Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (drugi senat)

z dne 26. januarja 2012*

„Obdavčenje — DDV — Direktiva 2006/112/ES — Člen 90(1) — Znižanje cene po dobavi — Nacionalna zakonodaja, ki za zmanjšanje davčne osnove določa pogoj, da mora dobavitelj blaga ali izvajalec storitev imeti potrdilo o prejetju popravka računa, ki mu ga izroči prejemnik blaga ali storitev — Načelo nevtralnosti DDV — Načelo sorazmernosti“

V zadevi C-588/10,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Naczelny Sąd Administracyjny (Poljska) z odločbo z dne 16. septembra 2010, ki je prispela na Sodišče 14. decembra 2010, v postopku

Minister Finansów

proti

Kraft Foods Polska SA,

SODIŠČE (drugi senat),

v sestavi J. N. Cunha Rodrigues, predsednik senata, U. Lõhmus, A. Rosas, A. Ó Caoimh in A. Arabadžiev (poročevalec), sodniki,

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodna tajnica: K. Sztranc-Sławiczek,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 15. novembra 2011,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

— za Minister Finansów J. Kwaśnicki, pravni svetovalec,

— za Kraft Foods Polska SA P. Żurowski, davčni svetovalec, in A. Smolińska-Wiśnioch, odvetnica,

— za poljsko vlado A. Kraińska, A. Kramarczyk in M. Szpunar, zastopniki,

— za portugalsko vlado L. Inez Fernandes, zastopnik,

— za Evropsko komisijo K. Herrmann in L. Lozano Palacios, zastopnici,

* Jezik postopka: poljščina.

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalne pravobranilke, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 90(1) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV) in načel nevtralnosti davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) in sorazmernosti.

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Minister Finansów (poljski minister za finance) in družbo Kraft Foods Polska SA (v nadaljevanju: KFP) v zvezi z individualno razlago, naslovljeno na družbo KFP, s katero je bila ob upoštevanju nacionalne zakonodaje ugotovljena nezakonitost zmanjšanja – na podlagi popravka računa, naslovljenega na sopogodbenika – davčne osnove in zneska dolgovanega DDV, čeprav družba KFP ob predložitvi obračuna DDV ni imela potrdila tega sopogodbenika o prejetju navedenega popravka računa.

Pravni okvir

Ureditev Unije

3 Člen 1(2) Direktive o DDV določa, da „načelo skupnega sistema DDV zajema uporabo splošnega davka na potrošnjo blaga in storitev, ki je povsem sorazmeren s ceno blaga in storitev, ne glede na število transakcij, ki so se v proizvodnem ali distribucijskem procesu opravile pred fazo, v kateri se davek obračuna“.

4 Člen 73 te direktive določa, da „pri dobavah blaga in opravljanju storitev, razen tistih iz členov 74 do 77, davčna osnova zajema vse, kar predstavlja plačilo, ki ga je prejel ali ga bo prejel dobavitelj ali izvajalec od pridobitelja, prejemnika ali tretje osebe za te dobave, vključno s subvencijami, ki so neposredno povezane s ceno takšnih dobav“.

5 Člen 79 navedene direktive določa:

„Davčna osnova ne vključuje naslednjih elementov:

(a) znižanja cen zaradi popusta za predčasno plačilo;

(b) popustov na ceno in rabatov, odobrenih pridobitelju ali prejemniku in obračunanih v trenutku, ko je bila izvršena dobava;

(c) zneskov, ki jih davčni zavezanec prejme od svojega pridobitelja ali prejemnika kot povračilo za izdatke, ki jih je plačal v imenu in za račun pridobitelja ali prejemnika in ki jih je v svojih knjigah knjižil na prehodnem kontu.

