



## Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)

den 15 november 2017\*

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 168 a, artikel 178 a och artikel 226.5 – Avdrag för ingående mervärdesskatt – Obligatoriska uppgifter på fakturorna – Berättigad förväntan hos den beskattningsbara personen med avseende på att villkoren för rätt till avdrag är uppfyllda”

I de förenade målen C-374/16 och C-375/16,

angående två beslut att begära förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, från Bundesfinanzhof (Federala skattedomstolen, Tyskland), av den 6 april 2016, som inkom till domstolen den 7 juli 2016, i målen

**Rochus Geissel**, i egenskap av likvidator för RGEX GmbH i.L.

mot

**Finanzamt Neuss** (C-374/16),

och

**Finanzamt Bergisch Gladbach**

mot

**Igor Butin** (C-375/16),

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden J. L. da Cruz Vilaça samt domarna E. Levits (referent), A. Borg Barthet, M. Berger och F. Biltgen,

generaladvokat: N. Wahl,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– Igor Butin, genom L. Rodenbach, Rechtsanwalt,

\* Rättegångsspråk: tyska.

- Tysklands regering, genom T. Henze och R. Kanitz, båda i egenskap av ombud,
- Österrikes regering, genom G. Eberhard, i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom M. Wasmeier och M. Owsiany-Hornung, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 5 juli 2017 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

### Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 168 a, 178 a och 226.5 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).
- 2 Besluten att begära förhandsavgörande har framställts dels i ett mål mellan Rochus Geissel, i egenskap av likvidator för RGEX GmbH i. L. och Finanzamt Neuss (skattemyndigheten i Neuss, Tyskland), dels i ett mål mellan Finanzamt Bergisch Gladbach (skattemyndigheten i Bergisch Gladbach, Tyskland) och Igor Butin och de avser båda att nämnda skattemyndigheter har nekat avdrag för ingående mervärdesskatt som betalats enligt fakturor på vilka den adress där fakturautfärdaren kan nås per post anges, men där det inte utövas någon ekonomisk verksamhet.

### Tillämpliga bestämmelser

#### *Unionsrätt*

- 3 I artikel 168 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”I den mån varorna och tjänsterna används för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner skall han ha rätt att, i den medlemsstat där han utför dessa transaktioner, från den mervärdesskatt som han är skyldig att betala dra av följande belopp:

- a) Mervärdesskatt som skall betalas eller har betalats i medlemsstaten för varor som har levererats, eller kommer att levereras, till honom eller för tjänster som har tillhandahållits, eller kommer att tillhandahållas till honom av en annan beskattningsbar person.”

...”

- 4 Artikel 178 i direktivet har följande lydelse:

”För att få utöva sin rätt till avdrag skall en beskattningsbar person uppfylla följande villkor:

- a) För avdrag enligt artikel 168 a, avseende leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, skall han inneha en faktura som utfärdats i enlighet med artiklarna 220–236 och artiklarna 238, 239 och 240.

...”

5 I artikel 220 i samma direktiv föreskrivs följande:

”Varje beskattningsbar person skall se till att en faktura i följande fall utfärdas av honom själv, av förvärvaren eller, i hans namn och för hans räkning, av en tredje person:

1) För leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som han gjort till en annan beskattningsbar person eller till en icke beskattningsbar juridisk person.

...”

6 I artikel 226 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Utan att det påverkar tillämpningen av de särskilda bestämmelserna i detta direktiv skall endast följande uppgifter vara obligatoriska för mervärdesskatteändamål på fakturor som utfärdas i enlighet med artiklarna 220 och 221:

...

5) Den beskattningsbara personens och förvärvarens fullständiga namn och adress.

...”

7 I artikel 1 i rådets trettonde direktiv 86/560/EEG av den 17 november 1986 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter – Regler om återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga personer som inte är etablerade i gemenskapens territorium (EGT L 326, 1986, s. 40; svensk specialutgåva, område 9, volym 9, volym 1, s. 130) föreskrivs att i det direktivet avses med ”skattskyldig person som inte är etablerad [på] gemenskapens territorium” en skattskyldig person som avses i artikel 4.1 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, 1977, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28) som under den tidsrymd som avses i artikel 3.1 i direktiv 86/560 varken har haft sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast driftsställe varifrån verksamheten har bedrivits [på] gemenskapens territorium, eller i avsaknad av säte eller fast driftsställe, sin bosättning eller stadigvarande hemvist där och som under perioden inte har tillhandahållit några varor eller tjänster som ska anses ha tillhandahållits i den medlemsstat som avses i artikel 2 i detta direktiv, med vissa undantag.

