 od 4. kolovoza 2006.; u daljnjem tekstu: ZDDS) stupio je na snagu 1. siječnja 2007., na datum na koji je također stupio na snagu Ugovor između država članica Europske unije i Republike Bugarske i Rumunjske o pristupanju Republike Bugarske i Rumunjske Europskoj uniji (SL 2005., L 157, str. 11.).

8 U članku 106. ZDDS-a propisuje se:

„1. Prestanak registracije (brisanje iz registra) u smislu ovog zakona postupak je koji dovodi do toga da osoba računajući od brisanja iz registra više nema pravo obračunavati PDV i odbiti pretporez, ako ovaj zakon ne predviđa drukčije.

2. Registracija prestaje:

1) na zahtjev registrirane osobe, kada postoji – obvezni ili fakultativni – razlog za brisanje iz registra;

2) na zahtjev tijela nadležnog za prihode:
   a) kada je utvrđeno postojanje obveznog razloga za brisanje;
   b) u slučajevima iz članka 176."

9 U skladu s člankom 107. ZDDS-a:

„Obvezni razlog za brisanje iz registra jest:

[…]

4) prestanak subjekta u slučaju:
   a) prestanka trgovačkog društva, s ili bez likvidacije;

[…]"

10 U članku 111. ZDDS-a određuje se:

„1. Na datum brisanja smatra se da je porezni obveznik izvršio transakcije, u smislu ovog zakona, sa svim raspoloživim robama i/ili uslugama, glede kojih je u cijelosti ili djelomično odbio pretporez i koje su:

1) sredstva, u smislu Zakona za sčetovodstvoto (Zakon o računovodstvu); ili

2) sredstva, u smislu Zakona za korporativnoto podohodno oblagane (Zakon o porezu na dobit pravnih osoba), koja nisu obuhvaćena točkom 1.

[…]

3. Porez iz stavka 1. uključuje se u PDV koji se duguje za posljednje porezno razdoblje […] i plaća se u određenom roku […]".

11 U članku 76. ZDDS-a navodi se:

„1. Osoba, registrirana za potrebe PDV-a ima pravo na odbitak PDV-a obračunanog prilikom svojeg brisanja u skladu s ovim zakonom [za] sredstva koja se oporezuju u skladu s člankom 111. stavkom 1. točkom 1., koja su raspoloživa na datum njezine ponovne registracije za potrebe PDV-a.

2. Pravo iz stavka 1. nastaje kada su kumulativno ispunjeni sljedeći uvjeti:

1) sredstva u smislu Zakona o računovodstvu raspoloživa na datum kasnije registracije u smislu ovog zakona oporezovana su prilikom brisanja iz registra u skladu s člankom 111. stavkom 1. točkom 1.;

2) obračunani porez je stvarno plaćen ili ga je tijelo nadležno za prihode uračunalo;

3) osoba je izvršila, izvršava ili će izvršiti oporezive transakcije u smislu članka 69. s raspoloživim sredstvima iz točke 1.;

[…]"

Zakon o porezu na dodanu vrijednost prije 1. siječnja 2007.

12 Prema navodima suda koji je uputio zahtjev, Administrativen sâda Sofija-grad (Sofijski upravni sud, Bugarska), Zakon o porezu na dodanu vrijednost, u verziji koja je bila na snazi do 31. prosinca 2006., već je predviđao sustav istovjetan onome iz članka 111. stavaka 1. i 3. ZDDS-a, koji je stupio na snagu 1. siječnja 2007., prema kojem se smatra da na datum brisanja iz registra obveznika PDV-a subjekt izvršava transakcije u vezi sa svim raspoloživim sredstvima, a obračunani porez uključen je u PDV koji se duguje za posljednje porezno razdoblje.

