ARREST VAN HET HOF (Zesde kamer)

9 november 2017*

„Prejudiciële verwijzing – Fiscale bepalingen – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde – Richtlijn 2006/112/EG – Ontbinding van een vennootschap leidend tot schrapping uit het register inzake belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Verplichting de btw over de aanwezige activa te berekenen en de berekende btw aan de staat af te dragen – Handhaving of wijziging van de wet die ten tijde van toetreding tot de Europese Unie bestond – Artikel 176, tweede alinea – Gevolgen voor het recht op aftrek – Artikel 168”

In zaak C-552/16,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Administrativen sad Sofia-grad (bestuursrechter in eerste aanleg Sofia, Bulgarije) bij beslissing van 21 oktober 2016, ingekomen bij het Hof op 2 november 2016, in de procedure

„**Wind Inovation 1” EOOD**, in liquidatie,

tegen

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

wijst

HET HOF (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: C. G. Fernlund (rapporteur), kamerpresident, A. Arabadjiev en E. Regan, rechters,

advocaat-generaal: M. Wathelet,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– de Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Sofia, vertegenwoordigd door A. Georgiev als gemachtigde,

– de Bulgaarse regering, vertegenwoordigd door E. Petranova en M. Georgieva als gemachtigden,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios en N. Nikolova als gemachtigden,

* Procestaal: Bulgaars.

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 168 en 176 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Wind Inovation 1 EOOD (hierna: „Wind Inovation") en de Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" – Sofia (directeur van de directie „Betwistingen en praktijk inzake belasting en sociale zekerheid" voor Sofia, Bulgarije; hierna: „Direktor") betreffende het besluit deze vennootschap te schrappen uit het register inzake belasting over de toegevoegde waarde (btw) (hierna: „btw-register").

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn bepaalt:

„Als ‚belastingplichtige' wordt beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

Als ‚economische activiteit' worden beschouwd, alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmede gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt in het bijzonder beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen."

4 Artikel 18 van de btw-richtlijn bepaalt:

„De lidstaten kunnen de volgende handelingen met een levering van goederen onder bezwarende titel gelijkstellen:

[…]

c) […] het onder zich hebben van goederen door een belastingplichtige of zijn rechthebbenden wanneer hij zijn belastbare economische activiteit beëindigt, ingeval bij de verwerving van die goederen […] recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de btw is ontstaan."

5 Artikel 168 van de btw-richtlijn bepaalt:

„Voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor de belaste handelingen van een belastingplichtige, is deze gerechtigd in de lidstaat waar hij deze handelingen verricht, van het door hem verschuldigde belastingbedrag de volgende bedragen af te trekken:

a) de btw die in die lidstaat verschuldigd of voldaan is voor de goederenleveringen of de diensten die een andere belastingplichtige voor hem heeft verricht;

[…]"

6 Artikel 176 van de btw-richtlijn luidt:

„De Raad bepaalt op voorstel van de Commissie met eenparigheid van stemmen voor welke uitgaven geen recht op aftrek van de btw bestaat. In ieder geval zijn uitgaven zonder strikt professioneel karakter, zoals weelde-uitgaven en uitgaven voor ontspanning of representatie, van het recht op aftrek uitgesloten.

Totdat de in de eerste alinea bedoelde bepalingen in werking treden, kunnen de lidstaten elke uitsluiting handhaven waarin hun wetgeving op 1 januari 1979 dan wel, voor de lidstaten die na die datum tot de Gemeenschap zijn toegetreden, op de datum van hun toetreding voorzag."

Bulgaars recht

Wet inzake de belasting over de toegevoegde waarde, zoals van toepassing sinds 1 januari 2007

7 De Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (wet inzake de belasting over de toegevoegde waarde, DV nr. 63 van 4 augustus 2006; hierna: „ZDDS") is op 1 januari 2007 in werking getreden, gelijktijdig met de inwerkingtreding van het Verdrag tussen de lidstaten van de Europese Unie en de Republiek Bulgarije en Roemenië betreffende de toetreding van de Republiek Bulgarije en Roemenië tot de Europese Unie (PB 2005, L 157, blz. 11).

