



## Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (peti senat)

z dne 17. maja 2018\*

„Predhodno odločanje – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Direktiva 2006/112/ES – Členi od 282 do 292 – Posebna ureditev za mala podjetja – Ureditev oprostitve – Obveznost odločitve za uporabo posebne ureditve v referenčnem koledarskem letu“

V zadevi C-566/16,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (upravno in socialno sodišče v Nyíregyházi, Madžarska) z odločbo z dne 25. oktobra 2016, ki je na Sodišče prispela 10. novembra 2016, v postopku

**Dávid Vámos**

proti

**Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,**

SODIŠČE (peti senat),

v sestavi J. L. da Cruz Vilaça, predsednik senata, E. Levits (poročevalec), A. Borg Barthet, sodnika, M. Berger, sodnica, in F. Biltgen, sodnik,

generalni pravobranilec: N. Wahl,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za madžarsko vlado M. Z. Fehér in E. E. Sebestyén, agenta,
- za Evropsko komisijo L. Lozano Palacios in B. Béres, agenta,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 23. novembra 2017

izreka naslednjo

\* Jezik postopka: madžarščina.

## Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago prava Unije in natančneje 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 okviru spora med D. Vámosom in Nemzeti Adó-és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (oddelek za pritožbe pri nacionalni davčni in carinski upravi, Madžarska) (v nadaljevanju: oddelek za pritožbe) v zvezi z odločbo zadnjenavedenega, s katero je bil ugotovljen obstoj davčnega dolga iz naslova davka na dodano vrednost (DDV) v breme D. Vámosa ter je bilo temu naloženo plačilo globe in zamudnih obresti.

### Pravni okvir

#### *Pravo Unije*

- 3 Člen 9 Direktive o DDV določa:

„1. ‚Davčni zavezanec‘ je vsaka oseba, ki kjer koli 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 gospodarsko dejavnost se šteje predvsem izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.

[...]“

- 4 Člen 213(1) te 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.“

- 5 Člen 214 navedene direktive določa:

„1. Države članice sprejmejo potrebne ukrepe, da zagotovijo, da so naslednje osebe identificirane s posamično številko:

- (a) vsak davčni zavezanec, razen davčnih zavezancev iz člena 9(2), ki na njihovem ozemlju dobavlja blago ali opravlja storitve, v zvezi s katerimi ima pravico do odbitka DDV, razen dobav blaga ali opravljanja storitev, za katere DDV plača izključno prejemnik storitev ali oseba v skladu s členi 194 do 197 in členom 199;

[...]“

6 Člen 272 te direktive določa:

„1. Države članice lahko naslednje davčne zavezance oprostitjo nekaterih ali vseh obveznosti iz poglavij 2 do 6:

[...]

(d) davčne zavezance, ki so upravičeni do oprostitve za mala podjetja iz členov 282 do 292;

[...]“

7 Člen 273 Direktive o DDV določa:

„Države članice lahko določijo še druge obveznosti, za katere menijo, da so potrebne za pravilno pobiranje DDV in za preprečevanje utaj, ob upoštevanju zahteve po enakem obravnavanju domačih transakcij in transakcij, ki jih opravljajo davčni zavezanci med državami članicami, pod pogojem, da takšne obveznosti v trgovini med državami članicami ne zahtevajo formalnosti pri prehodu meja.

Možnost, ki je predvidena v prvem pododstavku, se ne more uporabljati za nalaganje dodatnih obveznosti v zvezi z izdajanjem računov, ki jih je več, kot je določeno v poglavju 3.“

8 Člen 281 te direktive določa:

„Države članice, ki bi pri uporabi splošne ureditve DDV za mala podjetja lahko naleteli na težave zaradi njihovih dejavnosti ali strukture, lahko pod takšnimi pogoji in s takšnimi omejitvami, kot jih lahko določijo, in po posvetovanju odbora za DDV, uporabljajo poenostavljene postopke, kot so pavšalne ureditve za obračunavanje in pobiranje DDV, če to ne vodi k zmanjšanju davka.“

9 Člen 282 Direktive o DDV iz oddelka 2, naslovljenega „Oprostitve in progresivne olajšave“, ki je v poglavju 1 naslova XII, „Posebne ureditve“, določa:

„Oprostitve in progresivne davčne olajšave, predvidene v tem oddelku, se uporabljajo za dobavo blaga in storitev malih podjetij.“

10 Člen 287 te direktive določa:

„Države članice, ki so pristopile po 1. januarju 1978, lahko oprostitjo davčne zavezance, katerih letni promet ne presega protivrednosti naslednjih zneskov v nacionalni valuti po menjalnem tečaju na dan njihovega pristopa:

[...]

