Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (osmo vijeće)

5. prosinca 2024.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – Članak 183. prvi stavak – Načini ostvarivanja prava na odbitak – Prijenos viška PDV-a – Pojam ‚sljedeće razdoblje' – Povrat viška PDV-a – Prestanak obavljanja gospodarske djelatnosti"

U predmetu C-680/23,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (Upravni i porezni sud u Funchalu, Portugal), odlukom od 13. studenoga 2023., koju je Sud zaprimio 14. studenoga 2023., u postupku

Modexel – Consultores e Serviços SA

protiv

Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira,

SUD (osmo vijeće),

u sastavu: S. Rodin, predsjednik vijeća, O. Spineanu-Matei (izvjestiteljica) i N. Fenger, suci,

nezavisna odvjetnica: T. Ćapeta,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani dio postupka,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za portugalsku vladu, P. Barros da Costa, C. Bento i A. Rodrigues, u svojstvu agenata,

– za Europsku komisiju, J. Jokubauskaitė i L. Santiago de Albuquerque, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnu odvjetnicu, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

* Jezik postupka: portugalski

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 183. prvog stavka 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 društva Modexel – Consultores e Serviços SA (u daljnjem tekstu: društvo Modexel) i Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (Porezna uprava Autonomne regije Madeire, Portugal) (u daljnjem tekstu: porezna uprava) povodom zahtjeva, podnesenog nakon ponovnog početka obavljanja gospodarske djelatnosti, za prijenos viška poreza na dodanu vrijednost (PDV) koji je postojao u trenutku prestanka obavljanja iste gospodarske djelatnosti koja se prije obavljala.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člankom 9. stavkom 1. Direktive o PDV-u predviđa 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 skladu s člankom 179. stavkom 1. te direktive:

„Porezni obveznik može provesti odbitak tako da od ukupnog iznosa PDV-a koji duguje za dano porezno razdoblje oduzme ukupni iznos PDV-a za isto razdoblje za koji ima pravo odbitka te ga koristi sukladno članku 178."

5 Članak 183. navedene direktive glasi kako slijedi:

„Ako za dano porezno razdoblje iznos odbitka prelazi iznos dugovanog PDV-a, države članice mogu u skladu s uvjetima koje određuju ili provesti povrat ili prenijeti višak u sljedeće razdoblje.

Države članice mogu odbiti provesti povrat ili prijenos ako je iznos viška neznatan."

6 Člankom 213. stavkom 1. te direktive određuje se:

„Svaki porezni obveznik obvezan je prijaviti početak, promjenu ili prestanak svoje djelatnosti kao poreznog obveznika.

Države članice dopuštaju i mogu zahtijevati da se prijava podnese elektroničkim putem sukladno uvjetima koje propišu."

7 U skladu s člankom 252. Direktive o PDV-u:

„1. Prijava PDV-a podnosi se do roka koji određuju države članice. Taj rok ne smije biti dulji od dva mjeseca nakon završetka svakog poreznog razdoblja.

2. Porezno razdoblje određuje svaka država članica kao jedan mjesec, dva mjeseca ili tri mjeseca.

Međutim, države članice mogu odrediti različita porezna razdoblja, pod uvjetom da ta razdoblja ne premašuju godinu dana."

8 Članak 23. Uredbe Vijeća (EU) br. 904/2010 od 7. listopada 2010. o administrativnoj suradnji i suzbijanju prijevare u području poreza na dodanu vrijednost (SL 2010., L 268, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 343.) glasi:

„Države članice osiguravaju da se identifikacijski broj za PDV naveden u stavku 214. [Direktive o PDV-u], prikaže nevažećim u elektroničkom sustavu navedenom u članku 17. ove Uredbe barem u sljedećim situacijama:

