

Predbežné znenie

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (piata komora)

z 15. novembra 2017 (*)

„Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – Dane – Daž z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – článok 168 písm. a), článok 178 písm. a) a článok 226 bod 5 – Odpočet dane zaplatenej na vstupe – Údaje, ktoré musia byť povinne uvedené na faktúrach – Legitímna dôvera zdaniteľnej osoby, že sú splnené podmienky práva na odpočet“

V spojených veciach C-374/16 a C-375/16,

ktorých predmetom sú návrhy na zažatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podané rozhodnutiami Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd, Nemecko) zo 6. apríla 2016 a doručené Súdnemu dvoru 7. júla 2016, ktoré súvisia s konaniami:

Rochus Geissel, konajúci ako likvidátor RGEX GmbH, v likvidácii,

proti

Finanzamt Neuss (C-374/16),

a

Finanzamt Bergisch Gladbach

proti

Igorovi Butinovi (C-375/16),

SÚDNY DVOR (piata komora),

v zložení: predseda piatej komory J. L. da Cruz Vilaça, sudcovia E. Levits (spravodajca), A. Borg Barthet, M. Berger a F. Biltgen,

generálny advokát: N. Wahl,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteňom na písomnú časť konania,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- I. Butin, v zastúpení: L. Rodenbach, Rechtsanwalt,
- nemecká vláda, v zastúpení: T. Henze a R. Kanitz, splnomocnení zástupcovia,
- rakúska vláda, v zastúpení: G. Eberhard, splnomocnený zástupca,

– Európska komisia, v zastúpení: M. Wasmeier a M. Owsiany?Hornung, splnomocnení zástupcovia,

po vypo?utí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 5. júla 2017,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrhy na za?atie prejudiciálneho konania sa týkajú výkladu ?lánku 168 písm. a), ?lánku 178 písm. a) a ?lánku 226 bodu 5 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1, ?alej len „smernica o DPH“).

2 Tieto návrhy boli podané v rámci sporov jednak medzi pánom Rochusom Geisselom, konajúcim ako likvidátor REX GmbH, v likvidácii, a Finanzamt Neuss (Da?ový úrad Neuss, Nemecko), a jednak medzi Finanzamt Bergisch Gladbach (Da?ový úrad Bergisch Gladbach, Nemecko) a pánom Igorom Butinom, ktorých predmetom je odopretie týchto da?ových úradov prizna? odpo?et dane z pridanej hodnoty (DPH) zaplatenej na vstupe na základe faktúr, ktoré obsahujú údaj o adrese, kde je jej vystaviteľ zastihnutý poštovou zásielkou, ale na ktorej nevykonáva žiadnu hospodársku ?innos?.

Právny rámec

Právo Únie

3 ?lánok 168 smernice o DPH stanovuje:

„Pokia? ide o tovar a služby, ktoré sú použité na ú?ely zdaniteľných transakcií zdaniteľnej osoby, táto má právo v ?lenskom štáte, v ktorom uskuto?ňuje tieto transakcie, odpo?íta? z výšky DPH, ktorú je povinná zaplati?, tieto sumy:

a) DPH splatnú alebo zaplatenú v tomto ?lenskom štáte za tovar, ktorý jej bol alebo bude dodaný, a za služby, ktoré jej boli alebo budú poskytnuté, inou zdaniteľnou osobou,

...“

4 Pod?a znenia ?lánku 178 tejto smernice:

„Zdaniteľná osoba musí sp??a? tieto podmienky, aby si mohla uplatni? právo na odpo?ítanie dane:

a) na odpo?ítanie dane uvedené v ?lánku 168 písm. a), týkajúce sa dodania tovaru a poskytovania služieb, musí mať faktúru vyhotovenú v súlade s ?lámkami 220 až 236 a ?lámkami 238, 239 a 240,

...“

5 ?lánok 220 uvedenej smernice stanovuje:

„Každá zdaniteľná osoba musí zabezpe?i?, aby bu? ona sama alebo odberateľ, alebo v jej mene a na jej ú?et tretia strana vyhotovila faktúru v týchto prípadoch:

1. pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služieb inej zdanite?nej osobe alebo nezdanite?nej právnickej osobe,

...“

6 ?lánok 226 smernice o DPH stanovuje:

„Bez toho, aby boli dotknuté osobitné ustanovenia uvedené v tejto smernici, faktúry vyhotovené podľa ?lánkov 220 a 221 musia obsahovať iba tieto údaje:

...