13 Zakon o porezu na dodanu vrijednost, u verziji koja je bila na snazi do 31. prosinca 2006., također je sadržavao odredbu istovjetnu onoj iz članka 76. stavka 2. točke 2. ZDDS-a, koji je stupio na snagu 1. siječnja 2007., prema kojoj, kako bi se ostvarilo pravo na odbitak prilikom nove registracije, porez obračunan prilikom brisanja treba stvarno biti plaćen ili ga je tijelo nadležno za prihode trebalo uračunati. Međutim, osim toga predviđao je da sudski likvidator ima pravo odlučiti da dotična pravna osoba ostaje upisana u registar obveznika PDV-a do datuma njezina brisanja iz sudskog registra.

Glavni postupak i prethodna pitanja

14 Wind Inovation je društvo osnovano u skladu s bugarskim pravom u likvidaciji, čija se aktivnost sastoji u proizvodnji električne energije i ulaganju u projekte koji se odnose na područje električne energije. Gräss Solartechnik GmbH & Co. KG, društvo osnovano u skladu s njemačkim pravom, drži cjelokupni udio u kapitalu društva Wind Inovation, i stoga je njegov jedini član.

15 Kühling Stahl-und Metallbau GmbH, društvo osnovano u skladu s njemačkim pravom, ima potraživanje prema društvu Gräss Solartechnik. Budući da potonje nije podmirilo svoj dug, Kühling Stahl-und Metallbau GmbH zatražio je prestanak društva Wind Inovation, u skladu s bugarskim pravom.

16 Sud koji je uputio zahtjev navodi da su sredstva društva koje je prestalo trebala služiti namirenju vjerovnika i da se u slučaju otplate duga Gräss Solartechnika obustavlja postupak likvidacije u odnosu na društvo Wind Inovation.

17 U skladu s odredbama ZDDS-a, Wind Inovation podnio je zahtjev za brisanje iz registra obveznika PDV-a.

18 Porezna uprava utvrdila je da su prestanak aktivnosti društva Wind Inovation i njegova likvidacija upisani u sudski registar 7. kolovoza 2015. Ta uprava je 25. kolovoza 2015. donijela rješenje o brisanju društva Wind Inovation iz registra obveznika PDV-a, koje je retroaktivno datirano na 7. kolovoza 2015.

19 Nakon dostave rješenja o brisanju Wind Inovation je 27. kolovoza 2015. podnio novi zahtjev za registraciju u registar obveznika PDV-a navodeći da nije prestao s obavljanjem gospodarske aktivnosti i da je, čak i u trenutku upisa njegove likvidacije u sudski registar, njegov promet višestruko prelazio prag za obveznu registraciju u registar obveznika PDV-a, to jest 50 000 bugarskih leva (BGN) (otprilike 25 000 eura). Društvo je ponovno registrirano u navedeni registar 12. rujna 2015.

20 Wind Inovation obračunao je PDV na svoja sredstva koja su bila raspoloživa 7. kolovoza 2015. i uključio ga je, kao PDV koji se duguje, u svoju prijavu koja se odnosi na isti mjesec.

21 Wind Inovation je zatim direktoru podnio žalbu protiv rješenja o brisanju iz registra obveznika PDV-a. Budući da je ta žalba odbijena, Wind Inovation podnio je tužbu Administrativen sâdu Sofija-grad (Sofijski upravni sud).

22 Taj sud pita se čini li izmjena uvedena u nacionalno zakonodavstvo 1. siječnja 2007., koja se odnosi na ukidanje mogućnosti da sudski likvidator odluči da pravna osoba koja je prestala ostaje upisana u registar obveznika PDV-a sve do datuma njezina brisanja iz sudskog registra, povredu članka 176. stavka 2. Direktive o PDV-u.

