

Začasna izdaja

SODBA SODIŠÇA (peti senat)

z dne 15. novembra 2017(*)

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Člen 168(a), Člen 178(a) in Člen 226, točka 5 – Odbitek vstopnega davka – Podatki, ki morajo biti obvezno navedeni na računih – Legitimno pričakovanje davčnega zavezanca, da so pogoji za pravico do odbitka izpolnjeni“

V združenih zadevah C-374/16 in C-375/16,

katerih predmet sta predloga za sprejetje predhodne odločbe na podlagi Člena 267 PDEU, ki ju je vložilo Bundesfinanzhof (zvezno finančno sodišče, Nemčija), z odločbama z dne 6. aprila 2016, ki sta na Sodišče prispeli 7. julija 2016, v postopkih

Rochus Geissel, ki nastopa kot likvidacijski upravitelj družbe RGEX GmbH i. L.,

proti

Finanzamt Neuss (C-374/16),

in

Finanzamt Bergisch Gladbach

proti

Igorju Butinu (C-375/16),

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 I. Butina L. Rodenbach, odvetnik,
- za nemško vlado T. Henze in R. Kanitz, agenta,
- za avstrijsko vlado G. Eberhard, agent,
- za Evropsko komisijo M. Wasmeier in M. Owsiany-Hornung, agenta,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 5. julija 2017

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predloga za sprejetje predhodne odločbe se nanašata na razlago člena 168(a), člena 178(a) in člena 226, točka 5, 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 predloga sta bila vložena v okviru sporov med prvi?, Rochusom Geisslom, ki nastopa kot likvidacijski upravitelj družbe RGEX GmbH i. L, in Finanzamt Neuss (davčna uprava v Neussu, Nemčija), ter drugi?, med Finanzamt Bergisch Gladbach (davčna uprava v Bergisch Gladbachu, Nemčija) in Igorjem Butinom, ker sta ti davčni upravi zavrnila odbitek vstopnega davka na dodano vrednost (DDV), plačnega na podlagi računov, na katerih je bil naveden naslov, na katerega je mogoče izdajatelju računov poslati pošto, vendar na katerem ne opravlja nobene gospodarske dejavnosti.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 168 Direktive o DDV določa:

„Dokler se blago in storitve uporabljajo za namene njegovih obdavčenih transakcij, ima davčni zavezanec v državi članici, v kateri opravlja te transakcije, pravico, da odbije od zneska DDV, ki ga je dolžan plačati, naslednje zneske:

(a) DDV, ki ga je dolžan ali ga je plačal v tej državi članici za blago ali storitve, ki mu jih je ali mu jih bo opravil drug davčni zavezanec;

[...]“

4 Člen 178 te direktive določa:

„Za uveljavljanje pravice do odbitka mora davčni zavezanec izpolniti naslednje pogoje:

(a) za odbitke v skladu s členom 168(a) v zvezi z dobavo blaga in opravljanjem storitev imeti račun, izdan v skladu s členi 220 do 236 in členi 238, 239 in 240;

[...]“

5 Člen 220 navedene direktive določa:

„Vsak davčni zavezanec mora zagotoviti, da sam, pridobitelj ali prejemnik ali tretja oseba v njegovem imenu in za njegov račun izda račun v naslednjih primerih:

1. za dobave blaga ali opravljanje storitev, ki jih je opravil drugemu davčnemu zavezancu ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec;

[...]“

6 Člen 226 Direktive o DDV določa:

„Brez poseganja v posebne določbe te direktive, se za namene DDV na računih, ki se izstavljajo v skladu s členom 220 in 221, zahtevajo samo naslednji podatki:

[...]

