

Zadeva C-487/20

Predlog za sprejetje predhodne odločbe

Datum vložitve:

2. oktober 2020

Predložitveno sodišče:

Curtea de Apel Alba Iulia (Romunija)

Datum predložitvene odločbe:

22. september 2020

Tožeča stranka:

Philips Orăștie SRL

Tožena stranka:

Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

[...] (ni prevedeno)

CURTEA DE APEL ALBA IULIA

SECȚIA DE CONTENȚIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL (pritožbeno sodišče
v Alba Iuliji – senat za upravne in davčne spore)

[...] (ni prevedeno)

SKLEP

Javna obravnava z dne 22. septembra 2020

[...] (ni prevedeno)

Vložen je predlog za sprejetje predhodne odločbe pri Sodišču Evropske unije, ki ga je tožeča stranka družba SC Philips Orăștie SRL vložila v okviru upravne pritožbe zoper toženo stranko Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (generalna direkcija za velike davčne zavezance), [...] (ni prevedeno) katere predmet je razveljavitev upravnega akta.

[...] (ni prevedeno)

CURTEA DE APEL

Na podlagi predloga za predložitev zadeve v predhodno odločanje Sodišču Evropske unije:

I. Predmet postopka v glavni stvari. Upoštevna dejstva

- 1 Tožeča stranka, družba SC Philips Orăștie SRL, je romunska pravna oseba s sedežem v občini Orăștie, okrožje Hunedoara.
- 2 Pristojni davčni organ – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (generalna direkcija za velike davčne zavezance, v nadaljevanju: DGAMC) je **14. septembra 2016** izdal odločbo o odmeri davka št. 423, s katero je bila tožeči stranki naložena obveznost plačila DDV in dodatnih davčnih obveznosti v višini 31.628.916 romunskih levov (RON).
- 3 Ker izvršitev v zvezi z zneski, določenimi v odločbi o odmeri davka, ni bila odložena, je družba v zvezi z obračunom davka na dodano vrednost „300“ za mesec **september 2016** izpolnila vrstico 36 [...] (ni prevedeno), v kateri je navedla znesek v višini 21.799.334 RON *iz naslova DDV, ki ga je treba plačati, ki je bil določen v odločbi o odmeri davka in ki ni bil plačan do dneva predložitve obračuna DDV*, ne da bi zahtevala vračilo, tako da je družbo Philips Orăștie še naprej bremenil preostali znesek v višini **12.096.916 RON** zaradi pobota.
- 4 Družba Philips Orăștie je **4. novembra 2016** zoper odločbo o odmeri davka vložila ugovor št. 82252, s katerim je *delno izpodbijala* zakonitost navedene odločbe, in sicer za znesek v višini **21.799.334 RON**.
- 5 Družba je ob vložitvi ugovora na področju davkov DGAMC predložila izvornik *bančnega poročila št. 5163090001 z dne 4. novembra 2016*, ki ga je izdala družba Citibank Europe, za znesek v višini 31.577.059 EUR, katerega veljavnost je bila s poznejšimi dodatnimi dokumenti podaljšana do 4. marca 2020.
- 6 Družba Philips Orăștie je po vložitvi navedenega ugovora zoper odločbo o odmeri davka in predložitvi bančnega poročila (**novembra 2016**) in do **marca 2019** predložila obračune DDV, v katerih **ni** izpolnila vrstice 38 *z zneskom DDV, ki ga je treba plačati, ki so ga določili organi za davčni nadzor v vročeni odločbi in ni bil plačan* do dneva predložitve obračunov DDV družbe, in hkrati zahtevala vračilo DDV, ker je menila, da glede na določbe člena 233 in člena 235(1) in (5) Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015 (zakonik o davčnem postopku – zakon št. 207/2015) teh obveznosti plačila ni mogoče opredeliti kot *zaostala plačila* in ne morejo šteti kot *skupni znesek dolgovanega DDV*, kot določa člen 303(4) davčnega zakonika – zakon št. 227/2015. To razlago je implicitno potrdil davčni organ, ki je izdal ukrepe za vračilo DDV, ne da bi ugovarjal načinu sestave obračuna DDV in, posledično, razlago upoštevnih pravil v tem postopku in ukrepov iz omenjenih pisanj.