Davčni zavezanec mora predložiti dokazilo o dejanskem znesku izdatkov iz točke (c) prvega odstavka in ne sme odbiti DDV, ki je bil lahko obračunan.“

6 Člen 90(1) Direktive o DDV določa, da se „pri preklicu naročila, zavrnitvi ali celotnem ali delnem neplačilu ali znižanju cene po dobavi […] davčna osnova ustrezno zmanjša pod pogoji, ki jih določijo države članice“.

7 Člen 273 te direktive 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 183 Direktive o DDV določa:

„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.“

Nacionalna ureditev

9 Člen 29, od (4a) do (4c), zakona z dne 11. marca 2004 o davku na blago in storitve (ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Dz. U. št. 54, poz. 535, v nadaljevanju: zakon o DDV) določa:

„4a. Davčni zavezanec lahko v nekaterih primerih zmanjša davčno osnovo, ki je določena v računu, če pred iztekom roka za predložitev obračuna davka za zadevno obračunsko obdobje, v katerem je pridobitelj blaga ali storitve prejel popravek računa, pridobi potrdilo, da je pridobitelj blaga ali storitve, za katera je bil račun izdan, prejel popravek računa. Če davčni zavezanec potrdilo, da je pridobitelj blaga ali storitev prejel popravek računa, pridobi po izteku roka za predložitev obračuna davka za zadevno obračunsko obdobje, lahko ta popravek računa upošteva v obračunskem obdobju, v katerem je to potrdilo pridobil.

4b. Pogoj, da mora davčni zavezanec pridobiti potrdilo, da je pridobitelj blaga ali storitve prejel račun, se ne uporablja:

(1) v primeru izvoza blaga, dobav blaga znotraj Skupnosti ali dobav blaga, pri čemer je kraj obdavčitve zunaj ozemlja države;

(2) v razmerju do pridobiteljev, ki se jim proda električna ali toplotna energija, plin, dobavljen prek distribucijskega sistema, telekomunikacijske in radiokomunikacijske storitve in storitve iz točk 138 in 153 priloge št. 3 k temu zakonu.

4c. Določba iz odstavka 4a se smiselno uporablja v primeru, če se v zvezi z zneskom davka na računu ugotovi napaka in izda popravek računa za račun, v katerem je bil naveden večji znesek davka, kot je bil dolgovan.“

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

10 Družba KFP se ukvarja s proizvodnjo in distribucijo živilskih izdelkov. V okviru prodaje svojih izdelkov več sopogodbenikom izdaja precejšnje število računov in popravkov računov, pri čemer se zadnji izdajo zlasti zaradi priznavanja popustov in vračila blaga ter v primeru napak.

11 Pogosto se dogaja, da družba KFP potrdila o prejetju popravkov računov od pridobiteljev dobi z občutno zamudo ali jih sploh ne dobi. Za pridobitev teh potrdil je pogosto potrebno pošiljanje pozivov in dodatna korespondenca, ta pridobitev pa pomeni tudi obveznost uvedbe nadzora nad temi potrdili o prejetju.

12 Ker je družba KFP menila, da ima na podlagi popravka računa, upoštevanega v obračunu DDV za obdobje, v katerem je ta račun izdala, pravico do zmanjšanja davčne osnove in zneska dolgovanega DDV, čeprav na dan predložitve tega obračuna še ni pridobila potrdila o prejetju navedenega popravka računa, je na Minister Finansów naslovila zahtevo za potrditev njene razlage člena 29 zakona o DDV.

13 Minister Finansów je v individualni razlagi z dne 10. aprila 2009 menil, da iz samega besedila člena 29(4a) navedenega zakona izhaja, da je znižanje zneska DDV, ki ga dolguje prodajalec, pogojeno s tem, da ima ta potrdilo o tem, da je kupec prejel popravek računa, pri čemer so praktične težave, ki bi jih družba KFP lahko imela pri pridobitvi tega potrdila, brez pomena.