5. polno ime in naslov davčnega zavezanca in pridobitelja ali prejemnika;

[...]“

7 Člen 1 Trinajste direktive Sveta 86/560/EGS z dne 17. novembra 1986 o usklajevanju zakonodaje držav članic glede prometnih davkov – Postopki vračila davka na dodano vrednost davčnim zavezancem, ki nimajo stalnega prebivališča ali sedeža na ozemlju Skupnosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 129), določa, da „davčni zavezanec, ki nima stalnega prebivališča ali sedeža na ozemlju Skupnosti“ pomeni davčnega zavezanca iz člena 4(1) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23), ki v obdobju iz člena 3(1) Trinajste direktive 86/560 na tistem ozemlju ni posloval niti imel stalnega sedeža, s katerega so opravljene poslovne transakcije, niti če ne posluje ali nima stalnega sedeža, stalnega ali občasnega prebivališča, in ki v istem obdobju ni dobavil blaga ali storitev, za katere se šteje, da so bile dobavljene v državi članici iz člena 2, razen nekaterih izjem.

Nemško pravo

8 Člen 14 Umsatzsteuergesetz (zakon o prometnem davku) v različici, ki se uporablja za dejansko stanje v postopku v glavni stvari (v nadaljevanju: UStG), določa:

„(1) Račun je vsak dokument, s katerim se obračuna dobava ali druga storitev, ne glede na to, kako se ta dokument imenuje v poslovnem prometu. Zajemene morajo biti pristnost izvora računa, celovitost njegove vsebine in iteljivost. Pristnost izvora pomeni, da je gotova identiteta izdajatelja računa. [...]

[...]

(4) Račun mora vsebovati naslednje navedbe:

1. polno ime in naslov podjetnika, ki dobavlja blago ali opravlja storitve, in prejemnika blaga ali storitev, [...]

[...]“

9 Člen 15(1) UStG določa:

„Podjetnik lahko odbije naslednje zneske:

1. zakonito dolgovan davek od dobave blaga in storitev, ki jo je opravil drug podjetnik za namene svoje poslovne dejavnosti. Uveljavljanje pravice do odbitka predpostavlja, da podjetnik poseduje račun, izdan v skladu s členoma 14 in 14a [UStG] [...]

[...]“

10 V skladu s členom 31(2) Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (izvedbena uredba o prometnem davku) so zahteve člena 14(4), prvi stavek, točka 1, UStG izpolnjene, če je mogoče na podlagi podatkov na računu jasno ugotoviti ime in naslov podjetja, ki dobavlja blago ali opravlja

storitve, in prejemnika blaga ali storitev.

11 § 163 Abgabenordnung (davčni zakonik, v nadaljevanju: AO), naslovljen „Odstopanje pri odmeri davka zaradi pravičnosti“, določa:

„Lahko se odmeri nižji davek ali se pri odmeri davka ne upoštevajo posamezne postavke davčne osnove, ki zvišujejo davek, če je očitno, da obdavčitev ob upoštevanju dejanskega stanja posameznega primera ne bi bila pravična. S soglasjem davčnega zavezanca se lahko glede davka od dohodka nekatere postavke davčne osnove, ki zvišujejo davek, upoštevajo pozneje, nekatere postavke davčne osnove, ki zmanjšujejo davek, pa upoštevajo vnaprej. O odstopanju pri odmeri davka se lahko odloži v odložbi o odmeri davka.“

12 § 227 AO določa:

„Davčni organi lahko v celoti ali deloma odpustijo terjatve, ki izhajajo iz davčnega dolga, če v posebnih okoliščinah ne bi bilo pravično, da se izterjajo; pod istimi pogoji se zneski, ki so že bili plačani, povrnejo ali poravnajo.“

Spora o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

Zadeva C-374/16

13 RGEX je družba z omejeno odgovornostjo, ki je v letu 2008, na katero se nanaša spor o glavni stvari, trgovala z avtomobili. Ustanovljena je bila decembra 2007, od leta 2015 pa je v likvidaciji. Edini družbenik in poslovodja navedene družbe, R. Geissel, jo zdaj zastopa kot likvidacijski upravitelj.

14 Družba RGEX je v obračunu DDV za leto 2008 med drugim prijavila oproščene dobave motornih vozil znotraj Unije in odbitne zneske vstopnega davka v višini 1.985.443,42 EUR, ki so se nanašali na 122 avtomobilov, ki jih je pridobila od družbe EXTEL GmbH.