5. úplné meno a adresu zdanite?nej osoby a odberate?a,

...“

7 ?lánok 1 trinástej smernice Rady 86/560/EHS zo 17. novembra 1986 o harmonizácii zákonov ?lenských štátov týkajúcich sa daní z obratu – postup vrátenia dane z pridanej hodnoty osobám podliehajúcim zdaneniu, ktoré nesídli na území spolo?enstva (Ú. v. ES L 326, 1986, s. 40; Mim. vyd. 09/001, s. 129), stanovuje, že pojem „osoba podliehajúca zdaneniu, ktorá nesídli na území spolo?enstva“ predstavuje osobu podliehajúcu zdaneniu podľa ?lánku 4 ods. 1 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov ?lenských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spolo?ný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), ktorá v priebehu obdobia uvedeného v ?lánku 3 ods. 1 trinástej smernice 86/560 nemala na uvedenom území ani pracovisko ani trvalé sídlo, z ktorého sa uskuto?ovali obchodné operácie a ak takéto pracovisko ani trvalé sídlo neexistovalo, ani trvalú adresu alebo zvy?ajné miesto pobytu [ani sídlo hospodárskej ?innosti ani stálu prevádzkare?, z ktorej uskuto?uje plnenia, a v prípade neexistencie takéhoto sídla alebo stálej prevádzkarne ani bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiavala – *neoficiálny preklad*], a ktorá počas uvedeného obdobia neposkytla žiadny tovar ani služby, ktoré sa považujú za dodané v ?lenskom štáte podľa ?lánku 2 tejto smernice s ur?itými výnimkami.

Nemecké právo

8 § 14 Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu) vo svojom znení uplatnite?nom na skutkové okolnosti veci samej (?alež len „UStG“) stanovuje:

„(1) Faktúrou je každý dokument, ktorým sa ú?tuje dodávka alebo iné plnenie, bez oh?adu na to, ako sa tento dokument ozna?uje v obchodnom styku. Pravos? pôvodu faktúry, úplnos? jej obsahu a jej ?itate?nos? musia byť zaru?ené. Pravos? pôvodu znamená istotu o totožnosti vystavite?a faktúry...

...

(4) Faktúra musí obsahovať tieto údaje:

1. úplné meno a úplnú adresu dodávate?a a odberate?a,...

...“

9 § 15 UStG vo svojom odseku 1 stanovuje:

„Podnikateľ môže odpísať tieto sumy:

1. zo zákona splatnú daň za dodávky tovaru a služieb, ktoré iný podnikateľ uskutočnil v rámci svojho podnikania. Podmienkou uplatnenia práva na odpis dane je, že podnikateľ disponuje faktúrou vystavenou podľa § 14 a § 14a [UStG]...

...“

10 Podľa § 31 ods. 2 Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (vykonávacie nariadenie k dani z obratu) sú požiadavky § 14 ods. 4 prvej vety bodu 1 UStG splnené vtedy, ak sa na základe označení uvedených vo faktúre dajú jednoznačne určiť meno a adresa dodávateľa, ako aj odberateľa.

11 § 163 Abgabenordnung (Daňový poriadok, alej len „AO“), nazvaný „Odlišné stanovenie daní z dôvodov spravodlivosti“, stanovuje:

„Dane sa môžu stanoviť v nižšej výške a pri stanovení daní sa nemusia zohľadniť jednotlivé zdaňovacie základy, ktoré daň zvyšujú, ak by uloženie daní nebolo podľa okolností jednotlivého prípadu spravodlivé. So súhlasom zdaniteľnej osoby možno pri daniach z príjmu pripustiť, aby sa jednotlivé zdaňovacie základy, pokiaľ daň zvyšujú, zohľadnili pri stanovení výšky dane až neskôr, a pokiaľ daň znižujú, už skôr. Rozhodnutie o odlišnom stanovení výšky dane môže byť spojené so stanovením dane.“

