



Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (peto vijeće)

15. studenoga 2017.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Oporezivanje – Porez na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – Članak 168. točka (a), članak 178. točka (a) i članak 226. točka 5. – Odbitak pretporeza – Podaci koje račun obvezno mora sadržavati – Opravdana očekivanja poreznog obveznika kad je riječ o postojanju uvjeta za pravo na odbitak”

U spojenim predmetima C-374/16 i C-375/16,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koje je uputio Bundesfinanzhof (Savezni financijski sud, Njemačka), odlukama od 6. travnja 2016., koje je Sud zaprimio 7. srpnja 2016., u postupcima

Rochus Geissel, u svojstvu likvidatora društva RGEX GmbH i.L.

protiv

Finanzamt Neuss (C-374/16)

i

Finanzamt Bergisch Gladbach

protiv

Igora Butina (C-375/16),

SUD (peto vijeće),

u sastavu: J. L. da Cruz Vilaça, predsjednik vijeća, E. Levits (izvjestitelj), A. Borg Barthet, M. Berger i F. Biltgen, suci,

nezavisni odvjetnik: N. Wahl,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za I. Butina, L. Rodenbach, *Rechtsanwalt*,
- za njemačku vladu, T. Henze i R. Kanitz, u svojstvu agenata,

* Jezik postupka: njemački

- za austrijsku vladu, G. Eberhard, u svojstvu agenta,
- za Europsku komisiju, M. Wasmeier i M. Owsiany-Hornung, u svojstvu agenata,

saslušavši mišljenje nezavisnog odvjetnika na raspravi održanoj 5. srpnja 2017.,

donosi sljedeću

Presudu

- 1 Zahtjevi za prethodnu odluku odnose se na tumačenje članka 168. točke (a), članka 178. točke (a) i članka 226. točke 5. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.; u daljnjem tekstu: Direktiva o PDV-u).
- 2 Ti su zahtjevi upućeni u okviru sporova između, s jedne strane, Rochusa Geissela, u svojstvu likvidatora društva RGEX GmbH i.L., i Finanzamta Neuss (Porezna uprava u Neussu, Njemačka) te, s druge strane, Finanzamta Bergisch Gladbach (Porezna uprava u Bergisch Gladbachu, Njemačka) i Igora Butina, povodom odbijanja tih poreznih uprava da odobre odbitak ulaznog poreza na dodanu vrijednost (PDV) na temelju računa koji sadržavaju naznaku adrese na kojoj njihov izdavatelj može primiti poštanske pošiljke, ali na njoj ne obavlja nikakvu gospodarsku aktivnost.

Pravni okvir

Pravo Unije

- 3 Članak 168. Direktive o PDV-u određuje:

„Ako se roba i usluge koriste u svrhu oporezovanih transakcija poreznog obveznika, porezni obveznik ima pravo, u državi članici u kojoj provodi predmetne transakcije, odbiti sljedeće od PDV-a koji je dužan platiti:

- (a) PDV koji se mora platiti ili koji je plaćen u toj državi članici za isporuku robe ili usluga koje je za njega izvršio ili će ih izvršiti drugi porezni obveznik;

[...]

- 4 U skladu s člankom 178. te direktive:

„Da bi ostvari[o] pravo na odbitak, porezni obveznik mora zadovoljiti sljedeće uvjete:

- (a) za odbitke u skladu s člankom 168. točkom (a), vezano uz isporuku robe i usluga, mora imati račun izdan sukladno člancima 220. do 236. i člancima 238., 239. i 240.;

[...]

- 5 Članak 220. te direktive propisuje:

„Svaki porezni obveznik mora osigurati da u sljedećim primjerima on sam, njegov prodavatelj ili treća osoba u njegovo ime i za njegov račun izda račun za:

1. isporuku robe ili usluga drugom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik;

[...]"

6 Članak 226. Direktive o PDV-u propisuje:

„Ne dovodeći u pitanje posebne odredbe ove Direktive, u svrhu PDV-a na računima koji se izdaju u skladu s člankom 220. i 221. potrebni su samo sljedeći podaci:

[...]