- 7 Curtea de Apel București (pritožbeno sodišče v Bukarešti, Romunija) je **5. marca 2019** ugodilo ničnostni tožbi, ki jo je tožeča stranka vložila zoper odločbo o odmeri davka [...] (ni prevedeno) in s civilno tožbo št. 813 z dne 5. marca 2019 **odpravilo** dodatno plačilo **DDV** v višini **21.799.334 RON**. Ta sodba ni pravnomočna.
- 8 V obračunih DDV za meseca **april 2019** in **maj 2019** je tožeča stranka ravnala enako, torej tako, da **ni** izpolnila vrstice 38 z dolgovanim zneskom DDV, ki so ga organi za davčni nadzor ugotovili v vročeni odločbi in ni bil plačan do datuma predložitve obračunov.
- 9 Čeprav upošteveni pravni okvir ni bil spremenjen, so davčni organi tožečo stranko obvestili o napačno izpolnjenih podatkih v *vrstici 38* v zvezi z *DDV, ki ga je treba plačati*, v znesku 12.096.916 RON. Družba je trdila, da ne gre za vsebinsko napako, temveč namerno opustitev, ki temelji na razlagi upoštevnih pravil. Vendar se davčni organ ni strinjal z njenim stališčem in je izdal dve odločbi o popravku odločb o odmeri DDV, s katerima je spremenil DDV, ki ga je treba plačati in je v njih izkazan, tako da je v *skupni znesek dolgovanega DDV vključil tudi znesek 21.799.334 RON*, z neposrednim učinkom na DDV, ki ga je treba vrniti.
- 10 Tožeča stranka je sprožila upravni pritožbeni postopek, vendar je bila rešitev potrjena; zato se je dne 23. decembra 2019 obrnila na upravno sodišče in predlagala razglasitev ničnosti obeh odločb o popravku odločb o odmeri DDV.

II. Upošteвне določbe

II.1 NACIONALNA ZAKONODAJA

Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015 (zakonik o davčnem postopku – zakon št. 207/2015)

- 11) **Člen 157 [...] (ni prevedeno) – Zaostala plačila davka**

„(2) Za zaostala plačila davka se ne štejejo:

(b¹) davčne obveznosti, določene v davčnih aktih, ki se izpodbijajo v skladu z zakonom, ki so zajamčene v skladu s členoma 210 in 211 ali s členom 235.“

- 12) **Člen 233 – Odlog izvršbe**

„(2¹) Izvršba se odloži ali se ne odredi v naslednjih primerih:

(a) za davčne terjatve, ugotovljene v odločbi o odmeri davka, ki jo izda pristojni davčni organ, če dolжник po vročitvi odločbe davčni organ obvesti o predložitvi bančnega poroštva/poroštvene police v smislu člena 235. Izvršba se nadaljuje ali

odredi, če dolžnik bančnega poroštva/poroštvene police ne predloži v 45 dneh od vročitve odločbe o odmeri davka, v kateri se ugotovi obstoj davčnih terjatev;

b) za davčne terjatve, določene v davčnih upravnih aktih, ki se izpodbijajo v skladu z zakonom in so zajamčene v skladu s členoma 210 in 211. Izvršba se nadaljuje ali odredi po tem, ko so davčni upravni akti postali dokončni v sistemu upravnih ali sodnih pravnih sredstev.

(2²) V celotnem obdobju odloga izvršbe v skladu z odstavkom (2¹) davčne terjatve, ki so predmet odloga, ne prenehajo, razen če se dolžnik odloči za njihovo poplačilo v skladu s členom 165(8).“

13) **Člen 235 – Odlog izvršbe ob predložitvi bančnega poroštva/poroštvene police**

„(1) V primeru izpodbijanja davčnih upravnih aktov, s katerimi so določene davčne terjatve v smislu tega zakonika, tudi pri obravnavi upravnega spora, se izvršba odloži ali se ne odredi za izpodbijane davčne obveznosti, če dolžnik pristojnemu davčnemu organu predloži bančno poroštvo/poroštveno polico za izpodbijane davčne obveznosti, ki ob vložitvi jamstva niso bile poravnane. Veljavnost bančnega poroštva/poroštvene police mora biti vsaj šest mesecev od datuma njegove izdaje.