12 § 227 AO stanovuje:

„Daňové úrady môžu nároky z daňového dlhu úplne alebo čiastočne odpustiť, ak by bol ich výber podľa okolností jednotlivého prípadu nespravodlivý; za rovnakých okolností sa môžu vrátiť alebo započítať už zaplatené sumy.“

Spory vo veciach samých a prejudiciálne otázky

Vec C-374/16

13 RGEX je spoločnosť s ručením obmedzeným, ktorá počas roka 2008, ktorého sa týka spor v konaní vo veci samej, obchodovala s motorovými vozidlami. Táto spoločnosť, založená v decembri 2007, je od roku 2015 v likvidácii. Jediný spoločník a konateľ uvedenej spoločnosti, pán Geissel, ju v súčasnosti zastupuje ako likvidátor.

14 Vo svojom daňovom priznaní k DPH za rok 2008 uviedla RGEX okrem iného nezdaniteľné dodania motorových vozidiel v rámci Spoločenstva a 122 odpísaní daní zaplatených na vstupe týkajúcich sa vozidiel kúpených od spoločnosti EXTEL GmbH vo výške 1 985 443,42 eura.

15 Finanzamt Neuss (Daňový úrad Neuss, Nemecko) neuznal daňové priznanie RGEX a rozhodnutím z 31. augusta 2010 stanovil DPH za rok 2008 podľa zistení dvoch osobitných daňových kontrol zameraných na DPH. Tento úrad vychádzal z toho, že dodania motorových vozidiel do Španielska, ktoré boli vyhlásené za nepodliehajúce DPH, sú zdaniteľné, pretože dotknuté motorové vozidlá neboli dodané do Španielska, ale predali sa v Nemecku. Uvedený úrad sa tiež domnieval, že odpisy dane na vstupe vykonané na základe faktúr vystavených spoločnosťou EXTEL boli vyhlásené za neodpísateľné, pretože táto spoločnosť sa považovala za „fiktívnu spoločnosť“, ktorá na adrese uvedenej na faktúrach nemá žiadne sídlo.

16 RGEX sa potom, ako bezúspešne napadla toto rozhodnutie, obrátila na Finanzgericht Düsseldorf (Finančný súd Düsseldorf, Nemecko), ktorý jej žalobe, pokiaľ ide o zdanenie vozidla,

vyhovel a v zostávajúcej časti ju zamietol ako nedôvodnú.

17 Finanzgericht Düsseldorf (Finančný súd Düsseldorf) konkrétne rozhodol, že napriek tomu, že spoločnosť EXTEL mala registrované sídlo na adrese uvedenej na svojich faktúrach, v skutočnosti išlo o sídlo pozostávajúce len z poštovej schránky. Spoločnosť EXTEL tam bola dosiahnuteľná iba cez poštové zásielky. Táto spoločnosť na tejto adrese nevykonávala žiadnu obchodnú činnosť.

18 Tento súd zamietol tvrdenia RGEX založené na údajnej legitímnej dôvere, pokiaľ ide o pravosť adresy nachádzajúcej sa na faktúrach vystavených spoločnosťou EXTEL. Zásada ochrany legitímnej dôvery sa nemôže zohľadňovať pri stanovení výšky dane, ale prípadne len v rámci opatrenia spravodlivosti podľa § 163 a § 227 AO.

19 Pán Geissel, konajúci ako likvidátor RGEX, podal proti rozsudku Finanzgericht Düsseldorf (Finančný súd Düsseldorf) odvolanie na Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd, Nemecko) a tvrdil, že „adresa“ v zmysle § 14 ods. 4 prvej vety bodu 1 UStG a článku 226 bodu 5 smernice o DPH slúži na identifikáciu vystaviteľa faktúry a predpokladá len možnosť doručenia mu poštové zásielky.

