Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (ôsma komora)

z 5. decembra 2024*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Článok 183 prvý odsek – Podmienky výkonu práva na odpočítanie dane – Prenesenie nadmerného odpočtu DPH – Pojem ‚nasledujúce obdobie' – Vrátanie nadmerného odpočtu DPH – Ukončenie ekonomickej činnosti"

Vo veci C-680/23,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (Správny a daňový súd Funchal, Portugalsko) z 13. novembra 2023 a doručený Súdnemu dvoru 14. novembra 2023, ktorý súvisí s konaním:

Modexel – Consultadoria e Serviços SA

proti

Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira,

SÚDNY DVOR (ôsma komora),

v zložení: predseda ôsmej komory S. Rodin, sudcovia O. Spineanu-Matei (spravodajkyňa) a N. Fenger,

generálna advokátka: T. Ćapeta,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– portugalská vláda, v zastúpení: P. Barros da Costa, C. Bento a A. Rodrigues, splnomocnené zástupkyne,

– Európska komisia, v zastúpení: J. Jokubauskaitė a L. Santiago de Albuquerque, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: portugalčina.

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálnej advokátky, že vec bude prejednaná bez jej návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 183 prvého odseku smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Modexel – Consultores e Serviços SA (ďalej len „Modexel“) a Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (Úrad pre dane a daňové záležitosti autonómneho regiónu Madeira, Portugalsko) (ďalej len „daňový úrad“) vo veci žiadosti o prenesenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty (DPH), ktorý existoval pri ukončení ekonomickej činnosti, po obnovení tej istej ekonomickej činnosti.

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 9 ods. 1 smernice o DPH stanovuje:

„‚Zdaniteľná osoba‘ je každá osoba, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhliadnuc od účelu alebo výsledkov tejto činnosti.

‚Ekonomická činnosť‘ je každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby vrátane ťažobných a poľnohospodárskych činností a činností pri výkone slobodných povolaní. Ekonomickou činnosťou je predovšetkým využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe.“

4 Podľa článku 179 prvého odseku tejto smernice:

„Zdaniteľná osoba vykoná odpočítanie dane tak, že z celkovej výšky dane splatnej za príslušné zdaňovacie obdobie odpočíta celkovú výšku DPH za to isté zdaňovacie obdobie, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo a ktoré sa vykonáva podľa článku 178.“

5 Článok 183 uvedenej smernice znie takto:

„Ak za dané zdaňovacie obdobie výška odpočítanej dane prevyšuje výšku splatnej DPH, členské štáty môžu rozdiel buď preniesť do nasledujúceho obdobia, alebo ho vrátiť v súlade s podmienkami, ktoré určia.

Členské štáty však môžu odmietnuť preniesť alebo vrátiť rozdiel, ak výška nadmerného odpočtu predstavuje zanedbateľnú sumu.“

6 Článok 213 ods. 1 tejto smernice stanovuje:

„Každá zdaniteľná osoba oznamuje začatie, zmenu alebo ukončenie svojej činnosti, ktorú vykonáva ako zdaniteľná osoba.

Členské štáty umožnia, a môžu požadovať, aby sa oznámenie podávalo elektronicky v súlade s podmienkami, ktoré stanovia.“

7 Podľa článku 252 smernice o DPH:

„1. Daňové priznanie k DPH sa musí podať v lehote, ktorú určia členské štáty. Táto lehota nesmie prekročiť dva mesiace od uplynutia každého zdaňovacieho obdobia.