[...]

(5) Med celotnim obdobjem odloga izvršbe iz tega člena davčne terjatve, ki so predmet odloga, ne prenehajo, razen če se dolžnik odloči za njihovo poplačilo v skladu s členom 165(8).“

Codul fiscal – Legea 227/2015 (davčni zakonik – zakon št. 227/2015)

14) **Člen 303 – Vračilo davka davčnim zavezancem, ki so identificirani za namene DDV**

„(1) Če je davek na nakupe, ki jih opravi davčni zavezanec, ki je identificiran za namene DDV, v skladu s členom 316, ki se odbije v davčnem obdobju, višji od davka, plačanega za obdavčljive transakcije, nastane presežek v referenčnem obdobju, v nadaljevanju: negativna vrednost davka.

(2) Davčni zavezanci po določitvi davka, ki ga je treba plačati, ali negativne vrednosti davka za transakcije, opravljene v referenčnem obdobju, v davčnem obračunu iz člena 323 opravijo popravke v skladu s tem členom.

(3) *Skupni negativni znesek davka* se določi tako, da se prišteje negativna vrednost davka, ki se pripiše referenčnemu davčnemu obdobju, preostanek negativne vrednosti davka, naveden v obračunu za predhodno davčno obdobje, če vračilo ni bilo zahtevano, in preostali dolgovani DDV, ki so ga organi za davčni nadzor ustrezno ugotovili z odločbami, vročenimi pred datumom predložitve davčnega obračuna.

(4) *Skupni znesek davka, ki ga je treba plačati*, se določi v referenčnem davčnem obdobju tako, da se k dolgovanemu znesku v referenčnem obdobju do dneva vložitve odločbe za odmero davka iz člena 323 prištejejo zneski, ki niso bili plačani v državno blagajno, do datuma predložitve obračuna davka, ki ga je treba plačati za predhodno davčno obdobje, in zneski, ki niso bili plačani v državno blagajno, do datuma predložitve odločbe za odmero davka, ter preostali znesek DDV, ki so ga potrdili davčni organi s predložitvijo odločb do datuma predložitve obračuna. Z odstopanjem:

(a) prvi davčni obračun, predložen davčni upravi po datumu odobritve plačilne olajšave, ne sme v prejšnji davčni obračun prenesti skupnega zneska davka, ki ga je treba plačati in za katerega je bila odobrena plačilna olajšava;

(b) v prvem davčnem obračunu, predloženem davčni upravi po datumu vpisa tega organa v stečajno maso upnikov v skladu z Lege nr. 85/2014 (zakon št. 85/2014), se obračun predhodnega davčnega obdobja ne odloži za skupni znesek davka, ki ga je treba plačati, za katerega je davčna uprava opravila vpis v maso upnikov v skladu z določbami zakona št. 85/2014.

(5) Z odstopanjem določb odstavkov (3) in (4) se razlike v negativni vrednosti DDV, ki so jih ugotovili organi za davčni nadzor, ali zneski, ki na dan predložitve davčnega obračuna niso bili plačani v državno blagajno, za razliko v plačanem DDV, ki so jo ugotovili organi za davčni nadzor, z odločbami o odmeri davka, katerih izvršitev so sodni organi prekinili, v skladu z zakonom ne prištejejo k negativni vrednosti ali seštevku davka, ki ga je treba plačati, odvisno od primera, za obdobja, za katera je bila izvršitev odločbe o odmeri davka odložena. Ti zneski se pripišejo k odločbi o odmeri davka za davčno obdobje, v katerem je bila izvršitev odločbe odložena, da se določi skupni negativni znesek davka ali, odvisno od primera, seštevka davka, ki ga je treba plačati.

(6) Davčni zavezanci morajo z davčnim obračunom iz člena 323 določiti razlike med zneski iz odstavkov (3) in (4), ki pomenijo popravke davka, in določitev preostanka plačanega davka ali preostanek negativne vrednosti davka. Če je seštevka davka, ki ga je treba plačati, višji od seštevka negativne vrednosti davka, je v referenčnem obdobju treba plačati preostali znesek davka. Če je seštevka negativne vrednosti davka višji od seštevka davka, ki ga je treba plačati, ima v referenčnem obdobju preostali znesek davka negativno vrednost.

