



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (pátého senátu)

15. listopadu 2017*

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Článek 168 písm. a), čl. 178 písm. a) a čl. 226 bod 5 – Odpočet daně zaplacené na vstupu – Údaje povinně uváděné na fakturách – Legitimní očekávání osoby povinné k dani stran existence podmínek nároku na odpočet“

Ve spojených věcech C-374/16 a C-375/16,

jejichž předmětem jsou žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podané rozhodnutími Bundesfinanzhof (Spolkový finanční soud, Německo) ze dne 6. dubna 2016, došlými Soudnímu dvoru dne 7. července 2016, v řízeních

Rochus Geissel, likvidátor společnosti RGEX GmbH i.L.

proti

Finanzamt Neuss (C-374/16),

a

Finanzamt Bergisch Gladbach

proti

Igoru Butinovi (C-375/16),

SOUDNÍ DVŮR (pátý senát),

ve složení J. L. da Cruz Vilaça, předseda senátu, E. Levits (zpravodaj), A. Borg Barthet, M. Berger a F. Biltgen, soudci,

generální advokát: N. Wahl,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za I. Butina L. Rodenbachem, Rechtsanwalt,
- za německou vládu T. Henzem a R. Kanitzem, jako zmocněnci,

* Jednací jazyk: němčina.

- za rakouskou vládu G. Eberhardem, jako zmocněncem,
 - za Evropskou komisi M. Wasmeierem a M. Owsiany-Hornung, jako zmocněnci,
- po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 5. července 2017,
vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce se týkají výkladu čl. 168 písm. a), čl. 178 písm. a) a čl. 226 bodu 5 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).
- 2 Tyto žádosti byly předloženy v rámci sporů mezi panem Rochusem Geisselem, likvidátorem společnosti RGEX GmbH i.L., a Finanzamt Neuss (Finanční úřad v Neuss, Německo), a mezi Finanzamt Bergisch Gladbach (Finanční úřad v Bergisch Gladbach, Německo) a panem Igorem Butinem, jejichž předmětem je odmítnutí těchto finančních úřadů přiznat odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) zaplacené na vstupu v případě faktur uvádějících adresu, na které je vystavitel těchto faktur k dostižení prostřednictvím pošty, ale na které nevykonává žádnou hospodářskou činnost.

Právní rámec

Unijní právo

- 3 Článek 168 směrnice o DPH stanoví:

„Jsou-li zboží a služby použity pro účely zdaněných plnění osoby povinné dani, má tato osoba nárok ve členském státě, v němž tato plnění uskutečňuje, odpočíst od daně, kterou je povinna odvést, tyto částky:

- a) DPH, která je splatná nebo byla odvedena v tomto členském státě za zboží, jež jí bylo nebo bude dodáno, nebo za službu, jež jí byla nebo bude poskytnuta jinou osobou povinnou k dani;

[...]

- 4 Článek 178 této směrnice stanoví:

„Pro uplatnění nároku na odpočet daně musí osoba povinná k dani splňovat tyto podmínky:

- a) při odpočtu daně podle čl. 168 písm. a) při dodáních zboží a poskytnutích služeb musí mít fakturu vystavenou v souladu s články 220 až 236 a články 238, 239 a 240;

[...]

- 5 Článek 220 uvedené směrnice stanoví:

„Každá osoba povinná k dani musí zajistit, že buď ona sama, nebo pořizovatel či příjemce, anebo třetí osoba jejím jménem a na její účet vystaví fakturu v těchto případech:

- 1) za dodání zboží nebo poskytnutí služby jiné osobě povinné k dani nebo právnické osobě nepovinné k dani;

[...]“

- 6 Článek 226 směrnice o DPH uvádí:

„Aniž jsou dotčena zvláštní ustanovení této směrnice, uvádějí se na fakturách vystavovaných podle článků 220 a 221 pro účely daně z přidané hodnoty povinně pouze tyto údaje:

[...]