5. puno ime i adres[a] poreznog obveznika i kupca;

[...]"

7 Članak 1. Trinaeste direktive Vijeća 86/560/EEZ od 17. studenoga 1986. o usklađivanju zakonodavstava država članica o porezu na promet – Postupci za povrat poreza na dodanu vrijednost poreznim obveznicima koji nemaju poslovni nastan na području Zajednice (SL 1986., L 326, str. 40.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 6.) propisuje da za potrebe te direktive „porezni obveznik koji nema poslovni nastan na području Zajednice” znači porezni obveznik iz članka 4. stavka 1. Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje (SL 1977., L 145, str. 1.) koji tijekom razdoblja spomenutog u članku 3. stavku 1. Trinaeste direktive 86/560 nije na tom području imao ni svoj poslovni nastan ni stalno prebivalište iz kojeg su obavljane poslovne transakcije niti je, ako ne postoji takav poslovni nastan ni stalno prebivalište, imao stalno ili običajno boravište i koji tijekom tog razdoblja nije isporučivao nikakvu robu ni usluge za koje se smatra da su bile isporučene u državi članici kako se navodi u članku 2., osim određenih iznimaka.

Njemačko pravo

8 U članku 14. Umsatzsteuergesetza (Zakon o porezu na promet), u verziji koja se primjenjuje na činjenice u glavnom postupku (u daljnjem tekstu: UStG), predviđeno je:

„1. Račun je svaki dokument na temelju kojeg se plaća isporuka robe ili usluga, neovisno o nazivu koji je dan tom dokumentu u poslovanju. Mora se zajamčiti autentičnost izvora računa, cjelovitost njegova sadržaja i njegova čitljivost. Autentičnost izvora podrazumijeva osiguranje identiteta izdavatelja računa [...]

[...]

4. Račun mora sadržavati sljedeće podatke:

(1) puno ime i adresu dobavljača i kupca; [...]

[...]"

9 Članak 15. UStG-a u stavku 1. predviđa:

„Poduzetnik može odbiti sljedeće iznose kao pretporez:

(1) dugovani iznos poreza koji se zakonski potražuje za isporuke robe i usluga koje je izvršio drugi poduzetnik za potrebe njegova poslovanja. Ostvarivanje prava na odbitak pretpostavlja da poduzetnik ima račun izdan u skladu s člancima 14. i 14.a [UStG-a] [...]

[...]

- 10 Kako bi se ispunili uvjeti iz članka 14. stavka 4. prve rečenice točke 1. UStG-a, dovoljno je da se, u skladu s člankom 31. stavkom 2. Umsatzsteuer-Durchführungsverordnungs (Provedbena uredba o porezu na promet), ime i adresa kako poduzetnika koji pruža usluge tako i primatelja usluga mogu nedvosmisleno utvrditi na temelju sadržaja računa.
- 11 Članak 163. Abgabenordnungs (Opći porezni zakonik, u daljnjem tekstu: AO), naslovljen „Derogatorno utvrđivanje poreza iz razloga pravičnosti”, predviđa:
- „Porezi se mogu utvrditi u nižem iznosu te se pojedinačne porezne osnovice kojima se porez povećava mogu zanemariti prilikom utvrđivanja poreza ako bi naplata poreza bila nepravedna u okolnostima pojedinačnog slučaja. Uz suglasnost poreznog obveznika, može se prihvatiti da se, što se tiče poreza na dohodak, određeni elementi porezne osnovice kojima se porez povećava uzimaju u obzir tek kasnije, a da se određeni elementi porezne osnovice kojima se porez smanjuje uzimaju u obzir ranije. Odluka koja se odnosi na derogatorno utvrđivanje može biti povezana s utvrđivanjem poreza”.
- 12 Članak 227. AO-a predviđa:
- „Porezna tijela mogu u cijelosti ili djelomično otpisati iznose koji proizlaze iz porezne obveze ako bi njihova naplata bila nerazumna u okolnostima pojedinačnog slučaja; pod istim uvjetima već plaćeni iznosi mogu se vratiti ili uračunati u postojeću poreznu obvezu.”

