

Foreløbig udgave

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

15. november 2017 (*)

»Præjudiciel forelæggelse – skatter og afgifter – merværdiafgift (moms) – direktiv 2006/112/EF – artikel 168, litra a), artikel 178, litra a), og artikel 226, nr. 5) – fradrag for indgående afgift – oplysninger, som obligatorisk skal anføres på fakturaen – den afgiftspligtige persons berettigede forventning om en fradragsret«

I de forenede sager C-374/16 og C-375/16,

angående anmodninger om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager, Tyskland) ved afgørelser af 6. april 2016, indgået til Domstolen den 7. juli 2016, i sagerne

Rochus Geissel, som likvidator for RGEX GmbH i.L.

mod

Finanzamt Neuss (sag C-374/16),

og

Finanzamt Bergisch Gladbach

mod

Igor Butin (sag C-375/16),

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, J.L. da Cruz Vilaça, og dommerne E. Levits (refererende dommer), A. Borg Barthet, M. Berger og F. Biltgen,

generaladvokat: N. Wahl,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Igor Butin ved Rechtsanwalt L. Rodenbach,
- den tyske regering ved T. Henze og R. Kanitz, som befuldmægtigede,
- den østrigske regering ved G. Eberhard, som befuldmægtiget,

– Europa-Kommissionen ved M. Wasmeier og M. Owsiany-Hornung, som befuldmægtigede, og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 5. juli 2017, afsagt følgende

Dom

1 Anmodningerne om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 168, litra a), artikel 178, litra a), og artikel 226, nr. 5), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«).

2 Anmodningerne er indgivet under sager mellem dels Rochus Geissel, som likvidator for RGEEX GmbH i.L., og Finanzamt Neuss (afgiftsmyndigheden i Neuss, Tyskland) dels Finanzamt Bergisch Gladbach (afgiftsmyndigheden i Bergisch Gladbach, Tyskland) og Igor Butin vedrørende afgiftsmyndighedernes afslag på at indrømme ret til fradrag for indgående merværdiafgift (moms) på fakturaer med angivelse af en adresse, hvor udstederen af fakturaerne kan nås ad postvejen, men hvor vedkommende ikke udøver nogen økonomisk aktivitet.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Momsdirektivets artikel 168 bestemmer:

»I det omfang varer og ydelser anvendes i forbindelse med hans afgiftspligtige transaktioner, hvoraf der er betalt moms, har den afgiftspligtige person i den medlemsstat, hvor han foretager transaktionerne, ret til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb:

a) den moms, som skal betales eller er betalt i nævnte medlemsstat for varer og ydelser, der er eller vil blive leveret til ham af en anden afgiftspligtig person

[...]«

4 Direktivets artikel 178 er affattet således:

»For at kunne udøve sin fradragsret skal den afgiftspligtige person opfylde følgende betingelser:

a) for det i artikel 168, litra a), omhandlede fradrag – for så vidt angår levering af varer og ydelser – være i besiddelse af en faktura, der er udfærdiget i overensstemmelse med artikel 220-236 samt artikel 238, 239 og 240

[...]«

5 Nævnte direktivs artikel 220 fastsætter:

»Enhver afgiftspligtig person skal sørge for, at der udstedes en faktura af ham selv eller af kunden eller i hans navn og for hans regning af en tredjeperson i følgende tilfælde:

1) for levering af varer eller ydelser, som han foretager til en anden afgiftspligtig person eller til en ikke-afgiftspligtig juridisk person

[...]«

6 Momsdirektivets artikel 226 fastsætter:

»Med forbehold af særbestemmelserne i dette direktiv er det med henblik på momsen kun obligatorisk at anføre følgende oplysninger på de fakturaer, der udstedes i medfør af bestemmelserne i artikel 220 og 221:

[...]