- 5) plné jméno a [adresa] osoby povinné k dani a pořizovatele nebo příjemce;

[...]“

- 7 Článek 1 třinácté směrnice Rady 86/560/EHS ze dne 17. listopadu 1986 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Úprava vracení daně z přidané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným na území Společenství (Úř. věst. 1986, L 326, s. 40; Zvl. vyd. 09/01, s. 129), stanoví, že pro účely této směrnice se „osobou povinnou k dani neusazenou ve Společenství“ rozumí osoba povinná k dani podle čl. 4 odst. 1 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. 1977, L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), která v období uvedeném v čl. 3 odst. 1 třinácté směrnice 86/560 nemá na daném území ani sídlo své hospodářské činnosti ani stálou provozovnu, z níž provádí obchodní operace, ani, neexistuje-li toto sídlo nebo provozovna, bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje, a která ve stejném období v členském státě uvedeném v článku 2, až na určité výjimky, nedodala zboží ani neposkytla služby.

Německé právo

- 8 Ustanovení § 14 Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu), ve znění rozhodném z hlediska skutkových okolností věci v původním řízení (dále jen „UStG“), stanoví:

„1. Fakturou je každý dokument, kterým je vyúčtováno dodání nebo jiné plnění, bez ohledu na to, jak je tento dokument v obchodním styku označen. Musí být zaručena pravost původu faktury, neporušitelnost jejího obsahu a čitelnost. Pravost původu znamená jistotu o totožnosti osoby, která fakturu vystavila. [...]

[...]

4. Faktura musí obsahovat následující údaje:

- 1) plné jméno a plnou adresu poskytovatele a příjemce plnění,

[...]“

- 9 Ustanovení § 15 UStG v odst. 1 stanoví:

„Podnikatel může odpočíst následující částky jako daň zaplacenou na vstupu:

1. daň splatnou ze zákona za dodání a jiná plnění, která byla poskytnuta jiným podnikatelem ve prospěch jeho podniku. Podmínkou nároku na odpočet daně je, že má podnikatel v držení fakturu vystavenou podle ustanovení § 14 a § 14a [UStG]. [...]

[...]“

10 Podle § 31 odst. 2 Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (prováděcí nařízení k dani z obratu) jsou požadavky § 14 odst. 4 první věty bodu 1 UStG splněny, pokud lze na základě údajů uvedených ve faktuře jednoznačně zjistit jméno a adresu jak dodavatele, tak příjemce plnění.

11 Ustanovení § 163 Abgabenordnung (daňový zákoník, dále jen „AO“), nadepsaného „Odlišné stanovení daní z důvodu nepřiměřené tvrdosti zákona“, stanoví:

„Daně mohou být stanoveny v nižší výši a jednotlivé zdaňovací základy, které zvyšují daně, nemusí být při stanovení daně zohledněny, pokud by jejich výběr byl za okolností daného případu nespravedlivý. Se souhlasem daňového poplatníka lze s ohledem na daně z příjmů povolit, aby při stanovení daně byly jednotlivé zdaňovací základy v případě, že zvyšují daně, zohledněny později, a v případě, že je snižují, zohledněny dříve. Rozhodnutí o odlišném stanovení daně lze spojit se stanovením daně.“

12 Ustanovení § 227 AO stanoví:

„Finanční orgány se mohou zcela nebo zčásti vzdát nároků vycházejících z daňového dluhu, pokud by jejich výběr byl za okolností daného případu nepřiměřeně tvrdý; za stejných podmínek mohou být již vybrané částky vráceny nebo započteny.“

Spory v původním řízení a předběžné otázky

Věc C-374/16

13 RGEX je společností s ručením omezeným, která v průběhu roku 2008, jehož se týká spor ve věci v původním řízení, obchodovala s motorovými vozidly. Tato společnost byla založena v prosinci 2007 a od roku 2015 je v likvidaci. Jediným akcionářem a jednatelem této společnosti byl R. Geissel, který ji nyní zastupuje jako likvidátor.

