



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Sjette Afdeling)

9. november 2017 *

»Præjudiciel forelæggelse – skatter og afgifter – det fælles merværdiafgiftssystem – direktiv 2006/112/EF – opløsning af et selskab, der medfører dets slettelse fra registret for merværdiafgift (moms) – forpligtelse til at beregne moms af eksisterende aktiver og at indbetale den beregnede moms til staten – opretholdelse eller ændring af den på datoen for tiltrædelse af Den Europæiske Union eksisterende lov – artikel 176, stk. 2 – indvirkning på fradragsretten – artikel 168«

I sag C-552/16,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Administrativen sad Sofia-grad (forvaltningsdomstolen i Sofia, Bulgarien) ved afgørelse af 21. oktober 2016, indgået til Domstolen den 2. november 2016, i sagen

»**Wind Inovation 1**« **EOOD**, under likvidation,

mod

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

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, C.G. Fernlund (refererende dommer), og dommerne A. Arabadjiev og E. Regan,

generaladvokat: M. Wathelet,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Direktor na Direktsia »Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika« – Sofia ved A. Georgiev, som befuldmægtiget,
- den bulgarske regering ved E. Petranova og M. Georgieva, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios og N. Nikolova, som befuldmægtigede,

* Processprog: bulgarsk.

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 168 og 176 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Wind Inovation 1 EOOD (herefter »Wind Inovation«) og Direktor na Direktsia »Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika« – Sofia (direktøren for direktoratet »klager og praksis på skatte- og socialforsikringsområdet« i Sofia, Bulgarien) (herefter »Direktor«) vedrørende en afgørelse om slettelse af dette selskab fra registret for merværdiafgift (moms).

Retsforskrifter

EU-retten

- 3 Momsdirektivets artikel 9, stk. 1, bestemmer:

»Ved »afgiftspligtig person« forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

Ved »økonomisk virksomhed« forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.«

- 4 Momsdirektivets artikel 18 fastsætter:

»Medlemsstaterne kan sidestille følgende transaktioner med levering af varer mod vederlag:

[...]

- c) [...] det forhold, at en afgiftspligtig person eller personer, som indtræder i hans rettigheder, når han ophører med sin afgiftspligtige økonomiske virksomhed, ligger inde med varer, såfremt disse varer har givet ret til fuldt eller delvist fradrag af momsen ved erhvervelsen [...]«

- 5 Momsdirektivets artikel 168 bestemmer:

»I det omfang varer og ydelser anvendes i forbindelse med hans afgiftspligtige transaktioner, hvoraf der er betalt moms, har den afgiftspligtige person i den medlemsstat, hvor han foretager transaktionerne, ret til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb:

- a) den moms, som skal betales eller er betalt i nævnte medlemsstat for varer og ydelser, der er eller vil blive leveret til ham af en anden afgiftspligtig person

[...]«

6 Momsdirektivets artikel 176 har følgende ordlyd:

»Rådet fastsætter med enstemmighed på forslag af Kommissionen de udgifter, der ikke giver ret til fradrag af momsen. Under alle omstændigheder giver udgifter, der ikke er af streng erhvervsmæssig karakter, som f.eks. udgifter til luksusforbrug, underholdning eller repræsentation, ikke adgang til fradrag.

Indtil de i stk. 1 omhandlede bestemmelser træder i kraft, kan medlemsstaterne opretholde alle de undtagelser, som var gældende i henhold til deres nationale lovgivning pr. 1. januar 1979 eller for de medlemsstater, som er tiltrådt Fællesskabet efter denne dato, på datoen for deres tiltrædelse.«

Bulgarsk ret

Lov om merværdiafgift, der finder anvendelse fra den 1. januar 2007

7 Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (lov om merværdiafgift, DV nr. 63, af 4.8.2006, herefter »ZDDS«) trådte i kraft den 1. januar 2007, på hvilken dato traktaten mellem Den Europæiske Unions medlemsstater og Republikken Bulgarien og Rumænien om Republikken Bulgariens og Rumæniens tiltrædelse af Den Europæiske Union (EUT 2005, L 157, s. 11) ligeledes trådte i kraft.