Glavni postupci i prethodna pitanja

Predmet C-374/16

- 13 RGEX je društvo s ograničenom odgovornošću koje je u 2008. godini, na koju se odnosi glavni postupak, trgovalo motornim vozilima.
To je društvo, osnovano u prosincu 2007., u likvidaciji od 2015. Jedini član i direktor tog društva je R. Geissel, koji ga sada zastupa kao likvidator.
- 14 U svojoj prijavi PDV-a za 2008. RGEX je prijavio, među ostalim, porezno izuzete isporuke motornih vozila unutar Unije i odbitke pretporeza u vezi sa 122 motorna vozila nabavljena od društva EXTEL GmbH u iznosu od 1 985 443,42 eura.
- 15 Porezna uprava u Neussu nije prihvatila RGEX-ovu poreznu prijavu te je odlukom od 31. kolovoza 2010. utvrdila iznos PDV-a koji se mora platiti za 2008. u skladu s utvrđenjima iz dvaju poreznih nadzora PDV-a. Ta je uprava utvrdila da su isporuke motornih vozila u Španjolsku koje su prijavljene kao izuzete od poreza oporezive zbog razloga što predmetna motorna vozila nisu bila otpremljena u Španjolsku, već su stavljena na tržište u Njemačkoj. Navedena uprava također je utvrdila da se nije bilo moguće koristiti pravom na odbitak pretporeza na temelju računa koje je izdao EXTEL jer je potonji bio „fiktivno društvo” koje nije imalo sjedište na adresi iz računa.
- 16 Nakon što je neuspješno osporavao tu odluku, RGEX je podnio tužbu Finanzgerichthu Düsseldorf (Financijski sud u Düsseldorfu, Njemačka), koji je prihvatio njegovu tužbu u vezi s oporezivanjem motornog vozila, a u preostalom dijelu odbio kao neosnovanu.
- 17 Finanzgericht Düsseldorf (Financijski sud u Düsseldorfu) zaključio je, među ostalim, da, iako je adresa koju je EXTEL naveo na svojim računima predstavljala njegovo registrirano sjedište, to bila tek adresa poštanskog sandučića. Na toj se adresi s EXTEL-om moglo kontaktirati samo poštom. Ondje se nisu odvijale nikakve gospodarske aktivnosti tog društva.

- 18 Taj sud odbio je RGEX-ove argumente koji se odnose na navodna legitimna očekivanja u pogledu autentičnosti adrese iz računa koje je izdavao EXTEL. Načelo zaštite legitimnih očekivanja ne bi se moglo uzeti u obzir prilikom utvrđivanja poreza, nego prema potrebi samo u okviru mjere pravičnosti u smislu članka 163. i 227. AO-a.
- 19 R. Geissel, u svojstvu likvidatora društva RGEX, podnio je reviziju Bundesfinanzhofu (Savezni financijski sud, Njemačka) protiv presude Finanzgerichta Düsseldorf (Financijski sud u Düsseldorfu) tvrdeći da „adresa” u smislu članka 14. stavka 4. prve rečenice točke 1. UStG-a i članka 226. točke 5. Direktive o PDV-u služi identifikaciji izdavatelja računa te da samo pretpostavlja da se s njime može kontaktirati poštom.
- 20 Sud koji je uputio zahtjev ističe da, u skladu s nacionalnim zakonodavstvom, RGEX nema osnove za traženi odbitak pretporeza na temelju računa koje je izdao EXTEL, s obzirom na to da on ne obavlja nikakvu vlastitu gospodarsku aktivnost na adresi koja je navedena na njegovim računima. Naime, odlukom koja je donesena u usporednom postupku sud koji je uputio zahtjev presudio je da „puna adresa”, u smislu članka 14. stavka 4. prve rečenice točke 1. UStG-a, upućuje na to da poduzetnik ondje obavlja svoje gospodarske aktivnosti. Ako je poreznoj upravi, u skladu s upravnom uputom nacionalnog prava, i dostatno da poštanski pretinac ili poštanski broj CEDEX „bude naveden umjesto adrese”, takva uputa ne veže sud.
- 21 U tim je okolnostima Bundesfinanzhof (Savezni financijski sud) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:
- „1. Smatra li se da račun, potreban za ostvarivanje prava na odbitak pretporeza prema članku 168. točki (a) u vezi s člankom 178. točkom (a) Direktive [o PDV-u], sadržava ‚punu adresu’ u smislu članka 226. točke 5. iste direktive, ako je poduzetnik koji obavlja isporuku na računu koji je izdao za tu isporuku naveo adresu na kojoj, doduše, može primati poštanske pošiljke, ali na njoj ne obavlja nikakvu gospodarsku aktivnost?
2. Je li članku 168. točki (a) u vezi s člankom 178. točkom (a) Direktive [o PDV-u], uz poštovanje načela djelotvornosti, protivna nacionalna praksa prema kojoj se dobra vjera primatelja isporuke u pogledu ispunjenja pretpostavki za odbitak pretporeza može uzeti u obzir samo u okviru posebnog postupka na temelju pravičnosti, a ne i u postupku utvrđivanja porezne obveze? Može li se u tom dijelu pozivati na članak 168. točku (a) u vezi s člankom 178. točkom (a) navedene direktive?”