2. Každý členský štát určí zdaňovacie obdobie v trvaní jedného, dvoch alebo troch mesiacov.

Členské štáty však môžu určiť rôzne zdaňovacie obdobia za predpokladu, že nepresiahnu jeden rok.“

8 Článok 23 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 268, 2010, s. 1) stanovuje:

„Členské štáty zabezpečia, aby sa identifikačné číslo pre DPH uvedené v článku 214 [smernice o DPH] zobrazilo v elektronickom systéme uvedenom v článku 17 tohto nariadenia ako neplatné, aspoň v niektorej z nasledujúcich situácií:

a) ak osoby, identifikované na účely DPH, ktoré uviedli, že sa ich ekonomická činnosť, ako sa vymedzuje v článku 9 [smernice o DPH], skončila, alebo ktoré príslušná daňová správa považuje za osoby, ktoré skončili svoju ekonomickú činnosť. Daňová správa môže najmä usúdiť, že osoba skončila svoju ekonomickú činnosť, ak táto osoba nepodala daňové priznania k DPH a súhrnné výkazy za niektorý rok po uplynutí lehoty na podanie chýbajúceho prvého daňového priznania alebo súhrnného výkazu napriek tomu, že bola o to požiadaná. Táto osoba má právo preukázať svoju ekonomickú činnosť inými prostriedkami;

…“

Portugalské právo

9 Článok 183 smernice o DPH bol prebratý do portugalského práva článkom 22 ods. 4 až 6 Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (zákon o dani z pridanej hodnoty).

10 Článok 22 zákona o dani z pridanej hodnoty, v znení podľa Lei n.º 10/2009 (zákon č. 10/2009) z 10. marca 2009 (*Diário da República*, 1. séria, č. 48 z 10. marca 2009), stanovuje:

„…

4. Ak výška odpočítanej dane prevyšuje výšku dane splatnej v tom istom [zdaňovacom] období, nadmerný odpočet sa odpočíta v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach.

5. Ak po uplynutí dvanástich mesiacov od obdobia, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, zostane zdaniteľnej osobe preplatok vyšší ako 250 eur, zdaniteľná osoba môže požiadať o jeho vrátenie.

6. Bez ohľadu na predchádzajúci odsek môže zdaniteľná osoba požiadať o vrátenie preplatku pred uplynutím obdobia dvanástich mesiacov, keď ukončí svoju činnosť alebo sa na ňu začne vzťahovať článok 29 ods. 3 a 4, článok 54 ods. 1 alebo článok 61 ods. 1, za predpokladu, že hodnota sumy, ktorá sa má vrátiť, sa rovná alebo je vyššia ako 25 eur, ako aj v prípade, že preplatok presahuje 3 000 eur.

…“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

11 Modexel predložila vyhlásenie o ukončení ekonomickej činnosti s účinnosťou k 28. februáru 2015 a vo svojom daňovom priznaní k DPH uviedla, že za prvý štvrťrok roka 2015 jej vznikol preplatok DPH vo výške 12 456,20 eura.

12 Dňa 10. mája 2016 Modexel obnovila svoju ekonomickú činnosť. Modexel vo svojom prvom daňovom priznaní k DPH po obnovení svojej činnosti tento preplatok odpočítala od DPH.

13 Daňový úrad odmietol odpočítanie uvedeného preplatku DPH z dôvodu, že Modexel mala požiadať o jeho vrátenie do dvanástich mesiacov odo dňa ukončenia ekonomickej činnosti a že vzhľadom na to, že Modexel nepodala túto žiadosť, nárok tejto spoločnosti na predmetnú sumu zanikol.

14 Modexel podala proti rozhodnutiu daňového úradu žalobu na Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (Správny a daňový súd Funchal, Portugalsko), ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania.

15 Tento súd sa pýta na výklad pojmu „nasledujúce obdobie“, ktorý je uvedený v článku 183 prvom odseku smernice o DPH. V tejto súvislosti uvedený súd spresňuje, že podľa daňového úradu sa tento výraz má chápať doslovne tak, že odkazuje na obdobie, ktoré nasleduje bezprostredne po období, za ktoré bol dotknutý preplatok DPH uvedený v daňovom priznaní. Naopak podľa spoločnosti Modexel môže z dôvodu ukončenia ekonomickej činnosti dotknutého podniku existovať časový interval medzi obdobím, za ktoré bol predmetný preplatok DPH uvedený v daňovom priznaní, a obdobím, v ktorom sa vykonalo odpočítanie tohto preplatku po obnovení ekonomickej činnosti tohto podniku.

