

Downloaded via the EU tax law app / web

Privremena verzija

PRESUDA SUDA (prvo vijeće)

13. siječnja 2022.(*)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – članak 168. – Pravo na odbitak – Pogrešno izuzeta isporuka poštanskih usluga – PDV koji se smatra uključenim u komercijalnu cijenu isporuke u svrhu ostvarenja prava na odbitak – Isključenost – Pojam PDV-a „koji se mora platiti ili koji je plaćen”

U predmetu C-156/20,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Supreme Court of the United Kingdom (Vrhovni sud Ujedinjene Kraljevine), odlukom od 1. travnja 2020., koju je Sud zaprimio 6. travnja 2020., u postupku

Zipvit Ltd

protiv

Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs,

SUD (prvo vijeće),

u sastavu: L. Bay Larsen, potpredsjednik Suda, u svojstvu predsjednika prvog vijeća, J.-C. Bonichot (izvjestitelj) i M. Safjan, suci,

nezavisna odvjetnica: J. Kokott,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za Zipvit Ltd, D. Garcia, L. Allen, W. Shah, *solicitors*, i R. Thomas, QC,
- za vladu Ujedinjene Kraljevine, S. Brandon, u svojstvu agenta, uz asistenciju S. Grodzinskog i E. Mitrophanous, QC,
- za češku vladu, M. Smolek, J. Vlášil i O. Serdula, u svojstvu agenata,
- za vladu Helenske Republike, M. Tassopoulou i I. Kotsoni, u svojstvu agenata,
- za španjolsku vladu, I. Herranz Elizalde i S. Jiménez García, u svojstvu agenata,
- za Europsku komisiju, u početku R. Lyal i P. Carlin, a zatim P. Carlin, u svojstvu agenata,

saslušavši mišljenje nezavisne odvjetnice na raspravi održanoj 8. srpnja 2021.,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 168. točke (a) i članka 226. točka 9. i 10. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između društva Zipvit Ltd i Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Porezna i carinska uprava, Ujedinjena Kraljevina) u vezi s odlukom kojom potonja nije udovoljila zahtjevu tog društva za odbitak poreza na dodanu vrijednost (PDV).

Pravni okvir

3 Članak 63. Direktive 2006/112 predviđa:

„Oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a nastaju po isporuci robe ili usluga.”

4 Članak 90. te direktive glasi:

„1. U slučaju otkaza, odbijanja ili potpunog ili djelomičnog neplaćanja, ili smanjenja cijene nakon isporuke, oporezivi iznos smanjuje se za odgovarajući iznos u skladu s uvjetima koje utvrđuju države članice.

2. U slučaju potpunog ili djelomičnog neplaćanja, države članice mogu odstupiti od stavka 1.”

5 U skladu s člankom 132. stavkom 1. točkom (a) Direktive 2006/112, države članice dužne su izuzeti transakcije isporuka usluga koju obavljaju javne poštanske službe osim putničkog prijevoza i telekomunikacijskih usluga i isporuka robe koja je s time povezana.

6 Članak 167. navedene direktive glasi:

„Pravo na odbitak nastaje u trenutku kad nastaje obveza obračuna poreza koji se može odbiti.”

7 U skladu s člankom 168. te direktive:

„Ako se roba i usluge koriste u svrhu oporezovanih transakcija poreznog obveznika, porezni obveznik ima pravo, u državi članici u kojoj provodi predmetne transakcije, odbiti sljedeće od PDV-a koji je dužan platiti:

(a) PDV koji se mora platiti ili koji je plaćen u toj državi članici za isporuku robe ili usluga koje je za njega izvršio ili će ih izvršiti drugi porezni obveznik;

[...]”

8 U članku 185. Direktive 2006/112 određeno je:

„1. Ispravak se posebno obavlja ako nakon obračuna PDV-a dođe do promjena imbenika korištenih za određivanje iznosa odbitka, primjerice u slučaju otkazivanja kupovine ili ostvarenog sniženja cijena.