### *Tysk rätt*

8 14 § Umsatzsteuergesetz (lag om omsättningsskatt) i den lydelse som var gällande vid tidpunkten för de faktiska omständigheterna i det nationella målet (nedan kallad UStG), har följande lydelse:

”1. Med faktura avses varje dokument genom vilket en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster debiteras, oberoende av hur denna handling benämns i den yrkesmässiga verksamheten. Äktheten av fakturans ursprung, riktigheten i dess innehåll samt dess läsbarhet måste säkerställas. Med ursprungets äkthet avses säkerställande av fakturautfärdarens identitet. ...

...

4. Fakturan ska innehålla följande uppgifter:

1) Leverantörens eller tillhandahållarens samt förvärvarens fullständiga namn och adress

...”

- 9 I 15 § första punkten UStG föreskrivs följande:

”Näringsidkaren får såsom ingående mervärdesskatt göra avdrag för

1. Den skatt som enligt lag ska erläggas på leveranser och tillhandahållanden för verksamhetens räkning från en annan näringsidkare. Utövandet av avdragsrätten förutsätter att näringsidkaren innehar en faktura som utfärdats i enlighet med 14 och 14a §§ [UStG].

...”

- 10 Enligt 31 § stycke 2 Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (tillämpningsförfordningen för mervärdesskatt) är kraven i 14 § stycke 4 första meningen punkt 1 UStG uppfyllda om det med ledning av vad som har angetts på fakturan är möjligt att otvetydigt fastställa både det tillhandahållande företags och tjänstemottagarens namn och adress.
- 11 I 163 § Abgabeordnung (skattelagen) (nedan kallad AO) med rubriken ”Fastställande av undantag från skatteplikt av skälighetshänsyn” föreskrivs följande:

”Skatten kan bestämmas till ett lägre belopp och delar av beskattningsunderlaget som ökar skattebördan kan undantas vid fastställande av skatten om skatteuttaget med hänsyn till omständigheterna i ett enskilt fall skulle framstå som oskäligt. Med den beskattningsbara personens samtycke kan vid inkomstskatt vissa delar av beskattningsunderlaget, som ökar skattebördan, beaktas först i efterhand och vissa delar av beskattningsunderlaget, som minskar skattebördan, tidigareläggas. Beslutet avseende undantag kan sammanfalla med beslutet avseende fastställelse av skatt.”

- 12 I 227 § AO föreskrivs följande:

”Skattemyndigheterna kan helt eller delvis efterge en skatteskuld om det i ett enskilt fall framstår som oskäligt att uppbära skatten. Under samma förutsättningar kan redan inbetalda belopp återbetalas eller avräknas.”

## **Målen vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna**

### ***Mål C-374/16***

- 13 RGEX är ett aktiebolag, som år 2008, det år som är aktuellt i det nationella målet, bedrev handel med motorfordon. Bolaget, som bildades i december 2007, har varit i likvidation sedan år 2015. Rochus Geissel var ensam ägare och företagsledare i bolaget och företräder nu detsamma i egenskap av likvidator.
- 14 I sin mervärdesskattedeklaration för 2008 redovisade RGEX bland annat leveranser inom unionen av motorfordon som var undantagna från skatteplikt samt gjorde avdrag för ingående skatt, hänförlig till 122 förvärv av bilar från EXTEL GmbH, med ett belopp på 1 985 443,42 euro.
- 15 Skattemyndigheten i Neuss godtog inte deklarationen från RGEX och fastställde genom beslut av den 31 augusti 2010 mervärdesskatten för år 2008 i enlighet med vad som konstaterats vid två specifika mervärdesskattekontroller. Billeveranserna till Spanien som deklarerades som undantagna från mervärdesskatt var enligt skattemyndigheten skattepliktiga, eftersom bilarna i fråga faktiskt inte hade transporterats till Spanien utan saluförts i Tyskland. Den ingående skatt som RGEX hade yrkat avdrag för på grundval av fakturor som utfärdats av EXTEL befanns av nämnda skattemyndighet vara icke avdragsgill med hänvisning till att det sistnämnda bolaget var att betrakta som ett ”brevlådeföretag” som inte hade något säte på fakturaadressen.