16 Za týchto okolností Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga (Správny a daňový súd Funchal) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa pojem ‚nasledujúce obdobie‘ uvedený v článku 183 smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že sa doslovne vzťahuje na obdobie, ktoré bezprostredne nasleduje v kalendárnom roku?

2. V prípade zápornej odpovede na prvú prejudiciálnu otázku, ak podnik ukončí svoju činnosť, a následne ju obnoví, pričom medzi týmito dvoma okamihmi uplynie približne pätnásť mesiacov, môže si tento podnik v prvom daňovom priznaní, ktoré podáva po obnovení svojej činnosti, odpočítať sumu preplatku, ktorú uviedol v daňovom priznaní, keď ukončil svoju činnosť?“

O prejudiciálnych otázkach

17 Podľa ustálenej judikatúry v rámci spolupráce medzi vnútroštátnymi súdmi a Súdnym dvorom zakotvenej v článku 267 ZFEÚ prislúcha Súdnemu dvoru poskytnúť vnútroštátnemu súdu odpoveď potrebnú na rozhodnutie vo veci, ktorá mu bola predložená. Z tohto pohľadu Súdnemu dvoru prináleží v prípade potreby preformulovať otázky, ktoré sú mu položené. Súdnemu dvoru v tejto súvislosti prináleží, aby zo všetkých informácií, ktoré poskytol vnútroštátny súd, a najmä z odôvodnenia jeho návrhu na začatie prejudiciálneho konania, vybral tie prvky práva Únie, ktoré si vyžadujú výklad so zreteľom na predmet sporu [rozsudok z 30. apríla 2024, M. N. (EncroChat), C-670/22, EU:C:2024:372, bod 78 a citovaná judikatúra].

18 V tejto súvislosti treba poznamenať, ako vyplýva z návrhu na začatie prejudiciálneho konania, že Modexel pri ukončení svojej ekonomickej činnosti uviedla v daňovom priznaní preplatok DPH, ktorý chcela odpočítať od DPH, ktorú mala zaplatiť podľa prvého daňového priznania podaného po obnovení svojej ekonomickej činnosti. Z tohto návrhu tiež vyplýva, že daňový úrad opravil toto daňové priznanie, keďže dospel k záveru, že tento nadmerný odpočet sa nemá preniesť z toho dôvodu, že Modexel mala požiadať o jeho vrátenie v lehote dvanástich mesiacov odo dňa ukončenia svojej ekonomickej činnosti.

19 Vo formulácii prvej otázky, ktorá sa týka prípadu prenesenia nadmerného odpočtu DPH, vnútroštátny súd nespresňuje skutočnosť, že dotknutý podnik ukončil svoju ekonomickú činnosť a následne ju obnovil. Vo formulácii druhej otázky vnútroštátny súd neodkazuje na situáciu, o akú ide vo veci samej, v ktorej podľa vnútroštátnej právnej úpravy podnik, ktorý ukončil svoju ekonomickú činnosť, nemôže preniesť nadmerný odpočet DPH po obnovení tejto činnosti, ale môže požiadať o jeho vrátenie v lehote dvanástich mesiacov odo dňa ukončenia svojej ekonomickej činnosti, pričom oprava daňového priznania spoločnosti Modexel vyplýva z uplatnenia tejto právnej úpravy.

20 Za týchto podmienok je na účely poskytnutia užitočnej odpovede vnútroštátnemu súdu, ktorá mu umožní rozhodnúť spor, ktorý prejednáva, potrebné na jednej strane, aby Súdny dvor pri výklade pojmu „nasledujúce obdobie“ v zmysle článku 183 prvého odseku smernice o DPH vychádzal z predpokladu, že dotknutý podnik ukončil svoju ekonomickú činnosť a následne obnovil výkon takejto činnosti.

