



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (osmi senat)

z dne 22. decembra 2022 *

„Predhodno odločanje – Direktiva 2003/96/ES – Obdavčitev energentov in električne energije – Člen 5, četrta alinea – Stopnja trošarine, ki se razlikuje glede na uporabo teh proizvodov v poslovne ali neposlovne namene – Neobvezne oprostitve in znižanja davkov – Vložitev zahtevka za neobvezno znižanje davka po izteku za to določenega roka, vendar pred iztekom roka za odmero zadevnega davka – Načelo pravne varnosti – Načelo učinkovitosti – Načelo sorazmernosti“

V zadevi C-553/21,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Bundesfinanzhof (zvezno finančno sodišče, Nemčija) z odločbo z dne 8. junija 2021, ki je na Sodišče prispela 8. septembra 2021, v postopku

Hauptzollamt Hamburg

proti

Shell Deutschland Oil GmbH,

SODIŠČE (osmi senat),

v sestavi N. Piçarra (poročevalec), v funkciji predsednika senata, N. Jääskinen in M. Gavalec, sodnika,

generalni pravobranilec: M. Szpunar,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Hauptzollamt Hamburg C. Schaade, agent,
- za Shell Deutschland Oil GmbH J. Dengler, L. Freiherr von Rummel in R. Stein, Rechtsanwälte,
- za Evropsko komisijo A. Armenia in R. Pethke, agenta,

* Jezik postopka: nemščina.

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago načela sorazmernosti kot splošnega načela prava Unije v povezavi s členom 5, četrta alinea, Direktive Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov in električne energije (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 405).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Hauptzollamt Hamburg (glavni carinski urad v Hamburgu, Nemčija) (v nadaljevanju: carinski urad) in družbo Shell Deutschland Oil GmbH (v nadaljevanju: Shell), ker je carinski urad tej družbi zavrnil oprostitev plačila davka na energijo za energente, ki jih uporablja kot gorivo za poslovne namene.

Pravni okvir

Pravo Unije

- 3 V uvodnih izjavah 3, 17 in 21 Direktive 2003/96 je navedeno:
 - „(3) Pravilno delovanje notranjega trga in doseganje ciljev drugih politik Skupnosti zahtevata določitev najnižje ravni obdavčitve na ravni Skupnosti za večino energentov, vključno z električno energijo, zemeljskim plinom in premogom.
[...]
 - (17) Treba je vzpostaviti različne najnižje ravni obdavčitve Skupnosti v skladu z uporabo energentov in električne energije.
[...]
 - (21) Poslovna uporaba energentov in električne energije se lahko obdavči drugače kot neposlovna.“
- 4 Člen 5 te direktive določa:

„Pod pogojem, da upoštevajo najnižje ravni obdavčitve, ki so določene s to direktivo in da so združljive s pravom Skupnosti, države članice lahko, pod davčnim nadzorom, uveljavijo diferencirane davčne stopnje v naslednjih primerih:

[...]

– med poslovno in neposlovno uporabo energentov in električne energije iz členov 9 in 10.“

5 Člen 6 navedene direktive določa:

„Države članice lahko uveljavijo izjeme ali znižanja ravni obdavčitve, določene s to direktivo bodisi:

[...]

(c) s povračilom celotnega ali delnega zneska davka.“

Nemško pravo

6 Člen 54(1) Energiesteuergesetz (zakon o davku na energijo) z dne 15. julija 2006 (BGBl. 2006 I, str. 1534), v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari (v nadaljevanju: EnergieStG), določa:

„Oprostitev davka se na podlagi zahtevka prizna za energente, ki so bili dokazano obdavčeni v skladu s členom 2(3), prvi stavek, točke 1 in od 3 do 5, in ki jih je proizvodno podjetje v smislu člena 2, točka 3, Stromsteuergesetz (zakon o davku na električno energijo) z dne 24. marca 1999 (BGBl. 1999 I, str. 378) [...] pokurilo za poslovne namene ali pa so bili uporabljeni v obratih, za katere velja preferencialna ureditev, v skladu s členom 3. Oprostitev davka za energente, uporabljene za proizvodnjo toplote, pa se prizna le, če je proizvedeno toploto dokazano uporabilo proizvodno podjetje [...].“