5) den afgiftspligtige persons og kundens fulde navn og adresse

[...]«

7 Artikel 1 i Rådets trettende direktiv 86/560/EØF af 17. november 1986 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Foranstaltninger til tilbagebetaling af merværdiafgift til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret på Fællesskabets område (EFT 1986, L 326, s. 40), bestemmer, at der i dette direktiv ved »afgiftspligtig person, der ikke er etableret på Fællesskabets område«, forstås enhver i artikel 4, stk. 1, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT 1977, L 145, s. 1) omhandlet afgiftspligtig, som i den i artikel 3, stk. 1, i trettende direktiv 86/560 omhandlede periode på det pågældende område hverken har haft hjemsted for sin økonomiske virksomhed eller et fast forretningssted, hvorfra virksomheden er blevet udøvet, eller, i mangel af et sådant hjemsted eller fast forretningssted, sin bopæl eller sit sædvanlige opholdssted, og som i samme tidsrum ikke har leveret goder eller præsteret sådanne tjenesteydelser, der må betragtes som foregået i den i direktivets artikel 2 omhandlede medlemsstat, med visse undtagelser.

Tysk ret

8 § 14 i Umsatzsteuergesetz (lov om omsætningsafgift) i den affattelse, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagerne (herefter »UStG«), bestemmer:

»1. Ved faktura forstås ethvert dokument, hvorved der sker afregning for en leverance eller en anden ydelse, uanset hvorledes dette dokument betegnes mellem de handlende. Ægtheden af fakturaens oprindelse, dens indholds integritet og dens læselighed skal være sikret. Ægtheden af oprindelsen vil sige sikkerhed for fakturaudstederens identitet [...]

[...]

4. En faktura skal indeholde følgende oplysninger:

1) leverandørens og kundens fulde navn og adresse [...]

[...]«

9 UStG's § 15, stk. 1, bestemmer:

»Den erhvervsdrivende kan fradrage følgende beløb som indgående afgifter:

1. afgifter, der skyldes efter loven for varer og andre ydelser, der af en anden erhvervsdrivende er udført for hans virksomhed; udøvelsen af fradragsretten forudsætter, at den erhvervsdrivende er i besiddelse af en faktura, som er udstedt i henhold til bestemmelserne i [UStG's] § 14 og 14a. [...]

[...]«

10 For at opfylde kravene i UStG's § 14, stk. 4, første punktum, nr. 1), er det i henhold til § 31, stk. 2, i Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (gennemførelsesbekendtgørelsen vedrørende omsætningsafgifter) tilstrækkeligt, at såvel leverandørens som kundens navn og adresse kan fastslås entydigt på grundlag af de på fakturaen anførte betegnelser.

11 § 163 i Abgabenordnung (afgiftslov, herefter »AO«), som har overskriften »undtagelsesvis afgiftsansættelse af rimelighedshensyn«, bestemmer:

»Der kan fastsættes lavere afgifter eller undlades at tage hensyn til beskatningsfaktorer, som forhøjer afgiften, når det fremgår, at afgiftens opkrævning i konkrete tilfælde vil være urimelig. Med den afgiftspligtiges samtykke kan det med hensyn til indkomstbeskatningen bestemmes, at visse beskatningsfaktorer, såfremt de indebærer skatteforhøjelser, først tages i betragtning senere, og at visse beskatningsfaktorer, såfremt de indebærer nedsættelse, tages i betragtning tidligere. Afgørelsen om en undtagelsesvis ansættelse kan knyttes til afgiftsansættelsen.«

12 AO's § 227 bestemmer:

»Skatte- og afgiftsmyndighederne kan helt eller delvis eftergive skyldige skatter eller afgifter, såfremt opkrævningen af disse efter de foreliggende omstændigheder i det enkelte tilfælde vil være urimelig; under samme forudsætninger kan allerede betalte beløb refunderes eller modregnes.«

Twisterne i hovedsagerne og de præjudicielle spørgsmål

Sag C-374/16

13 RGEX er et selskab med begrænset ansvar, der i 2008, som hovedsagen drejer sig om, handlede med motorkøretøjer. Selskabet blev stiftet i december 2007 og har været under likvidation siden 2015. Eneste selskabsdeltager og direktør for det pågældende selskab var Rochus Geissel, som nu repræsenterer selskabet som likvidator.