23 Taj sud naglašava da ukidanje te mogućnosti dovodi do stvaranja obveze za društvo koje je prestalo da obračuna PDV na raspoloživa sredstva i da ga stvarno plati poreznim tijelima. Dodaje da se dotično društvo mora odmah ponovno registrirati ako nastavlja svoju gospodarsku aktivnost te se pita je li obvezno brisanje iz registra obveznika PDV-a, koje dovodi do obračunavanja PDV-a na raspoloživa sredstva i stvarnog plaćanja obračunanog iznosa u državni proračun, dodatni uvjet ostvarivanja prava na odbitak pretporeza i stoga ograničenje prava na odbitak koje nije predviđeno Direktivom o PDV-u.

24 U tim je okolnostima Administrativen sâd Sofija-grad (Sofijski upravni sud) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Treba li članak 176. stavak 2. Direktive o PDV-u tumačiti na način da se protivi obveznom brisanju iz registra PDV-a, koje proizlazi iz izmjene [ZDDS-a] koja je stupila na snagu 1. siječnja 2007., u skladu s kojom sudski likvidator više nema mogućnost odlučiti hoće li pravna osoba, koja je prestala postojati na temelju sudske odluke, do brisanja iz sudskog registra ostati registrirana u svrhu PDV-a u skladu sa [ZDDS], dok ZDDS, kao razlog za obvezno brisanje iz registra obveznika PDV-a, predviđa prestanak pravne osobe koja obavlja gospodarsku aktivnost, s likvidacijom ili bez nje?

2. Treba li članak 176. stavak 2. Direktive o PDV-u tumačiti na način da mu se protivi obvezno brisanje iz registra PDV-a, koje proizlazi iz izmjene [ZDDS-a] koja je stupila na snagu 1. siječnja 2007., ako za obveznika nakon obveznog brisanja iz registra obveznika PDV-a postoje uvjeti za ponovnu obveznu registraciju za potrebe PDV-a, obveznik je stranka važećih ugovora i izjavi da nije prestao obavljati svoju gospodarsku aktivnost te je obavlja i dalje i ako porezni obveznik mora stvarno plaćati dugovani porez, koji je bio obračunan pri obveznom brisanju, zato da bi imao pravo na odbitak pretporeza na raspoloživa sredstva koja su bila oporezovana pri brisanju iz registra te su raspoloživa pri ponovnoj registraciji? Ako je obvezno brisanje iz registra u tim okolnostima dopušteno, može li se pravo na odbitak pretporeza na sredstva koja su oporezovana pri brisanju iz registra i koja su raspoloživa pri ponovnoj registraciji za potrebe PDV-a, a s kojima osoba provodi ili će provesti oporezive transakcije, uvjetovati stvarnim plaćanjem poreza u državni proračun ili je dopušteno da se porez obračunan pri brisanju iz registra prebije s iznosom poreznog odbitka, koji se utvrđuje pri ponovnoj registraciji za potrebe [ZDDS-a], posebice jer porez mora platiti osoba koja ima pravo na odbitak pretporeza?”

O prethodnim pitanjima

Uvodne napomene

25 Postavljena pitanja odnose se na nacionalno zakonodavstvo kojim se propisuje obvezno brisanje iz registra obveznika PDV-a društva koje je prestalo postojati na temelju sudske odluke i kojim se mijenja zakon koji je bio na snazi na datum pristupanja predmetne države članice Europskoj uniji, a kojim se predviđa da to brisanje i obveze koje ono stvara, da se obračuna pretporez koji se duguje ili koji je plaćen na raspoloživa sredstva i da ga se plati u državni proračun, sudski likvidator društva ne može odgoditi do datuma brisanja potonjeg iz sudskog registra.

26 Sud koji je uputio zahtjev pita se uvodi li ta izmjena ograničenje prava na odbitak koje nije postojalo prilikom pristupanja dotične države članice Uniji i koje je prema tome protivno članku 176. stavku 2. Direktive o PDV-u.

27 Prema toj odredbi, koja predviđa odstupanje od pravila u području prava na odbitak PDV-a, države članice koje su pristupile Uniji nakon 1. siječnja 1979. mogu zadržati sve iznimke od prava na odbitak određene njihovim nacionalnim zakonodavstvima na datum svojeg pristupanja Uniji.

