

Downloaded via the EU tax law app / web

62020CJ0182

PRESUDA SUDA (osmo vijeće)

3. lipnja 2021. (*1)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Porez na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – Pravo na odbitak – Ispravak odbitaka – Stečajni postupak – Nacionalni propis kojim se predviđa automatsko odbijanje odbitka PDV-a u vezi s oporezivim transakcijama nastalima prije pokretanja tog postupka”

U predmetu C-182/20,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputila Curtea de Apel Suceava (Žalbeni sud u Suceavi, Rumunjska), odlukom od 30. ožujka 2020., koju je Sud zaprimio 23. travnja 2020., u postupku

BE,

DT

protiv

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,

Accer Ipurl Suceava, u svojstvu sudskog likvidatora društva BE,

EP,

SUD (osmo vijeće),

u sastavu: N. Wahl, predsjednik vijeća, A. Prechal (izvjestiteljica), predsjednica trećeg vijeća, i F. Biltgen, sudac,

nezavisni odvjetnik: E. Tanchev,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

–

za rumunjsku vladu, E. Gane, R. I. Hațieganu i A. Wellman, u svojstvu agenata,

–

za Europsku komisiju, A. Armenia i P. Carlin, u svojstvu agenata,

odluživši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluži bez mišljenja, donosi sljedeću

Presudu

1

Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje 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), osobito članka 184. do 186. te direktive.

2

Zahtjev je upućen u okviru spora između društva BE, društva u stečaju, i osobe DT, člana i direktora tog društva, s jedne strane, te Administracije Judežean i Finanșelor Publice Suceava (Regionalna uprava javnih financija u Suceavi, Rumunjska), Direcție Generală Regională a Finanșelor Publice Iași (Regionalna uprava javnih financija u Iassyju, Rumunjska), Accera Ipurl Suceava, u svojstvu sudskog likvidatora društva BE, i EP-a, s druge strane, u pogledu odluke poreznih tijela koja je donesena nakon otvaranja stečaja društva BE o ispravljanju određenih odbitaka poreza na dodanu vrijednost (PDV) koje je društvo BE izvršilo prije otvaranja stečaja.

Pravni okvir

Pravo Unije

3

U skladu s člankom 2. stavkom 1. točkom (a) Direktive o PDV-u, PDV-u podliježe isporuka robe koju obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav na teritoriju države članice u zamjenu za plaćanje.

4

U skladu s člankom 9. stavkom 1. te direktive:

„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.”

5

Članak 167. navedene direktive navodi da pravo na odbitak nastaje u trenutku kad nastaje obveza obračuna poreza koji se može odbiti.

6

U članku 168. iste direktive navodi 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;

(b)

PDV koji se mora platiti vezano uz transakcije koje se smatraju isporukom robe ili usluga u skladu s člankom 18. točkom (a) i člankom 27.;

(c)

PDV koji se mora platiti vezano uz stjecanje robe unutar Zajednice u skladu s člankom 2. stavkom 1. točkom (b) alinejom i.;

(d)

PDV koji se mora platiti vezano uz transakcije koje se smatraju stjecanjem unutar Zajednice u skladu s člancima 21. i 22.;

(e)

PDV koji se mora platiti ili koji je plaćen vezano uz uvoz robe u tu državu članicu.”

7

Članak 184. Direktive o PDV-u predviđa:

„Poretni odbitak se ispravlja ako je odbitak viši ili niži od odbitka na koji je porezni obveznik imao pravo.”

8

U skladu s člankom 185. te direktive:

„1. Ispravak se posebno obavlja ako nakon obračuna PDV-a dođe do promjena čimbenika korištenih za određivanje iznosa odbitka, primjerice u slučaju otkazivanja kupovine ili ostvarenog sniženja cijena.

2. Odstupajući od stavka 1., ne obavlja se ispravak odbitka ako transakcije ostanu u cijelosti ili djelomično neplaćene ili u slučaju uredno dokazanog uništenja, gubitka ili krađe imovine ili u slučaju robe rezervirane za davanje darova manje vrijednosti ili davanja uzoraka iz članka 16.

U slučaju transakcija koje u cijelosti ili djelomično ostanu neplaćene ili u slučaju krađe države članice mogu zahtijevati ispravak.”

9

Članak 186. navedene direktive određuje:

„Države članice određuju detaljna pravila za primjenu članaka 184. i 185.”

