Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (četrti senat)

z dne 15. septembra 2016*

„Predhodno odločanje — Skupni sistem davka na dodano vrednost — Direktiva 2006/112/ES — Člen 178(a) — Pravica do odbitka — Načini uresničevanja — Člen 226, točki 6 in 7 — Navedbe, ki jih mora račun obvezno vsebovati — Obseg in narava opravljenih storitev — Datum, na katerega so bile storitve opravljene“

V zadevi C-516/14,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (razsodišče v davčnih sporih (upravni arbitražni center), Portugalska) z odločbo z dne 3. novembra 2014, ki je prispela na Sodišče 17. novembra 2014, v postopku

Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA

proti

Autoridade Tributária e Aduaneira,

SODIŠČE (četrti senat),

v sestavi T. von Danwitz, predsednik senata, C. Lycourgos, E. Juhász, C. Vajda (poročevalec), sodniki, in K. Jürimäe, sodnica,

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodna tajnica: M. Ferreira, glavna administratorka,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 14. januarja 2016,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

— za Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA P. Braz, odvetnik,

— za portugalsko vlado L. Inez Fernandes, R. Campos Laires in A. Cunha, agenti,

— za nemško vlado T. Henze, agent,

— za Evropsko komisijo L. Lozano Palacios in P. Guerra e Andrade, agenta,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 18. februarja 2016

* Jezik postopka: portugalščina.

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago členov 178(a) in 226, točka 6, Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA (v nadaljevanju: Barlis) in Autoridade Tributária e Aduaneira (davčni in carinski organ, Portugalska), ker je ta družbi Barlis zavrnil odbitek vstopnega davka na dodano vrednost (DDV) za pravne storitve, ki jih je za to družbo opravila odvetniška pisarna, ker računi, ki jih je odvetniška pisarna izdala, niso izpolnjevali formalnih zahtev, določenih v nacionalni zakonodaji.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva 2006/112

3 Člen 64(1) Direktive 2006/112 določa:

„Če se izdajajo zaporedni računi ali izvršijo zaporedna plačila, se dobava blaga, razen tiste, ki predstavlja najem blaga za določeno obdobje ali prodajo blaga z odloženim plačilom iz točke (b) člena 14(2), ali opravljanje storitev šteje za zaključeno v trenutku, ko poteče obdobje, na katerega se taki računi ali plačila nanašajo.“

4 Člen 168 te direktive 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;

[…]“

5 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;

[…]“

6 Člen 219 te direktive določa, da se enako kot račun obravnava vsak dokument ali sporočilo, ki spreminja prvotni račun in se nanj izrecno in nedvoumno nanaša.

7 Člen 220 Direktive 2006/112 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;

[…]“

8 Člen 226 te direktive 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:

[…]

6. količina in vrsta dobavljenega blaga ali obseg in vrsta opravljenih storitev;

7. datum, na katerega je bila opravljena dobava blaga ali dokončana storitev, ali datum, na katerega je bilo opravljeno predplačilo iz točk (4) in (5) člena 220, kolikor se datum lahko določi in se razlikuje od datuma izdaje računa;

[…]“

9 Člen 273 navedene direktive določa:

„Države članice lahko določijo še druge obveznosti, za katere menijo, da so potrebne za pravilno pobiranje DDV in za preprečevanje utaj, ob upoštevanju zahteve po enakem obravnavanju domačih transakcij in transakcij, ki jih opravljajo davčni zavezanci med državami članicami, pod pogojem, da takšne obveznosti v trgovini med državami članicami ne zahtevajo formalnosti pri prehodu meja.

Možnost, ki je predvidena v prvem pododstavku, se ne more uporabljati za nalaganje dodatnih obveznosti v zvezi z izdajanjem računov, ki jih je več, kot je določeno v poglavju 3.“

Portugalsko pravo

10 Iz predložitvene odločbe je razvidno, da člen 36(5)(b) código do IVA (zakonik o DDV), določa, da morajo računi vsebovati „običajno poimenovanje dobavljenega blaga ali opravljenih storitev s posebno navedbo elementov, potrebnih za določitev davčne stopnje, ki se uporabi.“

11 Pravica do odbitka DDV, navedenega na računu v skladu s členom 19(2)(a) in (6) tega zakonika obstaja, samo če račun izpolnjuje zlasti zahteve iz te določbe zakonika o DDV.

