

Sag C-162/07

Ampliscientifica Srl

og

Amplifin SpA

mod

Ministero dell'Economia e delle Finanze

og

Agenzia delle Entrate

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Corte suprema di cassazione)

»Sjette momsdirektiv – afgiftspligtige personer – artikel 4, stk. 4, andet afsnit – moder- og datterselskaber – en medlemsstats indførelse af en ordning om én enkelt afgiftspligtig person – betingelser – følger«

Sammendrag af dom

1. *Fiskale bestemmelser – harmonisering af lovgivningerne – omsætningsafgifter – det fælles merværdiafgiftssystem – afgiftspligtige personer*

(Rådets direktiv 77/388, art. 4, stk. 4, andet afsnit)

2. *Fiskale bestemmelser – harmonisering af lovgivningerne – omsætningsafgifter – det fælles merværdiafgiftssystem – ordning for forenklet angivelse og betaling af merværdiafgift*

(Rådets direktiv 77/388)

1. Artikel 4, stk. 4, andet afsnit, i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter er en bestemmelse, hvis anvendelse af en medlemsstat forudsætter, at medlemsstaten forudgående rådfører sig med det rådgivende udvalg vedrørende merværdiafgift, og at der vedtages en national lovgivning, som tillader personer, herunder navnlig selskaber, som er etableret i indlandet, og som i retlig forstand er selvstændige, men som finansielt, økonomisk og organisatorisk er nært knyttet til hinanden, at ophøre med at blive betragtet som selvstændige merværdiafgiftspligtige personer, for at blive betragtet som én enkelt afgiftspligtig person, som alene tildeles et merværdiafgiftsregistreringsnummer, og som følgelig alene er beføjet til at underskrive merværdiafgiftsangivelser. En national lovgivning, der opfylder disse kriterier, udgør i mangel af et forudgående samråd med det rådgivende udvalg vedrørende merværdiafgift en gennemførelse, der er foretaget i strid med det proceduremæssige krav, der er fastsat i artikel 4, stk. 4, andet afsnit, i sjette direktiv 77/388.

(jf. præmis 23 og domskonkl. 1)

2. Princippet om afgiftsneutralitet er ikke til hinder for en national lovgivning, der blot behandler afgiftspligtige personer, som ønsker at vælge en ordning for forenklet angivelse og

betaling af merværdiafgift, forskelligt, afhængig af, om koncernen eller moderselskabet ejer mere end 50% af aktierne eller andelene i de underordnede personer senest siden indgangen af det kalenderår, der gik forud for det år, som angivelsen vedrører, eller derimod først opfylder denne betingelse efter dette tidspunkt. Endvidere er hverken princippet om forbud mod misbrug af beføjelser eller proportionalitetsprincippet til hinder for en sådan lovgivning.

(jf. præmis 32 og domskonkl. 2)

DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

22. maj 2008 (*)

»Sjette momsdirektiv – afgiftspligtige personer – artikel 4, stk. 4, andet afsnit – moder- og datterselskaber – en medlemsstats indførelse af en ordning om én enkelt afgiftspligtig person – betingelser – følger«

I sag C-162/07,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Corte suprema di cassazione (Italien) ved afgørelse af 30. november 2006, indgået til Domstolen den 26. marts 2007, i sagen:

Ampliscientifica Srl

Amplifin SpA

mod

Ministero dell'Economia e delle Finanze

Agenzia delle Entrate,

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Rosas, og dommerne U. Løhmus, A. Ó Caoimh, P. Lindh og A. Arabadjiev (refererende dommer),

generaladvokat: J. Mazák

justitssekretær: ekspeditionssekretær M. Ferreira,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 30. januar 2008,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Ampliscientifica Srl og Amplifin SpA ved avvocato M. Garavoglia
- den italienske regering ved I.M. Braguglia, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato G. De Bellis
- den cypriotiske regering ved E. Symeonidou, som befuldmægtiget
- Det Forenede Kongeriges regering ved C. Gibbs, som befuldmægtiget, bistået af barrister I. Hutton
- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved A. Aresu og M. Afonso, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 4, stk. 4, andet afsnit, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

2 Anmodningen er blevet forelagt under en sag anlagt af Ampliscientifica Srl (herefter »Ampliscientifica«) og Amplifin SpA (herefter »Amplifin«) mod Ministero dell'Economia e delle Finanze og Agenzia delle Entrate angående spørgsmålet om efteropkrævning af merværdiafgift (herefter »moms«) tilstillet Amplifin vedrørende 1990 og 1991.