14 Společnost RGEX ve svém přiznání k DPH za rok 2008 uvedla mimo jiné dodání motorových vozidel v rámci Unie osvobozené od daně a 122 případů odpočtů daně zaplacené na vstupu týkajících se automobilů pořízených od společnosti EXTEL GmbH ve výši 1 985 443,42 eura.

15 Finanční úřad v Neuss s tímto daňovým přiznáním společnosti RGEX nesouhlasil a rozhodnutím ze dne 31. srpna 2010 stanovil částku DPH splatnou za rok 2008 na základě údajů získaných v průběhu dvou zvláštních kontrol zaměřených na DPH. Dodání motorových vozidel do Španělska, která byla v daňovém přiznání uvedena jako osvobozená od daně, podle tohoto úřadu podléhají dani, protože dotčená vozidla nebyla odvezena do Španělska, nýbrž uvedena na trh v Německu. Uvedený úřad se dále domnívá, že částky daně zaplacené na vstupu uplatňované na základě faktur vystavených společností EXTEL nejsou odpočitatelné, protože se jedná o „fiktivní firmu“, která na fakturační adrese nemá sídlo.

16 Po neúspěšném napadení tohoto rozhodnutí podala společnost RGEX žalobu k Finanzgericht Düsseldorf (finanční soud v Düsseldorfu, Německo), který této žalobě v otázce zdanění vozidla vyhověl a ve zbývající části ji zamítl jako neopodstatněnou.

17 Finanzgericht Düsseldorf (finanční soud v Düsseldorfu) zejména konstatoval, že se sídlo společnosti EXTEL sice nachází na adrese uvedené na fakturách, ale jedná se o sídlo tvořené pouhou poštovní schránkou. Společnost EXTEL je na této adrese k dostižení pouze prostřednictvím pošty. Daná společnost na této adrese nevykonává žádnou hospodářskou činnost.

- 18 Tento soud odmítl argumenty týkající se údajného legitimního očekávání společnosti RGEX ohledně pravosti adresy uvedené na fakturách vystavených společností EXTEL. Podle jeho názoru je možné k zásadě ochrany legitimního očekávání případně přihlédnout pouze v rámci odstranění tvrdosti zákona ve smyslu § 163 a § 227 AO, a nikoli při stanovení daně.
- 19 Rochus Geissel, jako likvidátor společnosti RGEX, podal proti rozsudku Finanzgericht Düsseldorf (finanční soud v Düsseldorfu) opravný prostředek k Bundesfinanzhof (spolkový finanční soud, Německo), ve kterém tvrdil, že „adresa“ ve smyslu § 14 odst. 4 první věty bodu 1 UStG a čl. 226 bodu 5 směrnice o DPH slouží k identifikaci vystavitele faktury a předpokládá pouze možnost jeho dostižení prostřednictvím pošty.
- 20 Předkládající soud uvádí, že podle vnitrostátního práva nemá společnost RGEX nárok na odpočet daně zaplacené na vstupu v případě faktur vystavených společností EXTEL, neboť poslední uvedená společnost nevykonává na fakturační adrese žádnou hospodářskou činnost. Předkládající soud totiž v rozhodnutí vydaném v souběžně probíhajícím řízení uvedl, že „plná adresa“ ve smyslu § 14 odst. 4 první věty bodu 1 UStG znamená, že podnikatel na dané adrese vykonává hospodářskou činnost. I kdyby podle administrativního pokynu vnitrostátního práva finanční správě stačilo, aby „namísto adresy byla uvedena“ poštovní schránka nebo poštovní směrovací číslo CEDEX, není soud takovým pokynem vázán.
- 21 Za těchto podmínek se Bundesfinanzhof (Spolkový finanční soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:
- „1) Obsahuje faktura nezbytná podle čl. 168 písm. a) ve spojení s čl. 178 písm. a) [směrnice o DPH] k uplatnění nároku na odpočet daně ‚adresu‘ ve smyslu čl. 226 bodu 5 téže směrnice, pokud dodavatel uvede na faktuře vystavené za plnění, které poskytl, adresu, na které je sice k dostižení prostřednictvím pošty, ale na které nevykonává žádnou hospodářskou činnost?
- 2) Brání čl. 168 písm. a) ve spojení s čl. 178 písm. a) [směrnice o DPH] s ohledem na zásadu efektivit vnitrostátní praxi, která zohledňuje dobrou víru příjemce plnění, pokud jde o splnění podmínek odpočtu daně zaplacené na vstupu, pouze mimo řízení ke stanovení daně, v rámci zvláštního řízení zahájeného z důvodu nepřiměřené tvrdosti zákona? Lze se v tomto ohledu dovolávat ustanovení čl. 168 písm. a) ve spojení s čl. 178 písm. a) uvedené směrnice?“