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

12 Družba Barlis, ki ima sedež v Lizboni (Portugalska), opravlja hotelsko in gostinsko dejavnost.

13 Med letoma 2008 in 2010 je uporabljala storitve odvetniške pisarne (v nadaljevanju: zadevne odvetniške storitve), ki so bile predmet štirih računov (v nadaljevanju: zadevni računi), ki so vsebovali te opise storitev:

— račun št. 02170/2008 z dne 26. avgusta 2008: „Pravne storitve, opravljene od 1. decembra 2007 do danes“;

— račun št. 32100478 z dne 17. decembra 2008: „Nagrade za pravne storitve, opravljene od junija do danes“;

— račun št. 32101181 z dne 29. aprila 2009 „Nagrade za pravne storitve, opravljene do danes“, in

— račun št. 32104126 z dne 2. junija 2010: „Nagrade za pravne storitve, opravljene od 1. novembra 2009 do danes“.

14 Družba Barlis je uveljavljala svojo pravico do odbitka DDV, navedenega na teh računih.

15 Pristojni organi so, potem ko je družba Barlis vložila zahtevek za vračilo DDV, uvedli inšpekcijski pregled za obdobje od 2008 do 2011. V okviru tega pregleda so ti pristojni organi ugotovili, da družba Barlis ni imela pravice do odbitka DDV v zvezi z zadevnimi pravnimi storitvami, ker so bili opisi na navedenih računih, ki so jih izdali odvetniki družbe Barlis, nezadostni. V tem okviru so zato ti organi predlagali popravke v zvezi z DDV v višini 8689,40 EUR, kar ustreza zneskom DDV, odbitih iz naslova teh pravnih storitev.

16 Družba Barlis je bila obveščena o možnosti uveljavljanja njene pravice do predhodnega zaslišanja in je predložila spremne dokumente, ki so vsebovali natančnejši opis zadevnih pravnih storitev.

17 Vendar so pristojni organi vztrajali pri predlaganih popravkih, ker so bili zadevni računi nepopolni. Po mnenju zadevnih organov te neizpolnitve zakonskih formalnih zahtev ni mogoče popraviti s predložitvijo prilog, ki dokazujejo izpuščene elemente, ker te dopolnitve niso „dokumenti, ki so enakovredni“ računom. Tovrstni „dokumenti, ki so enakovredni“, bi morali izpolnjevati vse pogoje iz člena 36(5) zakonika o DDV, kar pa naj ne bi bilo podano v primeru enostavne priloge.

18 Družba Barlis je 31. maja 2013 zoper to odločbo vložila pritožbo v upravnem postopku, ki je bila zavrnjena z odločbo z dne 25. septembra 2013, z obrazložitvijo, da navedba „pravne storitve“ na zadevnih računih ni izpolnjevala zahtev iz člena 226, točka 6, Direktive 2006/112 niti zahtev iz nacionalnih določb o izvajanju te direktive, saj ta navedba ni vsebovala niti natančnejšega opisa opravljenih storitev niti njihove posamezne ali skupne količine.

19 Družba Barlis je 30. decembra 2013, po zavrnitvi njene pritožbe v upravnem postopku, vložila predlog za ustanovitev arbitraže v obliki arbitra posameznika.

20 Predložitveno sodišče, Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (razsodišče v davčnih sporih (upravni arbitražni center), Portugalska), ki odloča v tej zadevi, meni, da mora ugotoviti ali navedbe na zadevnih računih izpolnjujejo pogoje, zahtevane v členu 36(5)(b) zakonika o DDV, ki določa, da morajo računi vsebovati „običajno poimenovanje dobavljenega blaga ali opravljenih storitev s posebno navedbo elementov, potrebnih za določitev davčne stopnje, ki se uporabi“.

21 Vendar to sodišče opozarja, da mora biti razlaga nacionalne zakonodaje v skladu s členom 226 Direktive 2006/112, v katerem so taksativno naštete navedbe, ki jih morajo vsebovati računi, ki se izstavljajo za namene DDV, med katerimi je v točki 6 te določbe navedena „količina in vrsta dobavljenega blaga ali obseg in vrsta opravljenih storitev“.