(12) Madžarska: 35000 EUR

[...]“

11 Člen 290 navedene direktive določa:

„Davčni zavezanci, upravičeni do oprostitve DDV, se lahko odločijo za splošno ureditev DDV ali za poenostavljene postopke iz člena 281. V tem primeru imajo pravico do vsakršne progresivne davčne olajšave, ki jo lahko določa nacionalna zakonodaja.“

## *Madžarsko pravo*

### *Zakon o DDV*

- 12 Člen 2 az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (zakon št. CXXVII iz leta 2007 o davku na dodano vrednost, v nadaljevanju: zakon o DDV) določa:

„V skladu s tem zakonom so predmet [DDV]:

- (a) dobave blaga ali storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na nacionalnem ozemlju za plačilo [...].“

- 13 Člen 187 tega zakona določa:

„1. Davčni zavezanec, ki ima zaradi opravljanja ekonomske dejavnosti na nacionalnem ozemlju sedež oziroma, če nima sedeža, ima na nacionalnem ozemlju stalno prebivališče ali običajno bivališče, ima pravico, da se v skladu z določbami tega poglavja odloči za osebno oprostitvev.

2. Če davčni zavezanec uveljavlja pravico do odločitve, navedeno v odstavku 1, potem v obdobju, ko zanj velja osebna oprostitvev, in kot oseba, ki je davka oproščena,

- (a) ni zavezan za plačilo davka;  
(b) nima pravice do odbitka vstopnega davka;  
(c) lahko izda samo račun, na katerem nista navedena niti znesek obračunanega davka niti stopnja davka, določena v členu 83.“

- 14 Člen 188(1) navedenega zakona določa:

„Za osebno oprostitvev se je mogoče odločiti, če v skladu s členom 2(a) protivrednost, ki je bila plačana ali se dolguje davčnemu zavezancu za blago, ki ga je dobavil, oziroma za storitve, ki jih je opravil, in je izražena v [madžarskih forintih (HUF)], na letni ravni

(a) dejansko ne preseže najvišjega praga v koledarskem letu pred referenčnim koledarskim letom

(b) niti dejansko ne preseže najvišjega praga v referenčnem koledarskem letu oziroma ni razumno verjetno, da ga bo v tem referenčnem letu preseгла.“

- 15 Člen 188(2) tega zakona v različici, ki se je uporabljala do 31. decembra 2012, je določal, da znaša najvišji prag, ki daje pravico do osebne davčne oprostitve, 5.000.000 HUF (približno 16.040 EUR). S 1. januarjem 2013 se je prag dvignil na 6.000.000 HUF (približno 19.250 EUR).

### *Zakonik o davčnem postopku*

- 16 Člen 16 adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (zakon št. XCII iz leta 2003 o davčnem postopku, v nadaljevanju: zakonik o davčnem postopku) določa:

„1. Samo davčni zavezanec, ki ima identifikacijsko številko za DDV, lahko opravlja obdavčljivo dejavnost, to pa ne posega v določbe členov 20 in 21.

2. Davčni zavezanec, ki želi opravljati obdavčljivo dejavnost, mora državnemu davčnemu organu predložiti zahtevek za izdajo identifikacijske številke za DDV.“

17 Člen 17(1)(a) zakona o splošnem davčnem postopku določa, da „[č]e davčna obveznost ali obdavčljiva dejavnost davčnega zavezanca ustreza dejavnosti samostojnega podjetnika v skladu z zakonom, ki ureja dejavnost samostojnih podjetnikov, mora navedeni davčni zavezanec zaprositi za izdajo identifikacijske številke za DDV tako, da pri organu, pristojnem za zadeve v zvezi z dejavnostjo samostojnih podjetnikov, vloži prijavo dejavnosti (pravilno izpolnjen obrazec za prijavo), s katero izpolni obveznost prijave dejavnosti pri državnem davčnem organu“.