8 ZDDS' artikel 106 fastsætter:

»1. Ophør af registrering (slettelse fra registret) efter denne lov er en procedure, der medfører, at en person efter det tidspunkt, hvor vedkommende er slettet fra registret, ikke mere er berettiget til at udstede regninger med moms og fradrag indgående moms, medmindre andet bestemmes i denne lov.

2. Registreringen bringes til ophør:

- 1) på foranledning af den registrerede person selv, for så vidt som der foreligger en obligatorisk eller frivillig grund til slettelse
- 2) på foranledning af indtægtsmyndigheden, for så vidt som
 - a) den har konstateret en grund til obligatorisk slettelse fra registret
 - b) der foreligger en af de i artikel 176 omhandlede omstændigheder.«

9 ZDDS' artikel 107 har følgende ordlyd:

»Grund til obligatorisk slettelse fra registret er:

[...]

4) personens opløsning i følgende tilfælde:

- a) opløsning af en juridisk person, der udøver forretningsmæssig virksomhed – med eller uden likvidation

[...]«

10 ZDDS' artikel 111 bestemmer:

»1. På tidspunktet for slettelsen fra registret antages det, at personen har foretaget en transaktion i denne lovs forstand med alle eksisterende varer og/eller ydelser, for hvilke der helt eller delvist er blevet fratrullet indgående moms, og at der herved er tale om:

- 1) formuegenstande som omhandlet i Zakon za schetovodstvoto (regnskabsloven), eller
- 2) formuegenstande som omhandlet i Zakon za korporativnoto podohodno oblagane (selskabsskatteloven), der adskiller sig fra de i nr. 1 omhandlede.

[...]

3. Afgiften i henhold til stk. 1 skal medtages i momsresultatet for den sidste afgiftsperiode [...] og skal indbetales inden for den fastsatte frist [...]«

11 ZDDS' artikel 76 har følgende ordlyd:

»1. Den registrerede person har ret til at fradrage den moms, der i forbindelse med dennes slettelse fra registret er beregnet efter denne lov af de i henhold til artikel 111, stk. 1, nr. 1, afgiftspligtige aktiver, der forefindes på tidspunktet for personens efterfølgende registrering.

2. Kravet i henhold til stk. 1 opstår, når følgende betingelser er opfyldt på samme tid:

- 1) De på tidspunktet for den efterfølgende registrering efter denne lov eksisterende aktiver som omhandlet i regnskabsloven er blevet afgiftsbelagt i forbindelse med slettelsen fra registret i henhold til artikel 111, stk. 1, nr. 1.
- 2) Den afgift, der blev beregnet i forbindelse med slettelsen fra registret, er faktisk blevet betalt eller er blevet modregnet af indtægtsmyndigheden.
- 3) Med de eksisterende aktiver efter nr. 1 har personen foretaget, foretager eller vil foretage afgiftspligtige transaktioner som omhandlet i artikel 69.

[...]«

Lov om merværdiafgift, der fandt anvendelse før den 1. januar 2007

12 Ifølge den forelæggende ret, Administrativen sad Sofia-grad (forvaltningsdomstolen i Sofia, Bulgarien), fastsatte lov om merværdiafgift i den affattelse, der var gældende indtil den 31. december 2006, allerede en ordning, der svarede til ordningen i ZDDS' artikel 111, stk. 1 og 3, som trådte i kraft den 1. januar 2007, og hvorefter det lægges til grund, at personen på tidspunktet for slettelsen fra momsregistret foretager transaktioner med alle eksisterende aktiver, og den skyldige afgift indgår i momsresultatet for den sidste afgiftsperiode.