[...].“

Pravo Evropske unije

Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost

15) 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.

Države članice pa lahko zahtevajo, da davčni zavezanci, ki opravljajo občasne transakcije, opredeljene v členu 12, pravico do odbitka uveljavljajo samo v trenutku cesije.

16) **Člen 183**

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.

III. Razlogi, ki so vodili sodišče, da predloži predlog za sprejetje predhodne odločbe

Stališče tožeče stranke

- 17) Tožeča stranka trdi, da je glede na to, da nacionalna postopkovna zakonodaja na davčnem področju priznava odložilni učinek izvršitve davčnih obveznosti, določenih z izpodbijanimi odločbami o odmeri davka, za katere pa je bilo predloženo bančno poročilo, očitno, da enako pravilo velja tudi, kadar se te obveznosti plačila nanašajo na dodatne zneske DDV, določene v izpodbijanih odločbah o odmeri davka, zlasti ker so davčni organi to razlago potrdili v obdobju med novembrom 2016 in marcem 2019.
- 18) Mehanizem vračila DDV, ki je izrecno opisan v členu 183 direktive o DDV, je kot tak določen v členu 303(1) davčnega zakonika. Tako je bila formula za določitev negativnega presežka DDV v primerjavi z DDV, ki ga je treba plačati na podlagi drugega akta, ki ureja obdavčitev, ki je bila uvedena z odstavki 2, 4 in 5 člena 303 davčnega zakonika in ki je bila podlaga za popravke, ki jih je izvedla DGAMC ter se izpodbijajo v tej zadevi, sprejeta pri izvajanju procesne avtonomije, ki jo načeloma uživajo vse države članice pri prenosu direktive o DDV – omejena avtonomija in za katero veljajo splošno veljavna načela, in sicer načelo enakovrednosti, učinkovitosti in nevtralnosti DDV, kot je določeno v upoštevni veljavni sodni praksi Sodišča Evropske unije.
- 19) Tožeča stranka meni, da romunska država krši načelo enakovrednosti, ker člen 303(4) in (5) davčnega zakonika glede postopka vračila DDV uvaja različno in manj ugodno obravnavanje, kar zadeva nacionalni postopek vračila davkov in dajatev, glede na to, da poplačilo dolgovanega DDV z vstopnim DDV, nastopi tudi, če so davčni zavezanci zagotovili jamstva za odlog izvršitve dolgovanega

DDV, medtem ko v primeru nacionalnih davkov zagotovitev jamstva povzroči ohromitev davčnih obveznosti, ki jih ni več mogoče poplačati in ne morejo več zmanjšati vstopnega DDV.

- 20) Meni, da načelo učinkovitosti ni spoštovano, saj je treba procesno avtonomijo izvajati tako, da se ne ovira ali onemogoči izvrševanje pravice do vračila. Tak položaj pa nedvomno izhaja iz dejstva, da nacionalna davčna zakonodaja ne vsebuje nobene določbe/postopka v uredbi o izvajanju obračuna DDV, ki bi urejala način ponovne vzpostavitve položaja pred poplačili, če bi sodišče akt o odmeri DDV razglasilo za ničen.
- 21) Meni, da načelo nevtralnosti ni spoštovano, ker negotovost, ki jo povzroča zakonodajna vrzel, in nejasnost ter neenopomenskost rešitev, določenih s členom 303(4) in (5) davčnega zakonika, dejansko povzročajo očitno finančno tveganje za davčne zavezance, bodisi zato, ker ni mogoče pridobiti vračila v razumnem roku, bodisi zaradi stroškov, ki so že nastali pri zagotovitvi bančnega poroštva z namenom odloga izvršitve odločbe o odmeri davka, ki je določila DDV, s katerim je bil poplačan DDV za vračilo, pri čemer je bila spregledana ustrezna sodna praksa Sodišča Evropske unije v zvezi z DDV.