14 I sin momsangivelse for 2008 angav RGEX bl.a. momsfrie leverancer af motorkøretøjer inden for EU og erlagt indgående moms på 1 985 443,42 EUR vedrørende 122 køretøjer erhvervet fra selskabet EXTEL GmbH.

15 Afgiftsmyndigheden i Neuss antog ikke RGEX' angivelser og fastsatte ved afgørelse af 31. august 2010 den skyldige moms for 2008 på grundlag af resultaterne af to ekstraordinære momskontroller. Myndigheden fastslog i afgørelsen, at leverancerne af køretøjer til Spanien, der var angivet som momsfrie leverancer inden for EU, var afgiftspligtige, fordi de pågældende køretøjer i virkeligheden ikke var blevet sendt til Spanien, men derimod var blevet solgt i Tyskland. Myndigheden fastslog endvidere, at de angivne indgående momsbeløb på grundlag af fakturaer fra EXTEL ikke kunne fradrages, da der var tale om et fiktivt firma, som ikke havde hjemsted på faktureringsadressen.

16 Efter forgæves at have klaget over denne afgørelse anlagde RGEX sag ved Finanzgericht Düsseldorf (domstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i Düsseldorf, Tyskland), som gav selskabet medhold for så vidt angår beskatning af et køretøj men forkastede den øvrige del af søgsmålet som ugrundet.

17 Finanzgericht Düsseldorf (domstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i Düsseldorf) fastslog bl.a., at den adresse, som EXTEL havde anført på sine fakturaer, ganske vist var virksomhedens

vedtægtsmæssige hjemsted, men at der var tale om et hjemsted, som blot var en postkasseadresse. EXTEL kunne alene nås ad postvejen. Selskabet udøvede ingen erhvervsmæssige aktiviteter på denne adresse.

18 Retten forkastede argumenterne om, at RGEX angiveligt havde en berettiget forventning til, at den adresse, som EXTEL anførte på fakturaerne, var korrekt. Princippet om beskyttelse af den berettigede forventning kunne ikke tages i betragtning ved fastsættelsen af afgiften, men i givet fald alene inden for rammerne af en rimelighedsforanstaltning i henhold til AO's §§ 163 og 227.

19 Rochus Geissel, som likvidator for RGEX, iværksatte appel til prøvelse af dommen fra Finanzgericht Düsseldorf (domstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i Düsseldorf) ved Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager, Tyskland), idet han gjorde gældende, at »adressen« som omhandlet i UStG's § 14, stk. 4, første punktum, nr. 1), og i momsdirektivets artikel 226, nr. 5), tjener til at identificere fakturaudstederen og forudsætter kun, at modtageren kan nås ad postvejen.

20 Den forelæggende ret har anført, at RGEX efter national ret ikke er berettiget til det fradrag af indgående afgift, som han har foretaget på grundlag af EXTEL's fakturaer, da dette selskab ikke udøvede nogen egentlig økonomisk aktivitet på den adresse, som var anført på fakturaerne. Den forelæggende ret har således i en afgørelse afsagt i en parallel sag fastslået, at kriteriet »fulde adresse« som omhandlet i UStG's § 14, stk. 4, første punktum, nr. 1), indebærer, at den erhvervsdrivende udøver sine erhvervsaktiviteter på adressen. Selv om det i henhold til en administrativ instruks i national ret er tilstrækkeligt for afgiftsmyndighederne, at et selskabs postboks eller engrosadresse »anføres i stedet for adressen«, binder en sådan instruks imidlertid ikke domstolene.