22 V teh okoliščinah je Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (razsodišče v davčnih sporih (upravni arbitražni center)) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali pravilna razlaga člena 226, točka 6, Direktive [2006/112] [davčnemu in carinskemu organu] dovoljuje, da opis na računu z navedbo ‚pravne storitve, opravljene od določenega dne do danes' ali zgolj ‚pravne storitve, opravljene do danes' obravnava kot nezadosten, glede na to, da lahko pristojni organ dodatne podatke, za katere meni, da so nujni za potrditev obstoja in podrobnih značilnosti transakcij, pridobi na podlagi načela sodelovanja?"

Vprašanje za predhodno odločanje

23 Najprej je treba navesti, da se vprašanje za predhodno odločanje izrecno nanaša samo na člen 226, točka 6, Direktive 2006/112. Vendar, da bi predložitvenemu sodišču lahko dali koristen odgovor, ki mu bo omogočal rešitev spora, v katerem odloča, je treba v analizo, ki jo je treba opraviti, vključiti tudi člena 178(a) in 226, točka 7, Direktive 2006/112. V zvezi s tem je treba spomniti, da je naloga Sodišča razložiti vse določbe prava Unije, ki jih nacionalna sodišča potrebujejo za odločanje v sporih, ki so jim predloženi, čeprav te določbe niso izrecno navedene v vprašanjih, ki jih postavijo ta sodišča (sodba z dne 16. julija 2015, Abcur, C-544/13 in C-545/13, EU:C:2015:481, točka 33).

24 Vprašanje, ki ga je predložitveno sodišče postavilo Sodišču, je iz dveh delov, ki ju je treba obravnavati ločeno. V prvem delu vprašanja predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba člen 226 Direktive 2006/112 razlagati tako, da so računi, ki vsebujejo zgolj navedbe „pravne storitve, opravljene od [določenega dne] do danes" ali „pravne storitve, opravljene do danes", kot so ti iz postopka v glavni stvari, v skladu z zahtevami iz točk 6 in 7 tega člena. V drugem delu vprašanja želi predložitveno sodišče izvedeti, ali je treba člen 178(a) Direktive 2006/112 razlagati tako, da nasprotuje temu, da nacionalni davčni organi lahko zavrnejo pravico do odbitka DDV zgolj zato, ker ima davčni zavezanec račun, ki ne izpolnjuje pogojev iz člena 226, točki 6 in 7 te direktive, medtem ko imajo ti organi na voljo vse potrebne informacije, da preverijo ali so izpolnjeni vsebinski pogoji v zvezi z uveljavljanjem te pravice.

Prvi del vprašanja, ki se nanaša na spoštovanje člena 226, točki 6 in 7, Direktive 2006/112

25 Najprej je treba spomniti, da člen 226 Direktive 2006/112 določa, da morajo biti za namene DDV na računih, ki se izdajajo v skladu s členom 220 navedene direktive, brez poseganja v posebne določbe te direktive, obvezno navedeni samo podatki, ki so vsebovani v tem členu. Iz tega izhaja, da državam članicam ni dovoljeno, da uveljavljanje pravice do odbitka DDV vežejo na upoštevanje pogojev o vsebini računov, ki jih določbe Direktive 2006/112 izključno ne določajo (glej v tem smislu sodbo z dne 15. julija 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, EU:C:2010:441, točki 40 in 41).

26 Prvič, člen 226, točka 6, Direktive 2006/112 zahteva, da račun vsebuje navedbo glede obsega in vrste opravljenih storitev. Iz besedila navedene določbe izhaja, da je nujno, da se natančno opredelita obseg in vrsta opravljenih storitev, ne da bi se pojasnilo, da je treba opravljene specifične storitve obvezno izčrpno opisati.

27 Kot je generalna pravobranilka navedla v točkah 30, 32 in 46 sklepnih predlogov, je namen navedb, ki jih mora obvezno vsebovati račun, omogočiti davčnim organom nadzor nad tem ali je bil plačan dolgovani davek in, odvisno od primera, nadzor nad pravico do odbitka DDV. Zato je treba ob upoštevanju tega cilja analizirati, ali so računi, kot so tisti iz postopka v glavni stvari, v skladu z zahtevami iz člena 226, točka 6, Direktive 2006/112.