28 Međutim, u ovom slučaju, ništa ne omogućuje utvrđenje da nacionalni propis, za koji nije sporno da se odnosi na brisanje iz registra obveznika PDV-a u slučaju prestanka pravne osobe s ili bez likvidacije, uvodi iznimku obuhvaćenu tim odstupanjem.

29 Stoga, kako bi se odredilo uvodi li neka mjera, kao što je ona o kojoj je riječ u glavnom postupku, ograničenje prava na odbitak protivno Direktivi o PDV-u, treba je ispitati s obzirom na mehanizam prava na odbitak utvrđen tom direktivom, osobito njezinim člankom 168.

30 Prema tome, svojim pitanjima, koja valja ispitati zajedno, sud koji je uputio zahtjev u biti pita protivi li se Direktivi o PDV-u, osobito njezinu članku 168. nacionalno zakonodavstvo, kao što je ono o kojem je riječ u glavnom postupku, na temelju kojeg obvezno brisanje iz registra obveznika PDV-a društva koje je prestalo na temelju sudske odluke stvara obvezu – čak i ako društvo koje je prestalo ostaje stranka ugovora na snazi i izjavi da nije prestalo obavljati svoju aktivnost tijekom postupka likvidacije – obračunavanja PDV-a dugovanog ili plaćenog kao pretporez na raspoloživa sredstva na datum tog prestanka i njegova plaćanja u državni proračun i koje pravo na odbitak uvjetuje poštovanjem te obveze.

Tumačenje članka 168. Direktive o PDV-u

31 Kako bi se odgovorilo na pitanja koja je postavio sud koji je uputio zahtjev, valja podsjetiti da, prema sudskoj praksi, postojanje gospodarske aktivnosti opravdava, na temelju članka 9. stavka 1. Direktive o PDV-u, kvalifikaciju poreznog obveznika, kojem se tom direktivom priznaje pravo na odbitak (vidjeti u tom smislu presudu od 3. ožujka 2005., Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, t. 19.).

32 U skladu s ustaljenom sudskom praksom, to pravo na odbitak predviđeno u članku 168. Direktive čini sastavni dio mehanizma PDV-a i u načelu se ne može ograničiti. Ostvaruje se odmah za sve poreze koji su teretili ulazne transakcije (presude od 12. siječnja 2006., Optigen i dr., C-354/03, C-355/03 i C-484/03, EU:C:2006:16, t. 53. i od 29. listopada 2009., SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, t. 55.).

33 Svrha sustava odbitaka je u biti u cijelosti rasteretiti poduzetnika tereta PDV-a, dugovanog ili plaćenog u okviru svih njegovih gospodarskih aktivnosti i zajamčiti potpunu neutralnost u odnosu na porezno opterećenje svih gospodarskih aktivnosti, neovisno o njihovim ciljevima ili rezultatima, pod uvjetom da navedene aktivnosti u načelu same podliježu PDV-u (presude od 22. veljače 2001., Abbey National, C-408/98, EU:C:2001:110, t. 24. i od 3. ožujka 2005., Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, t. 25.).

34 Iz članka 168. Direktive o PDV-u proizlazi da, ako se porezni obveznik, djelujući kao takav u trenutku stjecanja robe ili primanja usluge, koristi tom robom ili uslugom u svrhu oporezovanih transakcija, on može odbiti PDV koji se mora platiti ili koji je plaćen za navedenu robu ili uslugu (presuda od 14. rujna 2017., Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, t. 27.).

35 U tim okolnostima, valja smatrati da je pravo na odbitak povezano s obavljanjem gospodarske aktivnosti.

36 U slučaju prestanka oporezive gospodarske aktivnosti društva, uz iznimku slučajeva prijenosa društvu ukupne imovine ili jednog njezinog dijela iz članka 19. Direktive o PDV-u, ta direktiva izričito predviđa u svojem članku 18. točki (c) da kada porezni obveznik ili njegovi sljednici zadržavaju robu, to se može smatrati isporukom robe uz naknadu, ako je za tu robu priznato pravo na odbitak.