Věc C-375/16

- 22 V letech 2009 až 2011 předložil I. Butin, obchodník s motorovými vozidly v Německu, za účelem odpočtu DPH zaplacené na vstupu faktury za několik vozidel zakoupených od společnosti Z a určených k dalšímu prodeji. Vozidla byla I. Butinovi nebo jeho zaměstnancům předávána zčásti v místě, kde měla společnost Z své sídlo, ačkoli tato společnost na této adrese nepodnikala, a zčásti na veřejných místech, jako je železniční stanice.
- 23 Finanční úřad v Bergisch Gladbach dospěl v rámci daňové kontroly provedené u I. Butina k závěru, že částky daně zaplacené na vstupu na základě faktur vystavených společností Z nemohou být odpočítány, neboť adresa dodavatele uvedená společností Z na těchto fakturách je nesprávná. Bylo zjištěno, že tato adresa slouží pouze jako „poštovní schránka“ a společnost Z nemá v Německu stálou provozovnu.
- 24 Dne 13. září 2013 vydal uvedený finanční úřad za období od roku 2009 do roku 2011 opravné výměry DPH. Rozhodnutím ze dne 1. října 2013 zamítl žádost I. Butina o změnu stanovení daně z důvodu nepřiměřené tvrdosti zákona podle § 163 AO.

- 25 Finanzgericht Köln (finanční soud v Kolíně nad Rýnem, Německo) vyhověl žalobě I. Butina, kterou napadl vymáhání daně ze strany Finančního úřadu v Bergisch Gladbach. Tento soud byl toho názoru, že uvedení „adresy“ na faktuře, jak vyžaduje bod 1 první věty § 14 odst. 4 UStG, neznamená, že tam musí probíhat podnikatelská činnost. Zmíněný soud kromě toho dospěl k závěru, že žaloba je opodstatněná, i pokud jde o podpůrný návrh na úpravu stanovení daně z důvodu nepřiměřené tvrdosti zákona. Igor Butin podle uvedeného soudu učinil vše, co po něm lze rozumně vyžadovat, aby ověřil postavení Z jako společnosti a pravost údajů uvedených na fakturách vystavených touto společností.
- 26 Finanční úřad v Bergisch Gladbach podal proti tomuto rozsudku Finanzgericht Köln (finanční soud v Kolíně nad Rýnem) opravný prostředek k Bundesfinanzhof (spolkový finanční soud). Zmíněný úřad zejména tvrdí, že jelikož faktury vystavené společností Z neobsahují, na rozdíl od toho, co tvrdí I. Butin, adresu, na které tato společnost vykonává podnikatelskou činnost, a I. Butin neučinil vše, co lze od něj rozumně vyžadovat, aby se ujistil o pravosti údajů uvedených na těchto fakturách, nebylo možné přiznat nárok na odpočet daně zaplacené na vstupu v rámci postupu zahájeného z důvodu nepřiměřené tvrdosti zákona.
- 27 Za těchto podmínek se Bundesfinanzhof (Spolkový finanční soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:
- „1) Vyžaduje čl. 226 bod 5 [směrnice o DPH] uvedení adresy osoby povinné k dani, na které vykonává hospodářskou činnost?
- 2) V případě záporné odpovědi na první otázku:
- a) Stačí pro uvedení adresy podle čl. 226 bodu 5 [směrnice o DPH] adresa poštovní schránky?
- b) Jakou adresu má uvádět na faktuře osoba povinná k dani, která provozuje podnik bez provozovny (např. internetový obchod)?
- 3) Má být pro případ, že nejsou splněny formální náležitosti faktury podle článku 226 [směrnice o DPH], přiznán odpočet daně zaplacené na vstupu vždy, pokud nedošlo k daňovému úniku nebo pokud osoba povinná k dani nevěděla a nemohla vědět o tom, že byla zapojena do podvodu, nebo zásada legitimního očekávání v takovém případě vyžaduje, aby osoba povinná k dani učinila vše, co od ní lze rozumně vyžadovat k ověření pravosti údajů uvedených na faktuře?“