Predmet C-375/16

- 22 Od 2009. do 2011. I. Butin, koji u Njemačkoj vodi trgovinu automobilima, pozvao se radi odbitka pretporeza na račune za niz vozila koja je pribavio od poduzetnika Z i koja su namijenjena preprodaji. Vozila su I. Butinu ili njegovim zaposlenicima katkad bila dostavljana na mjestu gdje je sjedište poduzetnika Z, iako Z nije vodio trgovinu s te adrese, a katkad na javnim mjestima kao što su prostori pred željezničkim postajama.
- 23 Tijekom poreznog nadzora koji je proveden kod I. Butina Porezna uprava u Bergisch Gladbachu smatrala je da se iznosi pretporeza iskazani na računima koje je Z izdao ne mogu odbiti jer je adresa dobavljača koju je Z naveo na tim računima netočna. Utvrđeno je da je ta adresa služila samo kao „adresa poštanskog pretinca” te da Z nije imao poslovni nastan u Njemačkoj.
- 24 Navedena porezna uprava 13. rujna 2013. izdala je izmijenjena porezna rješenja o PDV-u za razdoblje od 2009. do 2011. Odlukom od 1. listopada 2013. ona je odbila zahtjev I. Butina za izmjenu obračuna poreza zbog razloga pravičnosti na temelju članka 163. AO-a.

- 25 Finanzgericht Köln (Financijski sud u Kölnu, Njemačka) prihvatio je tužbu I. Butina kojom je on osporavao izmjenu obračuna poreza koju je provela Porezna uprava u Bergisch Gladbachu. Prema stajalištu tog suda, „adresa” u smislu članka 14. stavka 4. prve rečenice točke 1. UStG-a ne znači da se gospodarske aktivnosti moraju ondje odvijati. Osim toga, taj je sud utvrdio da tužbu valja prihvatiti u odnosu na podredni zahtjev za izmjenu obračuna poreza zbog razloga pravičnosti. Prema njegovu stajalištu, I. Butin učinio je sve što se od njega moglo razumno očekivati kako bi provjerio status Z-a kao poduzetnika i točnost sadržaja računa koje je izdavao taj poduzetnik.
- 26 Protiv presude Finanzgerichta Köln (Financijski sud u Kölnu) Porezna uprava u Bergisch Gladbachu podnijela je reviziju Bundesfinanzhofu (Savezni financijski sud). Ona posebno ističe da se – s obzirom na to da na računima koje je Z izdao, suprotno tvrdnjama I. Butina, nije bila naznačena adresa na kojoj je to društvo obavljalo svoje gospodarske aktivnosti te da I. Butin nije učinio sve što se od njega moglo razumno očekivati kako bi provjerio točnost sadržaja tih računa – u okviru postupka pravičnosti nije trebao odobriti odbitak pretporeza.
- 27 U tim je okolnostima Bundesfinanzhof (Savezni financijski sud) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:
- „1. Je li člankom 226. točkom 5. Direktive [o PDV-u] propisano navođenje adrese poreznog obveznika na kojoj obavlja svoje gospodarske aktivnosti?
2. U slučaju negativnog odgovora na prvo pitanje:
- (a) Je li za navođenje adrese prema članku 226. točki 5. Direktive [o PDV-u] dovoljno navesti adresu poštanskog pretinca?
- (b) Koju adresu u računu treba navesti porezni obveznik koji se bavi poslovnom djelatnošću (npr. e-trgovina), a nema nikakav poslovni prostor?
3. U slučaju da formalne pretpostavke u pogledu sadržaja računa iz članka 226. Direktive o [PDV-u] nisu ispunjene, treba li poreznom obvezniku automatski odobriti odbitak pretporeza ako nije riječ o utaji poreza ili ako porezni obveznik nije znao i nije mogao znati da sudjeluje u utaji ili pak načelo zaštite legitimnih očekivanja u tom slučaju zahtijeva da je porezni obveznik učinio sve što se od njega može razumno očekivati kako bi provjerio točnost sadržaja računa?”