(a) kada su osobe identificirane u svrhu PDV-a izjavile da je njihova gospodarska djelatnost, kako je definirana u članku 9. [Direktive o PDV-u] prestala ili ako nadležna porezna uprava smatra da su prestali s obavljanjem takve djelatnosti. Porezna uprava može posebno pretpostaviti da je osoba prestala s obavljanjem gospodarske djelatnosti kada unatoč tome što je bila zatražena, nije podnijela prijave PDV-a i zbirne prijave godinu dana nakon isteka roka za podnošenje prve nedostajuće PDV ili zbirne prijave. Osoba ima pravo dokazati postojanje gospodarske djelatnosti drugim sredstvima;

[…]"

Portugalsko pravo

9 Članak 183. Direktive o PDV-u prenesen je u portugalsko pravo člankom 22. stavcima 4. do 6. Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Zakonik o porezu na dodanu vrijednost).

10 Člankom 22. Zakonika o porezu na dodanu vrijednost, u verziji koja proizlazi iz Leija n.o 10/2009 (Zakon br. 10/2009) od 10. ožujka 2009. (Diário da República, 1. serija, br. 48 od 10. ožujka 2009.), određuje se:

„[…]

4. Ako je iznos odbitaka koje treba provesti viši od iznosa dugovanog poreza, u istom [obračunskom] razdoblju, višak će se moći prebiti u sljedećim obračunskim razdobljima.

5. Ako, nakon isteka dvanaest mjeseci od razdoblja u kojem je nastao višak, i dalje postoji preplata u korist poreznog obveznika veća od 250 eura, taj porezni obveznik može zahtijevati povrat tog iznosa.

6. Neovisno o prethodnom stavku, porezni obveznik moći će zatražiti povrat prije isteka dvanaestomjesečnog razdoblja ako prestane obavljati svoju djelatnosti ili ako se na njega počnu primjenjivati članak 29. stavci 3. i 4., članak 54. stavak 1. ili članak 61. stavak 1., pod uvjetom da je

iznos koji se treba vratiti jednak ili veći od 25 eura kao i kad preplaćeni iznos u njegovu korist premašuje 3000 eura.

[…]”

Glavni postupak i prethodna pitanja

11 Društvo Modexel podnijelo je izjavu o prestanku obavljanja gospodarske djelatnosti s učinkom od 28. veljače 2015. i navelo je u svojoj prijavi PDV-a za prvo tromjesečje 2015. godine pretporez u iznosu od 12 456,20 eura.

12 Društvo Modexel ponovno je počelo obavljati gospodarsku djelatnost 10. svibnja 2016. Nakon ponovnog početka obavljanja djelatnosti, društvo Modexel odbilo je pretporez u svojoj prvoj prijavi PDV-a.

13 Porezna uprava odbila je zahtjev za odbitak navedenog pretporeza uz obrazloženje da je društvo Modexel trebalo zahtijevati njegov povrat u roku od dvanaest mjeseci od dana prestanka obavljanja svoje gospodarske djelatnosti i da se, s obzirom na to da društvo Modexel nije podnijelo taj zahtjev, sporni iznos ne može odbiti.

14 Društvo Modexel podnijelo je tužbu protiv odluke porezne uprave Tribunalu Administrativo e Fiscal do Funchal (Upravni i porezni sud u Funchalu, Portugal), sudu koji je uputio zahtjev.

15 Taj sud nije siguran kako bi trebalo tumačiti pojam „sljedeće razdoblje” iz članka 183. prvog stavka Direktive o PDV-u. U tom pogledu navedeni sud pojašnjava da, prema mišljenju porezne uprave, taj izraz treba shvatiti doslovno na način da se odnosi na razdoblje koje neposredno slijedi u kalendarskoj godini u odnosu na razdoblje za koje je prijavljen predmetni pretporez. S druge strane, prema mišljenju društva Modexel, zbog prestanka obavljanja gospodarske djelatnosti dotičnog poduzetnika, može postojati razdoblje između razdoblja za koje je prijavljen pretporez i razdoblja u kojem je izvršen odbitak tog preplaćenog PDV-a, i to nakon što je taj poduzetnik ponovno počeo obavljati gospodarsku djelatnost.