8 Artikel 106 van de ZDDS bepaalt:

„1. De beëindiging van de registratie (schrapping uit het register) in de zin van deze wet is een procedure waardoor een persoon vanaf zijn schrapping uit het register geen btw meer in rekening mag brengen en geen voorbelasting meer mag aftrekken, behoudens andersluidende bepalingen in de betrokken wet.

2. De registratie wordt beëindigd:

1) op initiatief van de geregistreerde persoon, voor zover een reden bestaat voor de – verplichte of vrijwillige – schrapping uit het register;

2) op initiatief van de belastingdienst:
   a) indien hij een reden voor verplichte schrapping uit het register heeft vastgesteld;
   b) in het geval bedoeld in artikel 176."

9 Artikel 107 van de ZDDS luidt als volgt:

„Schrapping uit het register is verplicht bij:

[…]

4) ontbinding van de entiteit in geval van:
   a) ontbinding van een handelsvennootschap, al dan niet in liquidatie;

[…]"

10 Artikel 111 van de ZDDS bepaalt:

„1. De belastingplichtige wordt geacht op het tijdstip van de schrapping uit het register met alle hem ter beschikking staande goederen en/of verstrekte diensten werkzaamheden in de zin van deze wet te verrichten waarover hij de voorbelasting geheel of gedeeltelijk heeft afgetrokken en die:

1) vermogensbestanddelen vormen in de zin van de Zakon za schetovodstvoto (wet op de bedrijfsboekhouding); of

2) vermogensbestanddelen vormen in de zin van de Zakon za korporativnoto podohodno oblagane (wet op de vennootschapsbelasting), die verschillen van de onder punt 1 genoemde vermogensbestanddelen.

[…]

3. De krachtens lid 1 geheven belasting wordt meegerekend in de voor het laatste belastingtijdvak te betalen btw […] en wordt binnen de gestelde termijn betaald […]”.

11 Artikel 76 van de ZDDS luidt:

„1. De geregistreerde persoon heeft recht op aftrek van de op het ogenblik van zijn schrapping uit het register overeenkomstig deze wet berekende belasting over de overeenkomstig artikel 111, lid 1, punt 1, belaste activa die ten tijde van zijn volgende registratie aanwezig zijn.

2. Het in lid 1 bedoelde recht ontstaat indien is voldaan aan de volgende, cumulatieve voorwaarden:

1) de ten tijde van de volgende registratie op grond van deze wet beschikbare activa in de zin van de wet op de bedrijfsboekhouding zijn bij de schrapping uit het register belast overeenkomstig artikel 111, lid 1, punt 1;

2) de berekende belasting is daadwerkelijk betaald of door de belastingdienst verrekend;

3) de persoon heeft met de aanwezige activa in de zin van punt 1 belastbare handelingen in de zin van artikel 69 verricht, verricht die of zal die verrichten;

[…]”

Wet inzake de belasting over de toegevoegde waarde in de versie die vóór 1 januari 2007 van kracht was

12 Volgens de verwijzende rechter, de Administrativen sad Sofia-grad (bestuursrechter in eerste aanleg Sofia, Bulgarije), voorzag de wet inzake de belasting over de toegevoegde waarde in de versie die tot en met 31 december 2006 van kracht was al in een regeling die vergelijkbaar was met de regeling opgenomen in artikel 111, leden 1 en 3, van de op 1 januari 2007 in werking getreden ZDDS, volgens welke ervan wordt uitgegaan dat de entiteit op het ogenblik van schrapping uit het btw-register een levering van alle aanwezige activa verricht en de berekende belasting is opgenomen in de voor het laatste belastingtijdvak te betalen btw.

