

Downloaded via the EU tax law app / web

62019CJ0558

SODBA SODIŠ?A (šesti senat)

z dne 8. oktobra 2020 (*1)

„Predhodno odlo?anje – ?lena 49 in 63 PDEU – Svoboda ustanavljanja – Prosti pretok kapitala – Dolo?itev obdav?ljivega dohodka družb – Povezane osebe – Izjemna ugodnost, ki jo podružnica rezidentka dodeli družbi nerezidentki – Popravek obdav?ljivega dohodka podružnice družbe nerezidentke – Neobstoj popravka obdav?ljivega dohodka v primeru enake ugodnosti, ki jo podružnica dodeli družbi rezidentki – Na?elo proste konkurence – Omejitev svobode ustanavljanja – Upravi?enost – Enakomerna porazdelitev dav?ne pristojnosti med državami ?lanicami – Sorazmernost“

V zadevi C-558/19,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo Tribunalul Cluj (okrožno sodiš?e v Cluju, Romunija) z odlo?bo z dne 3. julija 2019, ki je na Sodiš?e prispela 23. julija 2019, v postopku

Impresa Pizzarotti sp. C SPA Italia Sucursala Cluj

proti

Agen?ia Na?ional? de Administrare Fiscal? – Direc?ia General? de Administrare a Marilor Contribuabili,

SODIŠ?E (šesti senat),

v sestavi, L. Bay Larsen, predsednik senata, M. Safjan in N. Jääskinen (poro?evalec), sodnika,

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

–

za Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj L. I. Budu?an, avocat?,

–

za romunsko vlado sprva C.-R. Can??r, E. Gane in A. Rot?reanu, nato E. Gane et A. Rot?reanu, agenti,

–

za ?eško vlado M. Smolek, J. Vl?il in J. O?ková, agenti,

–

za nemško vlado J. Möller in R. Kanitz, agenta,

–

za grško vlado M. Tassopoulou in A. Magrippi, agentki,

–

za italijansko vlado G. Palmieri, agentka, skupaj z E. De Bonisom, avvocato dello Stato,

–

za poljsko vlado B. Majczyna, agent,

–

za Evropsko komisijo W. Roels in A. Armenia, agenta,

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 členov 49 in 63 PDEU.

2

Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj (družba Impresa Pizzarotti & C SPA Italia, podružnica v Cluju, v nadaljevanju: Impresa Pizzarotti) in Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (nacionalna agencija davčne uprave – generalna direkcija za velike davčne zavezance, Romunija, v nadaljevanju: davčni organ) zaradi odprave upravnega akta, ki ga je sprejel ta organ, in odmerne odločbe, ki je bila sprejeta na njegovi podlagi.

Romunsko pravo

3

Člen 7 Legea nr. 571 privind Codul fiscal (zakon št. 571 o davnem zakoniku) z dne 22. decembra 2003 (Monitorul Oficial al României, del I, št. 927 z dne 23. decembra 2003) v različici, ki je veljala v času dejanskega stanja v postopku v glavni stvari (v nadaljevanju: davčni zakonik), določa:

„Za namene tega zakonika, razen naslova VI, imajo pojmi in izrazi v nadaljevanju ta pomen:

[...]

20. oseba – vsaka fizična ali pravna oseba;

21. povezani osebi – oseba je povezana z drugo osebo, če je razmerje med njima opredeljeno z

vsaj enim od naslednjih primerov:

[...]

(c)

pravna oseba je povezana z drugo pravno osebo, če ima vsaj:

(i)

prva pravna oseba neposredno ali posredno, vključno z deleži povezanih oseb, vsaj 25 % vrednosti ali števila kapitalskih deležev ali glasovalnih pravic druge pravne osebe ali če tako pravno osebo obvladuje;

(ii)

druga pravna oseba neposredno ali posredno, vključno z deleži povezanih oseb, vsaj 25 % vrednosti ali števila kapitalskih deležev ali glasovalnih pravic prve pravne osebe;

(iii)

tretja pravna oseba neposredno ali posredno, vključno z deleži povezanih oseb, vsaj 25 % vrednosti ali števila kapitalskih deležev ali glasovalnih pravic prve in druge pravne osebe.