16 U tim je okolnostima Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (Upravni i porezni sud u Funchalu, Portugal), odlučio prekinuti postupak i postaviti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Treba li izraz ‚sljedeće razdoblje’ iz članka 183. Direktive o PDV-u tumačiti na način da se odnosi doslovno na vremensko razdoblje koje neposredno slijedi u kalendarskoj godini?

2. U slučaju niječnog odgovora na prvo prethodno pitanje, može li poduzeće koje prestane obavljati svoju djelatnost te je kasnije ponovno počne obavljati, uz vremenski prekid od petnaest mjeseci između ta dva trenutka, u prvoj poreznoj prijavi koju podnosi nakon ponovnog početka obavljanja djelatnosti odbiti iznos viška koji je prijavilo prilikom prestanka obavljanja svoje djelatnosti?”

O prethodnim pitanjima

17 U skladu s ustaljenom sudskom praksom, u okviru suradnje između nacionalnih sudova i Suda ustanovljene u članku 267. UFEU-a, na Sudu je da nacionalnom sudu pruži koristan odgovor koji će mu omogućiti da donese odluku u postupku koji se pred njim vodi. U tom smislu, Sud će, prema

potrebi, preoblikovati pitanja koja su mu postavljena. U tu svrhu on može iz svih podataka koje mu je dostavio nacionalni sud, a osobito iz obrazloženja odluke kojom se upućuje prethodno pitanje, izvesti dijelove prava Unije koje valja tumačiti uzimajući u obzir predmet spora (presuda od 30. travnja 2024., M. N. (EncroChat), C-670/22, EU:C:2024:372, t. 78. i navedena sudska praksa).

18 U tom pogledu valja primijetiti da je, kao što to proizlazi iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje, društvo Modexel prilikom prestanka obavljanja svoje gospodarske djelatnosti prijavilo višak PDV-a koji je htjelo odbiti od dugovanog PDV-a u prvoj prijavi podnesenoj nakon ponovnog početka obavljanja svoje gospodarske djelatnosti. Iz te odluke također proizlazi da je porezna uprava izmijenila tu prijavu smatrajući da taj višak nije moguće prenijeti zbog toga što je društvo Modexel trebalo zahtijevati njegov povrat u roku od dvanaest mjeseci od dana prestanka obavljanja njegove gospodarske djelatnosti.

19 U tekstu prvog pitanja, koje se odnosi na slučaj prijenosa viška PDV-a, sud koji je uputio zahtjev ne navodi činjenicu da je predmetni poduzetnik prestao obavljati svoju gospodarsku djelatnost, a zatim ju je ponovno počeo obavljati. U tekstu drugog pitanja, sud koji je uputio zahtjev ne upućuje na situaciju poput one iz glavnog postupka, u kojoj, na temelju nacionalnog propisa, poduzetnik koji je prestao obavljati svoju gospodarsku djelatnost ne može prenijeti višak PDV-a nakon ponovnog početka obavljanja te djelatnosti, ali može zahtijevati njegov povrat u roku od dvanaest mjeseci od dana prestanka svoje gospodarske djelatnosti, s obzirom na to da izmjena prijave društva Modexel proizlazi iz primjene tog propisa.

20 U tim okolnostima, kako bi se sudu koji je uputio zahtjev dao koristan odgovor koji će mu omogućiti da riješi spor koji se pred njim vodi, potrebno je, s jedne strane, radi tumačenja pojma „sljedeće razdoblje” u smislu članka 183. prvog stavka Direktive o PDV-u, da Sud polazi od premise prema kojoj je predmetni poduzetnik prestao obavljati svoju gospodarsku djelatnost te ju je ponovno počeo obavljati.

