Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (osmi senat)

z dne 5. decembra 2024*

„Predhodno odločanje – Skupni sistem davka na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Člen 183, prvi odstavek – Pravila za uveljavljanje pravice do odbitka – Prenos presežka DDV – Pojem ‚naslednje obdobje‘ – Vračilo presežka DDV – Prenehanje opravljanja gospodarske dejavnosti“

V zadevi C-680/23,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (upravno in davčno sodišče v Funchalu, Portugalska) z odločbo z dne 13. novembra 2023, ki je na Sodišče prispela 14. novembra 2023, v postopku

Modexel – Consultores e Serviços SA

proti

Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira,

SODIŠČE (osmi senat),

v sestavi S. Rodin, predsednik senata, O. Spineanu-Matei (poročevalka), sodnica, in N. Fenger, sodnik,

generalna pravobranilka: T. Ćapeta,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za portugalsko vlado P. Barros da Costa, C. Bento in A. Rodrigues, agenti,

– za Evropsko komisijo J. Jokubauskaitė in L. Santiago de Albuquerque, agenta,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalne pravobranilke, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

* Jezik postopka: portugalščina.

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 183, prvi odstavek, Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Ta predlog je bil vložen v postopku med družbo Modexel – Consultores e Serviços SA (v nadaljevanju: Modexel) in Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (uprava za davčne in fiskalne zadeve avtonomne regije Madeira, Portugalska) (v nadaljevanju: davčna uprava) v zvezi z zahtevo, da se po ponovnem začetku opravljanja gospodarske dejavnosti prenese presežek davka na dodano vrednost (DDV), ki je obstajal ob prenehanju opravljanja iste gospodarske dejavnosti, ki se je izvajala prej.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 9(1) Direktive o DDV določa:

„‚Davčni zavezanec' je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

‚Ekonomska dejavnost' je vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi ter dejavnostmi samostojnih poklicev. Za ekonomsko dejavnost se šteje predvsem izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka."

4 Člen 179, prvi odstavek, te direktive določa:

„Davčni zavezanec opravi odbitek tako, da od skupnega zneska DDV, dolgovanega za dano davčno obdobje, odšteje skupni znesek DDV, za katerega je v istem obdobju nastala pravica do odbitka, ki se uveljavlja v skladu z določbami člena 178."

5 Člen 183 navedene direktive določa:

„Če za dano davčno obdobje znesek odbitkov presega znesek dolgovanega DDV, lahko države članice vrnejo davek ali pa presežek prenesejo v naslednje obdobje v skladu s pogoji, ki jih določijo.

Države članice pa lahko zavrnejo vračilo ali prenos, če je znesek presežka neznaten."

6 Člen 213(1) iste direktive določa:

„Vsak davčni zavezanec prijavi začetek, spremembo ali prenehanje svoje dejavnosti kot davčni zavezanec.

Države članice dovolijo in lahko zahtevajo, da se prijava predloži z elektronskimi sredstvi, v skladu s pogoji, ki jih predpišejo."

7 Člen 252 Direktive o DDV določa:

„1. Obračun DDV je treba predloži v roku, ki ga predpišejo države članice. Ta rok ne sme biti daljši od dveh mesecev po poteku posameznega davčnega obdobja.

2. Države članice določijo davčno obdobje na en, dva ali tri mesece.

Države članice pa lahko določijo drugačna davčna obdobja pod pogojem, da ta obdobja ne presežejo enega leta.“

8 Člen 23 Uredbe Sveta (EU) št. 904/2010 z dne 7. oktobra 2010 o upravnem sodelovanju in boju proti goljufijam na področju davka na dodano vrednost (UL 2010, L 268, str. 1) določa:

„Države članice zagotovijo, da je vsaj v kateri od naslednjih okoliščin identifikacijska številka za DDV iz člena 214 [Direktive o DDV] v elektronskem sistemu iz člena 17 prikazana kot neveljavna:

(a) če so osebe, identificirane za namene DDV[,] izjavile, da je njihova gospodarska dejavnost, kakor je opredeljena v členu 9 [Direktive o DDV][,] prenehala, ali za katere pristojna davčna uprava meni, da so prenehale opravljati takšno gospodarsko dejavnost. Davčna uprava lahko zlasti predpostavlja, da je oseba prenehala opravljati gospodarsko dejavnost, če ni predložila obračuna DDV in rekapitulacijskih poročil za posamezno leto po preteku roka za predložitev prvega obračuna ali poročila, kljub temu, da bi oseba to morala storiti. Oseba ima pravico na drugačen način dokazati obstoj gospodarske dejavnosti;

[…]“

Portugalsko pravo

9 Člen 183 Direktive o DDV je bil v portugalsko pravo prenesen s členom 22, od (4) do (6), Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (zakonik o davku na dodano vrednost).