[...]

32. prenos – vsaka prodaja, cesija ali odtujitev lastninske pravice, menjava lastninske pravice za storitve ali za drugo lastninsko pravico in prenos premoženja na podlagi fiduciarnega pravnega posla v skladu s civilnim zakonikom.“

4

Člen 11(2) tega zakonika določa:

„V okviru transakcije med romunskimi osebami in povezanimi osebami, ki niso rezidentke Romunije, in med povezanimi romunskimi osebami lahko davčni organi prilagodijo znesek prihodkov ali odhodkov vsake osebe, v delu, v katerem je to potrebno, tako da se odraža tržna cena blaga ali storitev, ki je bilo dobavljeno oziroma ki so bile opravljene v okviru transakcije. Pri doložitvi tržne cene transakcij med povezanimi osebami se uporablja najprimernejša od naslednjih metod: [...]“.

5

Člen 29(3) tega zakonika določa:

„Obdavčljivi dobiček stalne poslovne enote se doloži tako, da se zadnja šteje za ločeno osebo, ter z uporabo pravil o transfernih cenah, ki se uporabljajo za doložitvi tržne cene prenosa med tujo pravno osebo in njeno stalno poslovno enoto. Če stalna poslovna enota nima računa za stroške, ki ji jih je pripisal glavni sedež, mora druga dokazna dokumentacija vsebovati elemente, ki dokazujejo, da je dejansko imela stroške in da so bili ti stroški razumno pripisani stalni poslovni enoti ob uporabi pravil o transfernih cenah.“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

6

Impresa Pizzarotti je romunska podružnica družbe SC Impresa Pizzarotti & C SPA Italia (v nadaljevanju: Pizzarotti Italia) s sedežem v Italiji.

7

Inšpekcijska služba davčnega organa je med 29. julijem 2016 in 11. septembrom 2017 pri podružnici Impresa Pizzarotti, kot zavezanki za plačilo davka od dohodkov pravnih oseb, opravljala inšpekcijski davčni nadzor, v katerem je ugotovila, da je ta podružnica kot posojilodajalka sklenila dve posojilni pogodbi s svojo matično družbo Pizzarotti Italia: pogodbo z dne 6. februarja 2012, ki se nanaša na znesek 11.400.000 EUR, in pogodbo z dne 9. marca 2012, ki se nanaša na znesek 2.300.000 EUR.

8

Iz predložitvene odločbe je razvidno, da sta bila ta zneska izposojena za začetno obdobje enega leta, ki ga je bilo mogoče podaljšati z aneksom, da posojilni pogodbi nista vsebovali nobene določbe glede obresti, ki bi jih prejemale podružnica Impresa Pizzarotti, in da je 1. januarja 2013 preostali znesek za vračilo znašal 11.250.000 EUR, vendar sta bili ti posojili do 9. aprila 2014 v celoti odplačani.

9

Tako je davčni organ ob upoštevanju člena 11(2) davčnega zakonika, ki določa, da se za transakcije, ki se opravijo med romunskimi osebami in povezanimi osebami nerezidentkami, uporabljajo pravila o transferenceh cenah, in člena 29(3) tega zakonika, v skladu s katerim pojem „romunske osebe“ zajema podružnico, ki je stalna poslovna enota osebe nerezidentke, menil, da je treba podružnico Impresa Pizzarotti, ki je tožena stranka v postopku v glavni stvari, šteti za osebo, ki je povezana z družbo Pizzarotti Italia, in da bi bilo treba navedeni posojili v skladu s pravili o transferenceh cenah obrestovati po tržni obrestni meri, kot da sta bili dani pod običajnimi tržnimi pogoji.

10

Zato je davčni organ 20. septembra 2017 na podlagi poročila o davčnem nadzoru z istega dne izdal odmerno odločbo, s katero je podružnici Impresa Pizzarotti naložil plačilo dodatnega davka v višini 297.141,92 romunskih levov (RON) (približno 72.400 EUR) in ji davčno osnovo povišal za 1.857.137 RON (približno 452.595 EUR).