- 16 RGEX begärde utan framgång omprövning av beslutet och väckte därefter talan vid Finanzgericht Düsseldorf (skattedomstolen i Düsseldorf, Tyskland) som biföll talan avseende beskattningen av ett fordon och avtog den i övriga delar.
- 17 Finanzgericht Düsseldorf (skattedomstolen i Düsseldorf, Tyskland) konstaterade bland annat att även om den adress som EXTEL hade angett på sina fakturor var detta bolags stadgeenliga säte, var den emellertid endast att betrakta som en brevlådeadress. På denna adress kunde EXTEL endast nås per post. Bolaget bedrev ingen näringsverksamhet på denna adress.
- 18 Nämnda domstol godtog inte argumenten att RGEX skulle ha en berättigad förväntan att den adress som angetts på de fakturor som utfärdats av EXTEL var korrekt. Principen om skydd för berättigade förväntningar kan inte beaktas vid fastställandet av skatten utan, i förekommande fall, enbart vid en skälighetsbedömning i den mening som avses i 163 § och 227 § AO.
- 19 Rochus Geissel, i egenskap av likvidator för RGEX, överklagade domen från Finanzgericht Düsseldorf (skattedomstolen i Düsseldorf) till Bundesfinanzhof (Federala skattedomstolen, Tyskland) och gjorde härvid gällande att "adress" i den mening som avses i 14 § stycke 4 första meningen punkt 1 UStG och artikel 226.5 i mervärdesskattedirektivet syftar till att identifiera fakturautfärdaren och enbart avser möjligheten att nå denne per post,
- 20 Den hänskjutande domstolen anser att RGEX enligt nationell rätt inte har rätt till det avdrag för ingående mervärdesskatt som bolaget yrkat med stöd av de fakturor som utfärdats av EXTEL, eftersom sistnämnda bolag inte bedriver någon egentlig ekonomisk verksamhet på den adress som anges på fakturorna. Den hänskjutande domstolen har nämligen i ett konnext mål funnit att "fullständig adress" i den mening som avses i 14 § fjärde stycket första meningen punkt 1 UStG innebär att näringsidkaren ska bedriva sin ekonomiska verksamhet på adressen. Om det enligt en nationell förvaltningsföreskrift skulle vara tillräckligt för skattemyndigheten att brevlåda eller postnummer "anges i stället för adressen" är denna föreskrift emellertid inte bindande för en domstol.
- 21 Mot denna bakgrund beslutade Bundesfinanzhof (Federala skattedomstolen) att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:
- "1) Ska en faktura som krävs för att utöva rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt enligt artikel 168 a jämförd med artikel 178 a i [mervärdesskattedirektivet] anses innehålla en 'adress' i den mening som avses i artikel 226.5 i [samma direktiv] om leverantören på den faktura som denne utfärdar för leveransen anger en adress på vilken vederbörande visserligen kan nås per post, men där denne inte utövar någon näringsverksamhet?
- 2) Utgör artikel 168 a jämförd med artikel 178 a i [mervärdesskattedirektivet], mot bakgrund av effektivitetskravet, hinder för en nationell praxis enligt vilken det endast utanför förfarandet för fastställande av skatten, i samband med en separat skälighetsbedömning, tas hänsyn till att förvärvaren i god tro litat på att villkoren för rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt var uppfyllda? Kan bestämmelserna i artikel 168 a och artikel 178 a i [mervärdesskattedirektivet] åberopas gemensamt i detta avseende?"

### *Mål C-375/16*

- 22 Igor Butin, som under åren 2009–2011 bedrev handel med bilar i Tyskland, ingav, för att kunna göra avdrag för ingående mervärdesskatt, fakturor avseende ett antal motorfordon som förvärvats från företaget Z i avsikt att säljas vidare. Fordonen levererades till Igor Butin antingen på den plats där Z har sitt säte, även om inte Z bedrev någon affärsverksamhet på denna adress, eller på offentliga platser, såsom en järnvägsstation.

