

Zadeva C-9/20

Predlog za sprejetje predhodne odločbe

Datum vložitve:

10. januar 2020

Predložitveno sodišče:

Finanzgericht Hamburg (Nemčija)

Datum predložitvene odločbe:

10. december 2019

Tožeča stranka:

Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße 136

Tožena stranka:

Finanzamt Hamburg-Oberalster

Finanzgericht Hamburg (finančno sodišče v Hamburgu, Nemčija)

Sklep

V sporu

Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße 136

[...] (ni prevedeno) Hamburg, Nemčija,

- tožeča stranka -

[...] (ni prevedeno)

p r o t i

Finanzamt Hamburg-Oberalster (finančni urad Hamburg-Oberalster, Nemčija)

[...] (ni prevedeno)

- tožena stranka -

z a r a d i prometnega davka v letih 2013–2015
akontacije prometnega davka leta 2016

je Finanzgericht Hamburg (finančno sodišče v Hamburgu) [...] (ni prevedeno) 10. decembra 2019 [...] (ni prevedeno)

[...] (ni prevedeno)

sklenilo:

I. Sodišču Evropske unije se na podlagi člena 267 Pogodbe o delovanju Evropske unije (PDEU) v predhodno odločanje predložita ti vprašanji:

1. Ali člen 167 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost nasprotuje nacionalni ureditvi, v skladu s katero pravica do odbitka davka nastane že ob izvedbi transakcije, tudi kadar obveznost obračuna davka za dobavitelja ali izvajalca storitve v skladu z nacionalnim pravom nastane šele ob prejemu plačila in plačilo še ni bilo izplačano?

2. Če je odgovor na prvo vprašanje nikalen: Ali člen 167 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost nasprotuje nacionalni ureditvi, v skladu s katero pravice do odbitka davka ni mogoče uveljavljati za davčno obdobje, v katerem je bilo plačilo izplačano, kadar obveznost obračuna davka za dobavitelja ali izvajalca storitve nastane šele ob prejemu plačila, storitev pa je bila opravljena že v preteklem davčnem obdobju in uveljavljanje pravice do odbitka davka za to preteklo davčno obdobje v skladu z nacionalnim pravom zaradi zastaranja ni več možno?

II. Postopek se prekine do odločitve Sodišča Evropske unije.

POUK O PRAVNIH SREDSTVIH

[...] (ni prevedeno)

A. Dejansko stanje in predmet spora

- 1 Zadevni stranki sta v sporu glede tega, ali nastane pravica prejemnika storitve do odbitka davka v skladu s členom 15(1), točka 1, nemškega Umsatzsteuergesetz (zakon o prometnem davku, v nadaljevanju: UStG) že ob izvedbi storitve ali šele ob plačilu, če izvajalec storitve prometni davek obračuna na podlagi prejetega plačila (tako imenovani Ist-Versteuerer; davčni zavezanec, obdavčen v skladu z metodo računovodenja na podlagi plačil).
- 2 Tožeča stranka, družba civilnega prava, je v spornih letih prejela transakcije zaradi oddajanja industrijskega zemljišča v najem. To zemljišče je tudi sama tožeča stranka najemala. Tožeča stranka in njena najemodajalka sta se veljavno

odpovedali oprostitvi davka za takšne najemnine in se torej odločili za prometni davek. Finančna uprava je v skladu s členom 20 UStG dovolila, da davka ne obračunavata na podlagi dogovorjenih plačil, temveč na podlagi prejetih plačil. Na podlagi najemne pogodbe je imela tožeča stranka trajni račun v predpisani obliki.

- 3 Od leta 2004 so bila plačila najemnine delno odložena. Posledično je tožeča stranka v spornih letih od 2013 do 2016 plačala za najem zemljišča v letih od 2009 do 2012. Plačila je mogoče podrobno razporediti tako:

2013:	22.382 EUR <u>16.898 EUR</u> 39.280 EUR	za najemno obdobje 2009 za najemno obdobje 2010
2014:	14.075,98 EUR <u>25.204,02 EUR</u> 39.280 EUR	za najemno obdobje 2010 za najemno obdobje 2011
2015:	5769,30 EUR <u>1370,70 EUR</u> 7140 EUR	za najemno obdobje 2011 za najemno obdobje 2012
2016:	<u>7140 EUR</u> 7140 EUR	za najemno obdobje 2012

