

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Fünfte Kammer)

15. November 2017(*)

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Steuerwesen – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 168 Buchst. a, Art. 178 Buchst. a und Art. 226 Nr. 5 – Vorsteuerabzug – Obligatorische Rechnungsangaben – Schutzwürdiges Vertrauen des Steuerpflichtigen in das Vorliegen der Voraussetzungen des Rechts auf Vorsteuerabzug“

In den verbundenen Rechtssachen C-374/16 und C-375/16

betreffend Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Bundesfinanzhof (Deutschland) mit Entscheidungen vom 6. April 2016, beim Gerichtshof eingegangen am 7. Juli 2016, in den Verfahren

Rochus Geissel, handelnd als Liquidator der RGEX GmbH i. L.,

gegen

Finanzamt Neuss (C-374/16)

und

Finanzamt Bergisch Gladbach

gegen

Igor Butin (C-375/16)

erlässt

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten J. L. da Cruz Vilaça, der Richter E. Levits (Berichterstatter) und A. Borg Barthet, der Richterin M. Berger sowie des Richters F. Biltgen,

Generalanwalt: N. Wahl,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- von Herrn Butin, vertreten durch Rechtsanwalt L. Rodenbach,
- der deutschen Regierung, vertreten durch T. Henze und R. Kanitz als Bevollmächtigte,
- der österreichischen Regierung, vertreten durch G. Eberhard als Bevollmächtigten,

- der Europäischen Kommission, vertreten durch M. Wasmeier und M. Owsiany-Hornung als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 5. Juli 2017

folgendes

Urteil

- 1 Die Vorabentscheidungsersuchen betreffen die Auslegung von Art. 168 Buchst. a, Art. 178 Buchst. a und Art. 226 Nr. 5 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1, im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie).
- 2 Sie ergehen im Rahmen von Rechtsstreitigkeiten zum einen zwischen Herrn Rochus Geissel, handelnd als Liquidator der RGEX GmbH i. L., und dem Finanzamt Neuss (Deutschland) und zum anderen zwischen dem Finanzamt Bergisch Gladbach (Deutschland) und Herrn Igor Butin über die Weigerung dieser Finanzämter, den Abzug der entrichteten Vorsteuerbeträge aus Rechnungen zu gewähren, in denen die Anschrift angegeben ist, unter der der Rechnungsaussteller zwar postalisch zu erreichen ist, jedoch keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

- 3 Art. 168 der Mehrwertsteuerrichtlinie bestimmt:

„Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige berechtigt, in dem Mitgliedstaat, in dem er diese Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

- a) die in diesem Mitgliedstaat geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden oder werden;

...“

- 4 Art. 178 dieser Richtlinie sieht vor:

„Um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, muss der Steuerpflichtige folgende Bedingungen erfüllen:

- a) [F]ür den Vorsteuerabzug nach Artikel 168 Buchstabe a in Bezug auf die Lieferungen von Gegenständen und dem Erbringen von Dienstleistungen muss er eine gemäß den Artikeln 220 bis 236 sowie 238, 239 und 240 ausgestellte Rechnung besitzen;

...“

- 5 Art. 220 der Richtlinie bestimmt:

„Jeder Steuerpflichtige stellt in folgenden Fällen eine Rechnung entweder selbst aus oder trägt dafür Sorge, dass eine Rechnung vom Erwerber oder Dienstleistungsempfänger oder in seinem Namen und für seine Rechnung von einem Dritten ausgestellt wird:

1. Er liefert Gegenstände oder erbringt Dienstleistungen an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person.

...“

- 6 In Art. 226 der Mehrwertsteuerrichtlinie heißt es:

„Unbeschadet der in dieser Richtlinie festgelegten Sonderbestimmungen müssen gemäß den Artikeln 220 und 221 ausgestellte Rechnungen für Mehrwertsteuerzwecke nur die folgenden Angaben enthalten:

...

5. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des Steuerpflichtigen und des Erwerbers oder Dienstleistungsempfängers;

...“

- 7 Nach Art. 1 der Dreizehnten Richtlinie 86/560/EWG des Rates vom 17. November 1986 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Verfahren der Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Gebiet der Gemeinschaft ansässige Steuerpflichtige (ABl. 1986, L 326, S. 40) gilt im Sinne dieser Richtlinie als „nicht im Gebiet der Gemeinschaft ansässiger Steuerpflichtiger“ derjenige Steuerpflichtige nach Art. 4 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. 1977, L 145, S. 1), der in dem Zeitraum nach Art. 3 Abs. 1 der Dreizehnten Richtlinie 86/560 in diesem Gebiet weder den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine feste Niederlassung, von wo aus die Umsätze bewirkt worden sind, noch – in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer festen Niederlassung – seinen Wohnsitz oder üblichen Aufenthaltsort gehabt hat und der in dem gleichen Zeitraum in dem in Art. 2 dieser Richtlinie genannten Mitgliedstaat, abgesehen von bestimmten Ausnahmen, keine Gegenstände geliefert oder Dienstleistungen erbracht hat.

Deutsches Recht

- 8 § 14 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) in seiner auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens anwendbaren Fassung bestimmt:

„(1) Rechnung ist jedes Dokument, mit dem über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird, gleichgültig, wie dieses Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Die Echtheit der Herkunft der Rechnung, die Unversehrtheit ihres Inhalts und ihre Lesbarkeit müssen gewährleistet werden. Echtheit der Herkunft bedeutet die Sicherheit der Identität des Rechnungsausstellers. ...

...

- (4) Eine Rechnung muss folgende Angaben enthalten:

1. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers,

...“

9 § 15 Abs. 1 UStG sieht vor:

„Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Die Ausübung des Vorsteuerabzugs setzt voraus, dass der Unternehmer eine nach den §§ 14, 14a ausgestellte Rechnung besitzt. ...

...“

10 Den Anforderungen von § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG ist gemäß § 31 Abs. 2 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung genügt, wenn sich aufgrund der in die Rechnung aufgenommenen Bezeichnungen der Name und die Anschrift sowohl des leistenden Unternehmers als auch des Leistungsempfängers eindeutig feststellen lassen.

11 § 163 („Abweichende Festsetzung von Steuern aus Billigkeitsgründen“) der Abgabenordnung (AO) bestimmt:

„Steuern können niedriger festgesetzt werden, und einzelne Besteuerungsgrundlagen, die die Steuern erhöhen, können bei der Festsetzung der Steuer unberücksichtigt bleiben, wenn die Erhebung der Steuer nach Lage des einzelnen Falls unbillig wäre. Mit Zustimmung des Steuerpflichtigen kann bei Steuern vom Einkommen zugelassen werden, dass einzelne Besteuerungsgrundlagen, soweit sie die Steuer erhöhen, bei der Steuerfestsetzung erst zu einer späteren Zeit und, soweit sie die Steuer mindern, schon zu einer früheren Zeit berücksichtigt werden. Die Entscheidung über die abweichende Festsetzung kann mit der Steuerfestsetzung verbunden werden.“

12 § 227 AO sieht vor:

„Die Finanzbehörden können Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis ganz oder zum Teil erlassen, wenn deren Einziehung nach Lage des einzelnen Falls unbillig wäre; unter den gleichen Voraussetzungen können bereits entrichtete Beträge erstattet oder angerechnet werden.“

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

Rechtssache C-374/16

13 RGEX ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die im Jahr 2008, dem Streitjahr des Ausgangsrechtsstreits, mit Kraftfahrzeugen handelte. Die im Dezember 2007 gegründete Gesellschaft befindet sich seit 2015 in Liquidation. Der alleinige Gesellschafter und Geschäftsführer der Gesellschaft, Herr Geissel, vertritt sie seitdem als Liquidator.

14 In ihrer Umsatzsteuererklärung für 2008 erklärte RGEX u. a. steuerfreie innergemeinschaftliche Kraftfahrzeuglieferungen und 122 von der EXTEL GmbH erworbene Fahrzeuge betreffende Vorsteuerbeträge in Höhe von 1 985 443,42 Euro.