2. Odstupajući od stavka 1., ne obavlja se ispravak odbitka ako transakcije ostanu u cijelosti ili

djelomično neplaćene ili u slučaju uredno dokazanog uništenja, gubitka ili krađe imovine ili u slučaju robe rezervirane za davanje darova manje vrijednosti ili davanja uzoraka iz članka 16.

U slučaju transakcija koje u cijelosti ili djelomično ostanu neplaćene ili u slučaju krađe države članice mogu zahtijevati ispravak.”

Glavni postupak i prethodna pitanja

9 Zipvit, društvo sa sjedištem u Ujedinjenoj Kraljevini, obavlja trgovačku djelatnost dostave vitamina i minerala poštom.

10 Royal Mail, operator zadužen za javne poštanske usluge u Ujedinjenoj Kraljevini, pružao je od 1. siječnja 2006. do 31. ožujka 2010. društvu Zipvit poštanske usluge na temelju ugovora o kojima je s potonjim pojedinačno pregovarao. Za te se isporuke smatralo da su izuzete od PDV-a na temelju nacionalnog zakonodavstva i direktiva koje je objavila Porezna i carinska uprava radi prenošenja, među ostalim, članka 132. stavka 1. točke (a) Direktive 2006/112. One su slijedom toga bile temelj Royal Mailu za izdavanje računa bez PDV-a, na kojima je bilo navedeno da su navedene isporuke izuzete od tog poreza.

11 Sud je, među ostalim, 23. travnja 2009. donio presudu TNT Post UK (C-357/07, EU:C:2009:248), iz koje proizlazi da se izuzeće od PDV-a iz članka 132. stavka 1. točke (a) Direktive 2006/112 ne primjenjuje na isporuke koje obavljaju javne poštanske službe, o čijim se uvjetima pojedinačno pregovaralo.

12 Smatrajući da za plaćanja koja je izvršilo Royal Mailu stoga treba retroaktivno smatrati da uključuju PDV, društvo Zipvit uputilo je Poreznoj i carinskoj upravi 15. rujna 2009. i 8. travnja 2010. dva zahtjeva za odbitak pretporeza koji se odnose na predmetne isporuke u ukupnom iznosu od 415 746 funti (GBP) (oko 498 900 eura), uvećanom za kamate.

13 Odlukom od 12. svibnja 2010. Porezna i carinska uprava odbila je te zahtjeve uz obrazloženje da predmetne isporuke ne podliježu PDV-u i da društvo Zipvit nije platilo taj porez.

14 Porezna i carinska uprava preispitala je i potvrdila tu odluku 2. srpnja 2010.

15 Iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje proizlazi, s jedne strane, da Royal Mail od društva Zipvit ni od svojih drugih klijenata u istoj situaciji nije pokušao naplatiti pogrešno izostavljen PDV, uzimajući u obzir, među ostalim, administrativne poteškoće i troškove koji bi time nastali i, s druge strane, da ni Porezna i carinska uprava Royal Mailu nije izdala ispravljeno porezno rješenje, među ostalim, zbog legitimnih očekivanja za koja je smatrala da su u tom pogledu nastala u korist tog društva.

16 Osim toga, ni Porezna i carinska uprava ni Royal Mail tada više nisu mogli poduzeti takve radnje s obzirom na istek rokova zastare.

17 Društvo Zipvit pokrenulo je redom postupke pred First-Tier Tribunalom (Tax Chamber) (Prvostupanjski sud, Odjel za poreze, Ujedinjena Kraljevina), Upper Tribunalom (Tax Chamber) (Viši sud, Odjel za poreze, Ujedinjena Kraljevina), Courtom of Appeal (Žalbeni sud, Ujedinjena Kraljevina), a zatim i pred Supreme Courtom of the United Kingdom (Vrhovni sud Ujedinjene Kraljevine) radi poništenja odluke od 2. srpnja 2010.