Rumunjsko pravo

10

Članak 11. Legee nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Zakon br. 571/2003 o Poreznom zakoniku) (u daljnjem tekstu: Porezni zakonik) određuje:

„1. Kako bi odredila iznos nameta ili poreza u smislu ovog zakonika, porezna tijela mogu ne uzeti u obzir transakciju koja nema gospodarski cilj ili prekvalificirati transakciju na način koji odražava njezin gospodarski sadržaj.

[...]”

11

Članak 148. Poreznog zakonika, naslovljen „Ispravak poreza koji se može odbiti pri stjecanju usluga ili dobara koja nisu kapitalna dobra”, glasi:

„1. Ako se ne primjenjuju pravila koja uređuju dostavu ili isporuku samom sebi, potetni se odbitak ispravlja u sljedećim slučajevima:

(a)

ako je odbitak viši ili niži od onoga na koji je porezni obveznik imao pravo;

(b)

nakon podnošenja prijave PDV-a došlo je do promjena imbenika korištenih za određivanje iznosa koji se može odbiti, [...]

(c)

porezni obveznik gubi svoje pravo na odbitak poreza za neisporučenu pokretnu robu i neiskorištene usluge u slučaju događaja kao što su zakonodavne izmjene ili promjena predmeta poslovanja, korištenje robe ili usluga u transakcijama kod kojih postoji pravo na odbitak, a zatim izvršavanje transakcija za koje ne postoji pravo na odbitak ili robe za koju je utvrđeno da je nestala.

[...]”

12

U skladu s člankom 149. Poreznog zakonika, naslovljenim „Ispravak poreza koji se može odbiti u pogledu kapitalnih dobara”:

„[...]”

2. Ako se ne primjenjuju pravila o dostavi ili isporuci samome sebi, porez koji se može odbiti u vezi s kapitalnim dobrima ispravlja se u slučajevima iz stavka 4. točka (a) do (d) [...]

[...]

4. Porez koji se može odbiti iz stavka 1. točke (d) ispravlja se:

(a)

kada kapitalna dobra koristi porezni obveznik:

1)

u cijelosti ili djelomično, u svrhe koje nisu gospodarske djelatnosti, osim dobara koje je stjecanje podvrgnuto ograničenju od 50 % prava na odbitak [...]

2)

kako bi izvršio transakcije koje ne daju pravo na odbijanje poreza;

3)

kako bi izvršio transakcije koje daju pravo na odbijanje poreza, ali u različitom omjeru od prvotnog odbijanja;

(b)

ako je došlo do promjena elemenata korištenih pri izražavanju odbijenog poreza;

(c)

ako je kapitalno dobro za koje je pravo na odbitak u cijelosti ili djelomično ograničeno predmet bilo koje transakcije za koju se porez može odbiti. U slučaju isporuke dobara dodatni iznos poreza koji treba odbiti ograničen je na iznos poreza prikupljenog za isporuku predmetnih dobara;

(d)

ako kapitalno dobro prestane postojati [...]

[...]"

13

Članak 3. Zagona br. 85/2006 o stečajnom postupku (u daljnjem tekstu: Stečajni zakon) određuje:

„[...]

23. „stečajni postupak“ znači skupni i ravnopravni stečajni postupak koji se primjenjuje na dužnika s ciljem likvidacije njegove imovine radi pokrivanja njegovih obveza, nakon čega se dužnik briše iz registra u kojem je upisan;

[...]"

14

U skladu s člankom 47. Stečajnog zakona:

„[...]

7. Od otvaranja stežaja dužnik može obavljati samo djelatnosti potrebne za provođenje likvidacije.”

15

Članak 116. Stežajnog zakona glasi:

„1. Stežajni upravitelj obavlja likvidaciju imovine dužnika pod nadzorom stežajnog suca. Kako bi postigao najveću moguću vrijednost imovine dužnika, stežajni upravitelj poduzima sve potrebne korake za njezino stavljanje na tržište, u odgovarajućem obliku, pri čemu se troškovi objave namiruju iz dužnikove imovine.