28 Čeprav so v zadevnih računih v zadevi v glavni stvari opravljene storitve opredeljene kot „pravne storitve“, pa se ta pojem, kot je portugalska vlada navedla v svojih pisnih stališčih, nanaša na širok izbor storitev, zlasti storitev, ki se nujno ne uvrščajo med gospodarske dejavnosti. Iz tega izhaja, da navedba „pravne storitve, opravljene od [določenega dne] do danes“ ali „pravne storitve, opravljene do danes“, ne označuje dovolj natančno narave zadevnih storitev. Poleg tega je ta navedba tako splošna, da iz nje ni razviden obseg opravljenih storitev, iz razlogov, ki jih je navedel generalni pravobranilec v točkah od 60 do 63 svojih sklepnih predlogov. Zato ta navedba *a priori* ne izpolnjuje pogojev iz člena 226, točka 6, Direktive 2006/112, kar mora preveriti predložitveno sodišče.

29 Drugič, člen 226, točka 7, Direktive 2006/112 zahteva, da račun vsebuje navedbo v zvezi z datumom, na katerega je bila opravljena ali dokončana storitev.

30 To zahtevo je treba razlagati tudi v skladu s ciljem, ki mu sledi obveznost navedb na računu, kot je določeno v členu 226 Direktive 2006/112, ki je, tako kot je bilo navedeno v točki 27 te sodbe, omogočiti davčnim organom izvajanje nadzora plačila ustreznega davka in, odvisno od primera, pravice do odbitka DDV. V zvezi s tem je na podlagi datuma opravljanja storitev, ki so predmet tega računa, mogoče izvesti nadzor nad tem kdaj nastane obdavčljivi dogodek in zato določiti davčne določbe, ki se morajo s časovnega vidika uporabiti za transakcijo, na katero se ta dokument nanaša.

31 V obravnavanem primeru iz predložitvene odločbe izhaja, da se za pravne storitve, ki so bile predmet zadevnih računov v postopku v glavni stvari, izdajajo zaporedni računi ali izvršijo zaporedna plačila. Člen 64 Direktive 2006/112 določa, da se te dobave storitev šteje za zaključene v trenutku, ko poteče obdobje, na katero se taki računi ali plačila nanašajo. Zato, da se izpolni zahteve iz člena 226, točka 7, Direktive 2006/112, morajo biti ta obdobja obvezno navedena na računih v zvezi s temi storitvami.

32 V zvezi s tem je treba navesti, da zadevni računi, ki se nanašajo na „pravne storitve, opravljene od [določenega dne] do danes“ očitno določajo obračunsko obdobje. Nasprotno, eden izmed računov vsebuje samo navedbo „pravne storitve, opravljene do danes“. Ta račun ne omenja datuma začetka zadevnega obračunskega obdobja in zato na njegovi podlagi ni mogoče določiti obdobja, na katero se nanašajo zadevni obračuni.

33 Zato je treba navesti, da račun, ki vsebuje zgolj navedbo „opravljanje pravnih storitev do danes“, ne da bi bilo v njem natančneje opredeljeno obračunsko obdobje, ne izpolnjuje zahtev iz člena 226, točka 7, Direktive 2006/112.

34 Vendar mora predložitveno sodišče, če ugotovi, da zadevni računi iz postopka v glavni stvari ne izpolnjujejo zahtev iz člena 226, točki 6 in 7 te Direktive, preveriti, ali priloženi dokumenti, ki jih je predložila družba Barlis, vsebujejo podrobnejši opis zadevnih pravnih storitev in jih je mogoče enačiti z računom na podlagi člena 219 te direktive, kot dokumente, ki spreminjajo prvotni račun in se nanj izrecno in nedvoumno nanašajo.