Retsforskrifter

Fællesskabsforskrifter

3 Sjette direktivs artikel 4, stk. 1, bestemmer:

»Som afgiftspligtig person anses enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver en af de i stk. 2 nævnte former for økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.«

4 Sjette direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit, bestemmer:

»Med forbehold af det i artikel 29 nævnte samråd har de enkelte medlemsstater mulighed for at betragte personer, som er etableret i indlandet, og som i retlig forstand er selvstændige, men som finansielt, økonomisk og organisatorisk er nært knyttet til hinanden, som én enkelt afgiftspligtig person.«

5 I sjette direktivs artikel 27, stk. 1, bestemmes følgende:

»Rådet kan med enstemmighed på forslag af Kommissionen give en medlemsstat tilladelse til at indføre særlige foranstaltninger, der fraviger bestemmelserne i dette direktiv, for at forenkle afgiftsopkrævningen eller for at undgå visse former for svig eller unddragelse. Foranstaltninger til forenkling af afgiftsopkrævningen må ikke eller kun i ubetydelig grad påvirke størrelsen af den skyldige afgift ved det endelige forbrug.«

6 Ved sjette direktivs artikel 29 nedsættes et rådgivende udvalg vedrørende moms.

Nationale bestemmelser

Dekret fra republikkens præsident nr. 633

7 Artikel 73, stk. 3, i dekret fra republikkens præsident nr. 633 af 26. oktober 1982 om indførelse og regulering af merværdiafgiften (almindeligt tillæg til GURI nr. 292 af 11.11.1972), som ændret ved dekret fra republikkens præsident nr. 24 af 29. januar 1979 (GURI nr. 30 af 31.1.1979), bestemmer:

»Finansministeren kan ved dekret, hvorved fremgangsmåderne herfor fastsættes, bestemme, at datterselskabers momsangivelser indgives af koncernen eller moderselskabet til kontoret der, hvor det er skattemæssigt hjemmehørende, og at betalingerne [...] foretages til samme kontor for koncernens eller moderselskabets og datterselskabernes samlede skyldige moms minus fradragsberettigede tilgodehavender. Momsangivelserne, der også underskrives af koncernen eller moderselskabet, skal med forbehold af selskabernes andre forpligtelser og opgaver også indgives til kontoret der, hvor datterselskaberne er skattemæssigt hjemmehørende. Selskaber anses for datterselskaber, når et andet selskab ejer over 50% af aktierne eller andelene siden indgangen af det foregående kalenderår«.

Ministerialdekret af 13. december 1979

8 Den mulighed, der er omhandlet i nævnte artikel 73, stk. 3, er gennemført ved ministerialdekret af 13. december 1979 om regler på merværdiafgiftsområdet vedrørende datterselskabers betaling og momsangivelser (GURI nr. 344 af 19.12.1979), som ændret ved ministerialdekret af 18. december 1989 (GURI nr. 301 af 28.12.1989, herefter »dekretet af 1979«). Dekretet af 1979 organiserer og letter fremgangsmåderne ved moderselskabers og datterselskabers betaling og momsangivelse, idet det giver moderselskaber mulighed for i et vist omfang at handle i sit eller sine datterselskabers navn.

9 Artikel 2 i dekretet af 1979 bestemmer: »Som datterselskaber anses i dette dekret alene de aktieselskaber, kommanditaktieselskaber og andre selskaber med begrænset ansvar, hvis aktier eller andele udgør mere end 50% af selskabskapitalen, og som siden indgangen af det foregående kalenderår ejes af koncernen, moderselskabet eller et af disses datterselskaber.«

10 I artikel 3 i dekretet af 1979 bestemmes således, at moderselskabets angivelse, »der også underskrives af datterselskabets repræsentanter, skal angive [...] datterselskabernes momsnummer såvel som det [moms]kontor, som hver enkelt af dem henhører under«.

11 I artikel 5, stk. 1, i dekretet af 1979 bestemmes følgende:

»En koncern eller et moderselskab, der ønsker at påberåbe sig nærværende dekret, skal ligeledes indgive sine datterselskabers årlige angivelser til [moms]kontoret der, hvor disse er skattemæssigt hjemmehørende. Disse angivelser, der også underskrives af koncernens eller moderselskabets repræsentant, skal vedlagt bilagene hertil også indgives af datterselskaberne til det momskontor, som hver enkelt af dem henhører under. I datterselskabets angivelse skal koncernen eller

moderselskabet angives sammen med det pågældende momsnummer.«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

12 Twisten i hovedsagen vedrører de skatteangivelser, som Ampliscientifica har indgivet for 1990, og Amplifin har indgivet for 1990 og 1991 (herefter »de omtvistede angivelser«), idet Ampliscientifica og Amplifin er italienske selskaber stiftet inden for Amplifon-koncernen, hvis virksomhed består i forskning og udvikling af nye videnskabelige instrumenter.