18 Smatraju li da se u predmetu koji se pred njim vodi javljaju pitanja tumačenja Direktive 2006/112 i da taj predmet, osim toga, predstavlja presedan za brojne sporove koji su u tijeku, Supreme Court of the United Kingdom (Vrhovni sud Ujedinjene Kraljevine) odlučio je prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Ako (i.) porezna uprava, dobavljač i trgovac koji je porezni obveznik pogrešno protumače zakonodavstvo Unije o PDV-u i isporuku koju treba oporezovati po standardnoj stopi kvalificiraju kao izuzetu od PDV-a, (ii.) je u ugovoru između dobavljača i trgovca navedeno da cijena isporuke ne uključuje PDV te da trgovac treba snositi iznos PDV-a ako se on eventualno mora platiti, (iii.) dobavljač od trgovca nikada ne zatraži i više ne može potraživati dodatni PDV koji se morao platiti te (iv.) porezno tijelo ne može ili više ne može (zbog zastare) od dobavljača potraživati PDV koji je trebao biti plaćen, treba li [Direktivu 2006/112] tumačiti na način da stvarno plaćena cijena u kombinaciji neto naplativog iznosa i PDV-a na taj iznos, što znači da trgovac može zahtijevati odbitak pretporeza na temelju članka 168. točke (a) Direktive 2006/112 kao PDV koji je zapravo 'plaćen' u pogledu te isporuke?

2. Podredno, može li trgovac u tim okolnostima zahtijevati odbitak pretporeza na temelju članka 168. točke (a) Direktive o PDV-u kao PDV koji se 'morao platiti' u pogledu te isporuke?

3. Ako porezna uprava, dobavljač i trgovac koji je porezni obveznik pogrešno protumače zakonodavstvo Unije o PDV-u i isporuku koju treba oporezovati po standardnoj stopi kvalificiraju kao izuzetu od PDV-a, zbog čega trgovac ne može poreznoj upravi predložiti račun s obračunom PDV-a za izvršenu mu isporuku koji je sukladan članku 226. točkama 9. i 10. Direktive o PDV-u, može li trgovac zahtijevati odbitak pretporeza na temelju članka 168. točke (a) Direktive 2006/112?

4. Za potrebe odgovora na prvo, drugo i treće pitanje:

(a) je li relevantno utvrditi bi li dobavljač mogao, prema pravu Unije ili nacionalnom pravu te na temelju legitimnih očekivanja ili nečeg drugog, osporavati eventualne pokušaje porezne uprave da mu izda porezno rješenje kojim bi mu se naložilo da prijavi iznos koji predstavlja PDV u pogledu isporuke u pitanju?

(b) je li relevantno to da je trgovac, u isto vrijeme kao i porezna uprava i dobavljač, znao da isporuka zapravo nije bila izuzeta od PDV-a ili to da je imao iste namjere da to dozna kao i potonji subjekti te da je mogao ponuditi plaćanje PDV-a koji se morao platiti u pogledu odnosne isporuke (izračunat s obzirom na komercijalnu cijenu isporuke) kako bi se taj iznos mogao prenijeti poreznoj upravi, ali nije to učinio?”

Nadležnost Suda

19 Iz članka 86. Sporazuma o povlačenju Ujedinjene Kraljevine Velike Britanije i Sjeverne Irske iz Europske unije i Europske zajednice za atomsku energiju (SL 2020., L 29, str. 7.), koji je stupio na snagu 1. veljače 2020., proizlazi da je Sud nadležan za donošenje odluka o prethodnim pitanjima na temelju zahtjeva sudova Ujedinjene Kraljevine koji su mu upućeni prije isteka prijelaznog razdoblja, određenog za 31. prosinca 2020., što je slučaj s ovim zahtjevom.

O prethodnim pitanjima

Prvo, drugo i četvrto pitanje

20 Svojim prvim, drugim i četvrtim pitanjem, koja valja razmotriti zajedno, sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 168. točku (a) Direktive 2006/112 tumačiti na način da se PDV

može smatrati onim koji se mora platiti ili koji je plaćen i koji porezni obveznik stoga može odbiti kad su, s jedne strane, potonji i njegov dobavljač, na temelju pogrešnog tumačenja nacionalnih tijela prava Unije, pogrešno ocijenili da su predmetne isporuke izuzete od PDV-a i kad taj porez, slijedom toga, nije naveden u izdanim računima, u kontekstu u kojem ugovor sklopljen između tih dviju osoba predviđa da primatelj usluge treba snositi iznos tog poreza ako se on eventualno mora platiti, i kad, s druge strane, ni jedna radnja s ciljem naplate PDV-a nije poduzeta u roku, tako da je svaka radnja dobavljača i Porezne i carinske uprave poduzeta s ciljem izostavljene naplate PDV-a zastarjela.