18 Člen 22(1)(c) tega zakonika določa:

„Davčni zavezanec za davek na dodano vrednost ob prijavi začetka opravljanja obdavčljive dejavnosti izjavi, ali uveljavlja osebno oprostitev.“

19 Člen 172(1)(c) navedenega zakonika določa:

„Razen v primeru določb iz odstavka 2 se lahko davčnemu zavezancu naloži globa do 200.000 [HUF (približno 640 EUR)], če gre za fizično osebo, in do 500.000 [HUF (približno 1.600 EUR)] v primeru drugih davčnih zavezancev, če ne izpolnijo obveznosti prijave (prvotna prijava in obveščanje o spremembah), posredovanja podatkov in odprtja tekočega računa ali obveznosti predložitve davčnih obračunov.“

### **Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje**

20 Madžarski davčni organ je po davčnem nadzoru ugotovil, da je D. Vámos med letom 2007 in 22. januarjem 2014 opravil 778 prodaj elektronskih naprav na dveh spletnih portalih, pri čemer ni bil vpisan v register davčnih zavezancev za DDV in ni prijavil prihodkov iz teh prodaj, ter mu je zato naložil globo.

21 Navedeni davčni organ je poleg tega ugotovil, da je D. Vámos v obdobju med 1. januarjem 2012 in 31. decembrom 2013 opravljal prodajo, od katere so izvirali prihodki, ki ne presegajo najvišjega praga, ki daje pravico do osebne davčne oprostitve iz člena 188(2) zakona o DDV, in da je D. Vámos med 1. in 22. januarjem 2014 še vedno opravljal prodajo, katere prihodki so bili zanemarljivi.

22 D. Vámos se je 22. januarja 2014 registriral kot davčni zavezanec za DDV in se odločil za uveljavljanje osebne oprostitve, ki je sistem oprostitve DDV za mala podjetja, določen v členu 187 in naslednjih zakona o DDV.

23 S postopkom, ki je ločen od postopka, ki je pripeljal do naložitve globe D. Vámosu, je madžarski davčni organ opravil naknadni davčni nadzor njegovih davčnih napovedi glede vseh dajatev in proračunskih pomoči, ki se nanašajo na leta od 2012 do 2014. Na podlagi tega nadzora je davčni organ ugotovil davčni dolg iz naslova DDV v breme D. Vámosa za obdobje med prvim četrtletjem leta 2012 in prvim četrtletjem leta 2014 ter mu na podlagi tako ugotovljene zamude pri plačevanju davkov naložil plačilo nove globe in zamudnih obresti.

24 D. Vámos je zoper zadnjenavedeno odločbo vložil pritožbo, ki jo je oddelek za pritožbe potrdil. Ta oddelek se je po eni strani skliceval na člen 187(1) zakona o DDV, na podlagi katerega je imel D. Vámos pravico, da se odloči za osebno oprostitev, pri čemer je po drugi strani navedel, da člen 22(1)(c) zakonika o davčnem postopku daje možnost odločitve za osebno oprostitev le ob prijavi začetka opravljanja obdavčljivih dejavnosti in da po tem te možnosti ni bilo več mogoče uporabiti. Ker se D. Vámos po mnenju oddelka za pritožbe ni prijavil pri davčni upravi in se je za osebno oprostitev odločil šele 22. januarja 2014, je bil do osebne oprostitve upravičen šele po tem datumu.

25 D. Vámos je to odločbo oddelka za pritožbe izpodbijal pred predložitvenim sodiščem, pri čemer je navajal, da opravljanje ekonomske dejavnosti v smislu člena 6 zakona o DDV pomeni samo zavezanost za DDV, kar zato pomeni obveznost prijavljanja v skladu s členom 213(1) Direktive o DDV in členom 16 splošnega zakonika o davčnem postopku, ne pa obveznosti plačila DDV. Ker prihodki D. Vámosa, kakor jih je ugotovil madžarski davčni organ, niti za leto 2012 niti za leto 2013 niso presegali najvišjega praga, ki daje pravico do osebne davčne oprostitve, mu madžarski davčni organ ne bi smel naložiti obveznosti plačila DDV za davčni leti 2012 in 2013, temveč bi ga moral v okviru naknadnega nadzora vprašati, ali želi uporabiti osebno davčno oprostitvev.