21 Na druhej strane treba preskúmať, či sa tento článok 183 prvý odsek má vykladať v tom zmysle, že nebráni tomu, aby vnútroštátna právna úprava stanovovala, že podnik, ktorý ukončil svoju ekonomickú činnosť, nemôže preniesť nadmerný odpočet DPH po obnovení tejto činnosti, ale môže požiadať o jeho vrátenie v lehote dvanástich mesiacov odo dňa ukončenia uvedenej činnosti.

22 V dôsledku toho treba konštatovať, že svojimi dvoma otázkami, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 183 prvý odsek smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že nebráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje, že ak zdaniteľná osoba ukončí svoju ekonomickú činnosť, táto zdaniteľná osoba nemôže preniesť nadmerný odpočet DPH uvedený v daňovom priznaní pri ukončení činnosti do nasledujúceho obdobia, a môže túto sumu získať len tak, že požiada o vrátenie v lehote dvanástich mesiacov odo dňa uvedeného ukončenia činnosti.

23 Na úvod treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora právo zdaniteľných osôb odpočítať z DPH, ktorú majú zaplatiť, DPH splatnú alebo zaplatenú na vstupe z tovaru, ktorý nadobudli, alebo služieb, ktoré prijali, predstavuje základnú zásadu spoločného systému DPH zavedeného právnou úpravou Únie (rozsudok zo 6. októbra 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, bod 38 a citovaná judikatúra).

24 Cieľom systému odpočítania dane je celkovo zmierniť záťaž, ktorú pre zdaniteľnú osobu predstavuje DPH splatná alebo zaplatená pri výkone všetkých jej ekonomických činností. Spoločný systém DPH v dôsledku toho zabezpečuje neutralitu, pokiaľ ide o daňovú záťaž všetkých ekonomických, činností bez ohľadu na ich ciele alebo výsledky pod podmienkou, že tieto činnosti samy v zásade podliehajú DPH (rozsudok zo 6. októbra 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, bod 39 a citovaná judikatúra).

25 Ako Súdny dvor opakovane zdôraznil, právo na odpočítanie dane je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené. Toto právo sa osobitne uplatňuje bezprostredne na všetky dane zaťažujúce transakcie uskutočnené na vstupe (rozsudok zo 6. októbra 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, bod 40 a citovaná judikatúra).

26 Podľa článku 179 prvého odseku smernice o DPH zdaniteľná osoba vykoná odpočítanie dane tak, že z celkovej výšky dane splatnej za príslušné zdaňovacie obdobie odpočíta celkovú výšku DPH za to isté zdaňovacie obdobie, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo a počas ktorého bolo vykonané.

27 Článok 183 prvý odsek tejto smernice spresňuje, že ak za dané zdaňovacie obdobie výška odpočítanej dane prevyšuje výšku splatnej DPH, členské štáty môžu rozdiel buď preniesť do nasledujúceho obdobia, alebo ho vrátiť.

28 V tejto súvislosti po prvé, pokiaľ ide o pojem „nasledujúce obdobie“ uvedený v tomto ustanovení, ako uviedla Európska komisia vo svojich písomných pripomienkach, z použitia tohto výrazu v jednotnom čísle vyplýva, že tento pojem treba chápať tak, že sa vzťahuje na zdaňovacie obdobie bezprostredne nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom výška odpočítanej dane prevyšuje výšku splatnej DPH. Okrem toho podľa článku 252 smernice o DPH každý členský štát určí zdaňovacie obdobie v medziach stanovených v druhom odseku tohto článku, pričom z uvedeného článku alebo z článku 183 tejto smernice nevyplýva, že toto obdobie alebo postupné po sebe nasledujúce zdaňovacie obdobia závisia od toho, či zdaniteľná osoba vykonáva ekonomickú činnosť počas celého daného zdaňovacieho obdobia alebo jeho časti.