37 Sud je naglasio da se taj članak 18. točka (c) odnosi na slučajeve prestanka oporezive gospodarske aktivnosti općenito, bez razlike s obzirom na razloge ili okolnosti tog prestanka, osim iznimke navedene u prethodnoj točki, i koji stoga također obuhvaća prestanak oporezive gospodarske aktivnosti zbog brisanja poreznog obveznika iz registra obveznika PDV-a (presuda od 8. svibnja 2013., Marinov, C-142/12, EU:C:2013:292, t. 26. i 28.).

38 Sud je u biti podsjetio da je glavni cilj koji slijedi taj članak 18. točka (c) izbjeći da roba na temelju koje je nastalo pravo na odbitak bude predmet konačne neoporezive potrošnje nakon prestanka oporezive gospodarske aktivnosti, neovisno o razlozima i okolnostima tog prestanka (presuda od 8. svibnja 2013., Marinov, C-142/12, EU:C:2013:292, t. 27.).

39 Ti zaključci stoga se primjenjuju na prestanak gospodarske aktivnosti zbog sudske odluke i koji dovodi do obveznog brisanja predmetnog društva iz registra obveznika PDV-a. U skladu s člankom 18. točkom (c) Direktive o PDV-u, države članice u toj situaciji mogu smatrati da porezni obveznik izvršava isporuku samom sebi koja stvara obvezu da obračuna dugovani ili plaćeni pretporez i da ga plati u državni proračun.

40 Kako to proizlazi iz izričaja samog članka 18. točke (c) Direktive o PDV-u i cilja koji ta odredba slijedi, ta analiza ipak vrijedi samo u situaciji kada je oporeziva gospodarska aktivnost zainteresirane osobe prestala ili potonja više ne izvršava oporezive transakcije.

41 Kada zainteresirana osoba nastavlja svoju gospodarsku aktivnost, države članice nemaju mogućnost predviđenu tim člankom 18. točkom (c).

42 U ovom slučaju, sud koji je uputio zahtjev naglašava da je u glavnom postupku riječ o društvu koje je prestalo i u likvidaciji je, međutim, ono nastavlja izvršavati određene gospodarske transakcije i stvara značajan prihod, što ga prema nacionalnom pravu obvezuje da ponovno podnese zahtjev za registraciju u registar obveznika PDV-a.

43 U tom kontekstu, obveza obračunavanja PDV-a koji se duguje na sredstva tog društva na datum njegova prestanka i plaćanja tog poreza u državni proračun kako bi se moglo koristiti pravom na odbitak plaćenog poreza nije opravdana namjerom izbjegavanja neoporezive krajnje potrošnje.

44 Sud je prethodno presudio da pitanje je li PDV koji se duguje na ranije ili kasnije transakcije koje se odnose na predmetnu robu plaćen u državni proračun ili ne nema utjecaja na pravo poreznog obveznika na odbitak pretporeza (presuda od 12. siječnja 2006., Optigen i dr., C-354/03, C-355/03 i C-484/03, EU:C:2006:16, t. 54.). Kako je to istaknuo direktor, činjenica da se zahtijeva da društvo stvarno plati dugovani PDV za njega čini prepreku za odbitak pretporeza, s obzirom na to da to društvo obvezuje da uloži sredstva, a porezna tijela da mu ta sredstva vrate prilikom njegove ponovne registracije, dok se drugi operatori sredstvima koja imaju mogu koristiti za svoje gospodarske aktivnosti a da nisu obvezni izvršiti takvo plaćanje.