- 23 Av en skatterevision hos Igor Butin drog skattemyndigheten i Bergisch Gladbach slutsatsen att den ingående mervärdesskatt som framgick av de fakturor som utfärdats av Z inte var avdragsgill på grund av att den leverantörsadress som Z hade angett på fakturorna var felaktig. Det konstaterades att denna adress enbart var en "brevlåda" och att Z saknade fast driftsställe i Tyskland.
- 24 Den 13 september 2013 fattade nämnda skattemyndighet efterbeskattningsbeslut för mervärdesskatt för åren 2009–2011. I beslut av den 1 oktober 2013 avslag skattemyndigheten Igor Butins begäran om ändring av skatteberäkningen av skälighetshänsyn enligt 163 § AO.
- 25 Finanzgericht Köln (skattedomstolen i Köln, Tyskland) biföll Igor Butins talan, i vilken denne bestred den efterbeskattningsbeslut som beslutats av skattemyndigheten i Bergisch Gladbach. Denna domstol intog ståndpunkten att det krav på fakturaadress som föreskrivs i 14 § fjärde stycket första meningen punkt 1 UStG inte innebär att affärsverksamheten måste bedrivas på den adressen. Den fann dessutom att även andrahandsyrkandet om ändring av skatteberäkningen av skälighetshänsyn var välgrundat. Finanzgericht Köln ansåg att Igor Butin hade gjort allt som rimligen kunde krävas av honom för att förvissa sig om att Z hade ställning som näringsidkare och att de uppgifter som angavs på fakturorna var korrekta.
- 26 Skattemyndigheten i Bergisch Gladbach överklagade domen från Finanzgericht Köln (skattedomstolen i Köln) till Bundesfinanzhof (Federala skattedomstolen, Tyskland). Skattemyndigheten gjorde bland annat gällande att eftersom de fakturor som utfärdats av Z inte, i motsats till vad Igor Butin har hävdat, angav den adress på vilken nämnda bolag bedrev sin affärsverksamhet och eftersom Igor Butin inte hade gjort vad som rimligen kunde begäras av honom för att säkerställa att de uppgifter som angavs på dessa fakturor var korrekta, kunde han inte medges avdrag för ingående mervärdesskatt inom ramen för en skälighetsbedömning.
- 27 Mot denna bakgrund beslutade Bundesfinanzhof (Federala skattedomstolen) att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:
- "1) Kräver artikel 226.5 i [mervärdesskattedirektivet] att den beskattningsbara personen anger en adress på vilken denne utövar sin ekonomiska verksamhet?
- 2) Om fråga 1 besvaras jakande:
- a) Räcker det med en brevlådeadress för att kravet på angivande av adress i artikel 226.5 i [mervärdesskattedirektivet] ska anses uppfyllt?
- b) Vilken adress ska en beskattningsbar person som driver ett företag (till exempel ett e-handelsföretag) som inte har någon affärslokal ange på fakturan?
- 3) Om de formella kraven på fakturor i artikel 226 i [mervärdesskattedirektivet] inte är uppfyllda, ska då avdrag för ingående mervärdesskatt alltid medges om inte skattebedrägeri föreligger eller den beskattningsbara personen varken har känt till eller skulle ha kunnat känna till att transaktionen ingick i ett bedrägeri, eller krävs det enligt principen om berättigade förväntningar i detta fall att den beskattningsbara personen har gjort allt som rimligen kan krävas av denne för att kontrollera att uppgifterna på fakturan var korrekta?"

### Förfarandet vid domstolen

- 28 Genom beslut av domstolens ordförande av den 22 juli 2016 förenades målen C-374/16 och C-375/16 med avseende på det skriftliga och det muntliga förfarandet samt domen.