10 Člen 22 zakonika o davku na dodano vrednost v različici, ki izhaja iz Lei n.º 10/2009 (zakon št. 10/2009) z dne 10. marca 2009 (*Diário da República*, 1. serija, št. 48 z dne 10. marca 2009), določa:

„[…]

4. Kadar odbitek davka, ki ga je treba izvesti, presega znesek, dolgovan za obdavčljive transakcije v ustreznem obdobju, se presežek odbije v naslednjih davčnih obdobjih.

5. Če po dvanajstih mesecih od obdobja, v katerem je nastal presežek, še vedno obstaja preplačilo v korist davčnega zavezanca, ki presega 250 EUR, lahko davčni zavezanec zahteva njegovo vračilo.

6. Ne glede na določbe prejšnjega odstavka lahko davčni zavezanec zahteva vračilo pred koncem dvanajstmesečnega obdobja, kadar preneha opravljati dejavnost ali kadar se zanj začnejo uporabljati določbe člena 29(3) in (4), člena 54(1) ali člena 61(1), če je višina zneska, ki ga je treba vrniti, 25 EUR ali več, kot tudi kadar preplačilo v njegovo korist presega 3000 EUR.

[…]“

Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

11 Družba Modexel je predložila izjavo o prenehanju opravljanja svoje gospodarske dejavnosti z učinkom od 28. februarja 2015 in v svoj obračun DDV za prvo četrtletje leta 2015 vključila preplačilo DDV v znesku 12.456,20 EUR.

12 Družba Modexel je 10. maja 2016 ponovno začela opravljati svojo gospodarsko dejavnost. V svojem prvem obračunu DDV po tem ponovnem začetku je družba Modexel to preplačilo DDV odbila.

13 Davčna uprava je odbitek navedenega preplačila DDV zavrnila z obrazložitvijo, da bi morala družba Modexel zahtevati njegovo vračilo v dvanajstih mesecih od datuma prenehanja opravljanja svoje gospodarske dejavnosti in da je bil zadevni znesek, ker družba Modexel te zahteve ni vložila, zanjo izgubljen.

14 Družba Modexel je zoper odločbo davčne uprave vložila tožbo pri Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (upravno in davčno sodišče v Funchalu, Portugalska), ki je predložitveno sodišče.

15 To sodišče se sprašuje o razlagi pojma „naslednje obdobje“ iz člena 183, prvi odstavek, Direktive o DDV. V zvezi s tem navedeno sodišče pojasnjuje, da je treba po mnenju davčne uprave ta izraz razumeti dobesedno tako, kot da se nanaša na obdobje, ki v koledarskem letu neposredno sledi obdobju, za katero je bilo obračunano zadevno preplačilo DDV. Po mnenju družbe Modexel pa zaradi prenehanja opravljanja gospodarske dejavnosti zadevnega podjetja lahko pride do časovnega zamika med obdobjem, za katero je bilo obračunano zadevno preplačilo DDV, in obdobjem, v katerem je bil izveden odbitek tega preplačila, to je po ponovnem začetku opravljanja gospodarske dejavnosti tega podjetja.

16 V teh okoliščinah je Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (upravno in davčno sodišče v Funchalu, Portugalska) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali je treba izraz ‚naslednje obdobje‘ iz člena 183 Direktive o DDV razlagati tako, da se dobesedno nanaša na časovno obdobje, ki v koledarskem letu neposredno sledi?

2. Če je odgovor na prvo vprašanje nikalen, ali lahko podjetje, ki preneha opravljati svojo dejavnost in jo pozneje ponovno začne opravljati – pri čemer je med tema trenutkoma preteklo približno petnajst mesecev – v prvem davčnem obračunu, ki ga predloži po ponovnem začetku opravljanja dejavnosti, odbije znesek presežka, ki ga je preneslo ob prenehanju opravljanja dejavnosti?“

Vprašanji za predhodno odločanje

17 V skladu z ustaljeno sodno prakso je v okviru sodelovanja med nacionalnimi sodišči in Sodiščem, uvedenega s členom 267 PDEU, mora Sodišče nacionalnemu sodišču dati koristen odgovor, ki mu omogoča rešitev spora, o katerem odloča. S tega vidika mora Sodišče po potrebi preoblikovati vprašanja, ki so mu bila predložena. V zvezi s tem mora iz vseh elementov, ki jih je predložilo

nacionalno sodišče, in zlasti iz obrazložitve predložitvene odločbe razbrati elemente prava Unije, ki jih je treba razložiti ob upoštevanju predmeta spora (sodba z dne 30. aprila 2024, M. N. (EncroChat), C-670/22, EU:C:2024:372, točka 78 in navedena sodna praksa).