11

Davčni organ je z odločbo z dne 23. novembra 2017 pritožbo podružnice Impresa Pizzarotti zoper to odmerno odločbo zavrnil kot neutemeljeno.

12

Ta je nato pri predložitvenem sodišču, Tribunalul Cluj (okrožno sodišče v Cluju, Romunija), predlagala odpravo odločbe z dne 23. novembra 2017 in odmerne odločbe z dne 20. septembra 2017.

13

V okviru spora o glavni stvari podružnica Impresa Pizzarotti v bistvu trdi, da nacionalne zakonske določbe, na katere se sklicuje davčni organ, kršijo člen 49 in člen 63 PDEU, ker določajo, da so denarna nakazila med podružnico s sedežem v eni državi članici in matično družbo s sedežem v drugi državi članici transakcije, za katere se lahko uporabljajo pravila o transferenceh cenah, če sta podružnica in matična družba na ozemlju iste države članice, pa se ta pravila ne uporabljajo.

14

V teh okoliščinah je Tribunalul Cluj (okrožno sodišče v Cluju) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali člen 49 in člen 63 [PDEU] nasprotujeta nacionalni zakonodaji, kakršna je ta v postopku v glavni stvari [iz člena 11(2) in člena 29(3) davčnega zakonika], ki določa možnost, da se bančno nakazilo denarja iz podružnice, rezidentke ene države članice, v matično družbo, rezidentko druge države članice, obravnava kot „transakcija, ki ustvarja dohodke“, kar posledično zahteva uporabo pravil o transferenceh cenah, medtem ko se ista transakcija, opravljena med podružnico in matično družbo, ki sta rezidentki iste države članice, ne bi mogla obravnavati enako in se zanjo ta pravila ne bi uporabljala?“

Vprašanje za predhodno odločanje

15

Predložitveno sodišče z vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člena 49 in 63 PDEU razlagati tako, da nasprotujeta ureditvi države članice, v skladu s katero je mogoče prenos sredstev, ki ga podružnica rezidentka opravi v korist svoje matične družbe s sedežem v drugi državi članici, opredeliti kot „transakcijo, ki ustvarja dohodke“, zaradi česar je treba uporabiti pravila o transferenceh cenah, za enako transakcijo med podružnico in matično družbo, ki imata sedeža v isti državi članici, pa take opredelitve ne bi bilo mogoče uporabiti in se ta pravila ne bi uporabila.

16

V zvezi s tem je iz spisa, predloženega Sodišču, razvidno, da davčni zakonik določa pravila za popravek davčne osnove v zvezi s „transferenceh cenami“, katerih namen je preprečiti, da bi družbe rezidentke družbam nerezidentkam dobavljale proizvode ali opravljale storitve po preizki ceni ali brezplačno, kar bi zmanjšalo njihov obdavčljivi dohodek v Romuniji.

17

Ker se predložitveno sodišče v postavljenem vprašanju hkrati sklicuje na svobodo ustanavljanja in na prosti pretok kapitala, ki sta določena v členih 49 PDEU oziroma 63 PDEU, je treba najprej opozoriti, da položaj, ko fizična ali pravna oseba, ki ima stalno prebivališče ali sedež v eni državi članici, ustanovi in v celoti obvladuje stalno poslovno enoto, kot je podružnica, ki se nahaja v drugi državi članici, spada na stvarno področje uporabe člena 49 PDEU (glej v tem smislu sodbi z dne 15. maja 2008, Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, točka 15, in z dne 15. septembra 2011, Dickinger in Ömer, C-347/09, EU:C:2011:582, točka 35).

18

V obravnavanem primeru se spor o glavni stvari nanaša na vpliv nacionalne ureditve na davčno obravnavanje prenosa sredstev med podružnico s sedežem v Romuniji in njeno matično družbo s sedežem v drugi državi članici.