- 4 Poleg tega je najemodajalka leta 2016 tožeči stranki odpustila preostali dolg v višini 22.462,62 EUR.
- 5 Navedena plačila so vključevala 19-odstotni prometni davek. Tožeča stranka je pravico do odbitka davka – ne glede na najemno obdobje, za katerega so bila plačila določena – vedno uveljavljala v obračunskem obdobju oz. koledarskem letu, v katerem je bilo plačilo opravljeno.
- 6 V okviru zunanje revizije v zvezi s prometnim davkom je bilo to ravnanje ugotovljeno za napačno. Revizorka je menila, da je pravica do odbitka davka nastala že ob izvedbi transakcije – v tem primeru ob vsakomesečnem najemu zemljišča – in bi se zato morala vsakokrat uveljavljati za ustrezno obdobje. Zato so bile 15. junija 2017 izdane ustrezne odločbe o odmeri prometnega davka za leta od 2011 do 2015 in ustrezna odločba o akontaciji prometnega davka za leto 2016. V njih vstopni davek ni bil obračunan na osnovi plačil, opravljenih v posameznem letu, temveč na osnovi najemnine, dogovorjene za posamezno leto. To ima za sporna leta naslednje davčne posledice:
- 2013: manj vstopnega DDV v višini 6271,60 EUR
 - 2014: manj vstopnega DDV v višini 6271,60 EUR
 - 2015: manj vstopnega DDV v višini 1140,00 EUR
 - 2016: manj vstopnega DDV v višini 4726,47 EUR

- 7 Višina davka za leti 2011 in 2012 je bila znižana za 2759,79 EUR oz. 2665,32 EUR, saj so nepravilne obveznosti v zvezi z najemnino, ki so nastale v teh letih, presegle plačila, izvedena za prejšnja leta. Odločbi za leto 2011 in 2012 zato nista predmet spora.
- 8 Odločbe za leta pred letom 2011 niso bile spremenjene, saj so že zastarale. Tudi te odločbe niso predmet spora. Torej prometni davek, ki je bil vključen v najemnino, plačani v letih 2013 in 2014 za najemni obdobji 2009 in 2010, pri tožeci stranki ni bil upoštevan kot vstopni davek. V letih 2009 in 2010 tožeča stranka tega vstopnega davka ni uveljavljala. Za leti 2013 in 2014 ga tožena stranka ne prizna, kar utemeljuje s tem, da je pravica do odbitka davka nastala že leta 2009 oz. 2010 in bi ga morala tožeča stranka uveljavljati že takrat.
- 9 Zoper odločbe o prometnem davku oz. akontaciji prometnega davka za leta od 2013 do 2016 z dne 15. junija 2017 je tožeča stranka 3. julija 2017 vložila pritožbe. Pritožbe so bile 8. novembra 2017 zavrnjene. Nato je tožeča stranka 28. novembra 2017 vložila tožbo.
- 10 Tožeča stranka trdi, da so izpodbijane odločbe v nasprotju z Direktivo Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: Direktiva o DDV). Po njenem mnenju v skladu z njo ni pravilno mnenje tožene stranke, da pravica do odbitka davka vedno nastane že ob izvedbi transakcije. Meni, da če izvajalec storitve davke obračunava na podlagi prejetega plačila, pravica prejemnika storitve do odbitka davka nastane šele, ko prejemnik storitve plačilo izvede. Tožeča stranka meni, da je pravico do odbitka davka zato upravičeno vedno uveljavljala v letu plačila.

B. Upoštevene določbe

I. Nacionalno pravo

- 11 Upoštevene določbe nemškega UStG določajo:

Člen 13 Nastanek davčne obveznosti

(1) Davčna obveznost nastane

1.

za dobave in druge storitve

a)

pri obračunu davka na podlagi dogovorjenih plačil (člen 16(1), prvi stavek) s potekom obračunskega obdobja, v katerem so storitve opravljene. To velja tudi za delne storitve. Te so podane, če se za nekatere dele ekonomsko deljive storitve dogovori ločeno plačilo. Če se plačilo ali del plačila prejme, preden je storitev ali

delna storitev opravljena, obveznost plačila davka nastane s potekom obračunskega obdobja, v katerem je plačilo ali delno plačilo prejeto;

b)

pri obračunu davka na podlagi prejetih plačil (člen 20) s potekom obračunskega obdobja, v katerem so plačila prejeta; [...]