13 Lov om merværdiafgift i den affattelse, der var gældende indtil den 31. december 2006, indeholdt ligeledes en bestemmelse, der svarede til bestemmelsen i ZDDS' artikel 76, stk. 2, nr. 2, som trådte i kraft den 1. januar 2007, og hvorefter den afgift, der blev beregnet i forbindelse med slettelsen fra registret, for at kunne gøre brug af fradragsretten i forbindelse med en ny registrering faktisk skal være blevet indbetalt eller modregnet af indtægtsmyndigheden. Bestemmelsen foreskrev desuden, at kurator imidlertid havde ret til at beslutte, at den pågældende juridiske person skulle forblive momsregistreret indtil den dato, hvor den slettes fra virksomhedsregistret.

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 14 Wind Inovation er et bulgarsk selskab under likvidation, hvis virksomhed består i elproduktion og investering i projekter på energiområdet. Gräss Solartechnik GmbH & Co. KG, som er et tysk selskab, ejer Wind Inovations samlede kapital og er følgelig eneste selskabsdeltager heri.
- 15 Kühling Stahl-und Metallbau GmbH, som er et tysk selskab, havde en fordring på Gräss Solartechnik. Idet sidstnævnte ikke betalte sin gæld, indgav Kühling Stahl-und Metallbau GmbH begæring om opløsning af Wind Inovation i henhold til bulgarsk ret.
- 16 Den forelæggende ret har præciseret, at det opløste selskabs aktiver skulle bruges til fyldestgørelse af kreditor, og at i tilfælde af afvikling af Gräss Solartechniks gæld ville likvidationsbehandlingen af Wind Inovation blive afsluttet.
- 17 I overensstemmelse med bestemmelserne i ZDDS indgav Wind Inovation en begæring om slettelse fra momsregistret.
- 18 Skattemyndigheden har konstateret, at ophøret af Wind Inovations virksomhed og selskabets likvidation blev registreret i virksomhedsregistret den 7. august 2015. Den 25. august 2015 udstedte denne myndighed en attest om Wind Inovations slettelse fra momsregistret, hvis tidspunkt med tilbagevirkende kraft blev fastsat til den 7. august 2015.
- 19 Efter at attesten om slettelse blev meddelt Wind Inovation den 27. august 2015, indgav selskabet en ny begæring om momsregistrering, idet det heri præciseredes, at selskabet ikke var ophørt med sin økonomiske virksomhed, og at dets omsætning, selv på tidspunktet for registreringen af dets likvidation i virksomhedsregistret, lå flere gange over tærsklen for den obligatoriske momsregistrering, nemlig 50 000 bulgarske leva (BGN) (ca. 25 000 EUR). Selskabet blev på ny registreret i nævnte register den 12. september 2015.
- 20 Wind Inovation beregnede moms af sine eksisterende aktiver pr. den 7. august 2015 og medtog dette som skyldig moms i angivelsen for samme måned.
- 21 Wind Inovation påklagede herefter attesten om slettelse fra momsregistret til Direktor. Da Wind Inovation ikke fik medhold i klagen, anlagde selskabet sag ved Administrativen sad Sofia-grad (forvaltningsdomstolen i Sofia).
- 22 Denne ret er i tvivl om, hvorvidt den ændring, der blev indført i den nationale lovgivning den 1. januar 2007 om afskaffelse af kurators mulighed for at beslutte, om den opløste juridiske person skal forblive momsregistreret indtil datoen for dens slettelse fra virksomhedsregistret, udgør en tilsidesættelse af momsdirektivets artikel 176, stk. 2.
- 23 Nævnte ret har fremhævet, at afskaffelsen af denne mulighed medfører, at der opstår en forpligtelse for det opløste selskab til at beregne moms af eksisterende aktiver og at foretage faktisk indbetaling heraf til skattemyndighederne. Den har tilføjet, at det pågældende selskab straks på ny skal registrere sig, så snart dets økonomiske virksomhed fortsætter, og har rejst spørgsmålet om, hvorvidt den obligatoriske slettelse fra momsregistret, som indebærer, at der skal beregnes moms af eksisterende aktiver, og at der skal ske faktisk indbetaling af det opgjorte beløb til staten, udgør en yderligere betingelse for udøvelsen af retten til fradrag af indgående moms, og følgelig en begrænsning af fradragsretten, der ikke er fastsat i momsdirektivet.