13 Ampliscientifica, der blev stiftet i februar 1989, var mere end 50% ejet af Amplaid SpA, der var 99% ejet af Amplifin. Ampliscientifica indstillede aktiviteterne i 1993. For 1990 indgav Amplifin til Milanos momskontor den angivelse, der er omhandlet i dekretet af 1979, efter forudgående til sine regnskaber at have overført en momsskyld, der tidligere påhvilede Ampliscientifica. For 1991 gjorde selskabet det samme med et andet af sine datterselskaber, der var aktivt inden for ejendomssektoren, Ampliare Srl, som var stiftet i november 1990, hvilket medførte en overførsel til selskabet af et stort momstilgodehavende.

14 Milanos momskontor fandt, at Amplifin ikke havde ret til at indgive de omtvistede angivelser, da artikel 2 i dekretet af 1979 med hensyn til den tilknytning, der skal foreligge, for at den forenkledede ordning for betaling af moms kan anvendes, bestemmer, at tilknytningen mellem koncernen eller moderselskabet og datterselskaberne skal foreligge siden »indgangen af det kalenderår«, der gik forud for det år, som angivelsen vedrører. Det udstedte derfor ændrede momsansættelser for 1990 (for Ampliscientificas momsskyld) og 1991 (for Ampliare Srl's momstilgodehavende).

15 Ampliscientifica og Amplifin har anfægtet denne ansættelse ved Commissione tributaria provinciale di Milano, der gav dem medhold ved særskilte domme af 5. november 1996.

16 Milanos momskontor iværksatte appel for Commissione tributaria della Lombardia, der ved dom af 31. maj 1999 og af 17. november 1999 gav momskontoret medhold, idet den på grundlag af dekretet af 1979 fandt, at betingelsen om fristen for indehavelse af datterselskabernes kapital ikke var overholdt af Amplifin, der endnu ikke var berettiget til at indgive de omtvistede angivelser. Ampliscientifica og Amplifin har iværksat appel for Corte suprema di cassazione, der har besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende spørgsmål:

»1) Skal [sjette direktivs] artikel 4, stk. 4, andet afsnit, [...] fortolkes som en bestemmelse, der ikke er tilstrækkelig præcis, og hvorefter medlemsstaterne kan anvende den omhandlede momsordning i særlige situationer, hvor der foreligger økonomiske, finansielle eller retlige forbindelser mellem forskellige personer, eller som en bestemmelse, der er tilstrækkelig præcis, og som derfor skal finde anvendelse i samtlige de ovennævnte tilfælde, når en medlemsstat har besluttet at indføre ordningen?

2) Uafhængigt af besvarelsen af spørgsmål 1 spørges: Udgør den tidsmæssige begrænsning – idet der skal være tale om en forbindelse af længere varighed – som forudsætning for anvendelsen af ordningen, der ikke giver de pågældende mulighed for at bevise, at der foreligger en økonomisk forsvarlig grund til overtagelsen, en uforholdsmæssig foranstaltning i forhold til direktivets formål og overholdelsen af princippet om forbud mod misbrug af beføjelser? Skal lovgivningen under alle omstændigheder anses for at være i strid med princippet om momsens neutralitet?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

17 Det første spørgsmål hviler på den forudsætning, at dekretet af 1979, med hjemmel i hvilken de momsansættelser, der er tvist om i hovedsagen, er udstedt, udgør en gennemførelse af den mulighed, der er indrømmet alle medlemsstaterne i sjette direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit, for at betragte personer, som er etableret i indlandet og i retlig forstand er selvstændige, som én enkelt momspligtig person, når disse personer finansielt, økonomisk og organisatorisk er nært knyttet til hinanden. Med andre ord udgør dekretet af 1979 i det mindste delvist en foranstaltning til gennemførelse af sjette direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit.

18 Herved bemærkes for det første, at denne bestemmelse, således som det fremgår af bestemmelsens ordlyd, kun kan anvendes efter samråd med det rådgivende udvalg vedrørende moms. Det er ubestridt, at Den Italienske Republik ikke har foretaget et sådant samråd med hensyn til dekretet af 1979.