Člen 15 Odbitek vstopnega davka

(1) Podjetnik lahko odbije te zneske vstopnega davka:

1.

zakonsko dolgovani davek za dobave in druge storitve, ki jih drug podjetnik opravi za njegovo podjetje. Za izvrševanje odbitka vstopnega davka je potrebno, da ima podjetnik račun, ki je izstavljen na podlagi členov 14 in 14a. [...]

Člen 16 Obračun davka, davčno obdobje in obdavčitev posameznikov

(1) Razen če velja člen 20, se davek obračuna na podlagi dogovorjenih plačil. Davčno obdobje je koledarsko leto. [...]

(2) Od davkov, obračunanih na podlagi odstavka 1, je treba odbiti zneske vstopnega davka, ki spadajo v davčno obdobje in se odbijejo na podlagi člena 15. [...]

Člen 20 Obračun davka na podlagi prejetih plačil

Davčna uprava lahko na predlog dovoli, da podjetnik,

1.

čigar skupni promet (člen 19(3)) v preteklem koledarskem letu ne presega 500.000 EUR ali

2.

ki je na podlagi člena 148 Abgabenordnung (davčni zakonik) oproščen obveznosti vodenja poslovnih knjig in pripravljanja rednih računovodskih izkazov na podlagi letnih inventur, ali

3.

če opravlja transakcije v okviru dejavnosti kot član svobodnega poklica v smislu člena 18(1), točka 1, Einkommensteuergesetz (zakon o dohodnini),

davka ne obračunava na podlagi dogovorjenih plačil (člen 16(1), prvi stavek), temveč na podlagi prejetih plačil.[...]

II. Pravo Unije

- 12 Predložitveno sodišče meni, da so za zadevo v postopku v glavni stvari pomembne te določbe Direktive o DDV:

Člen 63

Obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna DDV nastane, ko je blago dobavljeno ali so storitve opravljene.

Člen 66

Z odstopanjem od členov 63, 64 in 65 lahko države članice določijo, da obveznost obračuna DDV za določene transakcije ali za določene kategorije davčnih zavezancev nastane v enem od naslednjih trenutkov:

[...]

(b) najkasneje ob prejemu plačila;

[...]

Člen 167

Pravica do odbitka nastane v trenutku, ko nastane obveznost za obračun odbitnega davka.

Člen 167a

Države članice lahko v okviru izbirne ureditve določijo, da se pravica do odbitka davčnega zavezanca, za katerega nastane obveznost obračuna DDV le na podlagi člena 66(b) odloži, dokler DDV za njemu dobavljeno blago ali opravljene storitve ni plačan njegovemu dobavitelju.

[...]

Člen 179

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.

[...]

Člen 180

Države članice lahko davčnemu zavezancu dovolijo, da opravi odbitek, ki ga ni opravil v skladu z določbami členov 178 in 179.

Člen 226

Brez poseganja v posebne določbe te direktive, se za namene DDV na računih, ki se izstavljajo v skladu s členom 220 in 221 zahtevajo samo naslednji podatki:

[...]

(7a) če nastane obveznost obračuna DDV ob prejemu plačila v skladu s členom 66(b) in pravica do odbitka nastane v trenutku, ko nastane obveznost obračuna odbitnega davka, navedba „cash accounting“.

[...]

C. Obrazložitev vprašanj za predhodno odločanje

I. Prvo vprašanje za predhodno odločanje

- 13 Namen prvega vprašanja je razjasniti, ali pravica do odbitka davka v skladu s členom 167 Direktive o DDV brez izjeme nastane šele, ko nastane obveznost obračuna odbitnega davka, ali pa lahko države članice – kot meni tožena stranka – od tega načela odstopajo, če je v nacionalnem pravu uporabljena izbirna določba iz člena 66(b) Direktive o DDV in torej izvajalčeva obveznost obračuna DDV v skladu z nacionalnim pravom nastane šele ob prejemu plačila.