2. Likvidacija započinje odmah nakon što stežajni upravitelj izradi popis imovine i podnese izvješće o procjeni. Imovina se može prodavati u dijelovima, kao funkcionalna cjelina, ili pojedinačno. Na prijedlog stežajnog upravitelja skupština vjerovnika odobrava način prodaje imovine, to jest prodaju na javnoj dražbi, izravnom pogodbom ili njihovom kombinacijom. Stežajni upravitelj također podnosi glavnoj skupštini vjerovnika pravilnik o prodaji u skladu s uvjetima prodaje koju je odabrao.

[...]”

16

Članak 123. Stežajnog zakona predviđa:

„U slučaju stežaja tražbine se isplaćuju sljedećim redoslijedom:

1)

pristojbe, takse i svi drugi troškovi u vezi s postupkom ustanovljenim ovim zakonom, [...]

[...]”

Glavni postupak i prethodno pitanje

17

Društvo BE, u kojem osoba DT ima svojstvo člana i direktora, društvo je koje je obavljalo gospodarsku djelatnost u smislu Direktive o PDV-u. Presudom od 10. veljače 2015. Tribunalul Suceava (Okružni sud u Suceavi, Rumunjska) otvorio je stežajni postupak nad društvom BE.

18

Nakon što je nad njim otvoren stežaj, nad društvom BE proveden je porezni nadzor koji je zaključen donošenjem poreznog rješenja od 26. studenoga 2015. Tim se rješenjem društvu BE, među ostalim, nalaže plaćanje iznosa od 646259 rumunjskih leua (RON) (otprilike 132000 eura) na ime ispravka odbitaka PDV-a koji je izvršilo za razdoblje od 20. svibnja 2013. do 13. veljače 2014., tijekom kojeg je obavljalo gospodarsku djelatnost i bilo registrirano kao obveznik PDV-a. Taj iznos sastoji se od 535409 RON (otprilike 109000 eura) za odbitke u vezi s robom i potrošnim materijalom, od 55134 RON (otprilike 11400 eura) za odbitke koji se odnose na kapitalna dobra i 55716 RON (otprilike 11600 eura) za odbitke koji se odnose na ugovor o zakupu nekretnine.

19

Odlukom od 22. siječnja 2018. pritužba koju su BE i DT podnijeli protiv navedenog poreznog rješenja odbijena je s obzirom na to da su porezna tijela smatrala da je društvo BE u trenutku otvaranja stežaja prestalo obavljati gospodarsku djelatnost. U tom su pogledu ta tijela istaknula da takav stežaj podrazumijeva postupak likvidacije i prodaje imovine radi vraćanja dugova te da transakcije izvršene u okviru tog postupka same po sebi nemaju gospodarski cilj. I dalje prema mišljenju navedenih tijela, činjenica da je prodaja imovine u okviru stežajnog postupka podlijegala PDV-u nije relevantna.

20

Tribunalul Suceava (Okružni sud u Suceavi) prihvatio je tužbu koju su tužitelji u glavnom postupku podnijeli protiv poreznog rješenja od 26. studenoga 2015. i protiv odluke o prigovoru od 22. siječnja 2018. Sud koji je uputio zahtjev je svojom presudom od 18. lipnja 2019. prihvatio žalbu koju su porezna tijela podnijela protiv presude tog suda, tako da je društvo BE i dalje dužno platiti iznos od 646259 RON (oko 132000 eura) utvržen u tom poreznom rješenju. Sud koji je uputio zahtjev u tom je kontekstu potvrdio tumačenje nacionalnog prava koje su primijenila porezna tijela, prema kojem pokretanje stežajnog postupka samo po sebi treba smatrati uzrokom prestanka prava na odbitak jer transakcije izvršene tijekom tog postupka nemaju gospodarski cilj.

21

Tužitelji u glavnom postupku podnijeli su navedenom sudu reviziju pozivajući se na povredu Direktive o PDV-u.

22

U tom pogledu tužitelji u glavnom postupku tvrde, među ostalim, da je i prije otvaranja stežaja društva BE i tijekom stežajnog postupka to društvo bilo valjano registrirano kao obveznik PDV-a, tako da su djelatnosti povezane sa stežajnim postupkom, odnosno prodaja robe i nekretnina te iznajmljivanje nekretnina, ostale obuhvaćene područjem primjene PDV-a, koji se nastavio naplaćivati.