19 Det bemærkes for det andet, at gennemførelsen af den ordning, der er omhandlet i sjette direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit, indebærer, at den nationale lovgivning, der er udstedt på grundlag af denne bestemmelse, tillader personer, herunder navnlig selskaber, som finansielt, økonomisk og organisatorisk er nært knyttet til hinanden, at ophøre med at blive betragtet som selvstændige momspligtige personer, for at blive betragtet som én enkelt afgiftspligtig person. Når en medlemsstat anvender denne bestemmelse, kan den eller de personer, der er underordnede, som omhandlet i denne bestemmelse, således ikke anses for en eller flere afgiftspligtige personer, som omhandlet i sjette direktivs artikel 4, stk. 1 (jf i denne retning dom af 18.10.2007, sag C-355/06, van der Steen, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 20). Heraf følger, at ligestilling med én enkelt afgiftspligtig person udelukker, at de underordnede personer vedbliver med selvstændigt at underskrive momsangivelser og vedbliver med uden for deres koncern at blive anset for afgiftspligtige personer, da kun den ene afgiftspligtige person har beføjelse til at underskrive nævnte angivelser.

20 Sjette direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit, forudsætter således nødvendigvis, når en medlemsstat anvender denne bestemmelse, at den nationale gennemførelseslovgivning sikrer, at der kun er én enkelt afgiftspligtig person, og at der kun udstedes ét enkelt momsnummer for koncernen. I den forbindelse bemærkes, at den omstændighed – at der først udtrykkeligt blev henvist til momsregistreringsnummeret i sjette direktiv ved indførelsen af direktivets artikel 28h, hvorved direktivets nye artikel 22, stk. 1, litra c)-e), blev indført, ved Rådets direktiv 91/680/EØF af 16. december 1991 (EFT L 376, s. 1), dvs. efter de afgiftsår, der er tvist om i hovedsagen – ingen indflydelse har på den foregående betragtning, fordi anvendelse af et sådant nummer følger af den omstændighed, at det for såvel de erhvervsdrivende som medlemsstaternes afgiftsmyndigheder er nødvendigt med sikkerhed at kunne identificere de personer, der står bag momspålagte transaktioner. De præciseringer, der følger af denne artikel 28h, bekræfter således blot en allerede eksisterende regel, der er uadskilleligt forbundet med det fælles momssystemets ordentlige funktion.

21 Gennemførelsen af sjette direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit, skal derfor holdes adskilt fra indførelsen af en ordning for forenklet angivelse og betaling af moms, hvorved det bl.a. tillades selskaber i samme koncern at forblive særskilte afgiftspligtige personer, selv om momsen kan konsolideres i moderselskabets regnskaber.

22 Det er i lyset af disse betragtninger og af den opfattelse, som den italienske regering har givet udtryk for under retsmødet og i skrivelse af 24. juli 2003 stilet til Kommissionen i forbindelse med traktatbrudsprocedure nr. 2002/5456, hvorefter dekretet af 1979 ikke udgør en foranstaltning til gennemførelse af sjette direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit, at den forlæggende ret skal fastslå, om den nationale lovgivning, der finder anvendelse på de omtvistede angivelser, opfylder

de betingelser, der er nævnt i denne doms præmis 19 og 20, idet det skal fremhæves, at hvis dette måtte være tilfælde, vil det udgøre en gennemførelse, der er foretaget i strid med det proceduremæssige krav, der er fastsat i sjette direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit, dvs. samrådet med det rådgivende udvalg vedrørende moms.

23 Det første spørgsmål skal derfor besvares med, at sjette direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit, er en bestemmelse, hvis anvendelse af en medlemsstat forudsætter, at medlemsstaten forudgående rådfører sig med det rådgivende udvalg vedrørende moms, og at der vedtages en national lovgivning, som tillader personer, herunder navnlig selskaber, som er etableret i indlandet, og som i retlig forstand er selvstændige, men som finansielt, økonomisk og organisatorisk er nært knyttet til hinanden, at ophøre med at blive betragtet som selvstændige momspligtige personer, for at blive betragtet som én enkelt afgiftspligtig person, som alene tildeles et momsregistreringsnummer, og som følgelig alene er beføjet til at underskrive momsangivelser. Det tilkommer den nationale ret at undersøge, om en national lovgivning som den, der er tvist om i hovedsagen, opfylder disse kriterier, idet det skal præciseres, at en national lovgivning, der opfylder disse, i mangel af et forudgående samråd med det rådgivende udvalg vedrørende moms udgør en gennemførelse, der er foretaget i strid med det proceduremæssige krav, der er fastsat i sjette direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit.