13 De wet inzake de belasting over de toegevoegde waarde in de versie die tot en met 31 december 2006 van kracht was, bevatte eveneens een bepaling die gelijkwaardig was aan artikel 76, lid 2, punt 2, van de op 1 januari 2007 in werking getreden ZDDS, volgens welke ten tijde van de vernieuwde registratie alleen kan worden geprofiteerd van het recht op aftrek indien de ten tijde van de schrapping

berekende belasting daadwerkelijk is betaald of door de belastingdienst is verrekend. In deze wet is evenwel ook bepaald dat de gerechtelijke liquidateur gerechtigd was, te besluiten dat de betrokken rechtspersoon tot zijn schrapping uit het handelsregister ingeschreven bleef in het btw-register.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

14 Wind Inovation is een in liquidatie verkerende Bulgaarse vennootschap waarvan de werkzaamheden erin bestaan elektriciteit op te wekken en te investeren in energieprojecten. Gräss Solartechnik GmbH & Co. KG, een vennootschap naar Duits recht, heeft het volledige kapitaal van Wind Inovation in handen en is derhalve haar enig aandeelhouder.

15 Kühling Stahl- und Metallbau GmbH, een vennootschap naar Duits recht, had een vordering op Gräss Solartechnik. Aangezien laatstgenoemde haar schuld niet had voldaan, heeft Kühling Stahl- und Metallbau GmbH overeenkomstig Bulgaars recht de ontbinding van Wind Inovation aangevraagd.

16 De verwijzende rechterlijke instantie geeft aan dat het vermogen van de ontbonden vennootschap moest dienen tot voldoening van de schuldeiser en dat de liquidatieprocedure van Wind Inovation zou worden beëindigd indien Gräss Solartechnik haar schuld zou betalen.

17 Overeenkomstig de bepalingen van de ZDDS heeft Wind Inovation een verzoek tot schrapping uit het btw-register ingediend.

18 De belastingdienst heeft vastgesteld dat de beëindiging van de werkzaamheden van Wind Inovation en haar liquidatie op 7 augustus 2015 in het handelsregister zijn ingeschreven. Op 25 augustus 2015 heeft deze dienst een besluit uitgevaardigd dat ertoe strekte Wind Inovation uit het btw-register te schrappen. Deze handeling was geantedateerd op 7 augustus 2015.

19 Nadat het schrappingsbesluit haar was bekendgemaakt, heeft Wind Inovation op 27 augustus 2015 een nieuw verzoek tot inschrijving in het btw-register ingediend waarbij zij aangaf dat zij haar handelsactiviteit niet had beëindigd en haar omzet zelfs op het ogenblik van de inschrijving van de liquidatie in het handelsregister de drempel voor de verplichte btw-registratie, namelijk 50 000 Bulgaarse lev (BGN) (ongeveer 25 000 EUR), vele malen oversteeg. De vennootschap is op 12 september 2015 nogmaals in het genoemde register ingeschreven.

20 Wind Inovation heeft btw over de op 7 augustus 2015 aanwezige activa berekend en deze als verschuldigde btw opgenomen in de aangifte over deze maand.

21 Wind Inovation heeft vervolgens bij de Direktor bezwaar gemaakt tegen het besluit tot schrapping uit het btw-register. Nadat dit bezwaar was verworpen, heeft Wind Inovation beroep ingesteld bij de Administrativen sad Sofia-grad.

22 Deze rechterlijke instantie vraagt of de per 1 januari 2007 in de nationale wetgeving doorgevoerde wijziging inzake het verdwijnen van de mogelijkheid dat de gerechtelijke liquidateur beslist of een ontbonden rechtspersoon tot zijn schrapping uit het handelsregister in het btw-register geregistreerd blijft, in strijd is met artikel 176, tweede alinea, van de btw-richtlijn.

23 De verwijzende rechterlijke instantie benadrukt dat door het verdwijnen van deze mogelijkheid voor de ontbonden vennootschap een verplichting ontstaat om de verschuldigde btw over de aanwezige activa te berekenen en deze daadwerkelijk aan de belastingdienst te betalen. Zij voegt daaraan toe dat de betreffende vennootschap zich onmiddellijk opnieuw moet inschrijven indien zij haar economische activiteit voortzet en vraagt zich af of de verplichte schrapping uit het btw-register die leidt tot de berekening van de btw over de aanwezige activa en de daadwerkelijke betaling van het berekende

bedrag aan de staat, een bijkomende voorwaarde vormt voor de uitoefening van het recht op aftrek van voorbelasting en derhalve een niet in de btw-richtlijn voorziene beperking van het recht op aftrek is.