7 Člen 100 Verordnung zur Durchführung des Energiesteuergesetzes (uredba o izvajanju zakona o davku na energijo) z dne 31. julija 2006 (BGBl. 2006 I, str. 1753; v nadaljevanju: EnergieStV), naslovljen „Oprostitev davka za podjetja“, v odstavku 1 določa:

„Vlagatelj zahtevka mora oprostitve davka v skladu s členom 54 EnergieStG zahtevati z vložitvijo zahtevka na uradno predpisanem obrazcu pri zanj pristojnem [carinskem uradu] za vse energente, ki so bili uporabljeni v določenem referenčnem obdobju. Vlagatelj zahtevka mora v zahtevku navesti vse podatke, potrebne za izračun oprostitve davka, in oprostitve davka sam izračunati. Oprostitev davka se prizna le, če je zahtevek pri [carinskem uradu] vložen najpozneje 31. decembra v letu, ki sledi koledarskemu letu, v katerem so bili uporabljeni energenti.“

8 Člen 169 Abgabenordnung (davčni zakonik), naslovljen „Rok za odmero davka“, določa:

„(1) Odmera davka in njena razveljavitev ali sprememba po izteku roka za odmero niso več dopustne. [...]

(2) Rok za odmero znaša:

1. eno leto za trošarine in vračilo trošarin,

[...]“.

9 V skladu s členom 170 tega zakonika začne rok za odmero teči s potekom koledarskega leta, v katerem je davek nastal.

- 10 Člen 171 navedenega zakonika, naslovljen „Podaljšanje roka“, v odstavku 4 določa, da če se pred iztekom roka za odmero začne zunanji davčni nadzor, se rok za odmero za davke, na katere se nanaša zunanji davčni nadzor, ne izteče vse do trenutka, ko davčne odločbe, ki se morajo sprejeti na podlagi zunanjega davčnega nadzora, postanejo pravnomočne, pri čemer to ne vpliva na podaljšanje istega roka po drugih predpisih.

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

- 11 Družba Shell je na podlagi uradnega obrazca, določenega v ta namen, pri carinskem uradu vložila zahtevek za oprostitev davka na podlagi člena 54(1) EnergieStG za energente, ki jih je uporabljala za poslovne namene v obdobju od avgusta do novembra 2010, v obliki delnega vračila zneska davka, kot to določa člen 6(c) Direktive 2003/96.
- 12 Ni sporno, da so bili za to obdobje za to, da bi bila družba Shell upravičena do takega znižanja davka na podlagi člena 54(1) EnergieStG, izpolnjeni vsi pogoji, razen pogoja v zvezi z vložitvijo zahtevka v ta namen v roku, določenem v členu 100 EnergieStV, ki je na carinski urad prispel maja 2012. Prav tako ni sporno, da je bil leta 2011 nad to družbo opravljen zunanji davčni nadzor za leto 2010.
- 13 Carinski urad je 13. avgusta 2012 zavrgel zahtevek, ki ga je vložila družba Shell, 27. februarja 2015 pa je zavrnil ugovor zoper to zavrnilno odločbo, ker ta družba zahtevka za znižanje davka ni vložila v roku, določenem v členu 100(1) EnergieStV.
- 14 Finanzgericht Hamburg (finančno sodišče v Hamburgu, Nemčija) je s sodbo z dne 1. februarja 2019 ugodilo tožbi družbe Shell in razsodilo, da je bila ta določba glede na okoliščine obravnavane zadeve spoštovana in da bi moral carinski urad na podlagi prava Unije, zlasti načela sorazmernosti, vsekakor ugoditi zahtevku družbe Shell.
- 15 Davčni urad je zoper to sodbo vložil revizijo pri Bundesfinanzhof (zvezno finančno sodišče, Nemčija), ki je predložitveno sodišče.
- 16 To sodišče navaja, da je rešitev spora o glavni stvari odvisna od vprašanja, ali je pravica vlagatelja zahtevka za znižanje davka v primeru, ko zahtevek za znižanje davka, vložen na podlagi člena 54(1) EnergieStG – določba, ki temelji na členu 5, četrta alineja, Direktive 2003/96 – na carinski urad prispe po izteku roka za vložitev takega zahtevka, vendar ob spoštovanju roka za odmero davka, ki se je v skladu s členom 171(4) davčnega zakonika podaljšal zaradi začetka zunanjega davčnega nadzora nad vlagateljem takega zahtevka, izključena na podlagi člena 100(1) EnergieStV, ali pa načelo sorazmernosti kot splošno načelo prava Unije nasprotuje temu, da pristojni nacionalni organi zavrnejo to pravico zgolj zaradi nespoštovanja prvonavedenega roka.
- 17 Navedeno sodišče poudarja, da maja 2012, ko je zahtevek za znižanje davka prispel na carinski urad, rok za odmero davka še ni potekel, ker je bil nad družbo Shell leta 2011 uveden zunanji davčni nadzor. Opozarja, da gre za prekluzivni rok, ki služi pravni varnosti in pravnemu miru, kot je tudi že razsodilo Sodišče.
- 18 Poleg tega predložitveno sodišče opozarja, prvič, da je v skladu s sodno prakso Sodišča, ki izhaja iz sodb z dne 2. junija 2016, Polihim-SS (C-355/14, EU:C:2016:403), in z dne 7. novembra 2019, Petrotel-Lukoil (C-68/18, EU:C:2019:933), sankcioniranje kršitve formalnih zahtev, določenih v nacionalnem pravu, z zavrnitvijo priznanja davčne ugodnosti, določene v Direktivi 2003/96,