24 På denne baggrund har Administrativen sad Sofia-grad (forvaltningsdomstolen i Sofia) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

- »1) Skal artikel 176, stk. 2, i [momsdirektivet] fortolkes således, at den er til hinder for obligatorisk slettelse fra momsregistret, som beror på en ændring af ZDDS[, ikrafttrådt] den 1. januar 2007, [som afskaffer kurators] mulighed for at bestemme, at den juridiske person, som tvinges til opløsning ifølge retsafgørelse, fortsat skal være indført indtil tidspunktet for dennes slettelse fra [virksomheds]registret i henhold til ZDDS, [...] og hvorefter opløsning med eller uden likvidation af en juridisk person, der udøver forretningsmæssig virksomhed, [...] er fastsat som grund til obligatorisk slettelse fra momsregistret?
- 2) Skal artikel 176, stk. 2, i [momsdirektivet] fortolkes således, at den er til hinder for obligatorisk slettelse fra momsregistret, som beror på en ændring af ZDDS[, ikrafttrådt] den 1. januar 2007, i de tilfælde, hvor betingelserne for en ny obligatorisk momsregistrering af den [afgiftspligtige] person er opfyldt på tidspunktet for den obligatoriske slettelse fra [dette register], [denne afgiftspligtige person] er part i gældende aftaler og har erklæret, at vedkommende ikke er ophørt og fortsat udøver økonomisk virksomhed, og såfremt den afgiftspligtige person faktisk skal betale den skyldige afgift, der er beregnet i forbindelse med den gennemførte obligatoriske slettelse, for at denne har ret til fradrag af den indgående moms for de foreliggende aktiver, der var afgiftspligtige på tidspunktet for slettelsen fra registret, og som forefindes i forbindelse med den nye registrering? Såfremt den obligatoriske slettelse fra registret er tilladt under de anførte omstændigheder, må retten til fradrag af den indgående moms for de aktiver, der var afgiftspligtige på tidspunktet for slettelsen fra registret, og som forefindes i forbindelse med den nye momsregistrering, og hvormed den pågældende foretager eller vil foretage afgiftspligtige transaktioner, da være knyttet til den faktiske betaling af afgiften til statskassen, eller er det tilladt at foretage en modregning af den afgift, der er beregnet i forbindelse med slettelsen fra registret, i det afgiftstilgodehavende, der fastsættes i forbindelse med den nye momsregistrering [i ZDDS' forstand], især da afgiften skal betales af en person, for hvem der opstår en ret til fradrag af indgående moms?»

Om de præjudicielle spørgsmål

Indledende bemærkninger

- 25 De forelagte spørgsmål vedrører en national lovgivning, som foreskriver en obligatorisk slettelse fra momsregistret af et selskab, hvis opløsning er bestemt ved en retsafgørelse, og som ændrer den lov, der var i kraft på datoen for den pågældende medlemsstats tiltrædelse af Den Europiske Union, idet den fastsætter, at denne slettelse og den forpligtelse, som den medfører til at beregne den indgående moms, som skal betales eller er betalt af eksisterende aktiver, og at indbetale momsen til staten, ikke længere, af selskabets kurator, kan udskydes til datoen for selskabets slettelse fra virksomhedsregistret.
- 26 Den forelæggende ret ønsker oplyst, om denne ændring indfører en begrænsning i fradragsretten, som ikke forelå ved den pågældende medlemsstats tiltrædelse af EU, og som derfor er i strid med momsdirektivets artikel 176, stk. 2.
- 27 Ifølge denne bestemmelse, som fastsætter en fravigelse af reglerne om retten til at fradrage moms, kan de medlemsstater, som er tiltrådt EU efter den 1. januar 1979, opretholde alle de undtagelser til fradragsretten, som var gældende i henhold til deres nationale lovgivning på datoen for deres tiltrædelse.

