

Mål C-162/07

Amplificientifica Srl

och

Amplifin SpA

mot

Ministero dell'Economia e delle Finanze

och

Agenzia delle Entrate

(begäran om förhandsavgörande från

Corte suprema di cassazione)

”Sjätte mervärdesskattedirektivet – Skattskyldiga personer – Artikel 4.4 andra stycket – Moderbolag och dotterbolag – Medlemsstatens genomförande av bestämmelserna om en gemensam skattskyldig person – Villkor – Följder”

Sammanfattning av domen

1. *Bestämmelser om skatter och avgifter – Harmonisering av lagstiftning – Omsättningsskatt – Gemensamt system för mervärdesskatt – Skattskyldiga personer*

(Rådets direktiv 77/388, artikel 4.4 andra stycket)

2. *Bestämmelser om skatter och avgifter – Harmonisering av lagstiftning – Omsättningsskatt – Gemensamt system för mervärdesskatt – Förenklat uppbörds- och deklarationsförfarande*

(Rådets direktiv 77/388)

1. Artikel 4.4 andra stycket i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter är en bestämmelse vars tillämpning förutsätter ett föregående samråd med medlemsstatens mervärdesskattekommitté och ett antagande av nationella bestämmelser som tillåter att personer, särskilt bolag, som är etablerade inom landet och som, trots att de är rättsligt oberoende, är nära förbundna med varandra genom finansiella, ekonomiska och organisatoriska band, upphör att anses som olika skattskyldiga personer för mervärdesskatt och i stället anses som en gemensam skattskyldig person, som ensam är innehavare av ett individuellt mervärdesskattenummer och följaktligen ensam är behörig att underteckna mervärdesskattedeklarationerna. Nationella bestämmelser som uppfyller dessa villkor utgör, vid avsaknad av ett föregående samråd med den rådgivande mervärdesskattekommittén, en införlivandeåtgärd som står i strid med förfarandekravet i artikel 4.4 andra stycket i sjätte direktivet 77/388.

(se punkt 23 samt punkt 1 i domslutet)

2. Principen om skatteneutralitet utgör inte hinder för nationella bestämmelser som inskränker

sig till en särbehandling av de skattskyldiga personer som önskar att välja ett förenklat uppbörds- och deklarationsförfarande, beroende på om moderbolaget äger mer än 50 procent av aktierna eller andelarna i de underställda bolagen sedan senast det kalenderårs början som föregår deklarationsåret, eller tvärtom inte uppfyller dessa villkor förrän efter detta datum. För övrigt utgör varken principen om förbud mot rättsmissbruk eller proportionalitetsprincipen hinder för sådana bestämmelser.

(se punkt 32 samt punkt 2 i domslutet)

DOMSTOLENS DOM (tredje avdelningen)

den 22 maj 2008 (*)

”Sjätte mervärdesskattedirektivet – Skattskyldiga personer – Artikel 4.4 andra stycket – Moderbolag och dotterbolag – Medlemsstatens genomförande av bestämmelserna om en gemensam skattskyldig person – Villkor – Följder”

I mål C-162/07,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, framställd av Corte suprema di cassazione (Italien) genom beslut av den 30 november 2006, som inkom till domstolen den 26 mars 2007, i målet

Ampliscientifica Srl,

Amplifin SpA

mot

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate,

meddelar

DOMSTOLEN (tredje avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Rosas samt domarna U. Lõhmus, A. Ó Caoimh, P. Lindh och A. Arabadjiev (referent),

generaladvokat: J. Mazák,

justitiesekreterare: förste handläggaren M. Ferreira,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 30 januari 2008,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Ampliscientifica Srl och Amplifin SpA, genom M. Garavoglia, avvocato,
- Italiens regering, genom I.M. Braguglia, i egenskap av ombud, biträdd av G. De Bellis, avvocato dello Stato,
- Cyperns regering, genom E. Syméonidou, i egenskap av ombud,
- Förenade kungarikets regering, genom C. Gibbs, i egenskap av ombud, biträdd av I. Hutton, barrister,
- Europeiska gemenskapernas kommission, genom A. Aresu och M. Afonso, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 4.4 andra stycket 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, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28) (nedan kallat sjätte direktivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Ampliscientifica Srl (nedan kallat Ampliscientifica) och Amplifin SpA (nedan kallat Amplifin), å ena sidan, och Ministero dell'Economia e delle Finanze liksom Agenzia delle Entrate, å andra sidan, rörande beslut om ytterligare mervärdesskatt för Amplifin att betala för åren 1990 och 1991.

Tillämpliga bestämmelser

Gemenskapslagstiftningen

3 I artikel 4.1 i sjätte direktivet anges följande:

”1. Med ’skattskyldig person’ avses varje person som självständigt någonstans bedriver någon form av ekonomisk verksamhet som anges i punkt 2, oberoende av syfte eller resultat.”

4 I artikel 4.4 andra stycket i sjätte direktivet föreskrivs följande:

”Med förbehåll för sådant samråd som föreskrivs i artikel 29, kan varje medlemsstat anse såsom en enda skattskyldig sådana personer som är etablerade inom landets territorium och som, trots att de är rättsligt oberoende, är nära förbundna med varandra genom finansiella, ekonomiska och organisatoriska band.”

5 I artikel 27.1 i sjätte direktivet föreskrivs följande:

”1. Rådet får enhälligt på kommissionens förslag bemyndiga varje medlemsstat att genomföra särskilda åtgärder som avviker från bestämmelserna i detta direktiv, för att förenkla skatteuttaget eller för att hindra vissa typer av skatteflykt eller skatteundandragande. Åtgärder avsedda att förenkla skatteuttaget får inte mer än i ringa utsträckning påverka det skattebelopp som skall betalas i sista konsumtionsledet.”