v nasprotju s pravom Unije in zlasti z načelom sorazmernosti, in drugič, da v skladu s sodno prakso predložitvenega sodišča zahtevek za oprostitev davka na energente „ni vsebinska zahteva, ampak samo formalna zahteva za pravico do oprostitve davka“. Po mnenju tega sodišča bi to lahko govorilo v prid temu, da zahtevek, vložen po izteku roka, ni v nasprotju z obdavčitvijo energenta glede na njegovo dejansko uporabo, v tem primeru kot gorivo za uporabo v poslovne namene. V takem primeru se predložitveno sodišče nagiba k ugotovitvi, da dokler rok za odmero davka iz člena 169 davčnega zakonika še ni potekel, pristojni organ ne more zavrniti pravice do oprostitve ali znižanja davka na energente, če so izpolnjene v ta namen določene vsebinske zahteve.

- 19 Vendar se predložitveno sodišče sprašuje, ali se navedena sodna praksa, ki se nanaša na obvezne oprostitve davka iz Direktive 2003/96, uporablja tudi za neobvezne oprostitve davka iz te direktive, ki so predmet postopka v glavni stvari.
- 20 V teh okoliščinah je Bundesfinanzhof (zvezno finančno sodišče) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali načelo sorazmernosti [kot splošno načelo prava Unije] velja tudi za neobvezno znižanje davka v skladu s členom 5, [četrti alineja], Direktive 2003/96 s to posledico, da država članica znižanja davka po izteku roka za vložitev zahtevka, določenega v njeni zakonodaji, ne sme zavrniti, če v času, ko je pristojni organ prejel zahtevek, odmera davka še ni zastarala?“