20 Vnútroštátny súd uvádza, že RGEX nie je podľa vnútroštátneho práva oprávnená na požadovaný odpis dane zaplatenej na vstupe na základe faktúr vystavených spoločnosťou EXTEL, keďže EXTEL na adrese nachádzajúcej sa na jej faktúrach nevykonáva žiadnu vlastnú hospodársku činnosť. V rozhodnutí vydanom o žalobe v paralelnom konaní totiž vnútroštátny súd rozhodol, že „úplná adresa“ v zmysle § 14 ods. 4 prvej vety bodu 1 UStG predpokladá, že podnikateľ na nej vykonáva svoje hospodárske činnosti. Hoci danému úradu v súlade so správnym usmernením vnútroštátneho práva postačuje, keď sa „namiesto adresy uvedie“ adresa poštového priečinku alebo poštové smerovacie číslo veľkoobchodníka, takéto usmernenie však pre súd nie je záväzné.

21 Za týchto podmienok Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Obsahuje faktúra nevyhnutná na uplatnenie práva na odpísanie dane podľa ustanovení článku 168 písm. a) v spojení s článkom 178 písm. a) smernice [o DPH] ‚adresu‘ v zmysle článku 226 bodu 5 uvedenej smernice, ak dodávateľ uvedie vo svojej faktúre vystavenej za plnenie adresu, na ktorej sa mu síce môžu doručovať poštové zásielky, ale na ktorej nevykonáva žiadnu hospodársku činnosť?

2. Bránia pri rešpektovaní zásady efektivity ustanovenia článku 168 písm. a) v spojení s článkom 178 písm. a) smernice [o DPH] vnútroštátnej praxi, ktorá zohľadňuje dobrú vieru odberateľa o splnení podmienok na odpísanie dane na vstupe iba mimo konania o stanovení výšky dane, v rámci osobitného konania na odstránenie tvrdosti zákona? Možno v tejto súvislosti uplatňovať ustanovenia článku 168 písm. a) v spojení s článkom 178 písm. a) uvedenej smernice?“

Vec C-375/16

22 V priebehu rokov 2009 až 2011 pán Butin, ktorý prevádzkuje obchod s motorovými vozidlami v Nemecku, uplatňoval faktúry na účely odpisu DPH zaplatenej na vstupe za niektoré vozidlá získaných od podniku Z a určených na opätovný predaj. Motorové vozidlá boli dodané pánovi Butinovi alebo jeho zamestnancom na mieste, kde mal Z sídlo spoločnosti, aj keď Z obchody s vozidlami neuskutočňoval na tejto adrese, a niekedy na verejných priestranstvách, napr. predstaných námestiach.

23 V priebehu daňovej kontroly, ktorá bola vykonaná u pána Butina, Daňový úrad Bergisch Gladbach prijal stanovisko, že daň na vstupe uvedenú na faktúrach vystavených Z nie je možné odpísať, pretože adresa dodávateľa, ktorú Z uviedol na týchto faktúrach, bola nesprávna. Zistilo sa, že táto adresa slúži len ako „adresa poštovej schránky“, a že Z nemal v Nemecku žiadnu stálu prevádzku.

24 Uvedený daňový úrad 13. septembra 2013 vydal zmenené výmery na DPH za obdobie od roku 2009 do roku 2011. Rozhodnutím z 1. októbra 2013 zamietol žiadosť pána Butina o zmenu výpočtu dane z dôvodov na odstránenie tvrdosti zákona podľa § 163 AO.

25 Finanzgericht Köln (Finančný súd Kolín, Nemecko) vyhovel žalobe pána Butina, ktorou tento napadol dodatočný daňový výmer Daňového úradu Bergisch Gladbach. Podľa názoru tohto súdu „adresa“ podľa § 14 ods. 4 prvej vety bodu 1 UStG neznamena, že sa tam musí vykonávať aj obchodná činnosť. Uvedený súd ďalej rozhodol, že žaloba je dôvodná tiež vo vzťahu k alternatívnej požiadavke na zmenu dane z dôvodov na odstránenie tvrdosti zákona. Podľa neho pán Butin urobil všetko, čo bolo primerané od neho požadovať, aby preskúmal podnikateľský charakter Z a správnosť obsahu faktúr vystavených týmto podnikom.