21 S druge strane, valja ispitati treba li članak 183. prvi stavak tumačiti na način da mu se ne protivi to da se nacionalnim propisom predviđa da poduzetnik koji je prestao obavljati svoju gospodarsku djelatnost ne može prenijeti višak PDV-a nakon ponovnog početka obavljanja te djelatnosti, no može zahtijevati njegov povrat u roku od dvanaest mjeseci od dana prestanka obavljanja navedene djelatnosti.

22 Slijedom toga, treba smatrati da svojim dvama pitanjima, koja valja ispitati zajedno, sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 183. prvi stavak Direktive o PDV-u tumačiti na način da mu se ne protivi nacionalni propis kojim se predviđa da porezni obveznik, kada prestane obavljati svoju gospodarsku djelatnost, ne može u sljedeće razdoblje prenijeti višak PDV-a prijavljen prilikom tog prestanka obavljanja djelatnosti, no može ostvariti povrat tog iznosa u roku od dvanaest mjeseci od dana navedenog prestanka obavljanja djelatnosti.

23 Uvodno treba podsjetiti na to da, prema ustaljenoj sudskoj praksi, pravo poreznih obveznika da od PDV-a koji su dužni platiti odbiju ulazni PDV koji moraju platiti ili koji su platili za primljenu robu i usluge predstavlja temeljno načelo zajedničkog sustava PDV-a koje je uspostavljeno zakonodavstvom Unije (presuda od 6. listopada 2022., Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, t. 38. i navedena sudska praksa).

24 Sustav odbitaka treba poreznog obveznika u potpunosti osloboditi tereta PDV-a koji duguje ili koji je platio u sklopu svih svojih gospodarskih djelatnosti. Stoga zajednički sustav PDV-a jamči neutralnost oporezivanja svih gospodarskih djelatnosti, ma kakvi bili njihovi ciljevi ili rezultati,

pod uvjetom da navedene djelatnosti i same načelno podliježu PDV-u (presuda od 6. listopada 2022., Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, t. 39. i navedena sudska praksa).

25 Kako je to Sud više puta naglasio, pravo na odbitak čini sastavni dio mehanizma PDV-a te se ono u načelu ne može ograničiti. Posebno, ono se ostvaruje odmah za sve poreze koji su teretili ulazne transakcije (presuda od 6. listopada 2022., Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, t. 40. i navedena sudska praksa).

26 Na temelju članka 179. prvog stavka Direktive o PDV-u, porezni obveznik može načelno provesti odbitak tako da od ukupnog iznosa PDV-a koji duguje za dano porezno razdoblje oduzme ukupni iznos PDV-a za isto razdoblje za koje ima pravo odbitka te ga koristi.

27 Člankom 183. prvim stavkom te direktive pojašnjava se da, ako za dano porezno razdoblje iznos odbitka prelazi iznos dugovanog PDV-a, države članice mogu ili provesti povrat ili prenijeti višak u sljedeće razdoblje.

28 U tom pogledu, kao prvo, što se tiče pojma „sljedeće razdoblje” u toj odredbi, kao što je to Europska komisija istaknula u svojim pisanim očitovanjima, iz upotrebe tih izraza u jednini proizlazi da taj pojam treba shvatiti na način da obuhvaća porezno razdoblje koje neposredno slijedi porezno razdoblje u kojem iznos odbitaka prelazi iznos dugovanog PDV-a. Usto, u skladu s člankom 252. Direktive o PDV-u, svaka država članica određuje trajanje poreznog razdoblja u granicama određenima drugim stavkom tog članka, pri čemu iz navedenog članka ili članka 183. te direktive ne proizlazi da trajanje ili sljednost poreznih razdoblja ovisi o tome obavlja li porezni obveznik gospodarsku djelatnost tijekom cijelog ili tijekom dijela određenog poreznog razdoblja.