35 Iz navedenih ugotovitev je razvidno, da je treba na prvi del postavljenega vprašanja odgovoriti, da je treba člen 226 Direktive 2006/112 razlagati tako, da računi, ki vsebujejo zgolj navedbo „pravne storitve, opravljene od [določenega dne] do danes“, kot so tisti iz postopka v glavni stvari, *a priori* niso v skladu z zahtevami iz točke 6 tega člena in da računi, ki vsebujejo zgolj navedbo „pravne storitve, opravljene do danes“, *a priori* niso v skladu niti z zahtevami iz te točke 6 niti z zahtevami iz točke 7 tega člena, kar pa mora preveriti predložitveno sodišče.

Drugi del vprašanja, ki se nanaša na posledice računa, ki ne izpolnjuje pogojev, določenih v členu 226, točki 6 in 7, Direktive 2006/112, za uveljavljanje pravice do odbitka DDV

36 Predložitveno sodišče z drugim delom vprašanja želi v bistvu ugotoviti, kakšne so posledice neupoštevanja člena 226, točki 6 in 7, Direktive 2006/112 za uveljavljanje pravice do odbitka DDV.

37 Spomniti je treba, da v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča pravica davčnih zavezancev, da DDV, ki ga morajo plačati, znižajo za vstopni DDV, ki se dolguje ali plača za blago, ki so ga pridobili, in storitve, ki so bile opravljene zanje, pomeni temeljno načelo skupnega sistema DDV, ki ga je določila zakonodaja Unije (glej sodbo z dne 13. februarja 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, točka 23 in navedena sodna praksa).

38 Sodišče je glede tega večkrat odločilo, da je pravica do odbitka DDV, določena v členu 167 in naslednjih Direktive 2006/112, sestavni del sistema DDV in načeloma ne sme biti omejena. Izvede se takoj za vse davke, ki so bili naloženi na vstopne transakcije (glej v tem smislu sodbo z dne 13. februarja 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, točka 24 in navedena sodna praksa).

39 Namen sistema odbitkov je podjetniku v celoti olajšati breme dolgovanega ali plačanega DDV v okviru vseh njegovih gospodarskih dejavnosti. Skupni sistem DDV zato zagotavlja, da se vse gospodarske dejavnosti, ne glede na njihov namen ali izid, obdavčijo popolnoma nevtralno, če se zanje načeloma plačuje DDV (sodba z dne 22. oktobra 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, točka 27 in navedena sodna praksa).

40 Glede materialnih pogojev, zahtevanih za nastanek pravice do odbitka DDV, iz člena 168(a) Direktive 2006/112 izhaja, da je treba blago in storitve, na katere se opira to pravico, uporabiti za potrebe svojih izstopnih obdavčljivih transakcij in da mora to vstopno blago ali storitve dobaviti drug davčni zavezanec (glej v tem smislu sodbo z dne 22. oktobra 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, točka 28 in navedena sodna praksa).

41 Glede postopkovnih zahtev v zvezi z uveljavljanjem te pravice iz člena 178(a) Direktive 2006/112 izhaja, da je treba za uveljavljanje te pravice imeti račun, izdan v skladu s členom 226 te direktive (glej v tem smislu sodbe z dne 1. marca 2012, Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wąsiewicz, C-280/10, EU:C:2012:107, točka 41, in z dne 22. oktobra 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, točka 29).

42 Sodišče je razsodilo, da temeljno načelo nevtralnosti DDV zahteva, naj se odobri odbitek vstopnega DDV, če so izpolnjene vsebinske zahteve, tudi če nekaterih postopkovnih zahtev davčni zavezanci niso izpolnili. Zato davčni organ, če ima na voljo podatke, potrebne za ugotovitev, da so vsebinske zahteve izpolnjene, ne sme – glede pravice davčnega zavezanca, da ta davek odbije – naložiti dodatnih zahtev, zaradi katerih lahko uveljavljanje te pravice postane neučinkovito (glej v tem smislu sodbe z dne 21. oktobra 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, točka 42; z dne 1. marca 2012, Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wąsiewicz, C-280/10, EU:C:2012:107, točka 43, in z dne 9. julija 2015, Salomie in Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, točki 58 in 59 in navedena sodna praksa).

43 Iz tega izhaja, da davčni organ ne more zanikati pravice do odbitka DDV le zato, ker račun ne izpolnjuje pogojev, določenih v členu 226, točki 6 in 7 Direktive 2006/112, če ima vse podatke za to, da preveri, ali so izpolnjeni vsebinski pogoji v zvezi s to pravico.