## Prövning av tolkningsfrågorna

### *Den första frågan i mål C-374/16 och den första och den andra frågan i mål C-375/16*

- 29 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan i mål C-374/16 och den första och den andra frågan i mål C-375/16 för att få klarhet i huruvida artikel 168 a och artikel 178 a i mervärdesskattedirektivet, jämförda med artikel 226.5 i samma direktiv, ska tolkas så, att de utgör hinder för en sådan lagstiftning som aktualiseras i de nationella målen vilken för rätten att göra avdrag för ingående mervärdesskatt föreskriver att det på fakturan anges adressen på den plats där fakturautfärdaren bedriver sin ekonomiska verksamhet.
- 30 Domstolen erinrar inledningsvis om att enligt artikel 178 a i mervärdesskattedirektivet ska en beskattningsbar person för att få utöva sin rätt till avdrag inneha en faktura som utfärdats i enlighet med artiklarna 220–236 och 238–240 i detta direktiv.
- 31 I artikel 226 i detta direktiv räknas de uppgifter som ska anges på fakturan upp. I punkt 5 i nämnda artikel föreskrivs bland annat skyldigheten att ange den beskattningsbara personens och förvärvarens fullständiga namn och adress.
- 32 Vid tolkningen av en unionsbestämmelse ska enligt domstolens praxis inte bara lydelsen beaktas, utan också sammanhanget och de mål som eftersträvas med de föreskrifter som bestämmelsen ingår i (se, för ett liknande resonemang, dom av den 3 december 2009, Yaesu Europe, C-433/08, EU:C:2009:750, punkt 24, och dom av den 6 juli 2017, Air Berlin, C-290/16, EU:C:2017:523, punkt 22).
- 33 Vad, för det första, beträffar lydelsen av artikel 226.5 i mervärdesskattedirektivet ska påpekas att denna bestämmelse skiljer sig åt i olika språkversioner. Vissa språkversioner av nämnda bestämmelse, såsom den spanska, engelska, franska och lettiska versionen, hänvisar till "nombre completo y la dirección", "the full name and address", "nom complet et l'adresse" eller "pilns vārds vai nosaukums un adrese" medan andra språkversioner, bland annat den tyska och den italienska, hänvisar till skyldigheten att nämna "vollständigen Namen und die vollständige Anschrift" respektive "nome e l'indirizzo completo".
- 34 Den omständigheten att adjektivet "fullständiga" förekommer respektive inte förekommer i utformningen av detta krav saknar emellertid betydelse för huruvida den adress som anges på fakturan ska vara den plats där fakturautfärdaren bedriver sin ekonomiska verksamhet.
- 35 Domstolen erinrar vidare om att den gängse innebörden av termen "adress" har en omfattande räckvidd. Såsom generaladvokaten påpekade i punkt 36 i sitt förslag till avgörande kan den gängse innebörden av detta begrepp avse alla typer av adresser, även en brevlådeadress, förutsatt att personen i fråga faktiskt kan nå på adressen.
- 36 Enligt artikel 226 i mervärdesskattedirektivet ska, utan att det påverkar tillämpningen av de särskilda bestämmelserna i detta direktiv, endast uppgifter som nämns i den artikeln vara obligatoriska för mervärdesskatteändamål på fakturor som utfärdas i enlighet med artikel 220 i direktivet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 september 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, punkt 25).
- 37 Härav följer att de skyldigheter som avser dessa uppgifter ska tolkas strikt i den meningen att det inte är möjligt för medlemsstaterna att föreskriva mer omfattande skyldigheter än vad som framgår av mervärdesskattedirektivet.

- 38 Det är följaktligen inte tillåtet för medlemsstaterna att som krav för att få utöva avdragsrätten för mervärdesskatt ställa innehållsmässiga villkor på fakturan som inte uttryckligen anges i bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet (dom av den 15 september 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, punkt 25).
- 39 Vad, för det andra, beträffar det sammanhang som artikel 226 i mervärdesskattedirektivet ingår i erinrar domstolen om att avdragsrätten för mervärdesskatt i princip inte får inskränkas (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 september 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punkt 37)
- 40 Domstolen har härvidlag uttalat att innehavet av en faktura som innehåller de uppgifter som föreskrivs i artikel 226 i mervärdesskattedirektivet är ett formellt krav för avdragsrätt för mervärdesskatt. Den ingående mervärdesskatten får dras av när de materiella kraven är uppfyllda, även om den beskattningsbara personen har underlåtit att uppfylla vissa formella krav (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 september 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punkt 38 och där angiven rättspraxis). Härav följer att de sätt på vilka fakturautfärdarens adress anges inte får utgöra ett avgörande villkor för avdragsrätt för mervärdesskatt.
- 41 För det tredje, vad beträffar en teleologisk tolkning av artikel 226 i mervärdesskattedirektivet, är syftet med de uppgifter som obligatoriskt ska anges på en faktura att möjliggöra för skattemyndigheterna att kontrollera betalningen av den skatt som ska erläggas och, i förekommande fall, om det föreligger avdragsrätt för mervärdesskatt (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 september 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, punkt 27).
- 42 Såsom generaladvokaten har påpekat i punkterna 40 och 41 i sitt förslag till avgörande är syftet med angivandet av fakturautfärdarens adress, namn och registreringsnummer för mervärdesskatt att koppla en viss ekonomisk transaktion till en viss ekonomisk aktör, nämligen fakturautfärdaren. Fastställande av fakturautfärdarens identitet möjliggör för skattemyndigheten att kontrollera huruvida mervärdesskattebeloppet har deklarerats och betalats. Fastställandet av identiteten innebär även att den beskattningsbara personen kan säkerställa att fakturautfärdaren är en beskattningsbar person enligt mervärdesskattebestämmelserna.
- 43 Domstolen erinrar om att registreringsnumret för mervärdesskatt för den som tillhandahåller varor och tjänster utgör betydelsefull information för denna identifiering. Numret är lättillgängligt och enkelt att kontrollera för skattemyndigheten.
- 44 Såsom generaladvokaten påpekade i punkt 43 i sitt förslag till avgörande, ska vidare företag för att tilldelas ett registreringsnummer för mervärdesskatt fullfölja ett registreringsförfarande inom ramen för vilket de ska ge in en anmälningsblankett för mervärdesskatt, åtföljd av styrkande handlingar.
- 45 Härav följer att angivandet av fakturautfärdaren tillsammans med vederbörandes namn och registreringsnummer för mervärdesskatt syftar till att identifiera fakturautfärdaren och möjliggöra för skattemyndigheten att utföra de kontroller som anges i punkt 41 i denna dom.
- 46 Det ska i detta sammanhang påpekas att domstolen har slagit fast att avdragssystemet har till syfte att säkerställa att den mervärdesskatt som näringsidkaren ska betala eller har betalat inom ramen för all sin ekonomiska verksamhet inte till någon del belastar honom själv (se, bland annat, dom av den 22 oktober 2015, Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712, punkt 17, och dom av den 14 juni 2017, Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, punkt 34). För att uppnå målsättningarna med detta system är det inte nödvändigt att föreskriva en skyldighet att ange adressen på den plats där fakturautfärdaren bedriver sin ekonomiska verksamhet.
- 47 En sådan tolkning bekräftas vidare av dom av den 22 oktober 2015, PPUH Stehkamp (C-277/14, EU:C:2015:719) i vilken domstolen fann att det var möjligt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt med stöd av fakturor som utfärdats av ett bolag som den nationella domstolen ansåg