15 Davčna uprava v Neussu ni potrdila obračuna družbe RGEX in je z odločbo z dne 31. avgusta 2010 odmerila DDV za leto 2008 v skladu z ugotovitvami iz dveh specialnih davčnih nadzorov glede DDV. Menila je, da so dobave motornih vozil v Španijo, ki jih je tožena stranka prijavila kot oproščene, obdavčljive, ker zadevna vozila v resnici niso bila prepeljana v Španijo, ampak so bila prodana v Nemčiji. Navedena uprava je tudi ugotovila, da zneskov vstopnega davka na podlagi računov družbe EXTEL ni bi bilo mogoče odbiti, ker je ta „navidezna družba“, ki nima sedeža na naslovu, navedenem na računih.

16 Družba RGEX je po neuspešnem izpodbijanju te odločbe vložila tožbo pri Finanzgericht Düsseldorf (finančno sodišče v Düsseldorfu, Nemčija), ki je njeni tožbi ugodilo glede obdavčitve enega vozila, v preostalem pa jo je zavrnilo kot neutemeljeno.

17 Finanzgericht Düsseldorf (finančno sodišče v Düsseldorfu) je med drugim ugotovilo, da je bil na naslovu, ki ga je družba EXTEL navedla na svojih računih, sicer njen statutarni sedež, vendar je šlo le za sedež v obliki poštnega nabiralnika. Družbi EXTEL naj bi bilo mogoče na ta naslov samo poslati pošto. Ta družba naj na tem naslovu ne bi opravljala nobene poslovne dejavnosti.

18 Navedeno sodišče je zavrnilo trditve v zvezi z domnevnimi legitimnimi prižakovanjmi družbe RGEX glede pristnosti naslova, ki je bil naveden na računih, ki jih je izdala družba EXTEL. Načela varstva legitimnih prižakovanj naj ne bi bilo mogoče upoštevati pri določitvi davka, temveč – če gre za tak primer – le v okviru ukrepa zaradi pravičnosti v smislu § 163 in 227 AO.

19 R. Geissel, ki nastopa kot likvidacijski upravitelj družbe RGEX, je zoper sodbo Finanzgericht

Düsseldorf (finančno sodišče v Düsseldorfu) vložil pritožbo pri Bundesfinanzhof (zvezno finančno sodišče, Nemčija), pri čemer je trdil, da je „naslov“ v smislu člena 14(4), prvi stavek, točka 1, UStG in člena 226, točka 5, Direktive o DDV namenjen samo identifikaciji izdajatelja računa in zahteva samo, da mu je mogoče na ta naslov poslati pošto.

20 Predložitveno sodišče navaja, da družba RGEX na podlagi nacionalnega prava ne more biti upravičena do uveljavljanega odbitka vstopnega davka na podlagi računov, ki jih je izdala družba EXTEL, ker ta na naslovu, navedenem na računih, ne opravlja nobene gospodarske dejavnosti. Predložitveno sodišče naj bi namreč v odločbi, izdani v vzporednem postopku, razsodilo, da „polni naslov“ v smislu člena 14(4), prvi stavek, točka 1, UStG pomeni, da podjetnik tam opravlja svojo gospodarsko dejavnost. Čeprav naj bi v skladu z nacionalnim upravnim navodilom za davčno upravo zadostovalo, da se „namesto naslova navede poštni predal ali posebna poštna številka za večje stranke“, tako navodilo ne zavezuje sodišča.

21 V teh okoliščinah je Bundesfinanzhof (zvezno finančno sodišče) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje postavilo ti vprašanji:

„1. Ali račun, ki je v skladu s členom 168(a) v povezavi s členom 178(a) [Direktive o DDV] potreben za uveljavljanje pravice do odbitka, vsebuje ‚naslov‘ v smislu člena 226, točka 5, te direktive, če podjetnik, ki dobavi blago ali opravi storitev, na račun, ki ga za to izda, navede naslov, na katerega mu je sicer mogoče poslati pošto, vendar na njem ne opravlja gospodarske dejavnosti?