15 Das Finanzamt Neuss folgte der Erklärung von RGEX nicht und setzte die Umsatzsteuer für 2008 mit Bescheid vom 31. August 2010 entsprechend den Feststellungen von zwei Umsatzsteuer-Sonderprüfungen fest. Es hielt die als umsatzsteuerfrei erklärten Fahrzeuglieferungen nach Spanien für steuerpflichtig, weil die betreffenden Fahrzeuge nicht

nach Spanien verbracht, sondern im Inland vermarktet worden seien. Auch seien die geltend gemachten Vorsteuerbeträge aus Rechnungen von EXTEL nicht abziehbar, weil es sich dabei um eine „Scheinfirma“ handle, die unter ihrer Rechnungsanschrift keinen Sitz gehabt habe.

- 16 Nach erfolglosem Einspruch gegen diesen Bescheid rief RGEX das Finanzgericht Düsseldorf (Deutschland) an, das der Klage in Bezug auf die Besteuerung der Lieferung eines Fahrzeugs stattgab und sie im Übrigen als unbegründet abwies.
- 17 Das Finanzgericht Düsseldorf stellte u. a. fest, dass sich zwar der statutarische Sitz von EXTEL unter der in ihren Rechnungen angegebenen Anschrift befunden habe, es sich hierbei jedoch lediglich um einen Briefkastensitz gehandelt habe. EXTEL sei dort nur postalisch erreichbar gewesen. Die Gesellschaft habe unter dieser Anschrift keine geschäftliche Tätigkeit ausgeübt.
- 18 Das Gericht wies die auf Vertrauensschutz gestützte Argumentation von RGEX in Bezug auf die Richtigkeit der in den Rechnungen von EXTEL angegebenen Anschrift zurück. Der Grundsatz des Vertrauensschutzes könne nicht bei der Steuerfestsetzung, sondern gegebenenfalls nur im Rahmen einer Billigkeitsmaßnahme gemäß den §§ 163 und 227 AO berücksichtigt werden.
- 19 Herr Geissel, handelnd als Liquidator von RGEX, legte gegen das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf Revision beim Bundesfinanzhof (Deutschland) ein, die er damit begründete, dass die „Anschrift“ im Sinne von § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG und Art. 226 Nr. 5 der Mehrwertsteuerrichtlinie der Identifikation des Rechnungsausstellers diene und nur postalische Erreichbarkeit voraussetze.
- 20 Das vorliegende Gericht hält RGEX nach nationalem Recht nicht zu dem geltend gemachten Vorsteuerabzug aus den Rechnungen von EXTEL berechtigt, da sie unter ihrer Rechnungsanschrift keine eigene wirtschaftliche Tätigkeit ausübe. In einer Entscheidung, die in einem Parallelverfahren ergangen sei, habe das vorliegende Gericht nämlich entschieden, dass die „vollständige Anschrift“ im Sinne von § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG voraussetze, dass der Unternehmer dort seine wirtschaftlichen Aktivitäten entfalte. Auch wenn es die Finanzverwaltung gemäß einer inländischen Verwaltungsanweisung ausreichen lasse, dass das Postfach oder die Großkundenadresse „anstelle der Anschrift angegeben wird“, binde eine solche Anweisung nicht die Gerichte.
- 21 Unter diesen Umständen hat der Bundesfinanzhof das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:
 1. Enthält eine zur Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug nach Art. 168 Buchst. a in Verbindung mit Art. 178 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie erforderliche Rechnung die „vollständige Anschrift“ im Sinne von Art. 226 Nr. 5 dieser Richtlinie, wenn der leistende Unternehmer in der von ihm über die Leistung ausgestellten Rechnung eine Anschrift angibt, unter der er zwar postalisch zu erreichen ist, wo er jedoch keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt?
 2. Steht Art. 168 Buchst. a in Verbindung mit Art. 178 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie unter Beachtung des Effektivitätsgebots einer nationalen Praxis entgegen, die einen guten Glauben des Leistungsempfängers an die Erfüllung der Vorsteuerabzugsvoraussetzungen nur außerhalb des Steuerfestsetzungsverfahrens im Rahmen eines gesonderten Billigkeitsverfahrens berücksichtigt? Ist Art. 168 Buchst. a in Verbindung mit Art. 178 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie insoweit berufbar?