Vprašanje za predhodno odločanje

- 21 Predložitveno sodišče s svojim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba načelo učinkovitosti in načelo sorazmernosti kot splošno načelo prava Unije razlagati tako, da v okviru izvajanja določbe, kot je ta iz člena 5, četrti alineja, Direktive 2003/96, ki državam članicam omogoča, da pod nekaterimi pogoji uporabijo različne davčne stopnje za poslovno in neposlovno uporabo energentov in električne energije, na katere se nanaša ta direktiva, nasprotuje nacionalni ureditvi, na podlagi katere so pristojni organi neke države članice dolžni samodejno in brez izjeme zavrniti zahtevek za oprostitev davka, ki je bil vložen v roku za odmero zadevnega davka, določenem v nacionalnem pravu, zgolj zato, ker vlagatelj zahtevka ni spoštoval roka za vložitev takega zahtevka, določenega v tem pravu.
- 22 Na prvem mestu je treba glede materialnih pogojev za oprostitev trošarin za energente in električno energijo, na katere se nanaša Direktiva 2003/96, spomniti, da je namen te direktive, kot je razvidno iz njene uvodne izjave 3, določiti najnižje ravni obdavčitve na ravni Evropske unije za večino energentov in električno energijo. V skladu s členoma 5 in 6 navedene direktive v povezavi z uvodnima izjavama 17 in 21 te direktive lahko države članice uveljavijo različne stopnje, oprostitve ali znižanja trošarin, ki so sestavni del harmonizirane ureditve obdavčitve, uvedene s to direktivo (glej v tem smislu sodbo z dne 9. septembra 2021, Hauptzollamt B (Fakultativno znižanje davka), C-100/20, EU:C:2021:716, točka 30).
- 23 Člen 5 Direktive 2003/96 tako daje državam članicam možnost, da – ob upoštevanju najnižjih ravni obdavčitve, določenih v tej direktivi, in ob spoštovanju prava Unije – v nekaterih primerih, naštetih v tem členu, med katerimi je tudi primer, določen v četrti alineji, ki se nanaša na poslovno in neposlovno uporabo energentov in električne energije iz členov 9 in 10 navedene

direktive, uporabijo različne davčne stopnje. Ta možnost je sestavni del harmonizirane ureditve obdavčitve, vzpostavljene s to direktivo (glej v tem smislu sodbo z dne 9. septembra 2021, Hauptzollamt B (Fakultativno znižanje davka), C-100/20, EU:C:2021:716, točka 30).

- 24 Iz tega sledi, da se gospodarskih subjektov, za katere velja nižja stopnja zadevnega davka na podlagi določbe nacionalnega prava, s katero se izvaja ta možnost – kadar so v položaju, ki je primerljiv s položajem gospodarskih subjektov, za katere velja splošna stopnja tega davka na podlagi obvezne določbe Direktive 2003/96 – v skladu z načelom enakega obravnavanja ne sme obravnavati različno od zadnjenavedenih gospodarskih subjektov, razen če je tako obravnavanje objektivno utemeljeno (glej v tem smislu sodbo z dne 9. septembra 2021, Hauptzollamt B (Fakultativno znižanje davka), C-100/20, EU:C:2021:716, točki 31 in 32).