21 Under disse omstændigheder har Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Indeholder en faktura, som i henhold til artikel 168, litra a), sammenholdt med artikel 178, litra a), i [momsdirektivet], er nødvendig for at gøre brug af retten til at fradrage indgående moms, den »fulde adresse« som omhandlet i [samme direktivs] artikel 226, nr. 5), [...] hvis leverandøren i den faktura, som han har udstedt for leverancen, anfører en adresse, på hvilken han ganske vist kan nås ad postvejen, men hvor han ikke udøver nogen erhvervsvirksomhed?

2) Er artikel 168, litra a), sammenholdt med artikel 178, litra a), i [momsdirektivet], under hensyntagen til kravet om effektivitet til hinder for en national praksis, som kun tager hensyn til god tro hos kunden med hensyn til opfyldelse af betingelserne for fradrag uden for afgiftsfastsættelsesproceduren i forbindelse med en særskilt rimelighedsprocedure? Kan [direktivets] artikel 168, litra a), sammenholdt med artikel 178, litra a), [...] påberåbes i denne henseende?»

Sag C-375/16

22 Igor Butin, som handler med motorkøretøjer i Tyskland, fradrog i perioden fra 2009 til 2011 indgående moms på grundlag af fakturaer for en række køretøjer købt af firmaet Z med henblik på videresalg. Køretøjerne blev undertiden leveret til Igor Butin eller dennes medarbejdere på det sted, hvor Z havde sit hjemsted – selv om Z ikke drev handel fra den pågældende adresse – og undertiden på offentlige steder, f.eks. banegårdspladser.

23 I forbindelse med en afgiftskontrol, som blev gennemført hos Igor Butin, konkluderede afgiftsmyndigheden i Bergisch Gladbach, at de indgående momsbeløb på regningerne fra Z ikke

kunne fradrages, da den leverandøradresse, som Z havde anført på fakturaerne, ikke var korrekt. Myndigheden fastslog, at denne adresse blot fungerede som en »postkasseadresse«, og at Z ikke havde noget fast forretningssted i Tyskland.

24 Afgiftsmyndigheden udstedte den 13. september 2013 ændrede momsopgørelser for perioden fra 2009 til 2011. Ved afgørelse af 1. oktober 2013 afviste myndigheden Igor Butins begæring om en undtagelsesvis momsansættelse af rimelighedshensyn i henhold til AO's § 163.

25 Finanzgericht Köln (domstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i Köln, Tyskland) gav Igor Butin medhold i den sag, hvormed han havde anfægtet afgiftsmyndigheden i Bergisch Gladbachs afgiftsberigtigelse. Retten var af den opfattelse, at begrebet »adresse« som omhandlet i UStG's § 14, stk. 4, første punktum, nr. 1), ikke kræver, at der skal finde erhvervsmæssige aktiviteter sted på adressen. Retten gav i øvrigt også medhold i den subsidiaire påstand om afgiftsfastsættelse af rimelighedshensyn. Efter rettens opfattelse havde Igor Butin gjort alt, hvad der med rimelighed kunne forlanges af ham, for at kontrollere Z' egenskab af erhvervsdrivende og rigtigheden af de oplysninger, der fremgik af de fakturaer, som dette selskab havde udstedt.

26 Afgiftsmyndigheden i Bergisch Gladbach iværksatte appel ved Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager) til prøvelse af dommen fra Finanzgericht Köln (domstol i skatte- og afgiftsretlige sager). Myndigheden anførte bl.a., at de fakturaer, der er udstedt af Z, ikke i modsætning til, hvad Igor Butin har gjort gældende, angiver den adresse, hvor selskabet udøver sine erhvervsmæssige aktiviteter, og da Igor Butin ikke har gjort alt, hvad der med rimelighed kan forventes af ham, for at sikre pålideligheden af de oplysninger, der var angivet på de nævnte fakturaer, bør der ikke indrømmes ret til fradrag af den indgående moms efter rimelighedsproceduren.

27 Under disse omstændigheder har Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Forudsætter [momsdirektivets] artikel 226, nr. 5), [...] angivelse af en adresse for den afgiftspligtige person, på hvilken han udøver sine erhvervsaktiviteter?