14 Po neuspeli upravni pritožbi je družba KFP vložila tožbo pri Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (upravno sodišče v Varšavi), pri čemer je navedla kršitev, prvič, člena 29(4a) in (4c) zakona o DDV v povezavi s členoma 73 in 79 Direktive o DDV, ki izhaja iz kršitve načela nevtralnosti DDV, drugič, načela sorazmernosti, tretjič, načela primarnosti prava Unije in, četrtič, pravil postopka, med drugim zaradi zavrnitve uporabe sodne prakse Sodišča.

15 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie je najprej ocenilo, da mora davčni zavezanec, ki želi zmanjšati davčno osnovo, na podlagi člena 29(4a) zakona o DDV pridobiti dokaz, da je popravek računa izročil pridobitelju blaga ali storitve.

16 To sodišče je nato menilo, da je navedeni člen 29(4a) v nasprotju s pravom Unije, ker členi od 73 do 92 Direktive o DDV ne določajo obveznosti predložitve potrdila o prejetju popravka računa, in da je uvedba te obveznosti s strani nacionalnega zakonodajalca v nasprotju z načelom nevtralnosti DDV in načelom sorazmernosti. Posledica te določbe nacionalnega prava naj bi namreč bila neupoštevanje dejanske zmanjšane davčne osnove, poleg tega pa naj bi ta določba določala formalne zahteve, ki presegajo okvir tega, kar je nujno za nadzor morebitnih zlorab.

17 Minister Finansów je zoper to sodbo pri predložitvenem sodišču vložil kasacijsko pritožbo. Menil je, da je nacionalni zakonodajalec z zahtevanjem potrdila o prejetju popravka računa zgolj izkoristil možnost, ki jo ima na podlagi Direktive o DDV, da izbere oblike in sredstva za izvajanje pravice do znižanja davčne osnove. Taka zahteva naj bi bila namenjena zagotovitvi pravilnosti transakcij in naj ne bi kršila načela nevtralnosti DDV in načela sorazmernosti.

18 V teh okoliščinah je Naczelny Sąd Administracyjny prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba člen 90(1) Direktive [o DDV], ki določa, da se v primeru znižanja cene po dobavi davčna osnova ustrezno zmanjša pod pogoji, ki jih določijo države članice, razlagati tako, da je pogoj, kakršen je ta, določen v členu 29(4a) [zakona o DDV] – v skladu s katerim je za pridobitev pravice do zmanjšanja davčne osnove glede na osnovo, navedeno v izdanem računu, potrebno, da davčni zavezanec pred iztekom roka za predložitev obračuna davka za obračunsko obdobje, v katerem je pridobitelj blaga ali storitve prejel popravek računa, predloži potrdilo, da je pridobitelj blaga ali storitve, za katerega je bil račun izdan, popravek računa prejel – zajet v okviru teh pogojev in ni v nasprotju z načeloma nevtralnosti DDV in sorazmernosti?“

Vprašanje za predhodno odločanje

19 Predložitveno sodišče z zastavljenim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je zahteva, da je znižanje davčne osnove glede na osnovo, navedeno v prvotnem računu, pogojeno s tem, da ima davčni zavezanec potrdilo o prejetju popravka računa, ki mu ga je izročil pridobitelj blaga ali storitev, zajeta s pojmom pogoja, določenim v členu 90(1) Direktive o DDV, in ali načelo nevtralnosti DDV in načelo sorazmernosti nasprotujeta tej zahtevi.

20 V zvezi z vprašanjem, ali je zahteva iz postopka v glavni stvari zajeta s pojmom pogoja, določenim v členu 90(1) Direktive o DDV, je treba spomniti, da iz členov 1, 2 in 73 Direktive o DDV izhaja, da načelo skupnega sistema DDV zajema uporabo splošnega davka na potrošnjo blaga in storitev, ki je povsem sorazmeren s ceno blaga in storitev, in da davčna osnova zajema vse, kar je plačilo, ki ga je za te dobave prejel ali ga bo prejel dobavitelj blaga ali izvajalec storitev od pridobitelja, prejemnika ali tretje osebe.