Řízení před Soudním dvorem

- 28 Usnesením předsedy Soudního dvora ze dne 22. července 2016 byly věci C-374/16 a C-375/16 spojeny pro účely písemné i ústní části řízení, jakož i pro účely rozsudku.

K předběžným otázkám

K první otázce ve věci C-374/16 a první a druhé otázce ve věci C-375/16

- 29 Podstatou první otázky předkládajícího soudu ve věci C-374/16 a první a druhé otázky ve věci C-375/16 je, zda musí být čl. 168 písm. a) a čl. 178 písm. a) směrnice o DPH vykládány ve spojení s čl. 226 bodem 5 této směrnice v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je úprava dotčená ve věcech v původním řízení, která podmiňuje uplatnění nároku na odpočet DPH zaplacené na vstupu tím, že na faktuře musí být uvedena adresa místa, na kterém vystavitel této faktury vykonává hospodářskou činnost.
- 30 Na úvod je třeba připomenout, že podle čl. 178 písm. a) směrnice o DPH musí mít osoba povinná k dani pro uplatnění nároku na odpočet daně fakturu vystavenou v souladu s články 220 až 236 a články 238 až 240 této směrnice.

- 31 Článek 226 uvedené směrnice obsahuje seznam údajů, které musí být na takové faktuře uvedeny. Bod 5 tohoto článku zejména stanoví povinnost uvést plné jméno a adresu osoby povinné k dani a pořizovatele nebo příjemce.
- 32 Podle ustálené judikatury Soudního dvora je při výkladu ustanovení unijního práva třeba vzít v úvahu nejen jeho znění, ale i jeho kontext a cíle sledované právní úpravou, jejíž je součástí (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 3. prosince 2009, *Yaesu Europe*, C-433/08, EU:C:2009:750, bod 24, a ze dne 6. července 2017, *Air Berlin*, C-290/16, EU:C:2017:523, bod 22).
- 33 Zprv, co se týče znění čl. 226 bodu 5 směrnice o DPH, je třeba poznamenat, že se znění tohoto ustanovení v různých jazykových verzích liší. Některé jazykové verze tohoto ustanovení, jako jsou verze ve španělském, anglickém, francouzském nebo lotyšském jazyce, odkazují na „nombre completo y la dirección“, „the full name and address“, „nom complet et l’adresse“ nebo „ilns vārds vai nosaukums un adrese“, kdežto jiné verze, zejména v německém nebo italském jazyce, stanoví povinnost uvést „vollständigen Namen und die vollständige Anschrift“ nebo „nome e l’indirizzo completo“.
- 34 Z absence nebo přítomnosti přídavného jména „plný“ ve znění tohoto požadavku nelze nicméně vyvodit, že adresa uvedená na faktuře musí odpovídat místu, kde vystavitel této faktury vykonává hospodářskou činnost.
- 35 Dále je třeba uvést, že běžný význam výrazu „adresa“ je široký. Jak uvedl generální advokát v bodě 36 svého stanoviska, obvyklý smysl tohoto pojmu odkazuje na jakýkoliv druh adresy, včetně adresy poštovní schránky, pokud lze osobu na této adrese kontaktovat.
- 36 Mimoto článek 226 směrnice o DPH uvádí, že aniž jsou dotčena zvláštní ustanovení této směrnice, uvádějí se na fakturách vystavovaných podle článku 220 uvedené směrnice pro účely DPH povinně pouze údaje uvedené v tomto článku (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. září 2016, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, bod 25).
- 37 Z toho vyplývá, že povinnosti týkající se těchto údajů musí být vykládány striktně v tom smyslu, že členské státy nemohou stanovit přísnější povinnosti než ty, které vyplývají ze směrnice o DPH.
- 38 Členské státy tedy nemohou vázat uplatnění nároku na odpočet DPH na splnění podmínek týkajících se obsahu faktur, které nejsou výslovně stanoveny v ustanoveních směrnice o DPH (rozsudek ze dne 15. září 2016, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, bod 25).
- 39 Z druhého, pokud jde o kontext, jehož je článek 226 směrnice o DPH součástí, je třeba připomenout, že nárok na odpočet DPH nemůže být v zásadě omezen (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. září 2016, *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, bod 37).
- 40 Soudní dvůr v tomto ohledu rozhodl, že držení faktury s údaji stanovenými v článku 226 směrnice o DPH představuje formální podmínku pro nárok na odpočet DPH. Odpočet DPH zaplacené na vstupu je přitom třeba přiznat, pokud jsou splněny věcné podmínky, i když osoby povinné k dani nesplnily některé formální podmínky (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. září 2016, *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, bod 38 a citovaná judikatura). V důsledku toho nemůže způsob, jakým je adresa vystavitele faktury uvedena, představovat rozhodující podmínku pro účely odpočtu DPH.
- 41 Zatřetí, pokud jde o teleologický výklad článku 226 směrnice o DPH, je cílem povinně uváděných údajů na faktuře umožnit správcům daně kontrolu zaplacení splatné daně, a případně existence nároku na odpočet DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. září 2016, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, bod 27).