Postupak pred Sudom

- 28 Rješenjem predsjednika Suda od 22. srpnja 2016. predmeti C-374/16 i C-375/16 spojeni su u svrhu pisanog i usmenog dijela postupka te donošenja presude.

Prethodna pitanja

Prvo pitanje u predmetu C-374/16 te prvo i drugo pitanje u predmetu C-375/16

- 29 Prvim pitanjem u predmetu C-374/16 te prvim i drugim pitanjem u predmetu C-375/16 sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 168. točku (a) i članak 178. točku (a) Direktive o PDV-u u vezi s člankom 226. točkom 5. te direktive tumačiti na način da im se protivi nacionalno zakonodavstvo poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku, koje ostvarivanje prava na odbitak pretporeza uvjetuje navođenjem na računu adrese na kojoj izdavatelj tog računa obavlja svoju gospodarsku aktivnost.
- 30 Najprije valja podsjetiti da, u skladu s člankom 178. točkom (a) Direktive o PDV-u, da bi ostvario pravo na odbitak, porezni obveznik mora imati račun izdan sukladno člancima 220. do 236. i člancima 238., 239. i 240. te direktive.

- 31 Članak 226. te direktive nabraja podatke koji su potrebni na takvom računu. Među ostalim, točka 5. tog članka predviđa obvezu da se navede puno ime i adresa poreznog obveznika i kupca.
- 32 U skladu sa sudskom praksom Suda, prilikom tumačenja odredbe prava Unije valja uzeti u obzir ne samo njezin tekst nego i kontekst u kojem se nalazi te ciljeve propisa kojeg je dio (vidjeti u tom smislu presude od 3. prosinca 2009., *Yaesu Europe*, C-433/08, EU:C:2009:750, t. 24. i od 6. srpnja 2017., *Air Berlin*, C-290/16, EU:C:2017:523, t. 22.).
- 33 Kao prvo, kad je riječ o tekstu članka 226. točke 5. Direktive o PDV-u, valja napomenuti da je on različit u različitim jezičnim verzijama te odredbe. Određene jezične verzije navedene odredbe, kao što su one na španjolskom, engleskom, francuskom ili latvijskom jeziku, odnose se posebno na „nombre completo y la dirección”, „the full name and address”, „nom complet et l’adresse” ili na „pilns vārds vai nosaukums un adrese”, dok druge jezične verzije, posebno one na njemačkom ili talijanskom jeziku, predviđaju obvezu da se navede „vollständigen Namen und die vollständige Anschrift” ili pak „nome e l’indirizzo completo”.
- 34 Međutim, nepostojanje ili postojanje pridjeva „puna” u formulaciji tog zahtjeva ne upućuje na činjenicu treba li adresa koja je navedena na računu odgovarati mjestu na kojem izdavatelj tog računa obavlja svoju gospodarsku aktivnost.