24 In deze omstandigheden heeft de Administrativen sad Sofia-grad besloten de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof de volgende prejudiciële vragen te stellen:

„1) Moet artikel 176, tweede alinea, van de btw-richtlijn aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen de verplichte schrapping uit het btw-register, die is gebaseerd op een per 1 januari 2007 van kracht geworden wijziging van de [ZDDS], op grond waarvan een door het gerecht aangestelde liquidateur niet langer kan beslissen dat een rechtspersoon waarvan de ontbinding bij rechterlijke beslissing is gelast, tot zijn schrapping uit het handelsregister geregistreerd blijft op grond van de [ZDDS], die bepaalt dat de ontbinding van een rechtspersoon-handelaar, al dan niet in liquidatie, een reden is voor verplichte schrapping uit het btw-register?

2) Moet artikel 176, tweede alinea, van de btw-richtlijn aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen de verplichte schrapping uit het btw-register, die op basis van een per 1 januari 2007 van kracht geworden wijziging van de [ZDDS] moet plaatsvinden, wanneer een belastingplichtige op het ogenblik van de verplichte schrapping uit het btw-register voldoet aan de gestelde voorwaarden voor een vernieuwde, verplichte opname in dit register, deze belastingplichtige partij is bij lopende overeenkomsten en verklaart dat hij zijn economische activiteit niet heeft stopgezet en deze blijft uitoefenen, voor zover deze belastingplichtige de ten tijde van de verplichte registratie berekende en verschuldigde belasting daadwerkelijk moet betalen om recht te hebben op aftrek van voorbelasting over de aanwezige activa die bij de schrapping uit het register werden belast en op het ogenblik van de vernieuwde registratie aanwezig waren? Is het toegestaan om ingeval de verplichte schrapping uit het register in deze omstandigheden geoorloofd is, aan het recht op aftrek van voorbelasting over de bij de schrapping uit het register belaste activa die op het ogenblik van de vernieuwde btw-registratie aanwezig zijn en waarmee de persoon belastbare leveringen of handelingen verricht of zal verrichten, de voorwaarde te verbinden dat de belasting daadwerkelijk aan de staat is overgemaakt of mag er verrekening plaatsvinden tussen de ten tijde van de schrapping berekende belasting en het bij de in de zin van de [ZDDS] vernieuwde btw-registratie vastgestelde bedrag aan voorbelasting, temeer daar deze belasting moet worden betaald door een persoon voor wie een recht op aftrek van voorbelasting ontstaat?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Opmerkingen vooraf

25 De gestelde vragen hebben betrekking op een nationale regeling op grond waarvan een vennootschap waarvan de ontbinding bij rechterlijke beslissing is bevolen, verplicht uit het btw-register dient te worden geschrapt en die de wet zoals die van kracht was op het moment waarop de betrokken lidstaat toetrad tot de Europese Unie wijzigt door te bepalen dat de liquidateur van de vennootschap deze schrapping en de daaraan verbonden verplichtingen om de over de aanwezige activa verschuldigde btw of reeds voldane voorbelasting te berekenen en de te betalen belasting aan de staat over te maken, niet meer kan uitstellen tot het ogenblik waarop deze laatste uit het handelsregister wordt geschrapt.

26 De verwijzende rechterlijke instantie vraagt of deze wijziging leidt tot een beperking van het recht op aftrek die nog niet bestond toen de betrokken lidstaat tot de Unie toetrad en die dientengevolge in strijd is met artikel 176, tweede alinea, van de btw-richtlijn.