Det andet spørgsmål

24 Med det andet spørgsmål ønskes det nærmere bestemt oplyst, om den frist, der er foreskrevet i dekretet af 1979 for at tillade en koncern eller et moderselskab at foretage angivelse og betaling af moms efter den forenklede fremgangsmåde, som dekretet indfører, tilsidesætter proportionalitetsprincippet, princippet om forbud mod misbrug af beføjelser og princippet om afgiftsneutralitet. For at have ret til at anvende denne ordning, skal koncernen eller moderselskabet eje mere end 50% af aktierne eller andelene i de underordnede personer, såsom datterselskaber, senest siden indgangen af det kalenderår, der gik forud for det år, som angivelsen vedrører.

25 Hvad for det første angår princippet om afgiftsneutralitet bemærkes, at det er et grundlæggende princip i det fælles momssystem (jf. bl.a. dom af 19.9.2000, sag C-454/98, Schmeink & Cofreth og Strobel, Sml. I, s. 6973, præmis 59), der er til hinder for, dels at sammenlignelige varer, som konkurrerer indbyrdes, behandles momsmæssigt forskelligt (dom af 11.6.1998, sag C-283/95, Fischer, Sml. I, s. 3369, præmis 21 og 27, og af 3.5.2001, sag C-481/98, Kommissionen mod Frankrig, Sml. I, s. 3369, præmis 22), dels at sammenlignelige økonomiske transaktioner, som derfor er i indbyrdes konkurrence, behandles forskelligt med hensyn til momsen (dom af 23.10.2003, sag C-109/02, Kommissionen mod Tyskland, Sml. I, s. 12691, præmis 20, af 16.9.2004, sag C-382/02, Cimber Air, Sml. I, s. 8379, præmis 24, og af 18.10.2007, sag C-97/06, Navicon, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 21).

26 En national lovgivning, der blot behandler skattepligtige personer, som ønsker at vælge en ordning for forenklet angivelse og betaling af moms, forskelligt, afhængig af, om de pågældende personer har haft en specifik kapitalforbindelse i kortere eller længere tid end den, der er nævnt ovenfor i denne doms præmis 24, finder anvendelse på samtlige erhvervsdrivende på samme måde, uanset om de er i en konkurrencesituation med hensyn til deres transaktioner eller varer. Princippet om afgiftsneutralitet er ikke til hinder for en sådan lovgivning, der indfører en objektivt begrundet sondring med henblik på at efterprøve den økonomiske realitet bag den retlige transaktion, der muliggør en forenklet angivelse og betaling af moms. Som anført ovenfor i denne doms præmis 22, tilkommer det den forelæggende ret at fastslå, om den nationale lovgivning, der finder anvendelse på de omtvistede angivelser, udgør en sådan ordning.

27 Hvad herefter angår princippet om forbud mod misbrug af beføjelser bemærkes, at det bl.a.

på momsområdet sigter på, at fællesskabsretten ikke kan udvides til at dække erhvervsdrivendes retsstridige transaktioner, dvs. transaktioner, som ikke har fundet sted som led i almindelige kommercielle transaktioner, men alene har haft til formål retsstridigt at opnå fordele hjemlet i fællesskabsretten (dom af 21.2.2006, sag C-255/02, Halifax m.fl., Sml. I, s. 1609, præmis 69 og 70).

28 Dette princip medfører således et forbud mod rent kunstige arrangementer, der ikke bygger på nogen økonomisk realitet, og som blot foretages med henblik på opnåelse af en afgiftsmæssig fordel (jf. i denne retning dom af 12.9.2006, sag C-196/04, Cadbury Schweppes og Cadbury Schweppes Overseas, Sml. I, s. 7995, præmis 55).

29 Det bemærkes desuden, at bekæmpelse af afgiftssvig, afgiftsunddragelse og muligt misbrug er et formål, som anerkendes og støttes i sjette direktiv (dommen i sagen Halifax m.fl., præmis 71).