2. Ali člen 168(a) v povezavi s členom 178(a) [Direktive o DDV] ob upoštevanju načela učinkovitosti nasprotuje nacionalni praksi, ki upošteva dobro vero prejemnika storitve glede izpolnjevanja pogojev za odbitek vstopnega davka samo zunaj postopka za odmero davka, v posebnem postopku zaradi pravičnosti? Ali se je v zvezi s tem mogoče sklicevati na člen 168(a) v povezavi s členom 178(a) navedene direktive?“

Zadeva C-375/16

22 I. Butin, ki ima v Nemčiji prodajalno motornih vozil, se je v letih od 2009 do 2011 za odbitek vstopnega DDV skliceval na račune za številna vozila, kupljena od podjetja Z in namenjena nadaljnji prodaji. Vozila so bila I. Butinu in njegovim zaposlenim predana na naslovu, na katerem je imelo podjetje Z svoj sedež, čeprav prodaje ni opravljal na tem naslovu, ali pa na javnih mestih, kot na primer na železniški postaji.

23 Davčna uprava v Bergisch Gladbachu je pri davčnem nadzoru, opravljenem pri I. Butinu, ugotovila, da vstopnega davka, prikazanega na računih, ki jih je izdalo podjetje Z, ni mogoče odbiti, ker je bil naslov dobavitelja, ki ga je na navedenih računih navedlo podjetje Z, napačen. Ugotovljeno je bilo, da je šlo pri tem naslovu samo za „poštni nabiralnik“ in da podjetje Z ni imelo stalne poslovne enote v Nemčiji.

24 Navedena davčna uprava je 13. septembra 2013 izdala spremenjene odločbe o odmeri DDV za obdobje od leta 2009 do leta 2011. Z odločbo z dne 1. oktobra 2013 je zavrnila zahtevek I. Butina za spremembo izračuna davka na podlagi iz razlogov pravičnosti v skladu s členom 163 AO.

25 Finanzgericht Köln (finančno sodišče v Kölnu, Nemčija) je ugodilo tožbi I. Butina, s katero je ta izpodbijal odmero davka davčne uprave v Bergisch Gladbachu. Navedeno sodišče je menilo, da „naslov“ v smislu člena 14(4), prvi stavek, točka 1, UStG, ne pomeni, da se morajo poslovne dejavnosti opravljati na tem naslovu. Poleg tega je navedeno sodišče ugotovilo, da je treba tožbi ugoditi glede podrednega zahtevka za različno odmero davka iz razlogov pravičnosti. I. Butin

meni, da je storil vse, kar je mogoče razumno zahtevati od njega, da preveri poslovni status podjetja Z in pristnost navedb na računih, ki jih je izdalo to podjetje.

26 Davčna uprava v Bergisch Gladbachu je zoper sodbo Finanzgericht Köln (finančno sodišče v Kölnu) vložila pritožbo pri Bundesfinanzhof (zvezno finančno sodišče). Zlasti trdi, da glede na to, da račun, ki jih je izdalo podjetje Z, v nasprotju s trditvami I. Butina ne vsebujejo naslova, na katerem to podjetje opravlja svojo poslovno dejavnost, in da I. Butin ni storil vsega, kar je mogoče razumno zahtevati od njega, da bi se prepričal o pristnosti navedb na teh računih, ni mogoče priznati odbitka vstopnega davka v okviru postopka zaradi pravičnosti.

27 V teh okoliščinah je Bundesfinanzhof (zvezno finančno sodišče) prekinilo odločanje in Sodišče v predhodno odločanje postavilo ta vprašanja:

„1. Ali člen 226, točka 5, [Direktive o DDV] določa, da je treba navesti naslov davčnega zavezanca, na katerem ta opravlja gospodarsko dejavnost?