- 42 V tomto ohledu, jak v podstatě uvedl generální advokát v bodech 40 a 41 svého stanoviska, má uvedení adresy, jména a identifikačního čísla pro účely DPH vystavitele faktury umožnit prokázat souvislost mezi danou hospodářskou transakcí a konkrétním hospodářským subjektem, vystavitelem faktury. Identifikace vystavitele faktury umožňuje správci daně ověřit, zda byla částka DPH, která má být odpočtena, přiznána a zaplacená. Taková identifikace rovněž umožňuje osobě povinné k dani ověřit, zda je vystavitel faktury osobou povinnou k dani pro účely použití pravidel DPH.
- 43 V tomto ohledu je třeba uvést, že identifikační číslo pro účely DPH dodavatele zboží nebo poskytovatele služby představuje v rámci této identifikace podstatnou informaci. Toto číslo je pro správce daně snadno přístupné a ověřitelné.
- 44 Kromě toho, jak uvedl generální advokát v bodě 43 svého stanoviska, podniky musí k tomu, aby získaly identifikační číslo pro účely DPH, absolvovat proces registrace, v němž musí předložit přihlášku k registraci k DPH s příslušnými podklady.
- 45 Z toho vyplývá, že cílem uvedení adresy vystavitele faktury, ve spojení s jeho jménem a identifikačním číslem pro účely DPH, je tohoto vystavitele identifikovat, a tím správci daně umožnit provedení kontrol uvedených v bodě 41 tohoto rozsudku.
- 46 V tomto kontextu je třeba rovněž zdůraznit, že Soudní dvůr rozhodl, že režim odpočtů má podnikatele zcela zbavit břemene splatné DPH nebo DPH odvedené v rámci jeho veškerých hospodářských činností (zejména viz rozsudky ze dne 22. října 2015, Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712, bod 17, a ze dne 14. června 2017, Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, bod 34). K dosažení cílů tohoto režimu přitom není nutné stanovit povinnost uvést adresu místa, kde vystavitel faktury vykonává hospodářskou činnost.
- 47 Kromě toho takový výklad potvrzuje rozsudek ze dne 22. října 2015, PPUH Stehcemp (C-277/14, EU:C:2015:719), ve kterém Soudní dvůr rozhodl, že je možné odpočíst DPH zaplacenou na vstupu na základě faktur vystavených společností, kterou vnitrostátní soud považoval za neexistující hospodářský subjekt. I když vnitrostátní soud konstatoval havarijní stav nemovitosti, kterou tato společnost označila jako své sídlo, Soudní dvůr rozhodl, že skutečnost, že v sídle uvedené společnosti nelze vykonávat žádnou hospodářskou činnost, nevylučuje, že taková činnost může být vykonávána na jiných místech, než je sídlo společnosti (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 22. října 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, bod 35), zejména pokud je činnost vykonávána dematerializovaným způsobem pomocí nových počítačových technologií.