29 Unatoč tomu, iz sudske prakse Suda proizlazi da raspoređivanje povrata viška PDV-a na više poreznih razdoblja koja su uslijedila nakon onog u kojem je nastao višak nije nužno protivna navedenoj odredbi (vidjeti u tom smislu presude od 18. listopada 2012., Mednis, C-525/11, EU:C:2012:652, t. 25. i navedenu sudsku praksu te od 10. veljače 2022., Philips Orăştie, C-487/20, EU:C:2022:92, t. 26. i navedenu sudsku praksu).

30 Međutim, valja podsjetiti na to da se na temelju postojanja gospodarske djelatnosti subjekt može kvalificirati kao porezni obveznik kojem se Direktivom o PDV-u priznaje pravo na odbitak (vidjeti po analogiji presudu od 3. ožujka 2005., Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, t. 19.). Naime, za ostvarivanje tog prava potrebno je da zainteresirana osoba bude „porezni obveznik” u smislu te direktive (vidjeti u tom smislu presudu od 21. ožujka 2018., Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, t. 41. i navedenu sudsku praksu).

31 U skladu s člankom 9. stavkom 1. Direktive o PDV-u „porezni obveznik” je svaka osoba koja samostalno provodi gospodarsku aktivnost na bilo kojem mjestu, bez obzira na svrhu ili rezultate te aktivnosti. Na temelju članka 213. stavka 1. Direktive o PDV-u, porezni obveznik mora prijaviti prestanak svoje gospodarske djelatnosti poreznom tijelu, koje stoga mora poništiti identifikacijski broj za PDV dodijeljen tom poreznom obvezniku, u skladu s člankom 23. točkom (a) Uredbe br. 904/2010.

32 Stoga subjekt koji prestane obavljati svoju gospodarsku djelatnost također prestaje biti obveznik PDV-a. To što je gospodarski subjekt zbog tog prestanka obavljanja djelatnosti izgubio svojstvo „poreznog obveznika” podrazumijeva nepostojanje kontinuiteta poreznih razdoblja koje se

zahtijeva člankom 183. prvim stavkom Direktive o PDV-u, s obzirom na to da za taj subjekt ne postoji ni sljedeće razdoblje u smislu te odredbe ni, pod pretpostavkom da navedeni subjekt nastavi gospodarsku djelatnost, prethodno razdoblje jer će ta djelatnost biti nova.

33 Iz toga slijedi da, iako članak 183. prvi stavak Direktive o PDV-u dopušta prijenos viška PDV-a na više poreznih razdoblja nakon onog u kojem je nastao taj višak, iz prestanka obavljanja gospodarske djelatnosti dotičnog poreznog obveznika proizlazi da ne postoji sljedeće razdoblje u smislu članka 183. prvog stavka Direktive o PDV-u, na koje se navedeni višak može prenijeti.

34 Usto, kao što to ističe Komisija, činjenica da se gospodarskom subjektu daje mogućnost da nakon ponovnog početka obavljanja gospodarske djelatnosti prenese višak PDV-a prijavljen prilikom prestanka prethodnog obavljanja djelatnosti može potaknuti gospodarske subjekte na zlouporabu i uspostava umjetnih dogovora. Naime, takav subjekt, koji iz bilo kojeg razloga nije poštovao nacionalnim propisom predviđen rok za traženje povrata viška PDV-a nakon prestanka obavljanja gospodarske djelatnosti, mogao bi tvrditi da nastavlja svoju gospodarsku djelatnost s glavnim ili isključivim ciljem da zatraži prijenos tog viška. Takva mogućnost povrata mogla bi biti protivna i načelu pravne sigurnosti, s obzirom na to da je Sud već pojasnio da bi mogućnost ostvarenja prava na odbitak PDV-a bez vremenskog ograničenja bila protivna tom načelu, koje zahtijeva da se porezna situacija poreznog obveznika u vezi s njegovim pravima i obvezama prema poreznim tijelima ne smije neograničeno dovoditi u pitanje (vidjeti u tom smislu presudu od 12. travnja 2018., Biosafe – Indústria de Reciclagens, C-8/17, EU:C:2018:249, t. 36. i navedenu sudsku praksu).