2. Če je odgovor na prvo vprašanje nikalen:

(a) Ali je v skladu s členom 226, točka 5, [Direktive o DDV] dovolj, da se navede naslov poštnega nabiralnika?

(b) Kateri naslov mora na račun navesti davčni zavezanec, ki je lastnik podjetja (npr. spletne trgovine), ki nima poslovnega lokala?

3. Ali je treba odbitek, če niso izpolnjeni formalni pogoji za račun iz člena 226 [Direktive o DDV], priznati že, če ne gre za davčno utajo ali če davčni zavezanec niti ni vedel niti ni mogel vedeti, da je vključen v goljufijo, ali pa se v skladu z načelom varstva zaupanja v pravo v tem primeru zahteva, da je davčni zavezanec storil vse, kar je mogoče razumno zahtevati od njega, da bi preveril, ali so podatki na račun pristni?“

Postopek pred Sodiščem

28 Predsednik Sodišča je s sklepom z dne 22. julija 2016 združil zadevi C-374/16 in C-375/16 za pisni in ustni postopek ter izdajo sodb.

Vprašanja za predhodno odločanje

Prvo vprašanje v zadevi C-374/16 ter prvo in drugo vprašanje v zadevi C-375/16

29 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem v zadevi C-374/16 ter prvim in drugim vprašanjem v zadevi C-375/16 v bistvu sprašuje, ali je treba člen 168(a) in člen 178(a) Direktive o DDV v povezavi s členom 226, točka 5, te direktive razlagati tako, da nasprotujeta nacionalni zakonodaji, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, s katero se za uveljavljanje pravice do odbitka vstopnega DDV zahteva, da je na račun naveden naslov, na katerem izdajatelj računa opravlja gospodarsko dejavnost.

30 Najprej je treba opozoriti, da mora imeti davčni zavezanec v skladu s členom 178(a) Direktive o DDV za uveljavljanje pravice do odbitka račun, izdan v skladu s členi od 220 do 236 ter členi 238, 239 in 240 te direktive.

31 V členu 226 te direktive so naštetih podatki, ki morajo biti navedeni na takem račun. V točki 5 tega člena je zlasti določeno, da je treba navesti polno ime in naslov davčnega zavezanca in pridobitelja ali prejemnika.

32 V skladu s sodno prakso Sodišča je treba za razlago določbe prava Unije upoštevati ne le njeno besedilo, ampak tudi njen kontekst in cilje, ki se želijo doseči z ureditvijo, katere del je (glej v tem smislu sodbi z dne 3. decembra 2009, *Yaesu Europe*, C-433/08, EU:C:2009:750, točka 24, in z dne 6. julija 2017, *Air Berlin*, C-290/16, EU:C:2017:523, točka 22).

33 Prvič, glede besedila člena 226, točka 5, Direktive o DDV je treba ugotoviti, da obstajajo razlike med jezikovnimi različicami te določbe. Nekatere jezikovne različice navedene določbe, kot so španska, angleška, francoska in latvijska, se sklicujejo na „nombre completo y la dirección“, na „the full name and address“, na „nom complet et l'adresse“ oziroma na „pilns vārds vai nosaukums un adrese“, medtem ko se v drugih različicah, med drugim v nemški in italijanski, zahteva, da se navedeta „vollständigen Namen und die vollständige Anschrift“ oziroma „nome e l'indirizzo completo“.

34 Vendar odsotnost ali prisotnost pridevnika „poln“ v tej zahtevi ne odgovarja na vprašanje, ali mora naslov, naveden na računu, ustrezati kraju, kjer izdajatelj tega računa opravlja gospodarsko dejavnost.

35 Poleg tega je treba poudariti, da je splošni pomen pojma „naslov“ širok. Kot je generalni pravobranilec navedel v točki 36 sklepnih predlogov, se običajni pomen tega pojma nanaša na kateri koli naslov, vključno s poštnim nabiralnikom, če je le mogoče z navedeno osebo dejansko vzpostaviti stik.