23

Stoga se, prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, postavlja pitanje dopušta li pravo Unije da se za transakcije izvršene tijekom stežajnog postupka automatski smatra da nemaju gospodarski cilj, što znači da otvaranje tog postupka obvezuje gospodarski subjekt da automatski ispravi PDV u korist države naplaćen za gospodarske transakcije koje su prethodile otvaranju tog postupka, i to unatoč činjenici da je taj gospodarski subjekt tijekom stežajnog postupka koji je nad njim otvoren zadržao svojstvo obveznika PDV-a, osim tijekom kratkog razdoblja od tri tjedna, i da prodaja imovine u okviru stežaja podliježe PDV-u.

24

Osim toga, ako bi Sud smatrao da je takav automatski ispravak legitiman i u skladu s pravom Unije, sud koji je uputio zahtjev smatra da je također potrebno pojasniti je li takav način postupanja proporcionalan željenom cilju.

25

Taj sud također navodi da je u ovom slučaju likvidacija imovine dovršena i da za transakcije izvršene tijekom tog postupka u konačnici nije odobren nikakav odbitak.

26

U tim je okolnostima Curtea de Apel Suceava (Žalbeni sud u Suceavi, Rumunjska) odlučila prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeće prethodno pitanje:

„Protivi li se Direktivi [o PDV-u] i načelima porezne neutralnosti, prava na odbitak PDV-a i porezne sigurnosti, u okolnostima poput onih u glavnom postupku, nacionalni propis koji pokretanjem stečajnog postupka nad gospodarskim subjektom automatski i bez daljnje provjere nameće ispravak PDV-a putem uskraćivanja odbitka PDV-a za oporezive transakcije koje su izvršene prije otvaranja navedenog postupka i nalaže plaćanje PDV-a koji se može odbiti? Protive li se načelu proporcionalnosti, u okolnostima poput onih u glavnom postupku, takva pravila nacionalnog prava, uzimajući u obzir gospodarske posljedice za gospodarski subjekt i konačnost takvog ispravka?”

O prethodnom pitanju

27

Svojim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članke 184. do 186. Direktive o PDV-u tumačiti na način da im se protivi nacionalni propis ili praksa prema kojima pokretanje stečajnog postupka u odnosu na gospodarski subjekt, koji uključuje likvidaciju njegove imovine u korist njegovih vjerovnika, automatski dovodi do obveze tog gospodarskog subjekta da ispravi odbitke PDV-a koje je izvršio za robu i usluge stečajne prije otvaranja njegova stečaja.

28

Valja podsjetiti na to da je pravo na odbitak navedeno u članku 168. Direktive o PDV-u sastavni dio mehanizma PDV-a te da se u načelu ne može ograničiti (vidjeti u tom smislu presudu od 18. ožujka 2021., A. (Ostvarenje prava na odbitak), C-895/19, EU:C:2021:216, t. 32.).

29

Mehanizam ispravka predviđen člancima 184. do 186. Direktive o PDV-u sastavni je dio sustava odbitka PDV-a uspostavljenog tom direktivom. Njegov je cilj povećati preciznost odbitaka kako bi se osigurala neutralnost PDV-a na način da transakcije provedene u prethodnoj fazi i dalje dovode do prava na odbitak samo ako služe isporukama koje podliježu takvom porezu. Taj mehanizam tako ima za cilj uspostaviti blizak i izravan odnos između prava na odbitak ulaznog PDV-a i korištenja dotične robe ili usluga za transakcije koje su izlazno oporezive (vidjeti, u tom smislu, presudu od 27. ožujka 2019., Mydibel, C-201/18, EU:C:2019:254, t. 27.).

30

Naime, u zajedničkom sustavu PDV-a mogu se odbiti samo ulazni porezi naplaćeni za robu ili usluge kojima se porezni obveznici koriste za svoje oporezive transakcije. Odbitak ulaznih poreza vezan je uz naplatu izlaznih poreza. Kad se robom ili uslugama koje je porezni obveznik stekao koristi za potrebe izuzetih transakcija ili onih koje ne ulaze u područje primjene PDV-a, ne može se naplaćivati izlazni porez niti odbijati ulazni porez (presuda od 9. srpnja 2020., Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, C-374/19, EU:C:2020:546, t. 21.).