30 Det skal i den forbindelse fastslås, at en national lovgivning som den, der er tvist om i hovedsagen – hvorved det kræves, at erhvervsdrivende ved en vis kontinuitet i deres aktivitet og deres transaktioner godtgør, at anvendelse af en ordning for forenklet angivelse og betaling af moms ikke udelukkende skyldes ønsket om at opnå en afgiftsfordel, ved bl.a. at overføre en momsskyld eller et momstilgodehavende til koncernens eller moderselskabets regnskaber, hvilket ville have til virkning i det første tilfælde at nedsætte dets skattepligtige resultat og i det andet tilfælde at tildele det en umiddelbar fordring mod afgiftsmyndighederne, men skyldes et mere langsigtet økonomisk valg – ikke tilsidesætter princippet om forbud mod misbrug af beføjelser.

31 Hvad endelig angår proportionalitetsprincippet bemærkes, at en national lovgivning, der i lighed med dekretet af 1979 fastsætter en frist på mellem et og to år, for at afgiftspligtige personer kan foretage angivelse og betaling af moms efter den forenkledte fremgangsmåde, i betragtning af hensynet til bekæmpelsen af afgiftssvig og rent fiktive arrangementer overholder proportionalitetsprincippet. Herved bemærkes, at hvis der ikke var nogen frist, ville det derimod have som konsekvens, at det ville være muligt at gennemføre punktuelle transaktioner, som ville begrunde en ad hoc-oprettelse af en retlig struktur. En sådan national lovgivning indebærer en risiko for at fremme misbrug og svig, hvis forebyggelse netop er et af formålene med fællesskabslovgivningen (jf. i denne retning dom af 15.6.2006, sag C-494/04, Heintz van Landewijck, Sml. I, s. 5381, præmis 42 og 43, og af 13.12.2007, sag C-374/06, BATIG, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 39).

32 Det andet spørgsmål skal derfor besvares med, at princippet om afgiftsneutralitet ikke er til hinder for en national lovgivning, der blot behandler afgiftspligtige personer, som ønsker at vælge en ordning for forenklet angivelse og betaling af moms, forskelligt, afhængig af, om koncernen eller moderselskabet ejer mere end 50% af aktierne eller andelene i de underordnede personer senest siden indgangen af det kalenderår, der gik forud for det år, som angivelsen vedrører, eller derimod først opfylder denne betingelse efter dette tidspunkt. Det tilkommer den nationale ret at undersøge, om en national lovgivning som den, der er tvist om i hovedsagen, udgør en sådan ordning. Endvidere er hverken princippet om forbud mod misbrug af beføjelser eller proportionalitetsprincippet til hinder for en sådan lovgivning.

Sagens omkostninger

33 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra de 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 (Tredje Afdeling) for ret:

1) Artikel 4, stk. 4, andet afsnit, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, er en bestemmelse, hvis anvendelse af en medlemsstat forudsætter, at medlemsstaten forudgående rådfører sig med det rådgivende udvalg vedrørende merværdiafgift, og at der vedtages en national lovgivning, som tillader personer, herunder navnlig selskaber, som er etableret i indlandet, og som i retlig forstand er selvstændige, men som finansielt, økonomisk og organisatorisk er nært knyttet til hinanden, at ophøre med at blive betragtet som selvstændige merværdiafgiftspligtige personer, for at blive betragtet som én enkelt afgiftspligtig person, som alene tildeles et merværdiafgiftsregistreringsnummer, og som følgelig alene er beføjet til at underskrive merværdiafgiftsangivelser. Det tilkommer den nationale ret at undersøge, om en national lovgivning som den, der er tvist om i hovedsagen, opfylder disse kriterier, idet det skal præciseres, at en national lovgivning, der opfylder disse, i mangel af et forudgående samråd med det rådgivende udvalg vedrørende merværdiafgift udgør en gennemførelse, der er foretaget i strid med det proceduremæssige krav, der er fastsat i artikel 4, stk. 4, andet afsnit, i sjette direktiv 77/388.

2) Princippet om afgiftsneutralitet er ikke til hinder for en national lovgivning, der blot behandler afgiftspligtige personer, som ønsker at vælge en ordning for forenklet angivelse og betaling af merværdiafgift, afhængig af, om koncernen eller moderselskabet ejer mere end 50% af aktierne eller andelene i de underordnede personer senest siden indgangen af det kalenderår, der gik forud for det år, som angivelsen vedrører, eller derimod først opfylder denne betingelse efter dette tidspunkt. Det tilkommer den nationale ret at undersøge, om en national lovgivning som den, der er tvist om i hovedsagen, udgør en sådan ordning. Endvidere er hverken princippet om forbud mod misbrug af beføjelser eller proportionalitetsprincippet til hinder for en sådan lovgivning.

Underskrifter

* Processprog: italiensk.