- 28 I den foreliggende sag er der imidlertid ikke noget, der giver grundlag for at fastslå, at den nationale lovgivning, om hvilken det er ubestridt, at den vedrører slettelse fra momsregistret ved opløsning af en juridisk person med eller uden likvidation, indfører en undtagelse, der er omfattet af denne fravigelse.
- 29 For at afgøre, om en foranstaltning som den i hovedsagen omhandlede indfører en begrænsning i fradragsretten i strid med momsdirektivet, skal denne følgelig undersøges i lyset af den fradragsmekanisme, der er indført med dette direktiv, navnlig ved direktivets artikel 168.
- 30 Med sine spørgsmål, der skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret således nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivet, navnlig dets artikel 168, er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, hvorefter den obligatoriske slettelse fra momsregistret af et selskab, hvis opløsning er blevet bestemt ved en retsafgørelse, medfører en forpligtelse til – selv når det opløste selskab fortsat er part i gældende aftaler, og har erklæret, at dets virksomhed ikke er ophørt under dets likvidation – at beregne den indgående moms, som skal betales eller er betalt af eksisterende aktiver på datoen for denne opløsning, og at indbetale momsen til staten, og som derved gør fradragsretten betinget af, at denne forpligtelse overholdes.

Om fortolkningen af momsdirektivets artikel 168

- 31 Med henblik på at besvare de spørgsmål, som den forelæggende ret har stillet, skal det bemærkes, at ifølge retspraksis begrundes det forhold, at der foreligger økonomisk virksomhed i henhold til momsdirektivets artikel 9, stk. 1, at en person kvalificeres som en afgiftspligtig person, der i medfør af dette direktiv er tillagt fradragsret (jf. i denne retning dom af 3.3.2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, præmis 19).
- 32 I henhold til fast retspraksis udgør denne fradragsret, der er fastsat i momsdirektivets artikel 168, en integrerende del af momsordningen og kan derfor ikke som udgangspunkt begrænses. Denne ret omfatter umiddelbart hele det afgiftsbeløb, der er blevet betalt i forbindelse med transaktioner i tidligere omsætningsled (dom af 12.1.2006, Optigen m.fl., C-354/03, C-355/03 og C-484/03, EU:C:2006:16, præmis 53, og af 29.10.2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, præmis 55).
- 33 Fradragsordningen tilsigter nemlig helt at aflaste den afgiftspligtige for den moms, denne skylder eller har erlagt i forbindelse med al økonomisk virksomhed, og sikrer, at afgiftsbyrden er fuldstændig neutral over for enhver økonomisk virksomhed, uanset denne virksomheds formål eller resultater, forudsat at sådan virksomhed i sig selv i princippet er momspligtig (dom af 22.2.2001, Abbey National, C-408/98, EU:C:2001:110, præmis 24, og af 3.3.2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, præmis 25).
- 34 Det følger af momsdirektivets artikel 168, at for så vidt som en afgiftspligtig person, der handler i sin egenskab af afgiftspligtig ved køb af en vare eller en tjenesteydelse, anvender varen eller tjenesteydelsen i forbindelse med sine afgiftspligtige transaktioner, er den pågældende berettiget til at fradrage den moms, der skyldes eller er erlagt for nævnte vare eller tjenesteydelse (dom af 14.9.2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, præmis 27).
- 35 På denne baggrund må det lægges til grund, at fradragsretten er knyttet til udøvelsen af en økonomisk virksomhed.
- 36 Ved ophør af et selskabs afgiftspligtige økonomiske virksomhed, med undtagelse af de tilfælde, hvor der til et selskab sker hel eller delvis overdragelse af en samlet formuemasse, som omhandlet i momsdirektivets artikel 19, fastsætter dette direktiv udtrykkeligt i artikel 18, litra c), at det forhold, at en afgiftspligtig person eller personer, som indtræder i hans rettigheder, ligger inde med varer, kan sidestilles med levering af varer mod vederlag, såfremt disse varer har givet ret til fradrag.