Stališče tožene stranke

- 22) Tožena stranka trdi, da je mehanizem za določitev DDV, ki ga je treba plačati ali vrniti, poseben in da so določbe [člena] 303(4) in (5) davčnega zakonika – zakon št. 227/2015 posebne glede na določbe členov 157, 233 in 235 zakonika o davčnem postopku – zakon št. 207/2015, ki se uporablja samo za druge vrste davkov in dajatev.
- 23) Iz tega sledi, da predložitev bančnega poroštva ne zadostuje za to, da davčne obveznosti, določene v določbi o odmeri davka, ne bi bile vključene v izračun skupnega zneska DDV, ki ga je treba plačati, čeprav so zavarovane.

Stališče nacionalnega sodišča

- 24) Nacionalni zakonodajalec je pravilo, uvedeno s členom 179, [prvi odstavek], in členom 183, [prvi odstavek], Direktive 2006/112/ES – ki določa DDV, ki ga je treba vrniti samo glede na razliko med *pobranim* in *odbitnim DDV – v danem davčnem obdobju* – prenesel na odstavek (1) člena 303 davčnega zakonika.
- 25) Vendar romunski zakonodajalec poleg mehanizma določitve DDV, ki ga je treba vrniti, kot določa direktiva o DDV, določa pojem „*skupni znesek dolgovanega DDV*“, s katerim določi DDV, ki ga je treba vrniti po seštetju zneska, ki ga je treba plačati za referenčno davčno obdobje, in DDV, ki ga je treba plačati, navedenega v odločbah o odmeri davka v skladu s členom 303(4) davčnega zakonika.

- 26) Dokončni mehanizem vračila DDV, ki je bil uveden na podlagi odstavkov (2) do (4) člena 303 davčnega zakonika, namreč k mehanizmu, ki je opisan v direktivi od DDV in je prenesen v odstavek (1) člena 303 davčnega zakonika, dodaja razliko, da se v izračun zneska, ki ga je treba vrniti, vnese pojem „*skupni znesek dolgovanega DDV*“, kar dejansko pomeni, da se upošteva DDV, ki ga je treba plačati na podlagi prejšnjih odločb o odmeri davka, kar je pojem, ki ga ni v besedilu direktive o DDV.
- 27) Ker se torej mehanizem oblikovanja negativnega preostalega zneska DDV, ki ga določa nacionalna zakonodaja, razlikuje od tistega, ki je izrecno določen z direktivo o DDV, iz tega sledi, da je romunska država nameravala odstopiti od določb direktive o DDV in v členu 303(2) do (4) davčnega zakonika uvesti lastni mehanizem za izračun DDV [ki ga je treba vrniti].
- 28) Nacionalno sodišče zato meni, da je rešitev tega spora tako vprašanje, ali je pojem „*dolgovani DDV*“ vsebovan v členu 179, [prvi odstavek] in členu 183 Direktive 2006/112/ES mogoče razlagati kot enakovrednega pojmu „*skupni znesek dolgovanega DDV*“, opisanem v členu 303(4) davčnega zakonika – zakon št. 227/2015.
- 29) Drugo vprašanje je, ali je ta mehanizem, izveden na podlagi procesne avtonomije, *združljiv z načeli enakovrednosti, učinkovitosti in nevtralnosti*.
- 30) Načelo enakovrednosti pomeni, da države članice ne določijo manj ugodnih postopkovnih pravil za zahtevke za vračilo dajatve na podlagi prava Unije od tistih, ki veljajo za podobna pravna sredstva, ob upoštevanju njihovega predmeta, podlage in bistvenih elementov, ki temeljijo na podlagi nacionalnega prava.
- 31) Načelo učinkovitosti nasprotuje uvedbi postopkovnih pravil, ki pretirano otežujejo ali praktično onemogočajo uveljavljanje pravic, ki izhajajo iz pravnega reda Unije.
- 32) Splošna ureditev davčnih obveznosti v zvezi z nacionalnimi davki in dajatvami – členi 157, 233 in 235 zakonika o davčnem postopku – zakon št. 207/2015 – določa pravilo, v skladu s katerim je v primeru izpodbijanja odločbe o odmeri davka in ob predložitvi bančnega poročstva za vse izpodbijane obveznosti izvršljivost odložena, njihova poravnava pa lahko nastopi šele na predlog dolžnika.
- 33) V zvezi z DDV člen 30[3], odstavek 5, davčnega zakonika – zakon št. 227/2015 ne določa *izrecnega* odstopanja od tega, da se v *skupni znesek dolgovanega davka* vključijo zneski, ki niso bili plačani v državno blagajno do datuma predložitve davčnega obračuna, preostalega zneska DDV, ki ga je treba plačati, ki so ga organi za davčni nadzor ugotovili na podlagi odločb o odmeri davka, katerih izvršitev je bila prekinjena zaradi predložitve *bančnega poročstva*.
- 34) Čeprav je davčni organ od trenutka izdaje bančnega poročstva (novembra **2016**) do določitve sodišča, ki odloča o glavni stvari (aprila **2019**) *implicitno priznal* uporabo določb člena 235(1) in (5) zakonika o davčnem postopku – zakon št. 207/2015 z izvajanjem obračunov DDV, ki so bili predloženi brez upoštevanja