21 Člen 90(1) Direktive o DDV med drugim v primeru znižanja cene po dobavi določa, da „se davčna osnova ustrezno zmanjša pod pogoji, ki jih določijo države članice“.

22 Poleg tega lahko v skladu s členom 273 navedene direktive države članice določijo obveznosti, za katere menijo, da so potrebne za pravilno pobiranje DDV in za preprečevanje utaj, pod pogojem, da se upošteva enako obravnavanje domačih transakcij in transakcij, ki jih opravljajo davčni zavezanci med državami članicami, da take obveznosti v trgovini med državami članicami ne zahtevajo formalnosti pri prehodu meja in da se ta možnost ne uporablja za nalaganje dodatnih obveznosti v zvezi z izdajanjem računov, ki jih je več, kot je določeno v poglavju 3 te direktive.

23 Glede na to, da člena 90(1) in 273 Direktive o DDV zunaj v njiju začrtanih meja ne določata niti pogojev niti obveznosti, ki jih lahko določijo države članice, je treba ugotoviti, da je s temi določbami državam članicam podeljena diskrecijska pravica, zlasti v zvezi s formalnostmi, ki jih morajo pred davčnimi organi navedenih držav izpolniti davčni zavezanci, da v primeru znižanja cene po dobavi ustrezno zmanjšajo davčno osnovo.

24 V obravnavanem primeru ni sporno, da v primeru zmanjšanja cene po dobavi poljska zakonodaja iz postopka v glavni stvari ustrezno zmanjšanje davčne osnove pogojuje s tem, da mora davčni zavezanec imeti potrdilo o prejetju popravka računa, ki mu ga izroči pridobitelj blaga ali storitev, in da je ta zahteva namenjena zagotovitvi pravilnega pobiranja DDV in preprečevanju utaj, kot med drugim trdi poljska vlada.

25 Taka zahteva je prav tako zajeta v pojmu pogoja, določenem v členu 90(1) Direktive o DDV, in v pojmu obveznosti, določenem v členu 273 te direktive.

26 V zvezi z vprašanjem, ali načelo nevtralnosti DDV in načelo sorazmernosti nasprotujeta taki zahtevi, je treba spomniti, da morajo vse države članice v skladu s členom 90(1) Direktive o DDV zmanjšati davčno osnovo in torej znesek DDV, ki ga dolguje davčni zavezanec, vsakič, ko davčni zavezanec po transakciji ni prejel dela ali celotnega plačila (glej sodbo z dne 3. julija 1997 v zadevi Goldsmiths, C-330/95, Recueil, str. I-3801, točka 16).

27 Ta določba je izraz temeljnega načela Direktive o DDV, na podlagi katerega davčno osnovo tvori dejansko prejeto plačilo in katerega posledica je, da davčna uprava iz naslova DDV ne more prejeti zneska, ki je višji od tistega, ki ga je prejel davčni zavezanec (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Goldsmiths, točka 15).

28 Iz sodne prakse prav tako izhaja, da ukrepi za preprečevanje utaj ali izogibanje davkom načeloma lahko določajo odstopanja glede davčne osnove DDV le v mejah, nujno potrebnih za dosego tega posebnega cilja. Na cilje in načela Direktive o DDV morajo namreč vplivati čim manj in se torej ne smejo uporabiti na način, ki bi ogrozil nevtralnost DDV, ki je temeljno načelo skupnega sistema DDV,

vzpostavljenega z zakonodajo Unije na tem področju (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Goldsmiths, točka 21, ter sodbi z dne 18. junija 2009 v zadevi Stadeco, C-566/07, ZOdl., str. I-5295, točka 39 in navedena sodna praksa, in z dne 27. januarja 2011 v zadevi Vandoorne, C-489/09, ZOdl., str. I-225, točka 27).