- 35 Nadalje valja istaknuti da uobičajeno značenje pojma „adresa” ima širok opseg. Kao što je to istaknuo nezavisni odvjetnik u točki 36. svojeg mišljenja, uobičajeni smisao tog pojma upućuje na bilo koju vrstu adrese, uključujući običnu adresu poštanskog pretinca, pod uvjetom da se s osobom može kontaktirati na toj adresi.
- 36 Osim toga, članak 226. Direktive o PDV-u propisuje da su, ne dovodeći u pitanje njezine posebne odredbe, u svrhu PDV-a potrebni samo podaci navedeni u tom članku na računima koji se izdaju u skladu s člankom 220. te direktive (vidjeti u tom smislu presudu od 15. rujna 2016., *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, t. 25.).
- 37 Iz toga proizlazi da se obveze u vezi s tim podacima moraju usko tumačiti, tako da države članice ne mogu predviđati veće obveze od onih koje proizlaze iz Direktive o PDV-u.
- 38 Stoga države članice ne mogu vezivati korištenje pravom na odbitak PDV-a uz poštovanje uvjeta u vezi sa sadržajem računa koji nisu izričito propisani odredbama Direktive o PDV-u (presuda od 15. rujna 2016., *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, t. 25.).
- 39 Kao drugo, što se tiče konteksta u kojem se nalazi članak 226. Direktive o PDV-u, valja podsjetiti da se pravo na odbitak PDV-a u načelu ne može ograničiti (vidjeti u tom smislu presudu od 15. rujna 2016., *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, t. 37.).
- 40 Sud je u tom pogledu presudio da je posjedovanje računa koji sadržava podatke propisane člankom 226. te direktive formalni uvjet prava na odbitak PDV-a. Međutim, odbitak pretporeza treba odobriti ako su zadovoljeni materijalni uvjeti, čak i ako porezni obveznici nisu udovoljili određenim formalnim uvjetima (vidjeti u tom smislu presudu od 15. rujna 2016., *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, t. 38. i navedenu sudsku praksu). Iz toga slijedi da načini navođenja adrese izdavatelja računa ne mogu predstavljati odlučujući uvjet u svrhu odbitka PDV-a.
- 41 Kao treće, što se tiče teleološkog tumačenja članka 226. Direktive o PDV-u, svrha podataka koje račun obvezno mora sadržavati jest omogućiti poreznim tijelima nadzor plaćanja poreza koji se treba platiti i, ovisno o slučaju, postojanja prava na odbitak PDV-a (vidjeti u tom smislu presudu od 15. rujna 2016., *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, t. 27.).