27 Volgens deze bepaling, waarin wordt afgeweken van de regels inzake het recht op btw-aftrek, hebben de lidstaten die na 1 januari 1979 tot de Unie zijn toegetreden, de mogelijkheid alle uitsluitingen van het recht op aftrek die op het moment van hun toetreding tot de Unie in hun nationale wetgeving waren opgenomen, te handhaven.

28 In deze zaak wijst niets er echter op dat de nationale regeling, waarvan vaststaat dat die betrekking heeft op de schrapping van een al of niet in liquidatie verkerende rechtspersoon uit het btw-register, een op grond van deze afwijkende bepaling toegestane uitzondering betreft.

29 Om vast te kunnen stellen of een maatregel zoals die in het hoofdgeding een met de btw-richtlijn strijdige beperking vormt van het recht op aftrek, moet deze derhalve worden onderzocht aan de hand van de regeling inzake aftrek van voorbelasting die in deze richtlijn, en in het bijzonder in artikel 168 daarvan, is vastgelegd.

30 De verwijzende rechter wenst met zijn vragen, die tezamen moeten worden onderzocht, dus in wezen te vernemen of de btw-richtlijn, en in het bijzonder artikel 168 daarvan, in de weg staat aan nationale wetgeving zoals die in het hoofdgeding, op grond waarvan de verplichte schrapping uit het btw-register van een vennootschap waarvan de ontbinding bij rechterlijke beslissing is gelast, met zich brengt dat de op het moment van deze ontbinding over de aanwezige activa verschuldigde btw of reeds voldane voorbelasting moet worden berekend en de te betalen belasting aan de staat moet worden overgemaakt, zelfs indien de ontbonden vennootschap partij blijft bij nog geldende overeenkomsten en verklaart haar activiteiten gedurende de liquidatieprocedure niet te hebben beëindigd, en welke nationale wetgeving aldus het recht op aftrek afhankelijk stelt van de naleving van deze verplichting.

Uitlegging van artikel 168 van de btw-richtlijn

31 Om de door de verwijzende rechter gestelde vragen te kunnen beantwoorden, moet eraan worden herinnerd dat de kwalificatie als belastingplichtige aan wie de btw-richtlijn het recht op aftrek toekent, volgens de rechtspraak gerechtvaardigd is indien er een economische activiteit als bedoeld in artikel 9, lid 1, van deze richtlijn bestaat (zie in die zin arrest van 3 maart 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, punt 19).

32 Overeenkomstig vaste rechtspraak is het recht op aftrek in artikel 168 van de btw-richtlijn een integrerend deel van de btw-regeling en kan dit in beginsel niet worden beperkt. Dit recht wordt onmiddellijk uitgeoefend voor alle belastingen die op de in de eerdere stadia verrichte handelingen hebben gedrukt (arresten van 12 januari 2006, Optigen e.a., C-354/03, C-355/03 en C-484/03, EU:C:2006:16, punt 53, en 29 oktober 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punt 55).

33 De aftrekregeling heeft immers tot doel de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of voldane btw en waarborgt derhalve een volstrekt neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteiten, mits die activiteiten op zich in beginsel aan de heffing van btw zijn onderworpen (arresten van 22 februari 2001, Abbey National, C-408/98, EU:C:2001:110, punt 24, en 3 maart 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, punt 25).

34 Uit artikel 168 van de btw-richtlijn volgt dat een belastingplichtige die als zodanig handelt op het tijdstip waarop hij een goed of een dienst verwerft en het goed of de dienst gebruikt voor zijn belaste handelingen, de over dit goed verschuldigde of voldane btw mag aftrekken (arrest van 14 september 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, punt 27).

35 In deze omstandigheden moet worden geoordeeld dat het recht op aftrek verbonden is aan de uitoefening van een economische activiteit.

36 Ingeval een vennootschap haar belastbare economische activiteit beëindigt, bepaalt de btw-richtlijn in artikel 18, onder c), uitdrukkelijk dat een belastingplichtige of zijn rechthebbenden het onder zich hebben van goederen ingeval recht op btw-aftrek voor deze goederen is ontstaan, gelijk mag stellen met een levering van goederen onder bezwarende titel, behalve in de in artikel 19 van deze richtlijn geregelde gevallen van overgang van het geheel of een gedeelte van een algemeenheid van goederen op een vennootschap.