26 V teh okoliščinah je Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (upravno in delovno sodišče v Nyíregyházi, Madžarska) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je nacionalna ureditev, v skladu s katero lahko davčni organ ob naknadnem davčnem nadzoru izključi možnost davčnega zavezanca, da se odloči za oprostitvev, z utemeljitvijo, da ima davčni zavezanec to možnost samo ob prijavi začetka opravljanja obdavčljive dejavnosti, v nasprotju s pravom Unije?“

### **Vprašanje za predhodno odločanje**

27 Predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba pravo Unije razlagati tako, da nasprotuje nacionalni ureditvi, ki izključuje uporabo posebne ureditve DDV, ki določa oprostitvev za mala podjetja – sprejeto v skladu z določbami naslova XII, poglavje 1, del 2, Direktive o DDV – za davčnega zavezanca, ki izpolnjuje vse vsebinske pogoje, vendar se ni odločil za uporabo te ureditve hkrati s prijavo začetka svoje ekonomske dejavnosti davčnemu organu.

28 V zvezi s tem je treba najprej spomniti, da členi od 282 do 292, zlasti člen 287, točka 12, Direktive o DDV določajo možnost za države članice, da mala podjetja oprostijo plačila DDV.

29 Dalje, opozoriti je treba, da člen 290 te direktive določa možnost davčnega zavezanca, ki je upravičen do oprostitve DDV, da se lahko odloči ali za splošno ureditev DDV ali za poenostavljene postopke iz člena 281 te direktive.

30 Poleg tega lahko v skladu z besedilom členov 281 in od 284 do 287 navedene direktive države članice uvedejo in ohranijo posebne ureditve za obdavčitev z DDV, če so ti programi skladni s sistemom DDV. Poleg tega uvodna izjava 49 te direktive določa, da je treba glede malih podjetij omogočiti, da države članice še naprej uporabljajo njihove posebne ureditve.

31 Nazadnje, ureditev osebne davčne oprostitve, ki je določena v madžarskem pravu, je posebna ureditev, na podlagi katere se lahko podjetjem, ki ne presežejo določenega praga prometa, odobri oprostitvev plačila DDV. Ta sistem oprostitve, ki se uporablja za mala podjetja, v skladu s členom 187(2) zakona o DDV pomeni, da davčni zavezanec ni dolžan plačati DDV, nima pravice do odbitka vstopnega DDV in lahko izda samo račun, na katerem ni naveden DDV. V okviru stališča, predloženega Sodišču, je madžarska vlada navedla, da se možnost izbire davčne oprostitve lahko izvaja po prijavi začetka opravljanja dejavnosti, vendar pa lahko učinkuje samo za prihodnost.

32 Davčni zavezanec je v obravnavanem primeru zaprosil za osebno oprostitvev, ki mu je bila zavrnjena zato, ker bi bilo treba pravico do izbire te oprostitve izvršiti v koledarskem letu, v katerem je želel uveljavljati navedeno oprostitvev.

33 V zvezi z obveznostjo prijave začetka opravljanja ekonomske dejavnosti je Sodišče že razsodilo, da Direktiva o DDV ne nasprotuje nacionalni zakonodaji, ki davčnemu zavezancu nalaga takšno prijavo, če dobiček iz te dejavnosti ne presega najvišjega praga za oprostitvev za mala podjetja (glej v tem

smislu sklep z dne 30. septembra 2015, Balogh, C-424/14, neobjavljen, EU:C:2015:708, točka 30). Odločilo je tudi, da Direktiva o DDV ne nasprotuje temu, da se nespoštovanje obveznosti prijave s strani davčnega zavezanca sankcionira z upravno globo, če je takšna globa sorazmerna (glej v tem smislu sklep z dne 30. septembra 2015, Balogh, C-424/14, neobjavljen, EU:C:2015:708, točka 37).