1. Pravna presoja na podlagi nacionalnega prava

- 14 Na podlagi nacionalnega prava je mnenje tožene stranke pravilno. V skladu s členom 15(1), prvi stavek, točka 1, UStG pravica do odbitka davka nastane, ko je opravljena dobava ali druga storitev.
- 15 V zvezi s tem ni pomembno, kdaj za izvajalca storitve nastane obveznost obračuna davka. Zlasti ni pomembno, ali izvajalec storitve davek v skladu s členom 16(1), prvi stavek, UStG obračunava na podlagi dogovorjenega plačila (*Soll-Versteuerer*, davčni zavezanec, ki DDV obračunava v skladu z metodo računovodenja na podlagi nastanka poslovnega dogodka) ali pa ga v skladu s členom 20 UStG obračunava v skladu z metodo računovodenja na podlagi plačil (*Ist-Versteuerer*). Obveznost obračuna davka za izvajalca storitve v primerih, navedenih v členu 20 UStG (*Ist-Versteuerer*), v skladu s členom 13(1)(b) UStG nastane sicer šele, ko izvajalec storitve plačilo prejme. Vendar pa določba člena 20 UStG ne vpliva na datum odbitka davka prejemnika storitve [...] (ni prevedeno).
- 16 Nič drugega tudi ne izhaja iz določbe, da se pravica do odbitka davka iz člena 15(1), prvi stavek, točka 1, UStG nanaša zgolj na „zakonsko dolgovani davek“. Iz tega ne izhaja, da je pogoj za nastanek pravice do odbitka davka, da je obveznost obračuna davka za izvajalca storitve že nastala. Ta značilnost v bistvu pojasnjuje, da mora obstajati transakcija, ki je v skladu z UStG obdavčljiva, in da na podlagi

nepravilno izkazanega davka pravica do odbitka davka ne nastane [...] (ni prevedeno).

- 17 Pri pravici prejemnika storitve do odbitka davka tudi ni pomembno, ali je sam obdavčen na podlagi dogovorjenih ali prejetih plačil. Možnosti iz člena 167a Direktive o DDV, da bi bila pravica do odbitka davka pri plačnikih davka v skladu z metodo računovodenja na podlagi plačil (*Ist-Versteuerer*) odvisna od izvedbe plačila, nemški zakonodajalec ni izkoristil.
- 18 Če je torej izvajalec storitve plačnik davka v skladu z metodo računovodenja na podlagi plačil (*Ist-Versteuerer*) in plačila še ni prejel, v skladu z nacionalnim pravom pravica prejemnika storitve do odbitka davka ravno tako nastane že ob izvedbi transakcije. Prejemnik storitve takrat pridobi pravico do odbitka davka, čeprav izvajalec storitve ustreznega davka še ni plačal.

2. Dvomi o razlagi prava Unije

- 19 Iz člena 167 Direktive o DDV bi lahko izhajala drugačna razlaga. V skladu s tem predpisom pravica do odbitka davka nastane šele, ko nastane obveznost za obračun odbitnega davka.
- 20 a) V skladu s členom 66(b) Direktive o DDV lahko države članice določijo, da obveznost obračuna davka za določene davčne zavezance nastane šele ob prejemu plačila. To možnost je nacionalni zakonodajalec v členu 13(1)(b) UStG izkoristil. Vendar tudi v teh primerih pravica do odbitka davka v skladu z nacionalnim pravom nastane že, ko je opravljena dobava ali druga storitev. V primeru stroge uporabe torej člen 167 Direktive o DDV nasprotuje nacionalni ureditvi, saj je odpravljena povezava med obveznostjo obračuna davka in pravico do odbitka davka, določena v členu 167 Direktive o DDV [...] (ni prevedeno). Kolikor je razvidno, se Sodišče v zvezi s to problematiko še ni izreklo (odprto vprašanje v sodbi Sodišča z dne 16. maja 2013, C-169/12, točka 33 in naslednje).
- 21 V prid dosledni uporabi člena 167 Direktive o DDV bi lahko poleg jasnega besedila predpisa govoril tudi novi člen 226, točka (7a), Direktive o DDV, ki je bil uveden z Direktivo Sveta 2010/45/EU z dne 13. julija 2010 o spremembah Direktive 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost glede pravil o izdajanju računov (UL 2010, L 189, str 1). V skladu z njim mora račun, če za nastanek davka velja člen 66(b) Direktive o DDV in pravica do odbitka nastane v trenutku, ko nastane obveznost obračuna odbitnega davka, vsebovati navedbo „cash accounting“. S to dodatno navedbo na računu je prejemnik obveščen, da je izvajalec storitve obdavčen na podlagi prejetih plačil, in lahko iz tega izpelje posledice v zvezi z odbitkom davka. V pravni teoriji je navedeno, da iz člena 226, točka (7a), Direktive o DDV izhaja, da je povezava med obveznostjo obračuna davka in pravico do odbitka davka, določena v členu 167 Direktive o DDV, zdaj obvezna [...] (ni prevedeno).