21 U tom pogledu valja podsjetiti na to da, prema ustaljenoj sudskoj praksi, pravo na odbitak iz članka 167. i sljedećih Direktive 2006/112 čini sastavni dio mehanizma PDV-a te se ono u načelu ne može ograničiti. Posebno, ono se ostvaruje odmah za sve poreze koji su teretili ulazne transakcije (presuda od 12. travnja 2018., Biosafe – Indústria de Reciclagens, C-8/17, EU:C:2018:249, t. 29. i navedena sudska praksa).

22 Međutim, to pravo na odbitak podliježe ispunjenju zahtjeva, osobito onog predviđenog člankom 168. točkom (a) Direktive 2006/112, prema kojem PDV za koji se traži odbitak mora biti onaj koji se mora platiti ili koji je plaćen.

23 Kad je riječ, prije svega, o pitanju može li se PDV smatrati plaćenim, zato što ga u okolnostima poput onih u glavnom postupku, kao što to tvrdi društvo Zipvit, treba smatrati uključanim u cijenu koja je plaćena na temelju zajedničke primjene načela proizišlih iz presude od 7. studenoga 2013., Tulic i Plavoš (C-249/12 i C-250/12, EU:C:2013:722) i članka 90. i 185. Direktive 2006/112, valja podsjetiti na to da je Sud u točki 43. te presude presudio da Direktivu 2006/112 treba tumačiti na način da, kada ugovorne strane utvrde cijenu robe bez spominjanja PDV-a i kada je dobavljač te robe osoba odgovorna za plaćanje PDV-a za oporezivu transakciju, a nema mogućnost od kupca naplatiti PDV koji zahtijeva porezna uprava, ugovorenu cijenu treba smatrati cijenom u koju je već uključen PDV.

24 To se tumačenje osobito temelji na osnovnom načelu Direktive 2006/112, prema kojem sustav PDV-a ima za cilj opteretiti samo krajnjeg potrošača (presuda od 7. studenoga 2013., Tulic i Plavoš, C-249/12 i C-250/12, EU:C:2013:722, t. 34. i navedena sudska praksa).

25 Naime, sud je zaključio da bi – u slučaju u kojem je ugovor o kupoprodaji zaključen bez spominjanja PDV-a, a dobavljač prema nacionalnom pravu ne može od kupca naplatiti PDV koji naknadno zahtijeva porezna uprava – uzimanje u obzir ukupne cijene, bez oduzimanja tog poreza, kao osnovice na koju se primjenjuje PDV imalo za posljedicu to da PDV tereti tog dobavljača, što bi bilo u suprotnosti s načelom prema kojem je PDV porez na potrošnju koji mora snositi krajnji potrošač (presuda od 7. studenoga 2013., Tulic i Plavoš, C-249/12 i C-250/12, EU:C:2013:722, t. 35.).

26 Takvo uzimanje u obzir bilo bi, štoviše, u suprotnosti s pravilom prema kojem porezna uprava ne može na ime PDV-a naplativati iznos veći od onoga koji je porezni obveznik primio (presuda od 7. studenoga 2013., Tulic i Plavoš, C-249/12 i C-250/12, EU:C:2013:722, t. 36. i navedena sudska praksa).

27 Analiza bi bila drukčija u slučaju kada bi dobavljač prema nacionalnom pravu imao mogućnost ugovorenoj cijeni dodati iznos koji odgovara porezu koji je primjenjiv na transakciju i naplatiti taj iznos od kupca robe (presuda od 7. studenoga 2013., Tulic i Plavoš, C-249/12 i C-250/12, EU:C:2013:722, t. 37.).