35 U ovom slučaju iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje proizlazi činjenica da društvo Modexel više nije bilo obveznik PDV-a jer je prestalo obavljati svoju gospodarsku djelatnost, što međutim mora provjeriti sud koji je uputio zahtjev, i da se višak PDV-a nije mogao prenijeti na sljedeće razdoblje u smislu članka 183. prvog stavka Direktive o PDV-u zbog nepostojanja kontinuiteta između poreznog razdoblja koje odgovara mjesecu tijekom kojeg je to društvo prestalo obavljati svoju djelatnost, odnosno veljači 2015., i poreznog razdoblja koje odgovara mjesecu u kojem je navedeno društvo ponovno počelo obavljati svoju djelatnost, odnosno svibnju 2016.

36 Međutim, kao drugo i kao što je to navedeno u točki 27. ove presude, člankom 183. prvim stavkom Direktive o PDV-u predviđa se da države članice mogu omogućiti prijenos viška PDV-a u sljedeće razdoblje ili provesti povrat u skladu s pravilima koja utvrde.

37 Iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje proizlazi da portugalski propisi načelno objedinjuju dva načina povrata odnosno prijenosa preplaćenog PDV-a, ali da gospodarski subjekt, u slučaju prestanka obavljanja svake gospodarske djelatnosti, može zahtijevati povrat takvog viška prije isteka razdoblja od dvanaest mjeseci počevši od razdoblja u kojem je taj višak nastao.

38 U tom pogledu, s jedne strane, valja podsjetiti na to da se članak 183. Direktive o PDV-u ne može tumačiti na način da se povrat i prijenos međusobno isključuju (presuda od 12. svibnja 2011., Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, t. 47.).

39 S druge strane, iz sudske prakse Suda proizlazi da, iako države članice imaju konkretnu slobodu prilikom utvrđivanja uvjeta navedenih u članku 183. Direktive o PDV-u, ti uvjeti ne smiju kršiti načelo porezne neutralnosti na način da teret tog poreza u cijelosti ili djelomice prebace na poreznog obveznika (presuda od 12. svibnja 2021., technoRent International i dr., C-844/19, EU:C:2021:378, t. 37. i navedena sudska praksa).

40 Konkretno, ti uvjeti poreznom obvezniku moraju omogućiti da uz odgovarajuće pretpostavke povrati cjelokupnu tražbinu viška PDV-a, što podrazumijeva da se povrat mora izvršiti u razumnom roku i da odabrani način povrata ni u kojem slučaju ne stvara financijski rizik poreznom obvezniku (presuda od 12. svibnja 2021., technoRent International i dr., C-844/19, EU:C:2021:378, t. 38. i navedena sudska praksa).

41 Usto, procesna autonomija država članica pri provedbi prava na povrat viška PDV-a predviđenog člankom 183. Direktive o PDV-u ograničena je načelima ekvivalentnosti i djelotvornosti (vidjeti u tom smislu presudu od 10. veljače 2022., Philips Orăştie, C-487/20, EU:C:2022:92, t. 24.).

42 Stoga se prekluzivni rok – čiji istek ima za posljedicu sankcioniranje nedovoljno pažljivog poreznog obveznika koji je propustio zatražiti odbitak pretporeza te time izgubio pravo na odbitak PDV-a – ne može smatrati nespojivim sa sustavom uspostavljenim Direktivom o PDV-u sve dok se, s jedne strane, taj rok primjenjuje na isti način na istovjetna prava u području poreza koja se temelje na unutarnjem pravu i na ona koja se temelje na pravu Unije (načelo ekvivalentnosti) te sve dok, s druge strane, u praksi ne onemogućava ili pretjerano otežava ostvarivanje prava na povrat PDV-a (načelo djelotvornosti) (vidjeti po analogiji presudu od 12. rujna 2024., NARE-BG, C-429/23, EU:C:2024:742, t. 52.).