29 Torej, če vračilo DDV postane nemogoče ali čezmerno oteženo glede na pogoje, na podlagi katerih je mogoče zahtevati vračilo davka, je mogoče na podlagi navedenih načel terjati, da države članice določijo instrumente in postopkovna pravila, ki so potrebna, da se davčnemu zavezancu omogoči vrnitev davka, ki je bil neupravičeno zaračunan (zgoraj navedena sodba Stadeco, točka 40 in navedena sodna praksa).

30 Poleg tega je Sodišče glede možnosti, določene v členu 183 Direktive o DDV, da se presežek DDV povrne ali pa prenese v naslednje davčno obdobje, pojasnilo, da pravila, ki jih v zvezi s tem določijo države članice, ne morejo posegati v načelo davčne nevtralnosti tako, da davčnemu zavezancu v celoti ali delno nalagajo breme tega davka (sodba z dne 28. julija 2011 v zadevi Komisija proti Madžarski, C-274/10, ZOdl., str. I-7289, točka 45).

31 Sodišče je poudarilo, da morajo taka pravila davčnemu zavezancu omogočiti predvsem, da pod ustreznimi pogoji dobi povrnjene vse terjatve, ki izvirajo iz presežka DDV, kar pomeni, da se povračilo izvede v razumnem roku (zgoraj navedena sodba Komisija proti Madžarski, točka 45).

32 V obravnavanem primeru je treba ugotoviti, da to, da ima dobavitelj blaga ali izvajalec storitev potrdilo o prejetju popravka računa, ki mu ga je izročil prejemnik blaga ali storitev, dokazuje, da zadnji ve za to, da mora svojo morebitno pravico do odbitka DDV izračunati na podlagi navedenega popravka računa.

33 Navedena zahteva namreč lahko načeloma prispeva k pravilnemu pobiranju DDV in preprečevanju utaj ter k odpravi nevarnosti izgube davčnih prihodkov. Iz tega je mogoče sklepati, da Republika Poljska lahko upravičeno trdi, da ta zahteva sledi legitimnim ciljem iz členov 90(1) in 273 Direktive o DDV.

34 Republika Poljska je pred Sodiščem navedla, da se zahteva iz postopka v glavni stvari, prvič, uporablja zgolj za notranje dobave in, drugič, da v zvezi z njo ni določen noben formalni pogoj ter da se torej lahko izpolni z vsemi ustreznimi sredstvi. Za to zahtevo se lahko šteje, da načeloma ni pretirano neprijetna za davčne zavezance, dobavitelje blaga ali izvajalce storitev.

35 Vendar je družba KFP na obravnavi trdila, da uprava v praksi sprejme le eno posebno obliko potrdila o prejetju, in sicer kopijo popravka računa, na kateri je žig prejemnika blaga in storitev.

36 Predložitveno sodišče mora preveriti, katere so oblike potrdil o prejetju, ki jih davčna uprava sprejme kot dokaz o spoštovanju zahteve iz postopka v glavni stvari.

37 Poleg tega, glede na to, da dejstvo, da ima dobavitelj blaga in izvajalec storitev potrdilo o prejetju, temu omogoča, da dolgovani DDV izračuna na podlagi zneskov, navedenih na popravku računa, ali da dobi povrnjen ves presežek DDV, ki ga je plačal davčni upravi, ta zahteva načeloma ne ogroža davčne nevtralnosti DDV.

38 Toda ker je posedovanje potrdila o prejetju v nacionalnem pravu nujen pogoj za izračun dolgovanega DDV na podlagi zneskov, navedenih na popravku računa, ali za vračilo presežka plačanega DDV, je treba ugotoviti, da se v skladu s sodno prakso, navedeno v točkah od 29 do 31 te sodbe, na nevtralnost DDV vpliva, kadar je za dobavitelja blaga ali izvajalca storitev nemogoče ali pretirano težko pridobiti tako potrdilo v razumnem roku.