- 22 Direktiva 2010/45/EU bi morala biti v nacionalno pravo prenesena do 31. decembra 2012, vendar nemški zakonodajalec člena 226, točka (7a), Direktive o DDV ni prenesel. Glede na nacionalni pravni položaj se zdi to dosledno; v skladu s tem prejemnik računa ne potrebuje informacij o tem, ali je izdajatelj računa obdavčen na podlagi prejetih plačil, saj to na odbitek davka ne vpliva.
- 23 b) Nasprotno pa je nacionalni pravni položaj v skladu s členom 167 Direktive o DDV, če v členu 167 Direktive o DDV ne gre za obvezno navedbo, ampak samo za „usmeritveno idejo“ [...] (ni prevedeno).
- 24 Da gre v členu 167 Direktive o DDV zgolj za usmeritveno idejo, bi lahko izhajalo iz izjave Sveta in Komisije za zapisnik v zvezi s členom 17(1) Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih (77/388/EGS) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 2, str. 23) [...] (ni prevedeno). Člen 17(1) Direktive 77/388/EGS je identična predhodna določba člena 167 Direktive o DDV. Glede na izjavo za zapisnik lahko države članice odstopajo od načela, določenega v členu 17(1) te direktive, če je dobavitelj ali izvajalec storitve obdavčen na podlagi svojih prejemkov [...] (ni prevedeno).
- 25 Vendar se zdi vprašljivo, ali se ta izjava za zapisnik lahko uporablja za razlaganje Direktive o DDV. Sicer se izjave za zapisnik pri razlagi aktov Evropske unije načeloma lahko uporabljajo (glej na primer sodbo Sodišča z dne 19. junija 2008, C-319/06, točka 32). V skladu s sodno prakso Sodišča Evropske unije pa to ne velja, če vsebina izjave za zapisnik v besedilu sporne določbe ni izražena (sodbe Sodišča z dne 23. februarja 1988, 429/85, točka 9; z dne 26. februarja 1991, C-292/89, točka 18; z dne 29. maja 1997, C-329/95, točka 23, in z dne 3. decembra 1998, C-368/96, točka 26).
- 26 Odločilno je torej, ali je vsebina izjave za zapisnik kodificirana v določbah Direktive o DDV. V besedilu člena 167 Direktive o DDV omejitev, kakršno lahko razberemo iz izjave za zapisnik, ni določena. Vendar pa bi lahko bila ta izjava za zapisnik izražena v novi določbi v členu 226, točka (7a), Direktive o DDV. Uporaba te določbe je glede na njeno besedilo odvisna od dveh pogojev. Prvič, obveznost obračuna davka mora v skladu s členom 66(b) Direktive o DDV nastati ob prejemu plačila. Drugič, pravica do odbitka mora nastati v trenutku, ko nastane obveznost za obračun odbitnega davka. Z drugim pogojem je torej ponovljeno besedilo člena 167 Direktive o DDV. Če bi bilo člen 167 Direktive o DDV treba uporabljati strogo in brez izjeme, bi bil ta drugi pogoj povsem odveč. Iz člena 167 v povezavi s členom 226, točka (7a), Direktive o DDV torej izhajajo sistematični razlogi, ki govorijo v prid temu, da pri členu 167 Direktive o DDV ne gre za strogo pravilo, temveč za usmeritveno idejo, od katere lahko države članice odstopajo.

3. Upoštevnost predloga za odločitev v sporu

- 27 To vprašanje za predhodno odločanje je pomembno za odločitev v zadevi. [...] (ni prevedeno, pojasnila)

II. Drugo vprašanje za predhodno odločanje

- 28 Drugo vprašanje se postavlja samo za primer, če države od določbe člena 167 Direktive o DDV smejo odstopati, kakor je opisano zgoraj. Namen tega vprašanja je razjasniti, ali sme podjetnik v teh primerih pravico do odbitka davka v davčnem obdobju, v katerem bi pravica do odbitka davka nastala v primeru strogega upoštevanja člena 167 Direktive o DDV, uveljavljati vsaj, kadar ga ne more več uveljavljati v preteklem davčnem obdobju, določenem v nacionalnem pravu.