18 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da je družba Modexel, kot je razvidno iz predložitvene odločbe, ob prenehanju opravljanja svoje gospodarske dejavnosti obračunala presežek DDV, ki ga je želela odbiti od DDV, ki ga je dolgovala na podlagi prvega obračuna, ki ga je vložila po ponovnem začetku opravljanja svoje gospodarske dejavnosti. Iz te odločbe je razvidno tudi, da je davčna uprava ta obračun popravila, ker je menila, da tega presežka ni bilo treba prenesti, saj bi morala družba Modexel zahtevati njegovo vračilo v dvanajstih mesecih od datuma prenehanja opravljanja svoje gospodarske dejavnosti.

19 Predložitveno sodišče v formulaciji prvega vprašanja, ki se nanaša na primer prenosa presežka DDV, ni pojasnilo dejstva, da je zadevno podjetje prenehalo opravljati svojo gospodarsko dejavnost in jo nato začelo ponovno opravljati. Predložitveno sodišče se v formulaciji drugega vprašanja ni sklicevalo na položaj, kakršen je ta v postopku v glavni stvari, v katerem podjetje, ki je prenehalo opravljati svojo gospodarsko dejavnost, v skladu z nacionalno ureditvijo po ponovnem začetku opravljanja te dejavnosti presežka DDV ne more prenesti, temveč lahko v roku dvanajstih mesecev od datuma prenehanja opravljanja svoje gospodarske dejavnosti zahteva njegovo vračilo, pri čemer popravek obračuna družbe Modexel izhaja iz uporabe te ureditve.

20 V teh okoliščinah se mora Sodišče, da bi predložitvenemu sodišču dalo koristen odgovor, ki mu omogoča rešitev spora, o katerem odloča, po eni strani za razlago pojma „naslednje obdobje“ v smislu člena 183, prvi odstavek, Direktive o DDV opreti na premiso, da je zadevno podjetje prenehalo opravljati svojo gospodarsko dejavnost in nato to dejavnost začelo ponovno opravljati.

21 Po drugi strani je treba preučiti, ali je treba ta člen 183, prvi odstavek, razlagati tako, da ne nasprotuje temu, da nacionalna ureditev določa, da podjetje, ki je prenehalo opravljati svojo gospodarsko dejavnost, po ponovnem začetku opravljanja te dejavnosti presežka DDV ne more prenesti, lahko pa v roku dvanajstih mesecev od datuma prenehanja opravljanja navedene dejavnosti zahteva njegovo vračilo.

22 Zato je treba šteti, da predložitveno sodišče z vprašanjema, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 183, prvi odstavek, Direktive o DDV razlagati tako, da ne nasprotuje nacionalni ureditvi, ki določa, da davčni zavezanec, kadar preneha opravljati svojo gospodarsko dejavnost, presežka DDV, obračunanega ob tem prenehanju opravljanja dejavnosti, ne more prenesti v naslednje obdobje in lahko dobi povračilo tega zneska le tako, da zahteva vračilo v roku dvanajstih mesecev od datuma navedenega prenehanja opravljanja dejavnosti.

23 Najprej je treba opozoriti, da v skladu z ustaljeno sodno prakso pravica davčnih zavezancev, da od DDV, ki ga morajo plačati, odbijejo DDV, dolgovan ali plačan za blago, ki so ga pridobili na predhodni stopnji v verigi transakcij, in za storitve, ki so bile zanje opravljene na tej predhodni stopnji, pomeni temeljno načelo skupnega sistema DDV, vzpostavljenega z zakonodajo Unije (sodba z dne 6. oktobra 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, točka 38 in navedena sodna praksa).

24 Namen sistema odbitkov je davčnemu zavezancu v celoti olajšati breme dolgovanega ali plačanega DDV v okviru vseh njegovih ekonomskih dejavnosti. Skupni sistem DDV zato zagotavlja nevtralnost v zvezi z davčnim bremenom vseh ekonomskih dejavnosti, ne glede na njihove cilje ali rezultate, če so navedene dejavnosti načeloma predmet DDV (sodba z dne 6. oktobra 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, točka 39 in navedena sodna praksa).