37 Het Hof heeft benadrukt dat dit artikel 18, onder c), betrekking heeft op de beëindiging van de belastbare economische activiteit in het algemeen, waarbij, afgezien van de in het vorige punt genoemde uitzondering, geen onderscheid wordt gemaakt naar de oorzaken of omstandigheden van deze beëindiging en dat het bijgevolg ook van toepassing is op de beëindiging van de belastbare economische activiteit als gevolg van de schrapping van de belastingplichtige uit het btw-register (arrest van 8 mei 2013, Marinov, C-142/12, EU:C:2013:292, punten 26 en 28).

38 Het Hof heeft immers in herinnering gebracht dat het hoofddoel van dit artikel 18, onder c), is te voorkomen dat goederen waarvoor recht op aftrek is ontstaan na de beëindiging van de belastbare economische activiteit, ongeacht de redenen of omstandigheden daarvan, door een consument onbelast worden gebruikt (arrest van 8 mei 2013, Marinov, C-142/12, EU:C:2013:292, punt 27).

39 Deze overwegingen zijn bijgevolg van toepassing op een economische activiteit die als gevolg van een gerechtelijke beslissing is beëindigd, waardoor de betrokken vennootschap verplicht uit het btw-register wordt geschrapt. Overeenkomstig artikel 18, onder c), van de btw-richtlijn kunnen de lidstaten in deze situatie overwegen dat de belastingplichtige een levering aan zichzelf verricht, waardoor hij verplicht is de verschuldigde btw of reeds betaalde voorbelasting te berekenen en de te betalen belasting aan de staat over te maken.

40 Zoals volgt uit de bewoordingen van artikel 18, onder c), van de btw-richtlijn en het door deze bepaling nagestreefde doel, is deze analyse evenwel alleen geldig in een situatie waarin de belastbare economische activiteit van de belanghebbende is beëindigd en deze geen belastbare handelingen meer verricht.

41 Indien de belanghebbende zijn economische activiteit voortzet, beschikken de lidstaten niet over de mogelijkheid van artikel 18, onder c).

42 In de onderhavige zaak benadrukt de verwijzende rechterlijke instantie dat de zaak in het hoofdgeding betrekking heeft op een ontbonden vennootschap in liquidatie die evenwel bepaalde economische werkzaamheden blijft verrichten en een aanzienlijke omzet behaalt, waardoor zij volgens nationaal recht verplicht is opnieuw om opname in het btw-register te verzoeken.

43 In deze context rechtvaardigt het streven onbelast eindgebruik te vermijden niet dat, om van het recht op btw-aftrek te kunnen profiteren, de op de ontbindingsdatum over de activa van de genoemde vennootschap verschuldigde btw moet worden berekend en deze aan de staat moet worden betaald.

44 Het Hof heeft voorheen geoordeeld dat de vraag of de over de vroegere of latere verkopen van de betrokken goederen verschuldigde btw al dan niet aan de schatkist is betaald, niet van invloed is op het recht van de belastingplichtige op aftrek van de voorbelasting (arrest van 12 januari 2006, Optigen e.a., C-354/03, C-355/03 en C-484/03, EU:C:2006:16, punt 54). Zoals de Direktor heeft gesteld, vormt de eis dat de betrokken vennootschap de verschuldigde btw daadwerkelijk betaalt, voor deze vennootschap een belemmering voor aftrek van voorbelasting, aangezien de betrokken vennootschap hierdoor gedwongen is fondsen vast te leggen en de belastingdienst verplicht is haar deze fondsen ten tijde van de vernieuwde registratie terug te betalen, terwijl andere ondernemers door hen gehouden activa kunnen gebruiken voor hun economische activiteiten zonder gedwongen te zijn een dergelijke betaling te doen.