26 Daňový úrad Bergisch Gladbach podal proti rozsudku Finanzgericht Köln (Finančný súd Kolín) odvolanie na Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd). Konkrétne tvrdí, že z dôvodu, že faktúry vystavené Z, na rozdiel od tvrdenia pána Butina, neobsahujú adresu, na ktorej táto spoločnosť vykonáva svoje obchodné činnosti, a keďže pán Butin neurobil všetko, čo bolo primerané od neho požadovať, aby preskúmal správnosť obsahu týchto faktúr, nemožno mu priznať odpis dane zaplatenej na vstupe v rámci konania na odstránenie tvrdosti zákona.

27 Za týchto podmienok Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Stanovuje článok 226 bod 5 smernice [o DPH] uvedenie adresy zdaniteľnej osoby, na ktorej vykonáva svoju hospodársku činnosť?

2. V prípade zápornej odpovede na prvú otázku:

a) Stačí pre uvedenie adresy podľa článku 226 bodu 5 smernice [o DPH] adresa poštovej schránky?

b) Akú adresu má vo faktúre uviesť zdaniteľná osoba, ktorá prevádzkuje podnik (napríklad internetový obchod), ktorý nemá žiaden obchodný priestor?

3. Má sa v prípade, že nie sú splnené náležitosti faktúr podľa článku 226 smernice [o DPH], povoliť odpísanie dane na vstupe vždy vtedy, keď neexistuje daňový podvod alebo keď zdaniteľná osoba ani nevedela, ani nemohla vedieť o zapojení do podvodu, alebo požaduje zásada ochrany legitímnej dôvery v takom prípade, aby zdaniteľná osoba urobila všetko, čo je dôvodné od nej požadovať, aby preverila správnosť obsahu faktúry?“

Konanie pred Súdnyim dvorom

28 Uznesením predsedu Súdneho dvora z 22. júla 2016 boli veci C-374/16 a C-375/16 spojené na účely písomnej časti konania, ústnej časti konania a rozsudku.

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke vo veci C-374/16 a prvej a druhej otázke vo veci C-375/16

29 Prvou otázkou vo veci C-374/16 a prvou a druhou otázkou vo veci C-375/16 sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa majú článok 168 písm. a) a článok 178 písm. a) smernice o DPH v spojení s článkom 226 bodom 5 tejto smernice vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave, akou je tá v konaní vo veci samej, ktorá viaže právo na odpodet DPH zaplatenej na vstupe na podmienku, že na faktúre sa uvedie adresa, na ktorej jej vystaviteľ vykonáva svoju hospodársku činnosť.

30 Na úvod treba pripomenúť, že podľa článku 178 písm. a) smernice o DPH na to, aby si zdaniteľná osoba mohla uplatniť právo na odpodet dane, musí mať faktúru vyhotovenú v súlade s článkami 220 až 236 a 238 až 240 tejto smernice.

31 Článok 226 tejto smernice vymenúva údaje, ktoré sa musia uviesť na takej faktúre. Bod 5 tohto článku stanovuje najmä povinnosť uviesť úplné meno a adresu zdaniteľnej osoby a odberateľa.

32 Podľa judikatúry Súdneho dvora je na účely výkladu ustanovenia práva Únie potrebné zohľadniť nielen jeho znenie, ale aj jeho kontext a ciele sledované právnou úpravou, ktorej je súčasťou (pozri v tomto zmysle rozsudky z 3. decembra 2009, *Yaesu Europe*, C-433/08, EU:C:2009:750, bod 24, a zo 6. júla 2017, *Air Berlin*, C-290/16, EU:C:2017:523, bod 22).

33 Po prvé, pokiaľ ide o znenie článku 226 bodu 5 smernice o DPH, treba poznamenať, že sa líši v rozličných jazykových zneniach tohto ustanovenia. Niektoré jazykové znenia uvedeného ustanovenia, ako znenia v španielskom, anglickom, francúzskom alebo lotyšskom jazyku odkazujú na „nombre completo y la dirección“, „the full name and address“, „nom complet et l'adresse“ alebo „pilns vārds vai nosaukums un adrese“, zatiaľ čo iné znenia, konkrétne znenia v nemeckom alebo talianskom jazyku stanovujú povinnosť uviesť „vollständigen Namen und die vollständige Anschrift“ alebo „nome e l'indirizzo completo“.