29 Z judikatúry Súdneho dvora však vyplýva, že prenesenie vrátenia nadmerného odpočtu DPH do viacerých zdaňovacích období nasledujúcich po zdaňovacom období, v ktorom vznikol tento nadmerný odpočet, nie je nevyhnutne nezlučiteľné s uvedeným ustanovením (pozri v tomto zmysle rozsudky z 18. októbra 2012, Mednis, C-525/11, EU:C:2012:652, bod 25 a citovanú judikatúru, ako aj z 10. februára 2022, Philips Orăştie, C-487/20, EU:C:2022:92, bod 26 a citovanú judikatúru).

30 Treba však pripomenúť, že práve existencia tejto činnosti odôvodňuje kvalifikáciu subjektu ako zdaniteľnej osoby, ktorej smernica o DPH priznáva právo na odpočítanie (pozri analogicky rozsudok z 3. marca 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, bod 19). Na priznanie tohto práva je totiž potrebné, aby dotknutá osoba bola „zdaniteľnou osobou“ v zmysle tejto smernice (pozri v tomto zmysle rozsudok z 21. marca 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, bod 41 a citovanú judikatúru).

31 Podľa článku 9 ods. 1 smernice o DPH je „zdaniteľnou osobou“ každá osoba, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhliadnuc od účelu alebo výsledkov tejto činnosti. Podľa článku 213 ods. 1 smernice o DPH musí zdaniteľná osoba oznámiť ukončenie svojej ekonomickej činnosti daňovému orgánu, ktorý tak musí zneplatniť identifikačné číslo pre DPH pridelené tejto zdaniteľnej osobe podľa článku 23 písm. a) nariadenia č. 904/2010.

32 V dôsledku toho hospodársky subjekt, ktorý ukončí svoju ekonomickú činnosť, tiež prestane byť zdaniteľnou osobou na účely DPH. Zo straty postavenia „zdaniteľnej osoby“ hospodárskym subjektom z dôvodu ukončenia činnosti vyplýva neexistencia kontinuity zdaňovacích období, ktorú vyžaduje článok 183 prvý odsek smernice o DPH, keďže pre tento hospodársky subjekt neexistuje ani nasledujúce obdobie v zmysle tohto ustanovenia, a za predpokladu, že uvedený hospodársky subjekt obnoví ekonomickú činnosť, ani predchádzajúce obdobie, pretože táto posledná uvedená činnosť bude nová.

33 Z uvedeného vyplýva, že hoci článok 183 prvý odsek smernice o DPH umožňuje prenesenie nadmerného odpočtu DPH do viacerých zdaňovacích období nasledujúcich po zdaňovacom období, v ktorom tento nadmerný odpočet vznikol, ukončenie ekonomickej činnosti dotknutej zdaniteľnej osoby má za následok, že neexistuje žiadne nasledujúce obdobie v zmysle článku 183 prvého odseku smernice o DPH, do ktorého možno uvedený nadmerný odpočet preniesť.

34 Okrem toho, ako uvádza Komisia, ak by sa hospodárskemu subjektu poskytla možnosť preniesť po obnovení hospodárskej činnosti nadmerný odpočet DPH uvedený v daňovom priznaní pri ukončení predchádzajúcej činnosti, mohlo by to podporiť zneužívanie a zavádzanie umelých konštrukcií zo strany hospodárskych subjektov. Takýto hospodársky subjekt, ktorý z akéhokoľvek dôvodu nedodržal lehotu stanovenú vnútroštátnou právnou úpravou na podanie žiadosti o vrátenie nadmerného odpočtu DPH po ukončení svojej ekonomickej činnosti, by totiž mohol trvať na tom, že znovu začne vykonávať ekonomickú činnosť s hlavným alebo výlučným cieľom požiadať o prenesenie tohto nadmerného odpočtu. Takáto možnosť prenesenia by tiež mohla byť v rozpore so zásadou právnej istoty, keďže Súdny dvor už spresnil, že možnosť uplatniť právo na odpočítanie DPH bez akéhokoľvek časového obmedzenia by bola v rozpore s touto zásadou, ktorá vyžaduje, aby sa daňová situácia zdaniteľnej osoby vzhľadom na jej práva a povinnosti vo vzťahu k daňovým orgánom nemohla donekonečna spochybňovať (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. apríla 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens, C-8/17, EU:C:2018:249, bod 36 a citovanú judikatúru).