31

U ovom slučaju iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje proizlazi da su porezna tijela ispravila odbitke PDV-a koje je provelo društvo BE u pogledu robe i usluga stečajnih u razdoblju

od 20. svibnja 2013. do 13. veljače 2014. oslanjaju se na pretpostavku prema kojoj otvaranjem stečajna društva kao što je BE njegove gospodarske djelatnosti nužno prestaju. U tom su pogledu istaknula da transakcije izvršene nakon takvog stečajna služe isključivo za likvidaciju imovine društva u korist njegovih vjerovnika, tako da one nemaju gospodarski cilj.

32

U tom pogledu Sud je presudio da se, iako je Direktivom o PDV-u određeno vrlo široko područje primjene PDV-a, taj porez odnosi samo na gospodarske aktivnosti. Naime, u skladu s člankom 2. stavkom 1. točkom (a) te direktive o oporezivim transakcijama, PDV-u osobito podliježe naplatna isporuka robe koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav na području države članice (presuda od 17. prosinca 2020., WEG Tevesstraße, C-449/19, EU:C:2020:1038, t. 24. i 25. i navedena sudska praksa).

33

Iz toga slijedi da, u slučaju da se pokaže da se od otvaranja stečajnog postupka više ne može obavljati nikakva gospodarska djelatnost, od tog pokretanja više ne mogu postojati oporezovane transakcije koje mogu omogućiti ostvarivanje prava na odbitak (vidjeti u tom smislu presudu od 9. studenoga 2017., Wind Innovation 1, C-552/16, EU:C:2017:849, t. 35.), zbog čega je nužno provesti ispravak odbitaka u skladu s nacionalnim pravom kojim se prenose članci 184. do 186. Direktive o PDV-u.

34

Međutim, sud koji je uputio zahtjev navodi da sumnja u pretpostavku iz točke 31. ove presude, prema kojoj otvaranje stečajna gospodarskog subjekta nužno znači kraj njegova obavljanja gospodarskih djelatnosti.

35

Stoga valja ispitati može li se smatrati da je gospodarska djelatnost prestala zbog stečajna dotičnog gospodarskog subjekta s obzirom na to da je posljedica tog otvaranja, u skladu s pravilima predviđenima nacionalnim pravom, da transakcije koje su izvršene nakon tog otvaranja mogu biti samo likvidacija imovine tog subjekta u korist njegovih vjerovnika.

36

Članak 9. stavak 1. prvi podstavak Direktive o PDV-u navodi da se poreznim obveznikom smatra svaka osoba koja samostalno obavlja gospodarsku djelatnost, bez obzira na njezinu svrhu ili rezultate. Osim toga, pojam „gospodarska aktivnost” definiran je u članku 9. stavku 1. drugom podstavku te direktive kao sve aktivnosti proizvođača, trgovaca ili osoba koje pružaju usluge, a posebno korištenje materijalne ili nematerijalne imovine radi ostvarivanja prihoda, na kontinuiranoj osnovi.

37

Prema ustaljenoj sudskoj praksi, analiza tih definicija pokazuje da je područje primjene pojma „gospodarska aktivnost” široko kao i njegov objektivni karakter, u smislu da se aktivnost ocjenjuje sama po sebi, neovisno o njezinim ciljevima i rezultatima. Aktivnost se stoga općenito kvalificira kao gospodarska ako je kontinuirane naravi i ako se obavlja za naknadu koju prima osoba koja je obavila transakciju (presuda od 5. srpnja 2018., Marle Participations, C-320/17, EU:C:2018:537, t. 22. i navedena sudska praksa).

38

Slijedom toga, s obzirom na to da se djelatnost mora sama po sebi razmatrati, neovisno o njezinim ciljevima ili rezultatima, sama činjenica da otvaranje stečajnog postupka nad poreznim obveznikom, na temelju pravila koja su u tom pogledu predviđena u nacionalnom pravu, mijenja svrhe transakcija tog poreznog obveznika, u smislu da ti ciljevi više ne obuhvaćaju trajno iskorištavanje njegova društva, nego se odnose samo na njegovu likvidaciju radi poravnjanja dugova nakon njegova prestanka, ne može sama po sebi utjecati na gospodarski karakter transakcija izvršenih u okviru tog društva.

39

Osim toga, kao što je to istaknula Europska komisija, to se tumačenje nameće i s obzirom na načelo porezne neutralnosti, koje se osobito protivi tomu da se prema dvjema istim ili sličnim transakcijama sa stajališta potrošača, koje su stoga međusobno konkurentne, postupa na različit način u pogledu PDV-a (vidjeti u tom smislu presudu od 4. ožujka 2021., Frenetikexito, C-581/19, EU:C:2021:167, t. 32.).