2) Såfremt første spørgsmål besvares benægtende:

a) Er en postkasseadresse tilstrækkelig som angivelsen af adressen i henhold til momsdirektivets artikel 226, nr. 5)?

b) Hvilken adresse skal en afgiftspligtig person, som driver en virksomhed (f.eks. med internethandel), der ikke råder over et forretningslokale, angive på fakturaen?

3) Skal momsfradraget, såfremt de formelle fakturakrav som omhandlet i momsdirektivets artikel 226 ikke er opfyldt, altid indrømmes, hvis der ikke foreligger momssvig, eller den afgiftspligtige person ikke vidste eller kunne vide, at han var inddraget i et tilfælde af svig, eller forudsætter princippet om beskyttelse af den berettigede forventning i dette tilfælde, at den afgiftspligtige person har gjort alt, hvad der med rimelighed kan forlanges af ham, for at kontrollere fakturaoplysningernes rigtighed?»

Retsforhandlingerne for Domstolen

28 Ved kendelse afsagt af Domstolens præsident den 22. juli 2016 er sagerne C-374/16 og C-375/16 blevet forenet med henblik på den skriftlige og mundtlige forhandling samt dommen.

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål i sag C-374/16 samt det første og det andet spørgsmål i sag C-375/16

29 Med det første spørgsmål i sag C-374/16 og det første og det andet spørgsmål i sag C-375/16 ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 168, litra a), og artikel 178, litra a), sammenholdt med dette direktivs artikel 226, nr. 5), skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagerne omhandlede, der gør udøvelsen af retten til at fradrage den indgående moms betinget af, at der på fakturaen anføres adressen på det sted, hvor fakturaudstederen udøver sin økonomiske aktivitet.

30 Indledningsvis bemærkes, at det følger af momsdirektivets artikel 178, litra a), at den afgiftspligtige person skal være i besiddelse af en faktura, der er udfærdiget i overensstemmelse med direktivets artikel 220-236 og 238-240 for at kunne udøve fradragsretten.

31 Direktivets artikel 226 opregner de oplysninger, der obligatorisk skal anføres på en sådan faktura. Bestemmelsens nr. 5) foreskriver bl.a. forpligtelsen til at anføre den afgiftspligtige persons og kundens fulde navn og adresse.

32 I henhold til Domstolens praksis skal der ved fortolkningen af en EU-retlig bestemmelse ikke blot skal tages hensyn til dennes ordlyd, men også til den sammenhæng, hvori den indgår, og til de mål, der forfølges med den ordning, som den udgør en del af (jf. i denne retning dom af 3.12.2009, *Yaesu Europe*, C-433/08, EU:C:2009:750, præmis 24, og af 6.7.2017, *Air Berlin*, C-290/16, EU:C:2017:523, præmis 22).

33 Hvad for det første angår ordlyden af momsdirektivets artikel 226, nr. 5), bemærkes, at der er uoverensstemmelse mellem de forskellige sprogversioner af denne bestemmelse. Visse sprogversioner af denne bestemmelse, såsom den spanske, den engelske, den franske og den lettiske, henviser til henholdsvis »nombre completo y la dirección«, »the full name and address«, »nom complet et l'adresse« eller »pilns v?rds vai nosaukums un adrese«, mens andre sprogversioner, herunder den tyske og den italienske, indeholder en forpligtelse til at nævne »vollständigen Namen und die vollständige Anschrift« eller »nome e l'indirizzo completo«.

34 Imidlertid giver fravær af eller tilstedeværelse af adjektivet »fuldstændig« i ordlyden af dette krav ikke nogen holdepunkter for, om den adresse, der er angivet på fakturaen, skal svare til det sted, hvor fakturaudstederen udøver sin økonomiske aktivitet.