- 37 Domstolen har fremhævet, at denne artikel 18, litra c), omfatter ophør med afgiftspligtig økonomisk virksomhed i almindelighed uden sondring mellem grundene til eller omstændighederne ved dette ophør, undtagen den i foregående præmis nævnte undtagelse, og at det følger ligeledes omfatter ophør af en afgiftspligtig økonomisk virksomhed, der skyldes slettelse af den afgiftspligtige person af momsregistret (dom af 8.5.2013, Marinov, C-142/12, EU:C:2013:292, præmis 26 og 28).
- 38 Domstolen har således bemærket, at det hovedformål, der forfølges med nævnte artikel 18, litra c), er at undgå, at varer, der har givet ret til fradrag, bliver genstand for et afgiftsfrit endeligt forbrug efter ophøret af den afgiftspligtige virksomhed, uanset grundene til eller omstændighederne ved dette ophør (dom af 8.5.2013, Marinov, C-142/12, EU:C:2013:292, præmis 27).
- 39 Disse betragtninger finder følgende anvendelse på ophør af økonomisk virksomhed, som følger af en retsafgørelse, og som medfører den obligatoriske slettelse fra momsregistret af det pågældende selskab. I henhold til momsdirektivets artikel 18, litra c), kan medlemsstaterne i denne situation anlægge den betragtning, at den afgiftspligtige person foretager en levering til sig selv, som medfører en forpligtelse til at beregne den indgående moms, som skal betales eller er betalt, og at indbetale momsen til staten.
- 40 Som det fremgår af selve ordlyden af momsdirektivets artikel 18, litra c), og af det formål, der forfølges med denne bestemmelse, gælder denne analyse imidlertid kun i den situation, hvor den berørtes afgiftspligtige økonomiske virksomhed er ophørt, og hvor den berørte ikke længere foretager afgiftspligtige transaktioner.
- 41 Når den berørte fortsætter sin økonomiske virksomhed, kan medlemsstaterne ikke gøre brug af den mulighed, der er fastsat i denne artikel 18, litra c).
- 42 I den foreliggende sag har den forelæggende ret fremhævet, at hovedsagen vedrører et opløst selskab under likvidation, som dog fortsætter med at foretage visse økonomiske transaktioner og har en betydelig omsætning, hvilket efter national ret forpligter dette selskab til på ny at anmode om at blive momsregistreret.
- 43 I denne sammenhæng kan forpligtelsen til at beregne den moms, der skal svares af de aktiver, som nævnte selskab havde på datoen for dets opløsning, og at indbetale denne afgift til staten for at kunne få ret til at fradrage den beregnede afgift, ikke begrundes i ønsket om at undgå et afgiftsfrit endeligt forbrug.
- 44 Domstolen har tidligere fastslået, at spørgsmålet om, hvorvidt momsen af tidligere eller efterfølgende salg af de pågældende goder er blevet indbetalt til statskassen, er uden betydning for den afgiftspligtiges ret til at fradrage den betalte indgående moms (dom af 12.1.2006, Optigen m.fl., C-354/03, C-355/03 og C-484/03, EU:C:2006:16, præmis 54). Som Direktor har gjort gældende, udgør et krav om, at det pågældende selskab faktisk betaler den moms, der skal svares, en hindring for at fradrage indgående moms for dette selskab, eftersom det tvinger selskabet til at afsætte midler og forpligter skattemyndighederne til at tilbagebetale selskabet disse midler ved dets nye registrering, mens andre operatører, som ejer aktiver, kan anvende disse til deres økonomiske virksomhed uden at være forpligtet til at foretage en sådan indbetaling.
- 45 Det fremgår i øvrigt af præmis 30, 31 og 35 i dom af 3. marts 2005, Fini H (C-32/03, EU:C:2005:128), at hvad angår en udgift såsom en huslejudgift vedrørende en ydelse, der har været anvendt til en økonomisk virksomhed udøvet af en juridisk person, hvis virksomhed er ophørt, og som er under likvidation, skal der indrømmes ret til fradrag af den moms, der skal svares af denne udgift, eftersom nævnte udgift er direkte og umiddelbart forbundet med denne aktivitet, for så vidt som det er godtgjort, at der ikke foreligger hensigt om svig eller misbrug.