19

Tudi če bi imela zadevna davčna ureditev iz postopka v glavni stvari omejevalne učinke na prosti pretok kapitala, bi bili taki učinki nujna posledica morebitne ovire za svobodo ustanavljanja in ne bi upravičevali preužitve te davčne ureditve z vidika člena 63 PDEU (glej po analogiji sodbo z dne 15. maja 2008, Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, točka 16 in navedena sodna praksa).

20

V teh okoliščinah je treba nacionalno ureditev iz postopka v glavni stvari preučiti le glede na določbe, ki se nanašajo na svobodo ustanavljanja iz Pogodbe DEU.

21

Tako je treba spomniti, da svoboda ustanavljanja, ki je s členom 49 PDEU priznana državljanom Evropske unije, v skladu s členom 54 PDEU za družbe, ustanovljene v skladu z zakonodajo posamezne države članice, ki imajo registrirani sedež, glavno upravo ali glavni kraj poslovanja v Uniji, vključuje pravico opravljanja dejavnosti v drugi državi članici prek hčerinske družbe, podružnice ali zastopstva (sodbi z dne 14. decembra 2006, Denkavit Internationaal in Denkavit France, C-170/05, EU:C:2006:783, točka 20, in z dne 21. decembra 2016, Masco Denmark in Damixa, C-593/14, EU:C:2016:984, točka 23 in navedena sodna praksa).

22

Odprava omejitev svobode ustanavljanja zajema omejitve pri ustanavljanju zastopstva, podružnic ali hčerinskih družb državljanov neke države članice s sedežem na ozemlju druge države članice (sodba z dne 14. decembra 2006, Denkavit Internationaal in Denkavit France, C-170/05, EU:C:2006:783, točka 21).

23

Glede družb je treba poleg tega poudariti, da je njihov sedež v smislu člena 54 PDEU namenjen temu, da se po zgledu državljanstva pri fizičnih osebah določi njihova zveza s pravnim redom države članice. Če bi se dopustilo, da lahko država članica ustanovitve podružnice rezidentke svobodno različno obravnava to podružnico zgolj zato, ker je sedež matične družbe v drugi državi članici, bi se členu 49 PDEU odvzel njegov pomen. Svoboda ustanavljanja tako želi zagotoviti korist nacionalnega obravnavanja v sprejemni državi članici podružnice, s tem da prepoveduje vsakršno diskriminacijo, četudi majhno, ki bi temeljila na kraju, kjer imajo družbe sedež (glej v tem smislu sodbo z dne 14. decembra 2006, Denkavit Internationaal in Denkavit France, C-170/05, EU:C:2006:783, točka 22 in navedena sodna praksa).

24

V tem okviru je treba tudi opozoriti, da je Sodišče že razsodilo, da nacionalna zakonodaja, v skladu s katero se izjemne ali neodplačne ugodnosti, ki jih družba rezidentka dodeli družbi, ki je z njo povezana, prištejejo k lastnemu dobičku prve družbe le, če ima družba, ki so ji bile ugodnosti dodeljene, sedež v drugi državi članici, pomeni omejitev svobode ustanavljanja (glej v tem smislu sodbo z dne 21. januarja 2010, SGI, C-311/08, EU:C:2010:26, točke od 42 do 45).

25

V obravnavanem primeru, kot je navedlo predložitveno sodišče, davčni zakonik podružnice obravnava kot ločene osebe le, če gre za stalno poslovno enoto nerezidentne pravne osebe, tako

da se dohodki podružnice v skladu s pravili o transfernih cenah popravijo le, če ima mati?na družba sedež v drugi državi članici. Če pa imata podružnica in mati?na družba sedež v Romuniji, se dohodki ne popravijo.

26

Iz tega izhaja, da je podružnica družbe nerezidentke, kot je Impresa Pizzarotti, manj ugodno obravnavana kot podružnica družbe rezidentke, ki opravlja podobne transakcije z mati?no družbo.