35 V prejednávanej veci z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že skutočnosť, že Modexel ukončila svoju ekonomickú činnosť, mala za následok, že už nebola zdaniteľnou osobou na účely DPH, čo však musí overiť vnútroštátny súd, a že nadmerný odpočet DPH nemohol byť prenesený do nasledujúceho obdobia v zmysle článku 183 prvého odseku smernice o DPH z dôvodu neexistencie kontinuity medzi zdaňovacím obdobím zodpovedajúcim mesiacu, v ktorom táto spoločnosť ukončila svoju činnosť, teda februárom 2015, a zdaňovacím obdobím zodpovedajúcim mesiacu, v ktorom uvedená spoločnosť obnovila výkon svojej činnosti, teda májom 2016.

36 V druhom rade, ako bolo pripomenuté v bode 27 tohto rozsudku, článok 183 prvý odsek smernice o DPH však stanovuje, že členské štáty môžu buď preniesť nadmerný odpočet DPH do nasledujúceho obdobia, alebo ho vrátiť v súlade s podmienkami, ktoré určia.

37 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že portugalská právna úprava v zásade kombinuje tieto dva spôsoby vrátenia nadmerného odpočtu DPH, ale že v prípade úplného ukončenia ekonomickej činnosti subjektu môže tento subjekt požiadať o vrátenie takéhoto nadmerného odpočtu pred koncom obdobia dvanástich mesiacov, ktoré začína plynúť od obdobia, v ktorom vznikol tento nadmerný odpočet.

38 V tejto súvislosti treba na jednej strane pripomenúť, že článok 183 smernice o DPH totiž nemožno vykladať v tom zmysle, že vrátenie a prenesenie sa vzájomne vylučujú (rozsudok z 12. mája 2011, Enel Marica Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, bod 47).

39 Na druhej strane z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že hoci členské štáty majú určitú slobodu pri stanovovaní podmienok uvedených v článku 183 smernice o DPH, tieto podmienky nemôžu spochybňovať zásadu daňovej neutrality tým, že zdaniteľná osoba bude povinná znášať túto daňovú záťaž v celom rozsahu alebo sčasti (rozsudok z 12. mája 2021, technoRent International a i., C-844/19, EU:C:2021:378, bod 37, ako aj citovaná judikatúra).

40 Uvedené podmienky musia najmä umožniť, aby mohla byť zdaniteľnej osobe za primeraných podmienok vrátená celá suma vyplývajúca z nadmerného odpočtu DPH, čo znamená, že vrátenie sa uskutoční v primeranej lehote vyplatením finančnej hotovosti alebo porovnateľným spôsobom a prijatý spôsob vrátenia v nijakom prípade nesmie pre zdaniteľnú osobu predstavovať finančné riziko (rozsudok z 12. mája 2021, technoRent International a i., C-844/19, EU:C:2021:378, bod 38, ako aj citovaná judikatúra).

41 Uplatnenie nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH upraveného v článku 183 smernice o DPH navyše patrí do procesnej autonómie členských štátov, ktorá je vymedzená zásadami ekvivalencie a efektivity (pozri v tomto zmysle rozsudok z 10. februára 2022, Philips Orăştie, C-487/20, EU:C:2022:92, bod 24).

42 Prekluzívnu lehotu, ktorej uplynutie vedie k sankcionovaniu daňového subjektu, ktorý nie je dostatočne starostlivý a ktorý nepožiadal o vrátenie zaplatenej DPH, tým, že stratí právo na toto vrátenie, teda nemožno považovať za nezlučiteľnú so systémom stanoveným smernicou o DPH v rozsahu, v akom sa táto lehota na jednej strane uplatňuje rovnakým spôsobom na analogické práva v daňovej oblasti založené na vnútroštátnom práve a na práva založené na práve Únie (zásada ekvivalencie) a v akom na druhej strane v praxi neznemožňuje alebo neprimerane nesťažuje výkon práva na vrátenie DPH (zásada efektivity) (pozri analogicky rozsudok z 12. septembra 2024, NARE-BG, C-429/23, EU:C:2024:742, bod 52).