36 Poleg tega člen 226 Direktive o DDV določa, da se brez poseganja v posebne določbe te direktive za namene DDV na računih, ki se izstavljajo v skladu s členom 220 navedene direktive, zahtevajo samo podatki, navedeni v tem členu (glej v tem smislu sodbo z dne 15. septembra 2016, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, točka 25).

37 Iz tega izhaja, da je treba obveznosti v zvezi z navedenimi podatki razlagati ozko, tako da države članice ne morejo določiti obveznosti, ki bi bile strožje od tistih, ki izhajajo iz Direktive o DDV.

38 Državam članicam torej ni dovoljeno, da uveljavljanje pravice do odbitka DDV vežejo na upoštevanje pogojev o vsebini računov, ki jih določbe Direktive o DDV izrecno ne določajo (sodba z dne 15. septembra 2016, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, točka 25).

39 Drugič, glede konteksta, v katerega se umešča člen 226 Direktive o DDV, je treba opozoriti, da pravice do odbitka DDV na celoma ni mogoče omejiti (glej v tem smislu sodbo z dne 15. septembra 2016, *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, točka 37).

40 Sodišče je v zvezi s tem razsodilo, da pomeni posedovanje računa, ki vsebuje podatke, določene v členu 226 te direktive, formalni pogoj za pravico do odbitka DDV. Odbitek vstopnega DDV pa se odobri, če so izpolnjeni vsebinski pogoji, tudi če davčni zavezanci nekaterih formalnih pogojev niso izpolnili (glej v tem smislu sodbo z dne 15. septembra 2016, *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, točka 38 in navedena sodna praksa). Iz tega izhaja, da način navedbe naslova izdajatelja računa ne more biti odločilen pogoj za odbitek DDV.

41 Tretji?, glede teleološke razlage ?lena 226 Direktive o DDV je treba navesti, da je namen podatkov, ki jih mora obvezno vsebovati ra?un, dav?nim organom omogo?iti nadzor nad tem, ali je bil pla?an dolgovan davek in, odvisno od primera, ali obstaja pravica do odbitka DDV (glej v tem smislu sodbo z dne 15. septembra 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C?516/14, EU:C:2016:690, to?ka 27).

42 Zato je – kot je generalni pravobranilec navedel v to?kah 40 in 41 sklepnih predlogov – navedba naslova, imena in identifikacijske številke za DDV izdajatelja ra?una namenjena vzpostavljanju povezave med dano gospodarsko transakcijo in posameznim gospodarskim subjektom, izdajateljem ra?una. Identifikacija izdajatelja ra?una dav?ni upravi omogo?a preverjanje, ali je bil znesek DDV, zaradi katerega pride do odbitka, prijavljen in pla?an. Poleg tega identifikacija omogo?a, da dav?ni zavezanec preveri, ali je izdajatelj zadevnega ra?una dav?ni zavezanec za namene uporabe pravil DDV.

43 V zvezi s tem je treba poudariti, da je identifikacijska številka za DDV dobavitelja blaga ali storitev bistvena informacija pri tej identifikaciji. Do te številke lahko uprava zlahka dostopa in jo preveri.

44 Poleg tega – kot je generalni pravobranilec navedel v to?ki 43 sklepnih predlogov – morajo podjetja, da bi dobila identifikacijsko številko za DDV, opraviti registracijski postopek, pri katerem morajo predložiti prijavni obrazec za DDV skupaj s podporno dokumentacijo.

45 Iz tega izhaja, da je cilj navedbe naslova izdajatelja ra?una v povezavi z njegovim imenom in identifikacijsko številko za DDV identificiranje tega izdajatelja in omogo?anje nadzorov iz to?ke 41 te sodbe dav?ni upravi.