35 Det skal i øvrigt bemærkes, at den almindelige forståelse af begrebet »adresse« har en vid rækkevidde. Som generaladvokaten har anført i punkt 36 i forslaget til afgørelse, omfatter den sædvanlige betydning af dette begreb enhver type adresse, herunder en postkasse, forudsat at den pågældende person kan kontaktes der.

36 I øvrigt præciseres det i momsdirektivets artikel 226, at med forbehold af dette direktivs særbestemmelser er det med henblik på momsen kun obligatorisk at anføre de i denne artikel nævnte oplysninger på de fakturaer, der udstedes i medfør af dette direktivs artikel 220 (jf. i denne retning dom af 15.9.2016, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, præmis 25).

37 Følgelig skal forpligtelserne vedrørende disse oplysninger fortolkes indskrænkende, således at det ikke er muligt for medlemsstaterne at indføre strengere krav end dem, der er indeholdt i momsdirektivet.

38 Det følger heraf, at udøvelsen af retten til at fradrage momsen ikke frit af medlemsstaterne

kan gøres afhængig af betingelser vedrørende fakturaers indhold, som ikke udtrykkeligt følger af bestemmelserne i momsdirektivet (dom af 15.9.2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, præmis 25).

39 Hvad for det andet angår den sammenhæng, hvori momsdirektivets artikel 226 indgår, bemærkes, at retten til momsfradrag i princippet ikke kan begrænses (jf. i denne retning dom af 15.9.2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, præmis 37).

40 Domstolen har i denne henseende fastslået, at besiddelse af en faktura, som indeholder de oplysninger, der kræves i medfør af direktivets artikel 226, udgør en formel betingelse med hensyn til retten til momsfradrag. Der skal imidlertid indrømmes fradrag for indgående moms, hvis de materielle betingelser herfor er opfyldt, selv om de afgiftspligtige ikke måtte have opfyldt visse formelle betingelser (jf. i denne retning dom af 15.9.2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, præmis 38 og den deri nævnte retspraksis). Det følger heraf, at anførelse af fakturaudstederens adresse ikke kan udgøre en afgørende betingelse i forbindelse med fradrag af moms.

41 Hvad for det tredje angår en teleologisk fortolkning af momsdirektivets artikel 226 er formålet med de oplysninger, der obligatorisk skal anføres på en faktura, at gøre det muligt for skattemyndighederne at kontrollere, om skyldig afgift er betalt, og i givet fald at efterprøve, om der består en ret til momsfradrag (jf. i denne retning dom af 15.9.2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, præmis 27).

42 I denne forbindelse tilsigter angivelsen af navn, adresse og momsregistreringsnummer på fakturaudstederen, som generaladvokaten i det væsentlige har anført i punkt 40 og 41 i forslaget til afgørelse, at sikre en forbindelse mellem en given økonomisk transaktion og en specifik erhvervsdrivende, som har udstedt fakturaen. Identifikationen af fakturaudstederen giver afgiftsmyndighederne mulighed for at undersøge, om det momsbeløb, der giver anledning til fradrag, er blevet angivet og betalt. En sådan identifikation giver også den afgiftspligtige person mulighed for at kontrollere, om udstederen af den pågældende faktura er en afgiftspligtig person med henblik på anvendelse af momsreglerne.

43 Det skal i denne forbindelse bemærkes, at vare- eller tjenesteydelsesleverandørens momsregistreringsnummer udgør en væsentlig oplysning i forbindelse med denne identifikation. Dette nummer er let tilgængeligt og kan let kontrolleres af myndighederne.

44 Som generaladvokaten har anført i punkt 43 i forslaget til afgørelse, skal virksomheder i øvrigt for at få et momsregistreringsnummer gennemføre en registreringsproces, hvor de skal indgive en momsregistreringsblanket sammen med fornøden dokumentation.

45 Det følger heraf, at angivelse af adressen på fakturaudstederen, sammenholdt med dennes navn og momsidentifikationsnummer, har til formål at identificere denne og dermed gøre det muligt for skattemyndighederne at foretage den kontrol, der er omhandlet i denne doms præmis 41.