25 Sodišče je večkrat poudarilo, da iz tega izhaja, da je pravica do odbitka sestavni del sistema DDV in načeloma ne sme biti omejena. Podrobneje, ta pravica se izvršuje takoj za vse davke, ki so bili naloženi na vstopne transakcije (sodba z dne 6. oktobra 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, točka 40 in navedena sodna praksa).

26 V skladu s členom 179, prvi odstavek, Direktive o DDV davčni zavezanec opravi odbitek tako, da od skupnega zneska DDV, dolgovanega za dano davčno obdobje, odšteje skupni znesek DDV, za katerega je v istem obdobju nastala pravica do odbitka.

27 Člen 183, prvi odstavek, te direktive določa, da če za dano davčno obdobje znesek odbitkov presega znesek dolgovanega DDV, lahko države članice vrnejo davek ali pa presežek prenesejo v naslednje obdobje.

28 V zvezi s tem, na prvem mestu, kar zadeva pojem „naslednje obdobje“ iz te določbe – kot je Evropska komisija poudarila v pisnih stališčih – iz uporabe tega izraza v ednini izhaja, da je treba ta pojem razumeti tako, kot da se nanaša na davčno obdobje, ki neposredno sledi davčnemu obdobju, v katerem znesek odbitkov presega znesek dolgovanega DDV. Poleg tega v skladu s členom 252 Direktive o DDV trajanje davčnega obdobja določi vsaka država članica v mejah, določenih v odstavku 2 tega člena, ne da bi bilo iz navedenega člena ali člena 183 te direktive razvidno, da je to trajanje ali zaporedje davčnih obdobij odvisno od tega, ali davčni zavezanec opravlja ekonomsko dejavnost med celotnim danim davčnim obdobjem ali delom tega obdobja.

29 Kljub temu iz sodne prakse Sodišča izhaja, da prenos vračila presežka DDV v več davčnih obdobjih po tistem, v katerem je ta nastal, ni nujno nezdružljiv z navedeno določbo (glej v tem smislu sodbi z dne 18. oktobra 2012, Mednis, C-525/11, EU:C:2012:652, točka 25 in navedena sodna praksa, in z dne 10. februarja 2022, Philips Orăştie, C-487/20, EU:C:2022:92, točka 26 in navedena sodna praksa).

30 Vendar je treba opozoriti, da je obstoj ekonomske dejavnosti tisti, ki upravičuje opredelitev davčnega zavezanca, pri čemer mu je z Direktivo o DDV priznana pravica do odbitka (glej po analogiji sodbo z dne 3. marca 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, točka 19). Da bi bila zadevna oseba lahko upravičena do te pravice, mora biti namreč med drugim „davčni zavezanec“ v smislu te direktive (sodba z dne 21. marca 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, točka 41 in navedena sodna praksa).

31 V skladu s členom 9(1) Direktive o DDV je „davčni zavezanec“ vsaka oseba, ki kjer koli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti. V skladu s členom 213(1) Direktive o DDV mora davčni zavezanec prijaviti prenehanje svoje ekonomske dejavnosti davčnemu organu, ki mora nato v skladu s členom 23(a) Uredbe št. 904/2010 razveljaviti identifikacijsko številko za DDV, dodeljeno temu davčnemu zavezancu.

32 Zato gospodarski subjekt, ki preneha opravljati svojo gospodarsko dejavnost, prav tako preneha biti zavezanec za DDV. To, da gospodarski subjekt izgubi status „davčnega zavezanca“ zaradi tega prenehanja dejavnosti, pomeni, da ni kontinuitete davčnih obdobij, ki se zahteva s členom 183,

prvi odstavek, Direktive o DDV, ker za ta gospodarski subjekt ne obstaja niti naslednje obdobje v smislu te določbe niti – ob predpostavki, da bo navedeni gospodarski subjekt ponovno začel opravljati gospodarsko dejavnost – predhodno obdobje, saj bo zadnjenavedena dejavnost nova.

33 Iz tega sledi, da čeprav člen 183, prvi odstavek, Direktive o DDV dovoljuje prenos presežka DDV v naslednja davčna obdobja po obdobju, v katerem je ta presežek nastal, je posledica prenehanja opravljanja gospodarske dejavnosti zadevnega davčnega zavezanca to, da naslednje obdobje v smislu člena 183, prvi odstavek, Direktive o DDV, v katero se lahko ta presežek prenese, ne obstaja.