43 Iako je na nacionalnom sudu da ocijeni sukladnost nacionalnih mjera s pravom Unije, Sud mu, međutim, može pružiti sve korisne elemente kako bi donio odluku u postupku koji je pred njim pokrenut (presuda od 14. veljače 2019., Nestrade, C-562/17, EU:C:2019:115, t. 36. i navedena sudska praksa).

44 Što se tiče načela ekvivalentnosti, valja utvrditi da Sud ne raspolaže nijednim dokazom koji bi pobudio sumnju u usklađenost pravnog propisa o kojem je riječ u glavnom postupku s tim načelom.

45 Što se tiče načela djelotvornosti, iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje proizlazi da je, prema mišljenju porezne uprave, društvo Modexel trebalo zahtijevati povrat viška PDV-a u roku od dvanaest mjeseci od dana prestanka obavljanja svoje gospodarske djelatnosti.

46 U tom je pogledu na sudu koji je uputio zahtjev da provjeri rok u kojem je društvo Modexel trebalo zahtijevati povrat viška PDV-a prijavljenog prilikom prestanka obavljanja djelatnosti, s obzirom na to da je portugalska vlada u svojim pisanim očitovanjima navela da je rok koji se primjenjuje u ovom slučaju bio četiri godine. Kako je navedeno u odluci kojom se upućuje prethodno pitanje, ne čini se da prekluzivni rok od dvanaest mjeseci od razdoblja u kojem je nastao višak PDV-a poreznom obvezniku ili bivšem poreznom obvezniku u praksi onemogućuje ili pretjerano otežava ostvarivanje prava na povrat viška PDV-a. Isti zaključak vrijedi to više kad je riječ o prekluzivnom roku od četiri godine.

47 U ovom slučaju iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje ni na koji način ne proizlazi da je društvo Modexel nastojalo ostvariti svoje pravo na povrat viška PDV-a prijavljenog prilikom prestanka obavljanja svoje gospodarske djelatnosti prije kraja tog razdoblja od dvanaest mjeseci te da je u tom pogledu naišlo na poteškoće. U tim okolnostima valja utvrditi da, pod uvjetom da to provjeri sud koji je uputio zahtjev, ostvarivanje prava društva Modexel na povrat PDV-a nije u praksi postalo nemoguće ili pretjerano otežano.

48 S obzirom na prethodna razmatranja, na postavljena pitanja valja odgovoriti tako da članak 183. prvi stavak Direktive o PDV-u treba tumačiti na način da mu se ne protivi nacionalni propis kojim se predviđa da, kada porezni obveznik prestane obavljati svoju gospodarsku djelatnost, taj porezni obveznik ne može u sljedeće razdoblje prenijeti višak PDV-a prijavljen prilikom tog prestanka obavljanja djelatnosti, i povrat tog iznosa može ostvariti samo podnošenjem zahtjeva u roku od dvanaest mjeseci od dana navedenog prestanka obavljanja djelatnosti, pod uvjetom da su poštovana načela ekvivalentnosti i djelotvornosti.

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 navedenog, Sud (osmo vijeće) odlučuje:

Članak 183. prvi stavak Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost

treba tumačiti na način da mu se:

ne protivi nacionalni propis kojim se predviđa da, kada porezni obveznik prestane obavljati svoju gospodarsku djelatnost, taj porezni obveznik ne može u sljedeće razdoblje prenijeti višak poreza na dodanu vrijednost prijavljen prilikom tog prestanka obavljanja djelatnosti, i povrat tog iznosa može ostvariti samo podnošenjem zahtjeva u roku od dvanaest mjeseci od dana navedenog prestanka obavljanja djelatnosti, pod uvjetom da su poštovana načela ekvivalentnosti i djelotvornosti.

Potpisi