46 I denne forbindelse skal det ligeledes fremhæves, at Domstolen har fastslået, at fradragsordningen tilsigter, at den afgiftspligtige aflastes fuldt ud for den moms, denne skylder eller har erlagt i forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed (jf. bl.a. dom af 22.10.2015, Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712, præmis 17, og af 14.6.2017, Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, præmis 34). For at opfylde ordningens mål er der imidlertid ikke behov for forpligtelsen til at angive adressen på det sted, hvor fakturaudstederen udøver sin økonomiske virksomhed.

47 En sådan fortolkning er desuden bekræftet ved dom af 22. oktober 2015, PPUH Stehcomp (C-277/14, EU:C:2015:719), hvori Domstolen fastslog, at det var muligt at fradrage indgående

moms på grundlag af fakturaer, der er blevet udstedt af en erhvervsdrivende, som den forelæggende ret anser for en ikke-eksisterende erhvervsdrivende. Selv om den nationale ret havde fastslået den forfaldne stand på den bygning, der var angivet som selskabets hjemsted, fastslog Domstolen, at den omstændighed, at der ikke kunne udøves nogen økonomisk aktivitet på selskabets hjemsted, ikke udelukkede, at denne virksomhed kunne udøves andre steder end på hjemstedet (jf. i denne retning dom af 22.10.2015, PPUH Stehcomp, C-277/14, EU:C:2015:719, præmis 35), særligt når aktiviteterne udføres elektronisk ved hjælp af nye IT-teknologier.

48 I modsætning til, hvad den tyske og den østrigske regering har gjort gældende, modsiges den omstændighed, at det ikke med henblik på retten til at fradrage moms er nødvendigt, at den afgiftspligtige persons økonomiske aktiviteter udøves på den adresse, der er anført på de af ham udstedte fakturaer, ikke af Domstolen udtalelser i dom af 28. juni 2007, Planzer Luxembourg (C-73/06, EU:C:2007:397). Bedømmelsen af rækkevidden af begreberne »hjemsted for sin økonomiske virksomhed« og »fast forretningssted« som omhandlet i trettende direktiv 86/560 er uden betydning for afgørelsen af betydningen af begrebet »adresse« i momsdirektivets artikel 226, nr. 5).

49 Det følger heraf, at det med henblik på udøvelsen af retten til at fradrage moms for modtageren af varerne og tjenesteydelserne ikke er et krav, at leverandørens erhvervsvirksomhed udøves på den adresse, der er anført på den af ham udstedte faktura.

50 Det første spørgsmål i sag C-374/16 og det første og det andet spørgsmål i sag C-375/16 skal følgelig besvares med, at momsdirektivets artikel 168, litra a), og artikel 178, litra a), sammenholdt med dette direktivs artikel 226, nr. 5), skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagerne omhandlede, der gør udøvelsen af retten til at fradrage den indgående moms betinget af, at der på fakturaen anføres adressen på det sted, hvor fakturaudstederen udøver sin økonomiske aktivitet.

Det andet spørgsmål i sag C-374/16 og det tredje spørgsmål i sag C-375/16

51 I lyset af besvarelsen af det første spørgsmål i sag C-374/16 og det første og det andet spørgsmål i sag C-375/16 er det ufornuddent at besvare det andet spørgsmål i sag C-374/16 og det tredje spørgsmål i sag C-375/16.

Sagsomkostninger

52 Da sagernes behandling i forhold til hovedsagernes parter udgør et led i de sager, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Femte Afdeling) for ret:

Artikel 168, litra a), og artikel 178, litra a), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, sammenholdt med dette direktivs artikel 226, nr. 5), skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagerne omhandlede, der gør udøvelsen af retten til at fradrage den indgående moms betinget af, at der på fakturaen anføres adressen på det sted, hvor fakturaudstederen udøver sin økonomiske aktivitet.

Underskrifter

* Processprog: tysk.