Rechtssache C-375/16

- 22 In den Jahren 2009 bis 2011 stellte Herr Butin, der in Deutschland einen Kraftfahrzeughandel betreibt, zum Zweck des Vorsteuerabzugs Rechnungen über eine bestimmte Zahl von Fahrzeugen aus, die bei dem Unternehmen Z gekauft wurden und weiterverkauft werden sollten. Die Fahrzeuge wurden Herrn Butin oder seinen Mitarbeitern zum Teil dorthin geliefert, wo Z ihren Gesellschaftssitz hatte, auch wenn Z unter dieser Anschrift keinen Handel trieb, und zum Teil an öffentliche Plätze, z. B. Bahnhofsvorplätze.
- 23 Im Rahmen einer Steuerprüfung bei Herrn Butin gelangte das Finanzamt Bergisch Gladbach zu der Auffassung, dass die auf die Rechnungen von Z gezahlten Vorsteuerbeträge nicht in Abzug gebracht werden könnten, weil die in den Rechnungen von Z ausgewiesene Anschrift des leistenden Unternehmers unrichtig sei. Diese Anschrift diene nur als „Briefkastenadresse“, und Z habe im Inland keine Betriebsstätte.
- 24 Am 13. September 2013 erließ das Finanzamt geänderte Umsatzsteuerbescheide für den Zeitraum von 2009 bis 2011. Den Antrag von Herrn Butin auf abweichende Steuerfestsetzung aus Billigkeitsgründen gemäß § 163 AO lehnte es mit Verfügung vom 1. Oktober 2013 ab.
- 25 Das Finanzgericht Köln (Deutschland) gab der Klage von Herrn Butin statt, mit der dieser die Nacherhebung des Finanzamts Bergisch Gladbach angefochten hatte. Es war der Auffassung, dass die „Anschrift“ im Sinne von § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG nicht erfordere, dass dort geschäftliche Aktivitäten stattfänden. Im Übrigen habe die Klage auch mit dem Hilfsantrag auf abweichende Steuerfestsetzung aus Billigkeitsgründen Erfolg. Herr Butin habe alles getan, was von ihm zumutbarerweise verlangt werden könne, um die Unternehmereigenschaft von Z und die Richtigkeit der Angaben in den Rechnungen dieses Unternehmens zu überprüfen.
- 26 Das Finanzamt Bergisch Gladbach legte gegen das Urteil des Finanzgerichts Köln Revision beim Bundesfinanzhof ein. Es machte u. a. geltend, dass die Rechnungen von Z entgegen dem Vorbringen von Herrn Butin nicht die Anschrift enthielten, unter der dieses Unternehmen seine geschäftlichen Tätigkeiten ausübe, und da Herr Butin nicht alles getan habe, was von ihm zumutbarerweise verlangt werden könne, um die Richtigkeit der Angaben in diesen Rechnungen zu überprüfen, könne kein Vorsteuerabzug im Rahmen des Billigkeitsverfahrens gewährt werden.
- 27 Unter diesen Umständen hat der Bundesfinanzhof das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:
1. Setzt Art. 226 Nr. 5 der Mehrwertsteuerrichtlinie die Angabe einer Anschrift des Steuerpflichtigen voraus, unter der er seine wirtschaftlichen Tätigkeiten entfaltet?
 2. Für den Fall, dass Frage 1 zu verneinen ist:
 - a) Reicht für die Angabe der Anschrift nach Art. 226 Nr. 5 der Mehrwertsteuerrichtlinie eine Briefkastenadresse?
 - b) Welche Anschrift ist von einem Steuerpflichtigen, der ein Unternehmen (z. B. des Internethandels) betreibt, das über kein Geschäftslokal verfügt, in der Rechnung anzugeben?
 3. Ist für den Fall, dass die formellen Rechnungsanforderungen des Art. 226 der Mehrwertsteuerrichtlinie nicht erfüllt sind, der Vorsteuerabzug bereits immer dann zu

gewähren, wenn keine Steuerhinterziehung vorliegt oder der Steuerpflichtige die Einbeziehung in einen Betrug weder kannte noch kennen konnte, oder setzt der Vertrauensschutzgrundsatz in diesem Fall voraus, dass der Steuerpflichtige alles getan hat, was von ihm zumutbarerweise verlangt werden kann, um die Richtigkeit der Rechnungsangaben zu überprüfen?