27

V teh okoliščinah je treba ugotoviti, da tako različno dav?no obravnavanje podružnic glede na kraj sedeža njihovih mati?nih družb, s katerimi so bile sklenjene transakcije s pogoji, ki med tretjimi osebami niso običajni, lahko pomeni omejitev svobode ustanavljanja v smislu člena 49 PDEU. Mati?no družbo bi namreč lahko odvrnilo od pridobitve, ustanovitve ali ohranitve podružnice v državi članici, ki ni država članica, katere rezidentka je, in sicer zaradi dav?nega bremena, ki je v veznejnem položaju povezano z dodelitvijo pogojev, ki med tretjimi osebami niso običajni (glej v tem smislu sodbo z dne 31. maja 2018, Hornbach-Baumarkt, C-382/16, EU:C:2018:366, točka 35).

28

V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča je dav?ni ukrep, ki lahko ovira svobodo ustanavljanja iz člena 49 PDEU, dopusten le, če se nanaša na položaje, ki niso objektivno primerljivi med seboj, ali če je upravičen z nujnimi razlogi v splošnem interesu, ki so priznani v pravu Unije. V tem primeru je potrebno tudi, da je omejitev primerna za zagotovitev uresnitve zadevnega cilja in da ne presega tega, kar je potrebno za doseg tega cilja (sodba z dne 31. maja 2018, Hornbach-Baumarkt, C-382/16, EU:C:2018:366 točka 43).

29

Iz spisa, predloženega Sodišču, je razvidno, da je cilj pravil o transfernih cenah, določenih v dav?nem zakoniku, preprečiti, da bi bila dav?na osnova v državi rezidentstva stalne poslovne enote družbe nerezidentke zmanjšana zaradi transakcij, ki jih ta stalna poslovna enota pod netržnimi pogoji opravi z mati?no družbo.

30

V zvezi s tem je Sodišče presodilo, da je mogoče s potrebo po ohranitvi enakomerne porazdelitve dav?ne pristojnosti med državami članicami utemeljiti različno obravnavanje, kadar se želi z zadevno ureditvijo preprečiti ravnanje, ki bi lahko ogrozilo pravico države članice, da izvaja dav?no pristojnost glede dejavnosti, ki se opravljajo na njenem ozemlju (sodba z dne 31. maja 2018, Hornbach-Baumarkt, C-382/16, EU:C:2018:366 točka 43).

31

V obravnavanem primeru so vse stranke, ki so Sodišču predložile stališča, razen podružnice Impresa Pizzarotti, menile, da je omejitev svobode ustanavljanja, ki jo povzroča romunska zakonodaja iz postopka v glavni stvari, utemeljena s potrebo po zagotovitvi enakomerne porazdelitve dav?ne pristojnosti med državami članicami, kar je, kot je razvidno iz prejšnje točke, nujni razlog v splošnem interesu.

32

Ugotoviti je namreč treba, da bi dopustitev podružnicam družb nerezidentk, da svoj dobiček v

obliki izjemnih ali neodplačnih ugodnosti prenesejo na matične družbe, lahko ogrozila enakomerno porazdelitev davčne pristojnosti med državami članicami. To bi lahko ogrozilo sam sistem porazdelitve davčne pristojnosti med državami članicami, ker bi se bila država članica, v kateri je podružnica, ki je odobrila izjemne ali neodplačne ugodnosti, prisiljena odpovedati pravici, da kot država rezidentstva te stalne poslovne enote obdavči njene dohodke, v korist, odvisno od primera, države članice, v kateri ima matična družba, ki je deležna ugodnosti, sedež (glej v tem smislu sodbo z dne 21. januarja 2010, SGI, C-311/08, EU:C:2010:26, točka 63).

33

Ureditev iz postopka v glavni stvari s tem, da določa, da mora stalna poslovna enota plačati davek od domnevnega zneska plačila za ugodnost, ki naj bi bila matični družbi dodeljena brez protidajatve – z namenom upoštevanja zneska, ki bi ga morala ta stalna poslovna enota prijaviti iz naslova svojega dobička, če bi bila transakcija sklenjena pod tržnimi pogoji – Romuniji omogoča, da izvaja svojo davčno pristojnost v zvezi z dejavnostmi, ki se opravljajo na njenem ozemlju.