vara icke-existerande. Även om den nationella domstolen hade konstaterat att den byggnad som angetts som säte för verksamheten var så nedgången att det inte var möjligt att bedriva någon ekonomisk verksamhet där utesluter inte detta att den berörda verksamheten bedrivs på en annan plats än sätet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 oktober 2015, PPUH Stehcamp, C-277/14, EU:C:2015:719, punkt 35), särskilt när verksamheten inte är fysisk utan bedrivs med användande av ny informationsteknik.

- 48 Vidare innebär inte den omständigheten, i motsats till vad den tyska och österrikiska regeringen har hävdats, att det inte krävs att den beskattningsbara personens ekonomiska verksamhet bedrivs på den adress som angetts på den faktura som utfärdats av denne för att rätt till avdrag för mervärdesskatt ska föreligga, att domstolens konstateranden i dom av den 28 juni 2007, Planzer Luxembourg (C-73/06, EU:C:2007:397) vederläggs. Analysen av räckvidden hos termerna "sätet för sin ekonomiska verksamhet" och "fast driftställe" i trettonde direktivet 86/560 saknar relevans för att fastställa innebörden av begreppet "adress" i artikel 226.5 i mervärdesskattedirektivet.
- 49 Härav följer att det inte för att rätt till avdrag för mervärdesskatt ska föreligga för mottagaren av varor eller tjänster krävs att tillhandahållarens ekonomiska verksamhet bedrivs på den adress som anges på den faktura som denne har utfärdats.
- 50 Den första frågan i mål C-374/16 och den första och den andra frågan i mål C-375/16 ska följaktligen besvaras enligt följande. Artikel 168 a och artikel 178 a i mervärdesskattedirektivet, jämförda med artikel 226.5 i samma direktiv, ska tolkas så, att de utgör hinder för en sådan lagstiftning som aktualiseras i det nationella målet, vilken för rätten att göra avdrag för ingående mervärdesskatt föreskriver att det på fakturan anges adressen på den plats där fakturautfärdaren bedriver sin ekonomiska verksamhet.

#### *Den andra frågan i mål C-374/16 och den tredje frågan i mål C-375/16*

- 51 Mot bakgrund av svaret på den första frågan i mål C-374/16 och den första och den andra frågan i mål C-375/16 saknas anledning att besvara den andra frågan i mål C-374/16 och den tredje frågan i mål C-375/16.

#### **Rättegångskostnader**

- 52 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (femte avdelningen) följande:

**Artiklarna 168 a och 178 a i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, jämförda med artikel 226.5 i samma direktiv, ska tolkas så, att de utgör hinder för en sådan lagstiftning som aktualiseras i det nationella målet, vilken för rätten att göra avdrag för ingående mervärdesskatt föreskriver att det på fakturan anges adressen på den plats där fakturautfärdaren bedriver sin ekonomiska verksamhet.**

Underskrifter