45 Osim toga, iz točaka 30.,31. i 35. presude od 3. ožujka 2005., Fini H (C-32/03, EU:C:2005:128) proizlazi da, kad je riječ o trošku kao što je trošak zakupnine, koji je svojstven usluzi koja služi gospodarskoj aktivnosti koju izvršava pravna osoba koja je prekinula svoju aktivnost i koja je u likvidaciji, pravo na odbitak dugovanog PDV-a na te troškove treba priznati ako je taj trošak izravno i neposredno povezan s tom aktivnošću, pod uvjetom da je utvrđeno nepostojanje namjere utaje ili zlouporabe.

46 Stoga, u situaciji kao što je ona o kojoj je riječ u glavnom postupku, u kojoj je aktivnost društva za koju je ono stvoreno prestala na temelju sudske odluke, ali u kojoj nije sporno da je to društvo tijekom postupka likvidacije nastavilo stvarati prihod izvršavajući gospodarske transakcije, treba smatrati da spomenuto društvo ima svojstvo poreznog obveznika i stoga ono, kako bi moglo odbiti PDV obračunan na svoja raspoloživa sredstva, ne može biti dužno platiti tako obračunani iznos PDV-a.

47 Takva obveza čini ograničenje prava na odbitak protivno članku 168. Direktive o PDV-u.

48 S obzirom na prethodna razmatranja, na postavljena pitanja valja odgovoriti na sljedeći način:

– Direktivu o PDV-u treba tumačiti na način da joj se ne protivi nacionalno zakonodavstvo na temelju kojeg obvezno brisanje iz registra obveznika PDV-a društva koje je prestalo na temelju sudske odluke stvara obvezu obračunavanja PDV-a dugovanog ili plaćenog kao pretporez na raspoloživa sredstva na datum prestanka tog društva i njegova plaćanja u državni proračun, pod uvjetom da ono nakon svojeg prestanka više ne izvršava gospodarske transakcije.

– Direktivu o PDV-u, osobito njezin članak 168. treba tumačiti na način da joj se protivi nacionalno zakonodavstvo, kao što je ono o kojem je riječ u glavnom postupku, na temelju kojeg obvezno brisanje iz registra obveznika PDV-a društva koje je prestalo na temelju sudske odluke, čak i ako to društvo nastavlja izvršavati gospodarske transakcije tijekom postupka likvidacije, stvara obvezu obračunavanja PDV-a dugovanog ili plaćenog kao pretporez na raspoloživa sredstva na datum prestanka tog društva i njegova plaćanja u državni proračun i koje pravo na odbitak uvjetuje poštovanjem te obveze.

Troškovi

49 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenoga, Sud (šesto vijeće) odlučuje:

1. **Direktivu 2006/112/EZ Vijeća od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost treba tumačiti na način da joj se ne protivi nacionalno zakonodavstvo na temelju kojeg obvezno brisanje iz registra obveznika poreza na dodanu vrijednost (PDV) društva koje je prestalo na temelju sudske odluke stvara obvezu obračunavanja PDV-a dugovanog ili plaćenog kao pretporez na raspoloživa sredstva na datum prestanka tog društva i njegova plaćanja u državni proračun, pod uvjetom da ono nakon svojeg prestanka više ne izvršava gospodarske transakcije.**

2. **Direktivu 2006/112, osobito njezin članak 168., treba tumačiti na način da joj se protivi nacionalno zakonodavstvo, kao što je ono o kojem je riječ u glavnom postupku, na temelju kojeg obvezno brisanje iz registra obveznika PDV-a društva koje je prestalo na temelju sudske odluke, čak i ako to društvo nastavlja izvršavati gospodarske transakcije tijekom postupka likvidacije, stvara obvezu obračunavanja PDV-a dugovanog ili plaćenog kao pretporez na raspoloživa sredstva na datum prestanka tog društva i njegova plaćanja u državni proračun i koje pravo na odbitak uvjetuje poštovanjem te obveze.**

Potpisi