Verfahren vor dem Gerichtshof

- 28 Mit Beschluss des Präsidenten des Gerichtshofs vom 22. Juli 2016 sind die Rechtssachen C-374/16 und C-375/16 zu gemeinsamem schriftlichen und mündlichen Verfahren und zu gemeinsamer Entscheidung verbunden worden.

Zu den Vorlagefragen

Zur ersten Frage in der Rechtssache C-374/16 sowie zur ersten und zur zweiten Frage in der Rechtssache C-375/16

- 29 Mit der ersten Frage in der Rechtssache C-374/16 sowie der ersten und der zweiten Frage in der Rechtssache C-375/16 möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 168 Buchst. a und Art. 178 Buchst. a in Verbindung mit Art. 226 Nr. 5 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen sind, dass sie einer nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren fraglichen entgegenstehen, die die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug davon abhängig macht, dass in der Rechnung die Anschrift angegeben ist, unter der der Rechnungsaussteller seine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt.
- 30 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass nach Art. 178 Buchst. a der Mehrwertsteuerrechtlinie der Steuerpflichtige, um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, eine gemäß den Art. 220 bis 236 und 238 bis 240 dieser Richtlinie ausgestellte Rechnung besitzen muss.
- 31 In Art. 226 der Mehrwertsteuerrechtlinie sind die Angaben aufgeführt, die eine solche Rechnung enthalten muss. Nach Nr. 5 dieser Vorschrift sind insbesondere der vollständige Name und die vollständige Anschrift des Steuerpflichtigen und des Erwerbers oder Dienstleistungsempfängers anzugeben.
- 32 Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs sind bei der Auslegung einer Unionsvorschrift nicht nur ihr Wortlaut, sondern auch ihr Zusammenhang und die Ziele zu berücksichtigen, die mit der Regelung, zu der sie gehört, verfolgt werden (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 3. Dezember 2009, Yaesu Europe, C-433/08, EU:C:2009:750, Rn. 24, und vom 6. Juli 2017, Air Berlin, C-290/16, EU:C:2017:523, Rn. 22).
- 33 Was erstens den Wortlaut von Art. 226 Nr. 5 der Mehrwertsteuerrichtlinie betrifft, ist festzustellen, dass die verschiedenen Sprachfassungen der Vorschrift voneinander abweichen. In einigen Sprachfassungen der Vorschrift, wie in den Fassungen in spanischer, englischer, französischer oder lettischer Sprache, wird Bezug genommen auf „nombre completo y la dirección“, „the full name and address“, „nom complet et l’adresse“ oder „pilns vārds vai nosaukums un adrese“, während nach anderen Fassungen, u. a. den Fassungen in deutscher oder italienischer Sprache, die Verpflichtung besteht, den „vollständigen Namen und die vollständige Anschrift“ oder den „nome e l’indirizzo completo“ anzugeben.
- 34 Das Fehlen oder Vorhandensein des Adjektivs „vollständig“ in der Formulierung dieses Erfordernisses gibt jedoch keinen Aufschluss darüber, ob die in der Rechnung angegebene

Anschrift dem Ort entsprechen muss, an dem der Rechnungsaussteller seine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt.