1. Pravna presoja na podlagi nacionalnega prava

- 29 Če podjetnik odbitka davka ni opravil, v skladu z nacionalnim pravom pravice do odbitka davka ne more uveljavljati v poznejšem davčnem obdobju. Če retroaktivno uveljavljanje vstopnega davka – kot je v postopku v glavni stvari zaradi zastaranja odločb – ni več mogoče, pravice ni več mogoče uveljaviti.
- 30 V skladu s členom 16(2), prvi stavek, UStG je treba zneske vstopnega davka odbiti v davčnem obdobju, v katerega spadajo. Torej je treba zneske vstopnega davka odbiti v davčnem obdobju, v katerem so izpolnjeni pogoji za nastanek pravice [...] (ni prevedeno). V poznejšem davčnem obdobju odbitka davka ni več mogoče izvesti [...] (ni prevedeno). Če podjetnik vstopnega davka ne odbije v ustreznem davčnem obdobju, lahko vstopni davek pozneje odbije samo, če se obdavčitev za to davčno obdobje še lahko spremeni [...] (ni prevedeno). Vendar sprememba obdavčitve vsekakor ni več dopustna, če je odločba za to obdobje že zastarala.

2. Dvomi o razlagi prava Unije

- 31 Lahko pa je v členu 167 Direktive o DDV določena drugačna presoja v primerih, kadar je v nacionalnem pravu z odstopanjem od člena 167 Direktive o DDV datum nastanka pravice do odbitka davka prestavljen v preteklo davčno obdobje, v tem davčnem obdobju pravica ni bila uveljavljena in je naknadno uveljavljanje ~ – kot je v postopku v glavni stvari – v skladu z nacionalnim pravom izključeno.
- 32 V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišč gre pri pravici do odbitka davka za temeljno načelo skupnega sistema DDV, s katerim naj bi se zagotovila nevtralnost DDV. Pravica do odbitka davka je sestavni del sistema DDV in načeloma ne sme biti omejena (sodbe Sodišča z dne 15. septembra 2016, C-516/14, točka 37 in naslednje; z dne 21. marca 2018, C-533/16, točka 37 in naslednje, in z dne 21. novembra 2018, C-664/16, točki 37 in 38).
- 33 V skladu s členom 179 Direktive o DDV je treba pravico do odbitka davka tudi na podlagi prava Unije načeloma uveljavljati v davčnem obdobju, v katerem je nastala (sodba Sodišča z dne 8. maja 2008, C-95/07, točka 40 in naslednje). Države članice lahko v skladu s členom 180 Direktive o DDV sicer dovolijo

odbitek, ki ga ni opravil v skladu z določbami člena 179 Direktive o DDV, toda nemški zakonodajalec te možnosti ni uporabil.

- 34 Vendar bi zaradi temeljnega pomena pravice do odbitka davka podjetnik morda moral imeti možnost, da vstopni davek v primeru, kakršen je v zadevi v postopku v glavni stvari, uveljavlja za davčno obdobje, ki izhaja iz člena 167 Direktive o DDV, tudi če nacionalno pravo od člena 167 Direktive o DDV odstopa. To bi vsekakor lahko bilo predpisano, če uveljavljanje ni možno v obdobju, ki se za ustrezno šteje v skladu z nacionalnim pravom, da se nevtralnost sistema DDV zagotovi tudi v tem primeru. V tem primeru namreč odstopanje od člena 167 Direktive o DDV – ki je zanj sicer ugodno – podjetniku škoduje.

3. Upoštevnost

- 35 Drugo vprašanje za predhodno odločanje je pomembno za odločitev v zadevi, če je odgovor na prvo vprašanje nikalen in države članice v primerih člena 66(b) Direktive o DDV od člena 167 Direktive o DDV smejo odstopati, kakor je opisano. [...] (ni prevedeno, pojasnila)

D. Procesni elementi po nacionalnem pravu

- 36 [...] (ni prevedeno)
- 37 [...] (ni prevedeno)
- 38 [...] (ni prevedeno)
- 39 [...] (ni prevedeno)