43 Hoci je úlohou vnútroštátneho súdu posúdiť zlučiteľnosť vnútroštátnych opatrení s právom Únie, Súdny dvor mu však môže poskytnúť všetky užitočné informácie na účely rozhodnutia sporu, ktorý prejednáva (rozsudok zo 14. februára 2019, Nestrade, C-562/17, EU:C:2019:115, bod 36 a citovaná judikatúra).

44 Pokiaľ ide o zásadu ekvivalencie, treba poukázať na to, že Súdny dvor nemá k dispozícii žiadnu informáciu, ktorá by mohla vyvolávať pochybnosti, pokiaľ ide o súlad právnej úpravy, o ktorú ide vo veci samej, s touto zásadou.

45 Pokiaľ ide o zásadu efektivity, z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že podľa daňovej správy Modexel mala požiadať o vrátenie nadmerného odpočtu DPH v lehote dvanástich mesiacov odo dňa ukončenia ekonomickej činnosti.

46 V tejto súvislosti prináleží vnútroštátnemu súdu, aby overil lehotu, v ktorej mala Modexel požiadať o vrátenie nadmerného odpočtu DPH uvedeného v daňovom priznaní pri ukončení činnosti, pričom portugalská vláda vo svojich písomných pripomienkach uviedla, že lehota uplatniteľná v prejednávanej veci je štvorročná. Zdá sa, že prekluzívna lehota dvanástich mesiacov od obdobia, v ktorom vznikol nadmerný odpočet DPH, ako je uvedená v návrhu na začatie prejudiciálneho konania, nemôže prakticky znemožniť alebo nadmerne sťažiť zdaniteľnej osobe alebo bývalej zdaniteľnej osobe uplatniť si právo na vrátenie nadmerného odpočtu DPH. Rovnaký záver platí o to viac, pokiaľ ide o štvorročnú prekluzívnu lehotu.

47 V prejednávanej veci z návrhu na začatie prejudiciálneho konania nijako nevyplýva, že Modexel sa snažila uplatniť svoje právo na vrátenie nadmerného odpočtu DPH uvedeného v daňovom priznaní pri ukončení jej ekonomickej činnosti pred koncom tohto dvanásťmesačného obdobia a čelila v tejto súvislosti ťažkostiam. Za týchto podmienok treba konštatovať, s výhradou overenia vnútroštátnym súdom, že uplatnenie práva spoločnosti Modexel na vrátenie zaplatenej DPH nebolo v praxi znemožnené alebo nadmerne sťažené.

48 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na položené otázky odpovedať tak, že článok 183 prvý odsek smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje, že ak zdaniteľná osoba ukončí svoju ekonomickú činnosť, táto zdaniteľná osoba nemôže preniesť nadmerný odpočet DPH uvedený v daňovom priznaní pri tomto ukončení činnosti do nasledujúceho obdobia, a môže túto sumu získať len tak, že požiada o vrátenie v lehote dvanástich mesiacov odo dňa uvedeného ukončenia činnosti, pokiaľ sú dodržané zásady ekvivalencie a efektivity.

O trovách

49 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (ôsma komora) rozhodol takto:

Článok 183 prvý odsek smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty

sa má vykladať v tom zmysle, že:

nebráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje, že ak zdaniteľná osoba ukončí svoju ekonomickú činnosť, táto zdaniteľná osoba nemôže preniesť nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty uvedený v daňovom priznaní pri tomto ukončení činnosti do nasledujúceho obdobia, a môže túto sumu získať len tak, že požiada o vrátenie v lehote dvanástich mesiacov odo dňa uvedeného ukončenia činnosti, pokiaľ sú dodržané zásady ekvivalencie a efektivity.

Podpisy