- 35 Weiter ist festzustellen, dass der Begriff „Anschrift“ allgemein weit verstanden wird. Wie der Generalanwalt in Nr. 36 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, umfasst die gewöhnliche Bedeutung dieses Begriffs jede Art von Anschrift, einschließlich einer Briefkastenanschrift, sofern die Person unter dieser Anschrift erreichbar ist.
- 36 Darüber hinaus müssen nach Art. 226 der Mehrwertsteuerrichtlinie unbeschadet der Sonderbestimmungen dieser Richtlinie gemäß ihrem Art. 220 ausgestellte Rechnungen für Mehrwertsteuerzwecke nur die in diesem Art. 226 genannten Angaben enthalten (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 15. September 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, Rn. 25).
- 37 Daraus folgt, dass die mit diesen Angaben verbundenen Verpflichtungen in dem Sinne eng auszulegen sind, dass die Mitgliedstaaten keine strengeren Verpflichtungen vorsehen dürfen als diejenigen, die sich aus der Mehrwertsteuerrichtlinie ergeben.
- 38 Die Mitgliedstaaten können daher die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug nicht nach eigenem Gutdünken von der Erfüllung von Voraussetzungen betreffend den Inhalt der Rechnungen abhängig machen, die in den Bestimmungen der Mehrwertsteuerrichtlinie nicht ausdrücklich vorgesehen sind (Urteil vom 15. September 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, Rn. 25).
- 39 Zweitens ist bezüglich des Zusammenhangs, in dem Art. 226 der Mehrwertsteuerrichtlinie steht, darauf hinzuweisen, dass das Recht auf Vorsteuerabzug grundsätzlich nicht eingeschränkt werden kann (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 15. September 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, Rn. 37).
- 40 Der Gerichtshof hat insoweit entschieden, dass der Besitz einer Rechnung, die die in Art. 226 der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehenen Angaben enthält, eine formelle Bedingung für das Recht auf Vorsteuerabzug darstellt. Sind die materiellen Anforderungen erfüllt, ist der Vorsteuerabzug zu gewähren, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Bedingungen nicht genügt hat (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 15. September 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, Rn. 38 und die dort angeführte Rechtsprechung). Daraus folgt, dass Modalitäten, die die Angabe der Anschrift des Rechnungsausstellers betreffen, für den Vorsteuerabzug nicht maßgeblich sein können.
- 41 Was drittens die teleologische Auslegung von Art. 226 der Mehrwertsteuerrichtlinie betrifft, sollen die Angaben, die eine Rechnung enthalten muss, es den Steuerverwaltungen ermöglichen, die Entrichtung der geschuldeten Steuer und gegebenenfalls das Bestehen des Vorsteuerabzugsrechts zu kontrollieren (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 15. September 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, Rn. 27).
- 42 Wie der Generalanwalt in den Nrn. 40 und 41 seiner Schlussanträge sinngemäß dazu ausgeführt hat, soll die Angabe der Anschrift, des Namens und der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Rechnungsausstellers es ermöglichen, eine Verbindung zwischen einer bestimmten wirtschaftlichen Transaktion und einem konkreten Wirtschaftsteilnehmer, dem Rechnungsaussteller, herzustellen. Die Identifizierung des Rechnungsausstellers erlaubt es der Steuerverwaltung, zu prüfen, ob der Mehrwertsteuerbetrag, der für einen Steuerabzug in Betracht kommt, Gegenstand einer Steuererklärung war und entrichtet wurde. Dem Steuerpflichtigen erlaubt diese Identifizierung außerdem, zu klären, ob der fragliche Rechnungsaussteller steuerpflichtig im Sinne der Mehrwertsteuervorschriften ist.