39 Družba KFP je v zvezi s tem pojasnila – ne da bi ji glede tega kdo ugovarjal – da poljsko pravo za prejemnika blaga in storitev ne določa nobene pravno zavezujoče obveznosti potrditve prejetja popravka računa, kar mora preveriti predložitveno sodišče.

40 Čeprav je vračilo – v razumnem roku – presežka DDV, plačanega davčni upravi na podlagi prvotnega računa, za dobavitelja blaga ali izvajalca storitev zaradi pogoja iz postopka v glavni stvari nemogoče ali pretirano težko, načelo nevtralnosti DDV in načelo sorazmernosti zahtevata, da zadevna država članica davčnemu zavezancu omogoči, da pred nacionalnimi davčnimi organi z drugimi sredstvi dokaže, prvič, da je dokazal skrbnost, ki se v okoliščinah obravnavanega primera zahteva za zagotovitev, da ima prejemnik blaga ali storitev popravek računa in da se je z njim seznanil, in drugič, da je bila zadevna dobava dejansko izvedena v skladu s pogoji, določenimi v navedenem popravku računa.

41 Za to je mogoče uporabiti kopije popravka računa in poziva, naslovljenega na prejemnika blaga ali storitev, naj pošlje potrdilo o prejetju, ter – kot je na obravnavi trdila družba KFP, ne da bi ji glede tega kdo ugovarjal – dokazila o plačilih ali predložiti računovodske izkaze, na podlagi katerih je mogoče določiti znesek, ki ga je prejemnik blaga ali storitev na podlagi zadevne dobave dejansko plačal davčnemu zavezancu.

42 Glede na vse zgornje ugotovitve je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti:

— zahteva, da se znižanje davčne osnove glede na osnovo, navedeno v prvotnem računu, pogojuje s tem, da ima davčni zavezanec potrdilo o prejetju popravka računa, ki mu ga je izročil pridobitelj blaga ali storitev, je zajeta s pojmom pogoja, določenim v členu 90(1) Direktive o DDV;

— načelo nevtralnosti DDV in načelo sorazmernosti načeloma ne nasprotujeta tej zahtevi. Toda kadar se izkaže, da je za davčnega zavezanca, dobavitelja blaga ali izvajalca storitev pridobitev takega potrdila v razumnem roku nemogoča ali pretirano težka, temu ni mogoče odreči možnosti, da pred nacionalnimi davčnimi organi z drugimi sredstvi dokaže, prvič, da je dokazal skrbnost, ki se v okoliščinah obravnavanega primera zahteva za zagotovitev, da ima prejemnik blaga ali storitev popravek računa in da se je z njim seznanil, in drugič, da je bila zadevna dobava dejansko izvedena v skladu s pogoji, določenimi v navedenem popravku računa.

Stroški

43 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

Zahteva, da se znižanje davčne osnove glede na osnovo, navedeno v prvotnem računu, pogojuje s tem, da ima davčni zavezanec potrdilo o prejetju popravka računa, ki mu ga je izročil pridobitelj blaga ali storitev, je zajeta s pojmom pogoja, določenim v členu 90(1) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost.

Načelo nevtralnosti DDV in načelo sorazmernosti načeloma ne nasprotujeta tej zahtevi. Toda kadar se izkaže, da je za davčnega zavezanca, dobavitelja blaga ali izvajalca storitev pridobitev takega potrdila v razumnem roku nemogoča ali pretirano težka, temu ni mogoče odreči možnosti, da pred nacionalnimi davčnimi organi z drugimi sredstvi dokaže, prvič, da je dokazal skrbnost, ki se v okoliščinah obravnavanega primera zahteva za zagotovitev, da ima prejemnik blaga ali storitev popravek računa in da se je z njim seznanil, in drugič, da je bila zadevna dobava dejansko izvedena v skladu s pogoji, določenimi v navedenem popravku računa.

Podpisi