34 Z absencie alebo výskytu prídavného mena „úplný“ vo formulácii tejto požiadavky však nevyplýva, či adresa uvedená na faktúre musí zodpovedať miestu, kde jej vystaviteľ vykonáva svoju hospodársku činnosť.

35 Navyše treba uviesť, že všeobecný význam pojmu „adresa“ je široký. Ako uviedol generálny advokát v bode 36 svojich návrhov, bežný význam tohto pojmu odkazuje na akúkoľvek adresu, vrátane adresy poštovej schránky, pokiaľ tam môže byť osoba zastihnutá.

36 Okrem toho článok 226 smernice o DPH spresňuje, že bez toho, aby boli dotknuté osobitné ustanovenia tejto smernice, faktúry vyhotovené podľa článku 220 uvedenej smernice musia obsahovať iba údaje uvedené v tomto článku (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. septembra 2016, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, bod 25).

37 Z toho vyplýva, že podmienky týkajúce sa uvedených údajov musia byť predmetom reštriktívneho výkladu v tom zmysle, že členské štáty nemôžu stanoviť prísnejšie povinnosti, ako sú povinnosti, ktoré vyplývajú zo smernice o DPH.

38 Členské štáty preto nemôžu viazať výkon práva na odpočet DPH na dodržanie podmienok týkajúcich sa obsahu faktúr, ktoré nie sú výslovne uvedené v ustanoveniach smernice o DPH (rozsudok z 15. septembra 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, bod 25).

39 Po druhé, pokiaľ ide o kontext, do ktorého spadá článok 226 smernice o DPH, treba pripomenúť, že právo na odpočet DPH v zásade nemôže byť obmedzené (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. septembra 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, bod 37).

40 Súdny dvor v tejto súvislosti rozhodol, že vlastníctvo faktúry, na ktorej sú uvedené údaje podľa článku 226 tejto smernice, je formálnou podmienkou uplatnenia práva na odpočet DPH. Odpočet DPH zaplatenej na vstupe je pritom nutné povoliť, ak sú splnené vecné požiadavky, napriek tomu, že zdaniteľná osoba nespĺnila niektoré z formálnych podmienok (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. septembra 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, bod 38 a citovanú judikatúru). Z toho vyplýva, že spôsob, akým je uvedená adresa vystaviteľa faktúry, nemôže predstavovať určujúci faktor na účely odpočtu DPH.

41 Po tretie, pokiaľ ide o teleologický výklad článku 226 smernice o DPH, cieľom údajov, ktoré musia byť povinne uvedené na faktúre, je umožniť daňovým úradom skontrolovať zaplatenie splatnej dane a prípadne existenciu práva na odpočet DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. septembra 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, bod 27).

42 V tejto súvislosti, ako to v podstate uviedol generálny advokát v bodoch 40 a 41 svojich návrhov, uvedenie adresy, mena a daňového identifikačného čísla na účely DPH vystaviteľa faktúry slúži na preukázanie súvislosti medzi danou hospodárskou transakciou a konkrétnym podnikateľom, ktorý vystavil faktúru. Identifikácia vystaviteľa faktúry umožňuje daňovému úradu vykonať kontrolu, či bola suma DPH, pre ktorú prichádza do úvahy odpočet, stanovená a zaplatená. Taká identifikácia umožňuje zdaniteľnej osobe tiež preskúmať, či osoba, ktorá vystavila dotknutú faktúru, je zdaniteľnou osobou podľa predpisov DPH.

43 V tejto súvislosti treba uviesť, že daňové identifikačné číslo na účely DPH dodávateľa tovarov alebo služieb predstavuje podstatnú informáciu v rámci uvedenej identifikácie. Toto číslo je ľahko prístupné a úradom overiteľné.

44 Okrem toho, ako uviedol generálny advokát v bode 43 svojich návrhov, podnikatelia musia na účely získania daňového identifikačného čísla na účely DPH prejsť registračným konaním, v ktorom sú povinní predložiť prihlášku DPH spolu so sprievodnou dokumentáciou.