zavarovanih obveznosti, *po razveljavitvi odločbe o odmeri davka* (aprila 2019) z nepravnomočno sodbo (ki pa zaradi statusa začasne pravnomočnosti povzroča resen dvom o legitimnosti upravnega akta), se je njegovo stališče spremenilo, saj se upoštevajo samo določbe četrtega in petega odstavka člena 30[3] davčnega zakonika – zakon št. 227/2015.

- 35) Postavlja se vprašanje, ali je taka razlika objektivno utemeljena, saj ukrepi, ki jih lahko države članice sprejmejo na podlagi Direktive 2006/112/ES, da zagotovijo pravilno pobiranje davka in preprečevanje davčnih utaj, ne smejo niti presepati tistega, kar je nujno za doseg ciljev, niti ogroziti nevtralnosti DDV (kot je Sodišče Evropske unije razsodilo v sodbah Gabalfrisa in drugi, od C-110/98 do C-147/98, EU:C:2000:145, točka 52; Collée, C-146/05, EU:C:2007:549, točka 26; Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, točka 49, in Idexx Laboratories Italia, C-590/13, EU:C:2014, 2429, točki 36 in 37). Vendar obstoj bančnega poročstva davčni upravi omogoči izterjavo davka na zelo preprost način, potem ko sodišče dokončno potrdi legitimnost odločbe o odmeri davka.
- 36) Poleg tega je treba pojasniti, v kolikšni meri je načelo nevtralnosti spoštovano, saj tako način *razlage* kot tudi podrobna pravila *konkretne uporabe* nacionalnega predpisa ustvarjajo dodatno finančno breme za družbo, bodisi zato, ker ni mogoče pridobiti vračila v razumnem roku, bodisi zaradi stroškov, ki so že nastali pri zagotovitvi bančnega poročstva z namenom odloga izvršitve odločbe o odmeri davka.
- 37) [...] (ni prevedeno)
- 38) [...] (ni prevedeno)

IZ TEH RAZLOGOV

V IMENU ZAKONA

ODLOČI

Sodišču Evropske unije se na podlagi člena 267 Pogodbe o delovanju Evropske unije predloži to vprašanje za predhodno odločanje:

Ali se lahko določbe člena 179, [prvi odstavek], in člena 183, [prvi odstavek], Direktive 112/2006/ES v povezavi z načeli enakovrednosti, učinkovitosti in nevtralnosti razlagajo tako, da nasprotujejo nacionalni ureditvi/praksi, ki nalaga znižanje zneska vračila DDV, tako da se v izračun *dolgovanega DDV* vključijo zneski iz naslova *dodatnih obveznosti plačila*, ki so bili določeni z odločbo o odmeri davka, ki je bila razveljavljena z nepravnomočno sodbo, če so te dodatne obveznosti *zajamčene z bančnim poročstvom* in nacionalni predpisi davčnega postopka *priznavajo odložilni učinek izvrševanja* navedenega jamstva za druge davke in dajatve?

[...] (ni prevedeno) [postopek, podpisi] [...] (ni prevedeno)