46 V teh okoliš?inah je treba tudi poudariti, da je Sodiš?e ugotovilo, da je namen sistema odbitkov podjetniku v celoti olajšati breme dolgovanega ali pla?anega DDV pri vseh njegovih gospodarskih dejavnostih (glej zlasti sodbi z dne 22. oktobra 2015, Sveda, C?126/14, EU:C:2015:712, to?ka 17, in z dne 14. junija 2017, Compass Contract Services, C?38/16, EU:C:2017:454, to?ka 34). Za doseganje ciljev navedenega sistema pa ni treba dolo?iti obveznosti navedbe naslova kraja, kjer izdajatelj ra?una opravlja gospodarsko dejavnost.

47 Poleg tega je taka razlaga potrjena s sodbo z dne 22. oktobra 2015, PPUH Stehcemp (C?277/14, EU:C:2015:719), v kateri je Sodiš?e razsodilo, da je vstopni DDV mogo?e odbiti na podlagi ra?unov, ki jih je izdala družba, ki jo nacionalno sodiš?e šteje za neobstoje? subjekt. ?eprav je nacionalno sodiš?e ugotovilo razpadajo?e stanje stavbe, ki jo je ta družba dolo?ila za svoj sedež, je Sodiš?e razsodilo, da to, da na sedežu družbe ni mogo?e opravljati gospodarske dejavnosti, ne izklju?uje možnosti, da bi se ta dejavnost lahko opravljala drugje kot na sedežu družbe (glej v tem smislu sodbo z dne 22. oktobra 2015, PPUH Stehcemp, C?277/14, EU:C:2015:719, to?ka 35), zlasti ?e se dejavnosti opravljajo v nematerializirani obliki, z uporabo novih informacijskih tehnologij.

48 Poleg tega v nasprotju s tem, kar zatrjujeta nemška in avstrijska vlada, to, da se za pravico odbitka DDV ne zahteva, da se gospodarska dejavnost dav?nega zavezanca opravlja na naslovu, navedenem na ra?unu, ki ga je ta izdal, ni omajano z ugotovitvami Sodiš?a iz sodbe z dne 28. junija 2007, Planzer Luxembourg (C?73/06, EU:C:2007:397). Analiza vsebine izrazov „sedež“ in „stalna poslovna enota“ za namene Trinajste direktive 86/560 ni upoštevana pri dolo?anju pomena pojma „naslov“ iz ?lena 226, to?ka 5, Direktive o DDV.

49 Iz tega izhaja, da se za uveljavljanje pravice prejemnika blaga ali storitev do odbitka DDV ne zahteva, da se gospodarske dejavnosti dobavitelja opravljajo na naslovu, navedenem na ra?unu,

ki ga je ta izdal.

50 Zato je treba na prvo vprašanje v zadevi C-374/16 ter prvo in drugo vprašanje v zadevi C-375/16 odgovoriti, da je treba člen 168(a) in člen 178(a) Direktive o DDV v povezavi s členom 226, točka 5, te direktive razlagati tako, da nasprotujeta nacionalni zakonodaji, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, s katero se za uveljavljanje pravice do odbitka vstopnega DDV zahteva, da je na računu naveden naslov, na katerem izdajatelj računa opravlja gospodarsko dejavnost.

Drugo vprašanje v zadevi C-374/16 in tretje vprašanje v zadevi C-375/16

51 Glede na odgovor na prvo vprašanje v zadevi C-374/16 ter prvo in drugo vprašanje v zadevi C-375/16 ni treba odgovoriti na drugo vprašanje v zadevi C-374/16 in tretje vprašanje v zadevi C-375/16.

Stroški

52 Ker je ta postopek za stranke v postopkih v glavni stvari ena od stopenj v postopkih pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (peti senat) razsodilo:

Člen 168(a) in člen 178(a) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost v povezavi s členom 226, točka 5, te direktive je treba razlagati tako, da nasprotujeta nacionalni zakonodaji, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, s katero se za uveljavljanje pravice do odbitka vstopnega davka na dodano vrednost zahteva, da je na računu naveden naslov, na katerem izdajatelj računa opravlja gospodarsko dejavnost.

Podpisi

* Jezik postopka: nemš?ina.