34

Zato je treba ugotoviti, da nacionalna ureditev, kakršna je ta iz postopka v glavni stvari, katere namen je preprečiti, da bi se dobički, ustvarjeni v zadevni državi članici, prenesli iz davčne jurisdikcije te države s transakcijami, ki ne bi bile v skladu s tržnimi pogoji, ne da bi bili ti dobički obdavčeni, lahko zagotavlja ohranitev porazdelitve davčne pristojnosti med državami članicami.

35

V teh okoliščinah je treba preveriti, ali ureditev, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, ne presega tega, kar je nujno za doseg zastavljenega cilja.

36

V zvezi s tem je treba ugotoviti, da nacionalna zakonodaja, ki temelji na presoji objektivnih in preverljivih dokazov za določitev, ali ima transakcija naravo povsem umetnega konstrukta za davčne namene, ne presega tistega, kar je potrebno za uresničenje ciljev v zvezi z nujnostjo ohranitve enakomerne porazdelitve davčnih pristojnosti med državami članicami in preprečitve davčnega izogibanja, kadar, prvič, vsakič, ko obstaja sum, da neka transakcija presega to, za kar bi se zadevne družbe dogovorile pod običajnimi tržnimi pogoji, davčnemu zavezancu omogoča, in to brez pretiranih upravnih zahtev, da predloži dokaze v zvezi z morebitnimi poslovnimi razlogi, iz katerih je bila ta transakcija sklenjena. Drugič, kadar preverjanje teh elementov vodi do sklepa, da zadevna transakcija presega to, za kar bi se zadevne družbe dogovorile pod običajnimi tržnimi pogoji, se mora izravnalni davčni ukrep omejiti na del, ki presega to, kar bi bilo sklenjeno, če družbe ne bi bile povezane (sodba z dne 21. januarja 2010, SGI, C-311/08, EU:C:2010:26, točki 71 in 72).

37

V obravnavanem primeru se zdi, da iz spisa, predloženega Sodišču, izhaja, da se v skladu z nacionalnimi določbami, ki se uporabljajo za spor o glavni stvari, prilagoditev dohodka, urejena v členu 29(3) davčnega zakonika, nanaša le na razliko med tržno ceno zadevne transakcije, ki bi prevladala pod običajnimi tržnimi pogoji, in ceno, ki sta jo dejansko uporabili stranki. Prav tako naj bi imel davčni zavezanec vedno možnost dokazati, da so obstajali objektivni razlogi za to, da je bila transakcija izvedena po ceni, ki ne odraža tržne cene.

38

Tako je razvidno, kar mora preveriti predložitveno sodišče, da romunska ureditev iz postopka v glavni stvari ne presega tega, kar je potrebno za uresničenje legitimnega cilja, ki se ga želi z njo doseči.

39

Glede na vse zgornje preudarke je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 49 PDEU razlagati tako, da na celoma ne nasprotuje ureditvi države članice, v skladu s katero je mogoče prenos sredstev, ki ga podružnica rezidentka opravi v korist svoje matične družbe s sedežem v drugi državi članici, opredeliti kot „transakcijo, ki ustvarja dohodke“, zaradi česar je treba uporabiti pravila o transfernih cenah, za enako transakcijo med podružnico in matično družbo, ki imata sedeža v isti državi članici, pa take opredelitve ne bi bilo mogoče uporabiti in se ta pravila ne bi uporabila.

Stroški

40

Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški za predložitev stališča Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (šesti senat) razsodilo:

Člen 49 PDEU je treba razlagati tako, da na celoma ne nasprotuje ureditvi države članice, v skladu s katero je mogoče prenos sredstev, ki ga podružnica rezidentka opravi v korist svoje matične družbe s sedežem v drugi državi članici, opredeliti kot „transakcijo, ki ustvarja dohodke“, zaradi česar je treba uporabiti pravila o transfernih cenah, za enako transakcijo med podružnico in matično družbo, ki imata sedeža v isti državi članici, pa take opredelitve ne bi bilo mogoče uporabiti in se ta pravila ne bi uporabila.

Podpisi

(*1) Jezik postopka: romunščina.