- 25 Na drugem mestu, ker formalne in postopkovne zahteve v zvezi z vložitvijo zahtevka za oprostitev davka na energente ali električno energijo, ki temelji na nacionalni ureditvi, s katero se izvaja možnost iz člena 5, četrta alineja, Direktive 2003/96, niti v tej direktivi niti v katerem drugem pravnem aktu Unije niso natančno opredeljene, je treba v skladu z načelom procesne avtonomije te zahteve opredeliti v notranjem pravnem redu vsake države članice, vendar te ne smejo biti manj ugodne od tistih, ki urejajo podobne položaje v nacionalnem pravu (načelo enakovrednosti), niti se z njimi v praksi ne sme onemogočiti ali pretirano otežiti uveljavljanje pravic, ki jih podeljuje pravni red Unije (načelo učinkovitosti) (glej po analogiji sodbo z dne 9. septembra 2012, GE Auto Service Leasing, C-294/20, EU:C:2021:723, točka 59).
- 26 Enako velja zlasti glede določitve rokov za uveljavljanje teh pravic, predvsem zastaralnih in prekluzivnih rokov. Iz ustaljene sodne prakse namreč izhaja, da se z določitvijo razumnih prekluzivnih rokov izvaja temeljno načelo pravne varnosti, katerega namen je zagotoviti predvidljivost pravnih položajev in pravnih razmerij ter zlasti zahteva, da položaj davčnega zavezanca glede njegovih pravic in obveznosti v razmerju do davčne uprave ne more biti neskončno dolgo izpodbojen (glej v tem smislu sodbi z dne 21. junija 2012, Elsacom, C-294/11, EU:C:2012:382, točka 29, in z dne 14. oktobra 2021, Finanzamt N in Finanzamt G (Obvestilo o vključitvi), C-45/20 in C-46/20, EU:C:2021:852, točka 59 in navedena sodna praksa).
- 27 Poleg tega, da taki roki v praksi ne smejo onemogočiti ali čezmerno otežiti uveljavljanja zadevne pravice, pa jih je treba uporabljati enako za davčne pravice, ki temeljijo na nacionalnem pravu, in za podobne, ki temeljijo na pravu Unije (glej v tem smislu sodbo z dne 30. aprila 2020 v zadevi CTT – Correios de Portugal, C-661/18, EU:C:2020:335, točka 59 in navedena sodna praksa).
- 28 Pri preizkusu spoštovanja zahtev, ki izhajajo iz načel enakovrednosti in učinkovitosti, zlasti v zvezi z zastaralnimi in prekluzivnimi roki, je treba upoštevati položaj nacionalnih pravil, ki določajo te roke, v celotnem postopku, potek tega postopka in posebnosti teh pravil pred različnimi nacionalnimi sodišči (glej v tem smislu sodbo z dne 14. oktobra 2020, Valoris, C-677/19, EU:C:2020:825, točka 22 in navedena sodna praksa).
- 29 V teh okoliščinah se s takimi roki v praksi ne onemogoča ali čezmerno otežuje uveljavljanja pravic, ki jih priznava pravni red Unije, čeprav iztek teh rokov že po definiciji povzroči popolno ali delno zavrženje vložene tožbe (sodba z dne 21. oktobra 2021, Wilo Salmson France, C-80/20, EU:C:2021:870, točka 95 in navedena sodna praksa).
- 30 V obravnavanem primeru ureditev iz postopka v glavni stvari, prvič, določa enoletni rok za odmero davka na energente, ki se izračuna od konca koledarskega leta, v katerem je nastala obdavčitev. Če se opravi zunanji davčni nadzor, ta rok ne poteče do datuma, ko odločbe o odmeri