34 Poleg tega, kot poudarja Komisija, če bi se gospodarskemu subjektu dala možnost, da po ponovnem začetku opravljanja gospodarske dejavnosti prenese presežek DDV, obračunan ob prenehanju prejšnje dejavnosti, bi to lahko spodbudilo zlorabe in vzpostavitev umetnih konstruktov s strani gospodarskih subjektov. Tak gospodarski subjekt, ki iz kakršnega koli razloga ni upošteval roka, ki je v nacionalni ureditvi določen za vložitev zahteve za vračilo presežka DDV po prenehanju opravljanja gospodarske dejavnosti, bi namreč lahko zahteval nadaljevanje gospodarske dejavnosti z glavnim ali izključnim namenom uveljavljanja prenosa tega presežka. Taka možnost prenosa bi lahko bila tudi v nasprotju z načelom pravne varnosti, saj je Sodišče že pojasnilo, da bi bila možnost uveljavljanja pravice do odbitka DDV brez časovne omejitve v nasprotju s tem načelom, ki zahteva, da se davčni položaj davčnega zavezanca glede njegovih pravic in obveznosti do davčne uprave ne more neskončno dolgo izpodbijati (glej v tem smislu sodbo z dne 12. aprila 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens, C-8/17, EU:C:2018:249, točka 36 in navedena sodna praksa).

35 V obravnavanem primeru je iz predložitvene odločbe razvidno, da to, da je družba Modexel prenehala opravljati gospodarsko dejavnost, pomeni, da ni bila več zavezanka za DDV, kar pa mora preveriti predložitveno sodišče, in da presežka DDV ni bilo mogoče prenesti v naslednje obdobje v smislu člena 183, prvi odstavek, Direktive o DDV zaradi neobstoja kontinuitete med davčnim obdobjem, ki ustreza mesecu, v katerem je ta družba prenehala opravljati svojo dejavnost, in sicer februarjem 2015, in davčnim obdobjem, ki ustreza mesecu, v katerem je navedena družba ponovno začela opravljati svojo dejavnost, to je maja 2016.

36 Na drugem mestu, kot je bilo opozorjeno v točki 27 te sodbe, pa člen 183, prvi odstavek, Direktive o DDV vendarle določa, da lahko države članice presežek DDV bodisi prenesejo v naslednje obdobje bodisi ga vrnejo v skladu s pravili, ki jih določijo.

37 Iz predložitvene odločbe je razvidno, da portugalska ureditev načeloma združuje ta dva načina vračila presežka DDV, da pa lahko gospodarski subjekt, če preneha opravljati vsakršno gospodarsko dejavnost, zahteva vračilo takega presežka pred koncem dvanajstmesečnega obdobja, ki se je začelo z obdobjem, v katerem je ta presežek nastal.

38 V zvezi s tem je treba na eni strani opozoriti, da člena 183 Direktive o DDV ni mogoče razlagati tako, da se povračilo in prenos medsebojno izključujeta (sodba z dne 12. maja 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, točka 47).

39 Na drugi strani iz sodne prakse Sodišča izhaja, da čeprav imajo države članice nekaj svobode pri določanju pogojev iz člena 183 Direktive o DDV, ti pogoji ne morejo posegati v načelo davčne nevtralnosti, tako da davčnemu zavezancu v celoti ali delno nalagajo breme tega davka (sodba z dne 12. maja 2021, technoRent International in drugi, C-844/19, EU:C:2021:378, točka 37 in navedena sodna praksa).

40 Natančneje, navedena pravila morajo davčnemu zavezancu omogočiti, da so mu pod ustreznimi pogoji plačane vse terjatve, ki izhajajo iz tega presežka DDV, kar pomeni, da se vračilo izvede v razumnem roku, s plačilom v likvidnih sredstvih ali na enakovreden način, in da izbrani način vračila davčnemu zavezancu nikakor ne sme povzročiti nobenega finančnega tveganja (sodba z dne 12. maja 2021, technoRent International in drugi, C-844/19, EU:C:2021:378, točka 38 in navedena sodna praksa).

41 Poleg tega je procesna avtonomija držav članic pri izvajanju pravice do vračila presežka DDV iz člena 183 Direktive o DDV omejena z načeli enakovrednosti in učinkovitosti (glej v tem smislu sodbo z dne 10. februarja 2022, Philips Orăştie, C-487/20, EU:C:2022:92, točka 24).