- 34 V obravnavanem primeru je treba preučiti, ali lahko država članica uporabo sistema oprostitve pogojuje z izbiro davčnega zavezanca za ta sistem takrat, ko ta prijavi začetek opravljanja dejavnosti in – če ob tej priložnosti ta izbira ni opravljena – po uradni dolžnosti uporabi splošno ureditev obdavčitve iz naslova DDV.
- 35 Poudariti je treba, prvič, da je ob upoštevanju določb, navedenih v točki 30 te sodbe, uporaba posebne ureditve za mala podjetja možnost, ki jo imajo države članice za organiziranje svojega sistema obdavčitve.
- 36 Drugič, iz člena 273, prvi odstavek, Direktive o DDV izhaja, da države članice lahko določijo še druge obveznosti, za katere menijo, da so potrebne za pravilno pobiranje DDV in za preprečevanje utaj.
- 37 Sodišče je v zvezi s tem pojasnilo, da iz te določbe izhaja, da ima vsaka država članica obveznost sprejeti vse potrebne zakonske in upravne ukrepe, s katerimi zagotovi, da je dolgovan DDV v celoti pobran na njenem ozemlju, in preprečuje utaje (sodba z dne 9. julija 2015, Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei, C-144/14, EU:C:2015:452, točka 25 in navedena sodna praksa).
- 38 Sodišče je prav tako ugotovilo, da določbe člena 273 Direktive o DDV zunaj meja, ki jih določajo, ne pojasnjujejo niti pogojev niti obveznosti, ki jih lahko določijo države članice, in da tako tem državam priznavajo polje proste presoje glede sredstev, katerih namen je zagotovitev pobiranja celotnega DDV, dolgovanega na njihovem ozemlju, in boj proti utajam (sodba z dne 26. oktobra 2017, BB construct, C-534/16, EU:C:2017:820, točka 21 in navedena sodna praksa).
- 39 Res je, da v skladu s členom 272(1)(d) Direktive o DDV države članice lahko davčnim zavezancem, za katere velja ureditev oprostitve za mala podjetja, oprostijo nekaterih ali vseh obveznosti iz poglavij od 2 do 6 naslova XI te direktive. Vendar pa je to zgolj možnost, tako da države članice niso zavezane, da davčne zavezance teh obveznosti oprostijo.
- 40 Zato je treba ugotoviti, kot izhaja iz točk 34 in 46 sklepnih predlogov generalnega pravobranilca, da odločitev madžarskega zakonodajalca, da uvede sistem oprostitve, pri tem pa njegovo uporabo pogojuje z nekaterimi postopkovnimi zahtevami, spada v diskrecijo, ki je z Direktivo o DDV priznana državam članicam.
- 41 Če pa imajo države članice diskrecijsko pravico pri izbiri ukrepov, ki jih je treba sprejeti za zagotovitev pravnega pobiranja DDV in za preprečevanje utaj, morajo to pristojnost izvajati v skladu s pravom Unije in z njegovimi splošnimi načeli, zlasti v skladu z načelom sorazmernosti (glej v tem smislu sodbo z dne 9. julija 2015, Salomie in Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, točka 50 in navedena sodna praksa), ter načeli davčne nevtralnosti in pravne varnosti.
- 42 Tako je, prvič, kar zadeva načelo sorazmernosti, treba ugotoviti, kot je poudaril generalni pravobranilec v točkah 57 in 58 sklepnih predlogov, da obveznost plačila DDV za izvedene prodaje ni sankcija za neizpolnitev obveznosti prijave začetka dejavnosti in izbire sistema oprostitve, temveč pomeni vračilo DDV, ki je zapadel v plačilo z začetkom – s strani gospodarskega subjekta, kot je D. Vámos – opravljanja ekonomske dejavnosti.