- 42 U tu svrhu, kao što je to u biti istaknuo nezavisni odvjetnik u točkama 40. do 41. svojeg mišljenja, navođenje adrese izdavatelja računa, zajedno s njegovim imenom i identifikacijskim brojem za PDV, služi uspostavljanju veze između određene gospodarske transakcije i konkretnog gospodarskog subjekta, to jest izdavatelja računa. Identifikacija izdavatelja računa omogućava poreznoj upravi da provjeri je li iznos PDV-a koji daje pravo na odbitak prijavljen i plaćen. S druge strane, identifikacijom se također poreznom obvezniku omogućuje da provjeri je li izdavatelj računa o kojem je riječ porezni obveznik u svrhu primjene pravila o PDV-u.
- 43 U tom pogledu valja istaknuti da je u okviru te identifikacije identifikacijski broj za PDV dobavljača robe ili usluga važna informacija. Taj je broj nadležnim tijelima lako dostupan i provjerljiv.
- 44 Osim toga, kao što je to istaknuo nezavisni odvjetnik u točki 43. svojeg mišljenja, radi dobivanja identifikacijskog broja za PDV poduzetnici moraju dovršiti postupak registracije u kojem se od njih zahtijeva da dostave registracijski obrazac za PDV zajedno s popratnom dokumentacijom.
- 45 Iz toga slijedi da navođenje adrese izdavatelja računa, zajedno s njegovim imenom i identifikacijskim brojem za PDV, služi tomu da ga se identificira te da se tako omogući poreznoj upravi da provede nadzor iz točke 41. ove presude.
- 46 U tom kontekstu, valja također naglasiti da je Sud utvrdio da sustav odbitaka ima za cilj da se poduzetnika u cijelosti oslobodi tereta PDV-a koji je dužan platiti ili koji je platio u okviru svih svojih gospodarskih aktivnosti (vidjeti posebno presude od 22. listopada 2015., Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712, t. 17. i od 14. lipnja 2017., Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, t. 34.). Međutim, da bi se postigli ciljevi tog sustava, nije potrebno predvidjeti obvezu navođenja adrese mjesta na kojem izdavatelj računa obavlja svoju gospodarsku aktivnost.
- 47 Štoviše, takvo tumačenje potvrđeno je u presudi od 22. listopada 2015., PPUH Stehcemp (C-277/14, EU:C:2015:719), kojom je Sud presudio da je moguće odbiti pretporez na temelju toga što je račune izdalo društvo koje je nacionalni sud smatrao nepostojećim subjektom. Iako je nacionalni sud utvrdio da je zgrada koju je to društvo odredilo svojim sjedištem u oronulom stanju, Sud je presudio da okolnost da se u sjedištu tog društva ne može obavljati nikakva gospodarska ne isključuje činjenicu da se ta aktivnost mogla obavljati na drugim mjestima, osim sjedišta društva (vidjeti u tom smislu presudu od 22. listopada 2015., PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, t. 35.), posebno zato što se aktivnost obavlja na nematerijaliziran način, koristeći se novim informatičkim tehnologijama.
- 48 Usto, suprotno onomu što tvrde njemačka i austrijska vlada, činjenica da u svrhu odbitka PDV-a ne postoji zahtjev da se gospodarske aktivnosti poreznog obveznika obavljaju na adresi navedenoj na računu koji je potonji izdao nije pobijena utvrđenjima Suda u presudi od 28. lipnja 2007., Planzer Luxembourg (C-73/06, EU:C:2007:397). Analiza opsega izraza „poslovni nastan” i „stalna poslovna jedinica” u smislu Trinaeste direktive 86/560 nije relevantna za određivanje značenja pojma „adresa” iz članka 226. točke 5. Direktive od PDV-u.
- 49 Iz toga slijedi da za potrebe ostvarivanja primatelja robe ili usluga prava na odbitak pretporeza ne postoji zahtjev da se gospodarske aktivnosti dobavljača obavljaju na adresi navedenoj na računu koji je potonji izdao.
- 50 Stoga na prvo pitanje u predmetu C-374/16 te prvo i drugo pitanje u predmetu C-375/16 valja odgovoriti da članak 168. točku (a) i članak 178. točku (a) Direktive o PDV-u u vezi s člankom 226. točkom 5. te direktive treba tumačiti na način da im se protivi nacionalno zakonodavstvo poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku, koje ostvarivanje prava na odbitak pretporeza uvjetuje navođenjem na računu adrese na kojoj izdavatelj tog računa obavlja svoju gospodarsku aktivnost.

Drugo pitanje u predmetu C-374/16 i treće pitanje u predmetu C-375/16

- 51 Uzimajući u obzir odgovor na prvo pitanje u predmetu C-374/16 te na prvo i drugo pitanje u predmetu C-375/16, nije potrebno odgovoriti na drugo pitanje u predmetu C-374/16 i na treće pitanje u predmetu C-375/16.

Troškovi

- 52 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenoga, Sud (peto vijeće) odlučuje:

Članak 168. točku (a) i članak 178. točku (a) Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost u vezi s člankom 226. točkom 5. te direktive treba tumačiti na način da im se protivi nacionalno zakonodavstvo poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku, koje ostvarivanje prava na odbitak pretporeza uvjetuje navođenjem na računu adrese na kojoj izdavatelj tog računa obavlja svoju gospodarsku aktivnost.

Potpisi