45 Z toho vyplýva, že údaj týkajúci sa adresy vystaviteľa faktúry spolu s jeho menom a daňovým identifikačným číslom na účely DPH slúži na jeho identifikáciu a umožňuje tak daňovému úradu vykonať kontroly uvedené v bode 41 tohto rozsudku.

46 V tejto súvislosti treba tiež zdôrazniť, že Súdny dvor konštatoval, že systém odpočtu má podnikateľa úplne oslobodiť od dlžnej alebo zaplatenej DPH v rámci všetkých jeho hospodárskych činností (pozri najmä rozsudky z 22. októbra 2015, Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712, bod 17, a zo 14. júna 2017, Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, 34). Na účely dosiahnutia cieľov uvedeného režimu však nie je potrebné stanoviť

povinnosť uviesť adresu miesta, kde vystavíte faktúry vykonáva svoju hospodársku činnosť.

47 Navyše je taký výklad potvrdený rozsudkom z 22. októbra 2015, PPUH Stehcamp (C-277/14, EU:C:2015:719), v ktorom Súdny dvor rozhodol, že odpoveď DPH zaplatenej na vstupe bolo možné vykonať na základe faktúr vystavených spoločnosťou, ktorú vnútroštátny súd považoval za neexistujúci subjekt. Hoci vnútroštátny súd konštatoval rozpadávajúci sa stav budovy, ktorú táto spoločnosť uviedla ako svoje sídlo, Súdny dvor rozhodol, že skutočnosť, že v sídle uvedenej spoločnosti nie je možné vykonávať žiadnu hospodársku činnosť, nevylučuje, že táto činnosť sa mohla vykonávať v iných priestoroch ako v sídle (pozri v tomto zmysle rozsudok z 22. októbra 2015, PPUH Stehcamp, C-277/14, EU:C:2015:719, bod 35) najmä vtedy, ak sa činnosť vykonáva digitálne pomocou nových informačných technológií.

48 Navyše, na rozdiel od tvrdení nemeckej a rakúskej vlády, skutočnosť, že na účely práva na odpoveď DPH sa nevyžaduje, aby sa hospodárske činnosti zdaniťnej osoby vykonávali na adrese nachádzajúcej sa na faktúre, ktorú vystavila, nie je vyvrátená konštatovaniami Súdneho dvora v rozsudku z 28. júna 2007, Planzer Luxembourg (C-73/06, EU:C:2007:397). Analýza rozsahu pojmov „sídlo hospodárskej činnosti“ a „stálej prevádzkarne“ na účely trinástej smernice 86/560 nie je na určenie významu pojmu „adresa“ nachádzajúceho sa v článku 226 bode 5 smernice o DPH relevantná.

49 Z toho vyplýva, že na účely výkonu práva na odpoveď DPH príjemcom tovaru alebo služieb nie je nevyhnutné, aby sa hospodárska činnosť dodávateľa vykonávala na adrese uvedenej na faktúre, ktorú vystavil.

50 Na prvú otázku vo veci C-374/16 a na prvú a druhú otázku vo veci C-375/16 tak treba odpovedať, že článok 168 písm. a) a článok 178 písm. a) smernice o DPH v spojení s článkom 226 bodom 5 tejto smernice sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave, akou je tá v konaní vo veci samej, ktorá viaže právo na odpoveď DPH zaplatenej na vstupe na podmienku, že na faktúre sa uvedie adresa, na ktorej jej vystavíte vykonáva svoju hospodársku činnosť.

O druhej otázke vo veci C-374/10 a tretej otázke vo veci C-375/16

51 Vzhľadom na odpoveď na prvú otázku vo veci C-374/16 a na prvú a druhú otázku vo veci C-375/16, nie je potrebné odpovedať na druhú otázku vo veci C-374/16 a na tretiu otázku vo veci C-375/16.

O trovách

52 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (piata komora) rozhodol takto:

§lánok 168 písm. a) a §lánok 178 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v spojení s §lánkom 226 bodom 5 tejto smernice sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave, akou je tá v konaní vo veci samej, ktorá viaže právo na odpočet DPH zaplatenej na vstupe na podmienku, že na faktúre sa uvedie adresa, na ktorej jej vystaviteľ vykonáva svoju hospodársku činnosť.

Podpisy

* Jazyk konania: nemčina.