44 Davčni organ v zvezi s tem ne sme biti omejen na to, da sam pregleda račun. Prav tako mora upoštevati dodatne podatke, ki jih je predložil davčni zavezanec. To ugotovitev potrjuje člen 219 Direktive 2006/112, ki vsak dokument ali sporočilo, ki spreminja prvotni račun in se nanj izrecno in nedvoumno nanaša, obravnava enako kot račun.

45 Zato mora v postopku v glavni stvari predložitveno sodišče upoštevati vse podatke, vključene v zadevne račune, in priložene dokumente, ki jih je predložila družba Barlis, zato da preveri, ali so izpolnjeni vsebinski pogoji za njeno pravico do odbitka DDV.

46 Prvič, v tem kontekstu je treba poudariti, da mora davčni zavezanec, ki zahteva odbitek DDV, dokazati, da izpolnjuje pogoje za upravičenost do tega odbitka (glej v tem smislu sodbo z dne 18. julija 2013, Evita-K, C-78/12, EU:C:2013:486, točka 37). Davčni organi torej od davčnega zavezanca lahko zahtevajo dokaze, za katere menijo, da so nujni za presojo, ali je treba zahtevo za odbitek odobriti (glej v tem smislu sodbo z dne 27. septembra 2007, Twoh International, C-184/05, EU:C:2007:550, točka 35).

47 Drugič, opozoriti je treba, da so države članice pristojne za določitev sankcij v primeru nespoštovanja formalnih pogojev v zvezi z uveljavljanjem pravice do odbitka DDV. Na podlagi člena 273 Direktive 2006/112 lahko države članice sprejmejo ukrepe, da zagotovijo pravilno odmero in pobiranje davka ter preprečevanje davčnih utaj, če ti ukrepi ne presežejo tistega, kar je nujno potrebno za dosego teh ciljev, in ne ogrozijo nevtralnosti DDV (glej v tem smislu sodbo z dne 9. julija 2015, Salomie in Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, točka 62).

48 Pravo Unije zlasti ne onemogoča, da bi države članice, če bi bilo to potrebno, naložile globo ali denarno kazen, ki je sorazmerna teži kršitve, zato da se sankcionira nespoštovanje postopkovnih zahtev (glej v tem smislu sodbo z dne 9. julija 2015, Salomie in Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, točka 63 in navedena sodna praksa).

49 Iz zgornjih preudarkov izhaja, da je treba na drugi del postavljenega vprašanja odgovoriti, da je treba člen 178(a) Direktive 2006/112 razlagati tako, da nasprotuje temu, da nacionalni davčni organi lahko zavrnejo pravico do odbitka DDV zgolj zato, ker ima davčni zavezanec račun, ki ne izpolnjuje pogojev iz člena 226, točki 6 in 7 te direktive, čeprav imajo ti organi na voljo vse potrebne informacije, da preverijo, ali so izpolnjeni vsebinski pogoji v zvezi z uveljavljanjem te pravice.

Stroški

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

Iz teh razlogov je Sodišče (četrti senat) razsodilo:

Člen 226 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da računi, ki vsebujejo zgolj navedbo „pravne storitve, opravljene od [določenega dne] do danes“, kot so tisti iz postopka v glavni stvari, *a priori* niso v skladu z zahtevami iz točke 6 tega člena in da računi, ki vsebujejo zgolj navedbo „pravne storitve, opravljene do danes“, *a priori* niso v skladu niti z zahtevami iz te točke 6 niti z zahtevami iz točke 7 tega člena, kar pa mora preveriti predložitveno sodišče.

Člen 178(a) Direktive 2006/112 je treba razlagati tako, da nasprotuje temu, da nacionalni davčni organi lahko zavrnejo pravico do odbitka DDV zgolj zato, ker ima davčni zavezanec račun, ki ne izpolnjuje pogojev iz člena 226, točki 6 in 7 te direktive, čeprav imajo ti organi na voljo vse potrebne informacije, da preverijo, ali so izpolnjeni vsebinski pogoji v zvezi z uveljavljanjem te pravice.

Podpisi