45 Overigens volgt uit de punten 30, 31 en 35 van het arrest van 3 maart 2005, Fini H (C-32/03, EU:C:2005:128), dat het recht op aftrek van verschuldigde btw moet worden erkend in geval van een uitgave zoals huur die verbonden is aan een prestatie benodigd voor een commerciële activiteit van een rechtspersoon die zijn werkzaamheden heeft beëindigd en in staat van liquidatie verkeert, indien deze uitgave direct en onmiddellijk verbonden is met die activiteit, en voor zover vaststaat dat er geen sprake is van een voornemen tot fraude of misbruik.

46 In een situatie zoals die in het hoofdgeding, waarin bij gerechtelijke beslissing werd gelast dat een vennootschap de werkzaamheden beëindigt waarvoor zij was opgericht, maar waarin niet ter discussie staat dat deze vennootschap in de loop van de liquidatieprocedure omzet uit economische werkzaamheden bleef realiseren, moet de genoemde vennootschap bijgevolg worden beschouwd als belastingplichtige en is zij, om de al over de aanwezige activa in berekende btw te kunnen aftrekken, niet gehouden het aldus berekende btw-bedrag te betalen.

47 Een dergelijke verplichting vormt een beperking van het recht op aftrek die in strijd is met artikel 168 van de btw-richtlijn.

48 Gelet op een en ander dienen de prejudiciële vragen als volgt te worden beantwoord:

– De btw-richtlijn moet aldus worden uitgelegd dat zij zich niet verzet tegen nationale wetgeving op grond waarvan verplichte schrapping uit het btw-register van een vennootschap waarvan de ontbinding bij rechterlijke beslissing is gelast, de verplichting met zich brengt de op het moment van ontbinding van deze vennootschap over de aanwezige activa verschuldigde btw of reeds voldane voorbelasting te berekenen en de te betalen belasting aan de staat over te maken, op voorwaarde dat zij vanaf haar ontbinding geen economische werkzaamheden meer verricht.

– De btw-richtlijn, en in het bijzonder artikel 168 daarvan, moet aldus worden uitgelegd dat zij zich verzet tegen nationale wetgeving zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde is, op grond waarvan verplichte schrapping uit het btw-register van een vennootschap waarvan de ontbinding bij rechterlijke beslissing is gelast, de verplichting met zich brengt de op het moment van deze ontbinding over de aanwezige activa verschuldigde btw of reeds voldane voorbelasting te berekenen en de te betalen belasting aan de staat over te maken, zelfs indien deze vennootschap in de loop van haar liquidatieprocedure economische werkzaamheden blijft verrichten, en welke nationale wetgeving het recht op aftrek aldus afhankelijk stelt van deze verplichting.

Kosten

49 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Zesde kamer) verklaart voor recht:

1) Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moet aldus worden uitgelegd dat zij zich niet verzet tegen nationale wetgeving op grond waarvan verplichte schrapping uit het register inzake belasting over de toegevoegde waarde („btw”) van een vennootschap waarvan de ontbinding bij rechterlijke beslissing is gelast, de verplichting met zich brengt de op het moment van ontbinding van deze vennootschap over de aanwezige activa verschuldigde btw of reeds voldane voorbelasting te berekenen en de te betalen belasting aan de staat over te maken, op voorwaarde dat zij vanaf haar ontbinding geen economische werkzaamheden meer verricht.

2) **Richtlijn 2006/112, en in het bijzonder artikel 168 daarvan, moet aldus worden uitgelegd dat zij zich verzet tegen nationale wetgeving zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde is, op grond waarvan verplichte schrapping uit het btw-register van een vennootschap waarvan de ontbinding bij rechterlijke beslissing is gelast, de verplichting met zich brengt de op het moment van deze ontbinding over de aanwezige activa verschuldigde btw of reeds voldane voorbelasting te berekenen en de te betalen belasting aan de staat over te maken, zelfs indien deze vennootschap in de loop van haar liquidatieprocedure economische werkzaamheden blijft verrichten, en welke nationale wetgeving het recht op aftrek aldus afhankelijk stelt van deze verplichting.**

ondertekeningen