- 46 I en situation som den i hovedsagen omhandlede, hvor selskabet er genstand for en retsafgørelse, der bestemmer, at der skal ske ophør af den virksomhed, med henblik på hvilken selskabet blev dannet, men hvor det er ubestridt, at dette selskab under likvidationen fortsætter med at skabe et overskud ved at foretage økonomiske transaktioner, skal dette selskab anses for en afgiftspligtig person, og det kan følgelig ikke, for at kunne fratrække den beregnede moms af dets eksisterende aktiver, være forpligtet til at indbetale det således beregnede momsbeløb.
- 47 En sådan forpligtelse udgør en begrænsning i fradragsretten i strid med momsdirektivets artikel 168.
- 48 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal de forelagte spørgsmål besvares som følger:
- Momsdirektivet skal fortolkes således, at det ikke er til hinder for en national lovgivning, hvorefter den obligatoriske slettelse fra momsregistret af et selskab, hvis opløsning er blevet bestemt ved en retsafgørelse, medfører en forpligtelse til at beregne den indgående moms, som skal betales eller er betalt af eksisterende aktiver på datoen for selskabets opløsning, og at indbetale momsen til staten, på den betingelse, at dette selskab ikke længere foretager økonomiske transaktioner efter sin opløsning.
 - Momsdirektivet, navnlig dets artikel 168, skal fortolkes således, at det er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, hvorefter den obligatoriske slettelse fra momsregistret af et selskab, hvis opløsning er blevet bestemt ved en retsafgørelse, medfører en forpligtelse til – selv når dette selskab fortsætter med at foretage økonomiske transaktioner under dets likvidation – at beregne den indgående moms, som skal betales eller er betalt af eksisterende aktiver på datoen for denne opløsning, og at indbetale momsen til staten, og som derved gør fradragsretten betinget af, at denne forpligtelse overholdes.

Sagsomkostninger

- 49 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Sjette Afdeling) for ret:

- 1) Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at det ikke er til hinder for en national lovgivning, hvorefter den obligatoriske slettelse fra registret for merværdiafgift (moms) af et selskab, hvis opløsning er blevet bestemt ved en retsafgørelse, medfører en forpligtelse til at beregne den indgående moms, som skal betales eller er betalt af eksisterende aktiver på datoen for selskabets opløsning, og at indbetale momsen til staten, på den betingelse, at dette selskab ikke længere foretager økonomiske transaktioner efter sin opløsning.
- 2) Direktiv 2006/112, navnlig dets artikel 168, skal fortolkes således, at det er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, hvorefter den obligatoriske slettelse fra momsregistret af et selskab, hvis opløsning er blevet bestemt ved en retsafgørelse, medfører en forpligtelse til – selv når dette selskab fortsætter med at foretage økonomiske transaktioner under dets likvidation – at beregne den indgående moms, som skal betales eller er betalt af eksisterende aktiver på datoen for denne opløsning, og at indbetale momsen til staten, og som derved gør fradragsretten betinget af, at denne forpligtelse overholdes.

Underskrifter