40

Naime, iako otvaranje stečajnog postupka poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku obično podrazumijeva prestanak postojanja dotičnog društva, ipak ostaje činjenica da, sve dok to društvo obavlja svoje djelatnosti tijekom stečajnog postupka, konkurira drugim poreznim obveznicima koji obavljaju isporuke slične njegovima, tako da se s predmetnim isporukama u načelu treba postupati na jednak način u svrhe PDV-a.

41

Uostalom, pod uvjetom da to provjeri sud koji je uputio zahtjev, u ovom slučaju je društvo BE tijekom stečajnog postupka nastavilo biti registrirano kao porezni obveznik te su porezna tijela transakcije koje su izvršene u okviru tog postupka podvrgnula PDV-u, čime se potvrđuje da je društvo BE stvarno nastojalo obavljati svoju gospodarsku djelatnost i provelo oporezovane transakcije unatoč otvaranju stečaja.

42

U takvim okolnostima ne može se pretpostaviti da je otvaranje stečajnog postupka okončalo blizak i izravan odnos između prava na odbitak ulaznog PDV-a i korištenja predmetne robe ili usluga za izlazno oporezive transakcije i da je dotični porezni obveznik dužan platiti iznos odbijenog PDV-a (vidjeti po analogiji presudu od 9. studenoga 2017., Wind Innovation 1, C-552/16, EU:C:2017:849, t. 46.).

43

Naposljetku, suprotno onomu što je u biti navela rumunjska vlada, mogućnost dotičnog poreznog obveznika da, u situaciji u kojoj je najprije bio obvezan ispraviti odbitke ulaznog PDV-a zbog svojeg stečaja, unatoč nastavku svoje gospodarske djelatnosti, poslije zatraži da mu predmetni iznosi budu vraćeni upravo zato što je tijekom stečajnog postupka nastavio obavljati svoju gospodarsku djelatnost ne može nadoknaditi ograničenje njegova prava na odbitak koje proizlazi iz te obveze ispravka koju nalaže nacionalno pravo.

44

Naime, kao što je to istaknula i Komisija, činjenica da se od dotičnog društva zahtijeva, nakon odluke o ispravku, da stvarno plati PDV koji navodno duguje za to društvo čini prepreku za odbitak pretporeza, s obzirom na to da se navedeno društvo obvezuje uložiti sredstva dok mu porezna tijela ne vrate neosnovano plaćen PDV, dok se drugi subjekti koji nisu bili u stečaju mogu koristiti tim sredstvima za svoje gospodarske aktivnosti a da nisu obvezni izvršiti takvo plaćanje (vidjeti po analogiji presudu od 9. studenoga 2017., Wind Inovation 1, C-552/16, EU:C:2017:849, t. 44.).

45

S obzirom na prethodno navedeno, na postavljeno pitanje valja odgovoriti tako da članke 184. do 186. Direktive o PDV-u treba tumačiti na način da im se protivi nacionalni propis ili praksa prema kojima otvaranje stečajnog postupka nad gospodarskim subjektom, koji uključuje likvidaciju njegove imovine u korist njegovih vjerovnika, automatski podrazumijeva obvezu tog subjekta da ispravi odbitke PDV-a koje je izvršio za robu i usluge stečajne prije stečaja, kada otvaranje takvog postupka nije prepreka obavljanju gospodarske aktivnosti navedenog subjekta, u smislu članka 9. te direktive, osobito radi likvidacije dotičnog društva.

Troškovi

46

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 navedenog, Sud (osmo vijeće) odlučuje:

Članke 184. do 186. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost treba tumačiti na način da im se protivi nacionalni propis ili praksa prema kojima otvaranje stečajnog postupka nad gospodarskim subjektom, koji uključuje likvidaciju njegove imovine u korist njegovih vjerovnika, automatski podrazumijeva obvezu tog subjekta da ispravi odbitke PDV-a koje je izvršio za robu i usluge stečajne prije stečaja, kada otvaranje takvog postupka nije prepreka obavljanju gospodarske aktivnosti navedenog subjekta, u smislu članka 9. te direktive, osobito radi likvidacije dotičnog društva.

Potpisi

(*1) Jezik postupka: rumunjski