- 48 Mimoto na rozdíl od toho, co tvrdí německá a rakouská vláda, není skutečnost, že se pro účely nároku na odpočet DPH nevyžaduje, aby byla hospodářská činnost osoby povinné k dani vykonávána na adrese uvedené na faktuře, kterou tato osoba vystavila, zpochybněna závěry Soudního dvora v rozsudku ze dne 28. června 2007, Planzer Luxembourg (C-73/06, EU:C:2007:397). Analýza významu výrazů „sídlo hospodářské činnosti“ a „stálá provozovna“ ve smyslu třinácté směrnice 86/560 není relevantní pro určení významu pojmu „adresa“ v čl. 226 bodu 5 směrnice o DPH.
- 49 Z toho vyplývá, že pro účely uplatnění nároku na odpočet DPH příjemcem zboží nebo služeb se nevyžaduje, aby byla hospodářská činnost dodavatele nebo poskytovatele vykonávána na adrese uvedené na faktuře, kterou tento dodavatel či poskytovatel vystavil.
- 50 Na první otázku ve věci C-374/16 a na první a druhou otázku ve věci C-375/16 je tedy třeba odpovědět tak, že čl. 168 písm. a) a čl. 178 písm. a) směrnice o DPH musí být ve spojení s čl. 226 bodem 5 této směrnice vykládány v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je úprava dotčená ve věcech v původním řízení, která podmiňuje uplatnění nároku na odpočet DPH zaplacené na vstupu tím, že na faktuře musí být uvedena adresa místa, na kterém vystavitel této faktury vykonává hospodářskou činnost.

Ke druhé otázce ve věci C-374/16 a třetí otázce ve věci C-375/16

- 51 S ohledem na odpověď na první otázku ve věci C-374/16 a na první a druhou otázku ve věci C-375/16 není namístě odpovědět na druhou otázku ve věci C-374/16 a třetí otázku ve věci C-375/16.

K nákladům řízení

- 52 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původních řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporům probíhajícím před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (pátý senát) rozhodl takto:

Článek 168 písm. a) a čl. 178 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být ve spojení s čl. 226 bodem 5 této směrnice vykládány v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je úprava dotčená ve věcech v původním řízení, která podmiňuje uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty zaplacené na vstupu tím, že na faktuře musí být uvedena adresa místa, na kterém vystavitel této faktury vykonává hospodářskou činnost.

Podpisy.