42 Tako prekluzivnega roka – katerega iztek ima za posledico kaznovanje premalo skrbnega davčnega zavezanca, ki ni zahteval vračila DDV, tako da ta izgubi pravico do tega vračila – ni mogoče šteti za nezdružljivega s sistemom, uvedenim z Direktivo o DDV, če na eni strani ta rok velja enako za podobne pravice na davčnem področju, ki temeljijo na nacionalnem pravu, in za tiste, ki temeljijo na pravu Unije (načelo enakovrednosti), in če na drugi strani v praksi ne onemogoča ali čezmerno otežuje uveljavljanja pravice do vračila DDV (načelo učinkovitosti) (glej po analogiji sodbo z dne 12. septembra 2024, NARE-BG, C-429/23, EU:C:2024:742, točka 52).

43 Čeprav je presoja združljivosti nacionalnih ukrepov s pravom Unije naloga nacionalnega sodišča, pa mu lahko Sodišče vseeno posreduje vse koristne napotke za rešitev spora, ki mu je predložen (sodba z dne 14. februarja 2019, Nestrade, C-562/17, EU:C:2019:115, točka 36 in navedena sodna praksa).

44 V zvezi z načelom enakovrednosti je treba navesti, da Sodišče nima na voljo ničesar, kar bi vzbujalo dvom o skladnosti ureditve iz postopka v glavni stvari s tem načelom.

45 Kar zadeva načelo učinkovitosti, je iz predložitvene odločbe razvidno, da bi morala družba Modexel po mnenju davčne uprave zahtevati vračilo presežka DDV v dvanajstih mesecih od datuma prenehanja opravljanja svoje gospodarske dejavnosti.

46 V zvezi s tem mora predložitveno sodišče preveriti, v katerem roku bi morala družba Modexel zahtevati vračilo presežka DDV, obračunanega ob prenehanju opravljanja njene dejavnosti, pri čemer je portugalska vlada v pisnih stališčih navedla, da je rok, ki se uporablja v obravnavanem primeru, štiri leta. Zdi se, da prekluzivni rok dvanajstih mesecev od obdobja, v katerem je nastal presežek DDV, kot je naveden v predložitveni odločbi, davčnemu zavezancu ali nekdanjemu davčnemu zavezancu v praksi ne onemogoča ali čezmerno otežuje uveljavljanja pravice do vračila presežka DDV. Enaka ugotovitev še toliko bolj velja v primeru štiriletnega prekluzivnega roka.

47 V obravnavanem primeru iz predložitvene odločbe nikakor ni razvidno, da bi družba Modexel poskušala uveljaviti svojo pravico do vračila presežka DDV, obračunanega ob prenehanju opravljanja njene gospodarske dejavnosti, pred iztekom tega dvanajstmesečnega obdobja in da bi pri tem naletela na težave. V teh okoliščinah je treba ugotoviti, da uveljavljanje pravice družbe Modexel do vračila DDV v praksi ni bilo onemogočeno ali čezmerno oteženo, kar pa mora preveriti predložitveno sodišče.

48 Glede na zgornje preudarke je treba na postavljeni vprašanji odgovoriti, da je treba člen 183, prvi odstavek, Direktive o DDV razlagati tako, da ne nasprotuje nacionalni ureditvi, ki določa, da davčni zavezanec, kadar preneha opravljati svojo gospodarsko dejavnost, presežka DDV, obračunanega ob tem prenehanju opravljanja dejavnosti, ne more prenesti v naslednje obdobje in

lahko dobi povračilo tega zneska le tako, da zahteva vračilo v roku dvanajstih mesecev od datuma navedenega prenehanja opravljanja dejavnosti, če sta spoštovani načeli enakovrednosti in učinkovitosti.

Stroški

49 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (osmi senat) razsodilo:

Člen 183, prvi odstavek, Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost

je treba razlagati tako, da

ne nasprotuje nacionalni ureditvi, ki določa, da davčni zavezanec, kadar preneha opravljati svojo gospodarsko dejavnost, presežka davka na dodano vrednost, obračunanega ob tem prenehanju opravljanja dejavnosti, ne more prenesti v naslednje obdobje in lahko dobi povračilo tega zneska le tako, da zahteva vračilo v roku dvanajstih mesecev od datuma navedenega prenehanja opravljanja dejavnosti, če sta spoštovani načeli enakovrednosti in učinkovitosti.

Podpisi