28 Međutim, kao što to proizlazi iz odluke kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku, okolnosti glavnog predmeta razlikuju se od onih o kojima je riječ u toj presudi.

29 Iz njih, naime, proizlazi da je ugovorom sklopljenim između društva Zipvit i Royal Maila bilo izričito predviđeno da cijena isporuke ne uključuje PDV i da, ako taj porez ipak treba platiti, trgovac mora snositi njegov trošak.

30 Osim toga, kao što to proizlazi iz spisa kojim Sud raspolaže, Royal Mailu s pravnog stajališta nije bilo nemoguće od društva Zipvit naplatiti iznos pogrešno izostavljenog PDV-a, nakon što je saznao da je na isporuke koje je izvršio trebalo obratiti taj porez.

31 Budući da Royal Mail u tom kontekstu ipak nije od društva Zipvit naplatio iznos PDV-a i uzimajući u obzir činjenicu da je i sama porezna i carinska uprava odustala od naplate PDV-a od tog dobavljača, zbog razloga koji se, među ostalim, odnose na zaštitu legitimnih očekivanja, potrebno je utvrditi da je cijena koja je naplaćena društvu Zipvit za isporuku poštanskih usluga cijena bez PDV-a. Međutim, budući da je PDV porez kojim se u svakoj fazi oporezuje samo dodana vrijednost i koji u konačnici mora snositi sam krajnji potrošač (vidjeti u tom smislu presudu od 7. kolovoza 2018., Viking Motors i dr., C-475/17, EU:C:2018:636, t. 33.), porezni obveznik poput društva Zipvit ne može tražiti odbijanje iznosa PDV-a koji mu nije bio naplaćen i koji stoga nije prenesen na krajnjeg potrošača.

32 To tumačenje nije dovedeno u pitanje argumentom društva Zipvit koji se temelji na nacionalnim odredbama kojima se prenose članci 90. i 185. Direktive 2006/112. Naime, s obzirom na to da iznos PDV-a nije nikad teretio cijenu isporuka usluga koje je društvu Zipvit pružio Royal Mail, ne može biti riječ o smanjenju oporezivog iznosa u smislu članka 90. Direktive 2006/112 ni o ispravku ulaznog odbitka u smislu članka 185. te direktive jer se ti članci primjenjuju samo ako je PDV bio primijenjen na cijenu (vidjeti u tom smislu presudu od 15. listopada 2020., E. (PDV – Smanjenje oporezivog iznosa), C-335/19, EU:C:2020:829, t. 21. i 37. te navedenu sudsku praksu).

33 Slijedom toga, u okolnostima poput onih u glavnom postupku ne može se smatrati da je PDV uključen u cijenu koju je platio primatelj usluga.

34 U tim uvjetima, okolnosti navedene u četvrtom pitanju – koje se odnose na legitimna očekivanja dobavljača koja se mogu istaknuti protiv porezne i carinske uprave u slučaju zahtjeva za ispravak i na činjenicu da primatelj usluga nije platio taj porez kad je saznao za počinjenu pogrešku, iako su i porezna i carinska uprava i dobavljač znali da je trebalo primijeniti PDV – ne mogu izmijeniti tu analizu.

35 Iz toga slijedi da članak 168. točka (a) Direktive 2006/112 treba tumačiti na način da se PDV u okolnostima poput onih u glavnom postupku ne može smatrati plaćenim u smislu te odredbe.

36 Nadalje, kad je riječ o pitanju može li se u takvim okolnostima za PDV ipak smatrati da je riječ o onom koji se mora platiti u smislu navedene odredbe, valja podsjetiti na to da članak 167. Direktive 2006/112 predviđa da pravo na odbitak nastaje u trenutku kad nastaje obveza obratna poreza koji se može odbiti.

37 Iz sudske prakse Suda proizlazi da se izraz „koji se mora platiti” u smislu članka 168. točke (a) Direktive 2006/112 odnosi na dospjeli porezni dug i stoga pretpostavlja da porezni obveznik ima obvezu platiti iznos PDV-a koji želi odbiti kao pretporez (vidjeti u tom smislu presudu od 29. ožujka 2012., Véleclair, C-414/10, EU:C:2012:183, t. 20.).