- 43 Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Unternehmers, der die Gegenstände oder Dienstleistungen geliefert bzw. erbracht hat, die wesentliche Informationsquelle für diese Identifikation darstellt. Die Nummer ist leicht zugänglich und von der Verwaltung überprüfbar.
- 44 Wie der Generalanwalt in Nr. 43 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, müssen die Unternehmen auch, um eine Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer zu erhalten, ein Registrierungsverfahren durchlaufen, bei dem sie ein Mehrwertsteuer-Registrierungsformular mit entsprechenden Belegen einreichen müssen.
- 45 Daraus folgt, dass die Angabe der Anschrift des Rechnungsausstellers in Verbindung mit seinem Namen und seiner Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer den Rechnungsaussteller identifizieren und es der Steuerverwaltung damit ermöglichen soll, die in Rn. 41 des vorliegenden Urteils genannten Kontrollen durchzuführen.
- 46 In diesem Zusammenhang ist auch hervorzuheben, dass nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs der Unternehmer durch die Regelung über den Vorsteuerabzug vollständig von der im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer entlastet werden soll (vgl. u. a. Urteile vom 22. Oktober 2015, Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712, Rn. 17, und vom 14. Juni 2017, Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, Rn. 34). Um die Ziele dieser Regelung zu erreichen, ist es nicht erforderlich, eine Verpflichtung zur Angabe der Anschrift, unter der der Rechnungsaussteller seine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, vorzusehen.
- 47 Für diese Auslegung spricht außerdem das Urteil vom 22. Oktober 2015, PPUH Stehcemp (C-277/14, EU:C:2015:719), in dem der Gerichtshof entschieden hat, dass ein Vorsteuerabzug aufgrund von Rechnungen vorgenommen werden durfte, die von einer Gesellschaft ausgestellt waren, bei der es sich nach Ansicht des nationalen Gerichts um einen nicht existenten Wirtschaftsteilnehmer handelte. Auch wenn sich das Gebäude, das diese Gesellschaft als ihren Gesellschaftssitz angegeben hatte, nach den Feststellungen des nationalen Gerichts in einem heruntergekommenen Zustand befand, hat der Gerichtshof entschieden, dass der Umstand, dass an dem Gesellschaftssitz keine wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt werden konnte, es nicht ausschließt, dass diese Tätigkeit an anderen Orten als dem Gesellschaftssitz ausgeführt werden konnte (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 22. Oktober 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, Rn. 35), was insbesondere dann gilt, wenn die Tätigkeiten auf entmaterialisierte Weise unter Verwendung neuer Informationstechnologien ausgeübt werden.
- 48 Dass es für das Recht auf Vorsteuerabzug nicht erforderlich ist, dass die wirtschaftlichen Tätigkeiten des Steuerpflichtigen unter der Anschrift, die in der von ihm ausgestellten Rechnung angegeben ist, ausgeübt werden, steht überdies entgegen dem Vorbringen der deutschen und der österreichischen Regierung nicht im Widerspruch zu den Feststellungen, die der Gerichtshof im Urteil vom 28. Juni 2007, Planzer Luxembourg (C-73/06, EU:C:2007:397), getroffen hat. Die Untersuchung des Bedeutungsgehalts der Begriffe „Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit“ und „feste Niederlassung“ im Sinne der Dreizehnten Richtlinie 86/560 ist für die Bestimmung der Bedeutung des Begriffs „Anschrift“ in Art. 226 Nr. 5 der Mehrwertsteuerrichtlinie irrelevant.
- 49 Daraus folgt, dass es für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug durch den Empfänger von Gegenständen oder Dienstleistungen nicht erforderlich ist, dass die wirtschaftlichen Tätigkeiten des leistenden Unternehmers unter der Anschrift ausgeübt werden, die in der von ihm ausgestellten Rechnung angegeben ist.

- 50 Daher ist auf die erste Frage in der Rechtssache C-374/16 sowie auf die erste und die zweite Frage in der Rechtssache C-375/16 zu antworten, dass Art. 168 Buchst. a und Art. 178 Buchst. a in Verbindung mit Art. 226 Nr. 5 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen sind, dass sie einer nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren fraglichen entgegenstehen, die die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug davon abhängig macht, dass in der Rechnung die Anschrift angegeben ist, unter der der Rechnungsaussteller seine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt.

Zur zweiten Frage in der Rechtssache C-374/16 und zur dritten Frage in der Rechtssache C-375/16

- 51 In Anbetracht der Antwort auf die erste Frage in der Rechtssache C-374/16 sowie auf die erste und die zweite Frage in der Rechtssache C-375/16 sind die zweite Frage in der Rechtssache C-374/16 und die dritte Frage in der Rechtssache C-375/16 nicht zu beantworten.

Kosten

- 52 Für die Parteien der Ausgangsverfahren ist das Verfahren ein Zwischenstreit in den bei dem vorliegenden Gericht anhängigen Rechtsstreitigkeiten; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Fünfte Kammer) für Recht erkannt:

Art. 168 Buchst. a und Art. 178 Buchst. a in Verbindung mit Art. 226 Nr. 5 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sind dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren fraglichen entgegenstehen, die die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug davon abhängig macht, dass in der Rechnung die Anschrift angegeben ist, unter der der Rechnungsaussteller seine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt.

Da Cruz Vilaça

Levits

Borg Barthet

Berger

Biltgen

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 15. November 2017.

Der Kanzler

Der Präsident der Fünften
Kammer

A. Calot Escobar

J. L. da Cruz Vilaça

* Verfahrenssprache: Deutsch.