davka, izdane na podlagi tega nadzora, postanejo pravnomočne. Drugič, ta ureditev določa rok za vložitev zahtevka za oprostitev davka pri pristojnih nacionalnih organih, ki je enako dolg in, *fumus boni juris*, začne teči istočasno kot rok za odmero davka. Potek roka za vložitev tega zahtevka samodejno in brez izjeme povzroči zavrženje navedenega zahtevka, čeprav rok za odmero davka zaradi zadržanja, prekinitve ali podaljšanja še ni potekel.

- 31 Načelo učinkovitosti pa nasprotuje nacionalni ureditvi iz postopka v glavni stvari, če jo je treba razlagati tako, da nespoštovanje roka za vložitev zahtevka za oprostitev davka samodejno in brez izjeme povzroči zavrženje tega zahtevka, tudi če se rok za odmero zadevnega davka – ki je enako dolg in začne teči istočasno z rokom za vložitev zahtevka in ki se lahko prekine, zadrži ali podaljša – še ni iztekel zlasti zaradi zunanjega davčnega nadzora, uvedenega nad vlagateljem zahtevka. V tem primeru se namreč lahko s tako ureditvijo davčnemu zavezancu ne glede na okoliščine obravnavane zadeve odvzame pravico do oprostitve, medtem ko se je zadevna država članica odločila, da gospodarskim subjektom na svojem ozemlju zagotovi to pravico.
- 32 Te ugotovitve so podkrepljene z načelom sorazmernosti kot splošnim pravnim načelom prava Unije, za razlago katerega prosi predložitveno sodišče in ki mora biti spoštovano tudi v nacionalnih določbah, s katerimi se izvaja pravo Unije (glej v tem smislu sodbe z dne 13. julija 2017, Vakarų Baltijos laivų statykla, C-151/16, EU:C:2017:537, točka 45; z dne 9. septembra 2021, Hauptzollamt B (Fakultativno znižanje davka), C-100/20, EU:C:2021:716, točka 31, in z dne 30. junija 2022, ARVI ir ko, C-56/21, EU:C:2022:509, točka 34). Države članice morajo v skladu z načelom sorazmernosti imeti možnost uporabiti ukrepe, ki ob tem, da omogočajo, da se učinkovito doseže cilj, ki se uresničuje z nacionalno ureditvijo, čim manj posegajo v načela, ki jih določa zakonodaja Unije (glej v tem smislu sodbo z dne 14. oktobra 2021, Finanzamt N in Finanzamt G (Obvestilo o vključitvi), C-45/20 in C-46/20, EU:C:2021:852, točka 62 in navedena sodna praksa).
- 33 Sodišče je že razsodilo, da je nacionalna ureditev, ki v splošnem zastaralnem roku petih let davčnemu zavezancu, ki ni zahteval odbitka vstopnega DDV, onemogoči popravek obračunov DDV za obdobja, ki so že bila predmet davčnega nadzora, s tem, da izgubi pravico do odbitka, ob upoštevanju osrednje vloge, ki jo ima pravica do odbitka v sistemu DDV, očitno nesorazmerna s ciljem, ki mu sledi nacionalna zakonodaja, če ni dokazana davčna utaja ali oškodovanje državnega proračuna (sodba z dne 26. aprila 2018, Zabrus Siret, EU:C:2018:283, točka 51). Ta presoja *mutatis mutandis* velja za ureditev, kakršna je ta iz postopka v glavni stvari.
- 34 Ker iz okoliščin, kot so te iz točke 30 te sodbe, ne izhaja, da dopustitev zahtevka za oprostitev ali znižanje davka, vložena po izteku roka za vložitev takega zahtevka, vendar ob spoštovanju roka za odmero zadevnega davka, ne bi bila v skladu z načelom pravne varnosti, je treba ugotoviti, da načelo sorazmernosti – ob upoštevanju splošne sistematike in cilja Direktive 2003/96, ki temeljita na načelu, da so energenti obdavčeni glede na njihovo dejansko uporabo (sodba z dne 2. junija 2016, ROZ-ŠWIT, C-418/14, EU:C:2016:400, točka 33) – nasprotuje tudi nacionalni ureditvi, kakršna je ta iz postopka v glavni stvari, če glede dejanske uporabe energentov ni dvomov.
- 35 Na podlagi vsega navedenega je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba načelo učinkovitosti in načelo sorazmernosti kot splošno načelo prava Unije razlagati tako, da pri izvajanju določbe, kot je ta iz člena 5, četrta alineja, Direktive 2003/96, na podlagi katere imajo države članice možnost, da pod nekaterimi pogoji uporabijo različne davčne stopnje za poslovno in neposlovno uporabo energentov in električne energije, na katere se nanaša ta direktiva, nasprotujeta nacionalni ureditvi, v skladu s katero morajo pristojni organi države članice

samodejno in brez izjeme zavreči zahtevek za oprostitev davka, ki je bil vložen v roku za odmero zadevnega davka, določenega z nacionalnim pravom, zgolj zato, ker vlagatelj zahtevka ni spoštoval roka, ki je v tem pravu določen za vložitev takega zahtevka.

Stroški

- 36 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:

Načelo učinkovitosti in načelo sorazmernosti kot splošno načelo prava Unije

je treba razlagati tako, da

pri izvajanju določbe, kot je ta iz člena 5, četrta alineja, Direktive Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov in električne energije, na podlagi katere imajo države članice možnost, da pod nekaterimi pogoji uporabijo različne davčne stopnje za poslovno in neposlovno uporabo energentov in električne energije, na katere se nanaša ta direktiva, nasprotujeta nacionalni ureditvi, v skladu s katero morajo pristojni organi države članice samodejno in brez izjeme zavreči zahtevek za oprostitev davka, ki je bil vložen v roku za odmero zadevnega davka, določenega z nacionalnim pravom, zgolj zato, ker vlagatelj zahtevka ni spoštoval roka, ki je v tem pravu določen za vložitev takega zahtevka.

Podpisi