38 Iako je to?no da ?lanak 63. Direktive 2006/112 predvi?a da obveza obra?una PDV-a nastaje po isporuci robe ili usluga, valja istaknuti da sama ?injenica da se za isporuku izuzetu od PDV-a, jednom kad je obavljena, kona?no smatra da podliježe pla?anju tog poreza ne može biti dovoljna za zaklju?ak da se taj porez može odbiti ako nikakav zahtjev za njegovo pla?anje nije proslije?en primatelju te usluge, iako je dobavlja? takav zahtjev mogao podnijeti.

39 Naposljetku, ni okolnosti navedene u ?etvrtom pitanju, koje su navedene u to?ki 34. ove presude, ne mogu izmijeniti ovu analizu.

40 Iz toga slijedi da ?lanak 168. to?ku (a) Direktive 2006/112 treba tuma?iti na na?in da se PDV u okolnostima poput onih u glavnom postupku ne može smatrati PDV-om koji se mora platiti u smislu te odredbe.

41 S obzirom na prethodno navedeno, na prvo, drugo i ?etvrto pitanje valja odgovoriti tako da ?lanak 168. to?ku (a) Direktive 2006/112 treba tuma?iti na na?in da se PDV ne može smatrati onim koji se mora platiti ili koji je pla?en u smislu te odredbe i da ga porezni obveznik stoga ne može odbiti kad su, s jedne strane, potonji i njegov dobavlja?, na temelju pogrešnog tuma?enja nacionalnih tijela prava Unije, pogrešno ocijenili da su predmetne isporuke izuzete od PDV-a i kad taj porez, slijedom toga, nije naveden u izdanim ra?unima, u kontekstu u kojem ugovor sklopljen izme?u tih dviju osoba predvi?a da primatelj usluge treba snositi iznos tog poreza ako se on eventualno mora platiti, i kad, s druge strane, ni jedna radnja s ciljem naplate PDV-a nije poduzeta u roku, tako da je svaka radnja dobavlja?a i Porezne i carinske uprave poduzeta s ciljem izostavljene naplate PDV-a zastarjela.

Tre?e pitanje

42 Svojim tre?im pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li Direktivu 2006/112 tuma?iti na na?in da se primatelj usluga koje su pogrešno izuzete od PDV-a može pozvati na pravo na odbitak pretporeza koji se mora platiti ili koji je pla?en ako nema ra?une koji sadržavaju podatke propisane ?lankom 226. to?kama 9. i 10. te direktive.

43 Uzimaju?i u obzir odgovor na prvo, drugo i ?etvrto pitanje, odgovor na tre?e pitanje nije nužan za glavni postupak.

Troškovi

44 Budu?i da ovaj postupak ima zna?aj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odlu?i o troškovima postupka. Troškovi podnošenja o?itovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadokna?uju se.

Slijedom navedenog, Sud (prvo vije?e) odlu?uje:

?lanak 168. to?ku (a) Direktive Vije?a 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedni?kom sustavu poreza na dodanu vrijednost treba tuma?iti na na?in da se porez na dodanu vrijednost (PDV) ne može smatrati onim koji se mora platiti ili koji je pla?en u smislu te odredbe i da ga porezni obveznik stoga ne može odbiti kad su, s jedne strane, potonji i njegov dobavlja?, na temelju pogrešnog tuma?enja nacionalnih tijela prava Unije, pogrešno ocijenili da su predmetne isporuke izuzete od PDV-a i kad taj porez, slijedom toga, nije naveden u izdanim ra?unima, u kontekstu u kojem ugovor sklopljen izme?u tih dviju osoba predvi?a da primatelj usluge treba snositi iznos tog poreza ako se on eventualno mora platiti, i kad, s druge strane, ni jedna radnja s ciljem naplate PDV-a nije poduzeta u roku, tako da je svaka radnja dobavlja?a i Porezne i carinske uprave poduzeta s ciljem

izostavljene naplate PDV-a zastarjela.

Potpisi

* Jezik postopka: engleski