- 43 Sodišče je poleg tega v sodbi z dne 9. septembra 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg (C-269/03, EU:C:2004:512), presodilo, da pravo Unije in zlasti načelo sorazmernosti ne nasprotujeta temu, da država članica, ki je izkoristila pravico, da davčnim zavezancem dovoli pravico do izbire posebne ureditve obdavčitve, sprejme zakonodajo, ki pravico do celotnega odbitka vstopnega DDV pogojuje s pridobitvijo predhodnega dovoljenja, ki ne učinkuje retroaktivno, s strani davčnega organa.
- 44 Sodišče je v zvezi s tem pojasnilo, da zaradi neobstoja retroaktivnosti postopka predhodnega dovoljenja ta ni nesorazmeren (sodba z dne 9. septembra 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg, C-269/03, EU:C:2004:512, točka 29).
- 45 Iz točke 34 te sodbe je razvidno, da se v položaju, kakršen je ta v postopku v glavni stvari, običajni sistem obdavčitve iz naslova DDV uporabi, če se davčni zavezanec ni odločil za osebno oprostitve. Zato nacionalna zakonodaja, s katero je zavrnjeno priznanje pravice do oprostitve DDV v položaju, kakšen je ta v postopku v glavni stvari, ne presega tega, kar je nujno za pravilno pobiranje DDV.
- 46 Drugič, kar zadeva načelo davčne nevtralnosti, s katerim je zakonodajalec Unije na področju DDV izrazil splošno načelo enakega obravnavanja (sodba z dne 26. oktobra 2017, BB construct, C-534/16, EU:C:2017:820, točka 29), je že bilo razsojeno, da ukrepov, ki jih države članice lahko sprejmejo za zagotovitev pravilnega pobiranja DDV in za preprečevanje utaj, ni mogoče uporabiti na način, ki bi ogrozil nevtralnost DDV (glej v tem smislu sodbo z dne 11. aprila 2013, Rusedespred, C-138/12, EU:C:2013:233, točki 28 in 29 ter navedena sodna praksa).
- 47 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da bi s tem, da bi se davčnim zavezancem omogočila izbira oprostitve po določenem roku, tem podelilo neupravičeno konkurenčno prednost v škodo gospodarskih subjektov, ki so ustrezno spoštovali postopkovne obveznosti, določene v nacionalni zakonodaji iz postopka v glavni stvari. Ti davčni zavezanci bi namreč lahko naknadno izbrali davčno ureditev, ki se zdi najbolj ugodna zanje, pri čemer bi se lahko zato oprli na dejanske rezultate svoje dejavnosti.
- 48 Načelo davčne nevtralnosti pa med drugim nasprotuje temu, da so davčni zavezanci, ki so v podobnem položaju in si torej konkurirajo, obravnavani različno z vidika DDV.
- 49 Iz tega izhaja, da načelo davčne nevtralnosti in, splošneje, načelo enakega obravnavanja davčnih zavezancev ne nasprotujeta nacionalni ureditvi, ki ne priznava oprostitve DDV davčnim zavezancem, ki se za enega od sistemov oprostitve niso odločili hkrati s prijavo začetka opravljanja njihove ekonomske dejavnosti, kljub temu da dobiček od njihove dejavnosti ne presega najvišjega praga za oprostitve za mala podjetja.
- 50 Tretjič, poudariti je treba, da morajo načelo pravne varnosti spoštovati institucije Evropske unije in prav tako države članice pri izvrševanju pooblastil, ki so jim podeljena z direktivami Unije (glej v tem smislu sodbo z dne 9. julija 2015, Salomie in Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, točka 30 in navedena sodna praksa).
- 51 V skladu s tem načelom davčnega položaja davčnega zavezanca ni mogoče neskončno dolgo izpodbijati (glej v tem smislu sodbo z dne 6. februarja 2014, Fatorie, C-424/12, EU:C:2014:50, točka 46).
- 52 Poleg tega, kot je bilo navedeno v točki 31 te sodbe, ker upravičenci do osebne davčne oprostitve ne plačajo DDV in jim ga tako ni treba prevaliti na stranke, se lahko izkaže, da bodo morali davčni organi nujno vnaprej vedeti, koliko davčnih zavezancev se je odločilo za ta sistem oprostitve.
- 53 Zato je nacionalna zakonodaja iz postopka v glavni stvari v skladu z načelom pravne varnosti.



- 54 Glede na vse prej navedene preudarke je treba na zastavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba pravo Unije razlagati tako, da ne nasprotuje nacionalni ureditvi, ki izključuje uporabo posebne ureditve DDV, ki določa oprostitev za mala podjetja – sprejeto v skladu z določbami naslova XII, poglavje 1, del 2, Direktive o DDV – za davčnega zavezanca, ki izpolnjuje vse vsebinske pogoje, vendar se ni odločil za uporabo te ureditve hkrati s prijavo začetka svoje ekonomske dejavnosti davčnemu organu.

### **Stroški**

- 55 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 (peti senat) razsodilo:

**Pravo Unije je treba razlagati tako, da ne nasprotuje nacionalni ureditvi, ki izključuje uporabo posebne ureditve davka na dodano vrednost, ki določa oprostitev za mala podjetja – sprejeto v skladu z določbami naslova XII, poglavje 1, del 2, Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost – za davčnega zavezanca, ki izpolnjuje vse vsebinske pogoje, vendar se ni odločil za uporabo te ureditve hkrati s prijavo začetka svoje ekonomske dejavnosti davčnemu organu.**

Podpisi