6 Genom artikel 29 i sjätte direktivet inrättas en mervärdesskattekommitté.

Den nationella lagstiftningen

Presidentdekret nr 633

7 I artikel 73 tredje stycket i presidentdekret nr 633 av den 26 oktober 1972 om införande av och reglering av mervärdesskatt (ordinarie tillägg till GURI nr 292, av den 11 november 1972), i dess lydelse enligt presidentdekret nr 24 av den 29 januari 1979 (GURI nr 30, av den 31 januari 1979), föreskrivs följande:

”Finansministern kan i dekret, med fastställande av de närmare förfarandevillkoren härför, besluta att dotterbolagens deklarationer ska inges av moderbolaget eller, i förekommande fall av en annan association som kontrollerar dessa bolag (ente) [nedan gemensamt kallade moderbolaget], till kontoret i det land som utgör skatterättsligt hemvist för moderbolaget och att betalningarna ... ska göras till detta kontor med avseende på det totala belopp som ska erläggas av moderbolaget och av dotterbolagen, exklusive avdragsgillt överskjutande belopp. Deklarationerna ska även undertecknas av moderbolaget och ska inges till kontoren i det land som utgör skatterättsligt hemvist för dotterbolagen. Detta ska inte påverka moderbolagets övriga skyldigheter och åtaganden. Med dotterbolag avses bolag vars aktier eller andelar till mer än 50 procent ägs av ett annat bolag sedan föregående kalenderårs början.”

Ministerdekret av den 13 december 1979

8 Den möjlighet som föreskrivs i artikel 73 tredje stycket utnyttjades av Republiken Italien genom ministerdekret av den 13 december 1979 om regler om mervärdesskatt för dotterbolags betalningar och deklarationer (GURI nr 344, av den 19 december 1979), i dess lydelse enligt ministerdekret av den 18 december 1989 (GURI nr 301, av den 28 december 1989, nedan kallat 1979 års dekret). 1979 års dekret innehåller bestämmelser om organisationen och underlättandet av uppbörds- och deklarationsförfarandet för moder- och dotterbolag, och ger moderbolag möjlighet att i viss utsträckning handla i sitt eller sina dotterbolags namn.

9 Enligt lydelsen i artikel 2 i 1979 års dekret ”avses med dotterbolag endast bolag ... vars aktier eller andelar till mer än 50 procent ägs, sedan föregående kalenderårs början, av moderbolaget eller av ett av dess dotterbolag i den mening som avses i denna artikel”.

10 I artikel 3 i 1979 års dekret anges att det i moderbolagets deklaration, ”undertecknad även av företrädarna för dotterbolaget, ska uppges ... dotterbolagens mervärdesskattenummer liksom behörigt mervärdesskattekontor för respektive dotterbolag”.

11 I artikel 5 första stycket i 1979 års dekret föreskrivs följande:

”Det moderbolag som önskar att åberopa detta dekret ska även ge in sina dotterbolags årsdeklarationer till mervärdesskattekontoret i det land där moderbolaget har sitt skatterättsliga hemvist. Dessa deklarationer med tillhörande bilagor, undertecknade även av representanten för moderbolaget, ska även ges in av dotterbolagen till det mervärdesskattekontor som är behörigt för respektive dotterbolag. I dotterbolagets deklarationer ska koncernens eller moderbolagets mervärdesskattenummer anges.”

Twisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

12 Twisten vid den nationella domstolen gäller skattedeklarationer som ingavs under år 1990 av Ampliscientifica och under åren 1990 och 1991 av Amplifin (nedan kallade de omtvistade

skattedeklarationerna). Ampliscientifica och Amplifin är bolag bildade enligt italiensk lag och tillhör Amplifon-koncernen, vars verksamhet består av forskning och utveckling av nya vetenskapliga instrument.

13 Ampliscientifica bildades i februari månad 1989 och ägde mer än 50 procent av aktierna i Amplaid SpA, som i sin tur ägdes till 99 procent av Amplifin. Ampliscientifica upphörde med sin verksamhet under loppet av år 1993. Under år 1990 ingav Amplifin den deklaration som föreskrivs i 1979 års dekret till mervärdesskattekontoret i Milano, efter att i sin bokföring ha redovisat en mervärdesskatteskuld som tidigare låg Ampliscientifica till last. Under året 1991 handlade bolaget på samma sätt avseende ett av sina andra dotterbolag verksamt inom fastighetssektorn, Ampliare Srl som bildades i november 1990, vilket innebar en överföring av en betydande skattefordran avseende mervärdesskatt.

14 Mervärdesskattekontoret i Milano ansåg inte att Amplifin hade rätt att inge de omtvistade skattedeklarationerna, eftersom det i artikel 2 i 1979 års dekret avseende förutsättningen för att tillämpa det förenklade uppbördsförfarandet för mervärdesskatt föreskrivs att sambandet mellan moderbolaget och dotterbolagen ska föreligga "sedan det kalenderårs början" som föregår deklarationsåret. Mervärdesskattekontoret har således fattat ett omprövningsbeslut innehållande ändringar för åren 1990 (för Ampliscientificas mervärdesskatteskuld) och 1991 (för Ampliare Srls skattefordran avseende mervärdesskatt).

15 Ampliscientifica och Amplifin bestred mervärdesskattekontorets beslut vid Commissione tributaria provinciale di Milano, som biföll deras talan i dom den 5 november 1996.

16 Mervärdesskattekontoret i Milano överklagade nämnda dom vid Commissione tributaria della Lombardia, som genom dom av den 31 maj och den 17 november 1999 biföll överklagandet då den, med utgångspunkt i 1979 års dekret, ansåg att tidskravet för aktieinnehav i dotterbolag inte hade uppfyllts av Amplifin och att detta bolag ännu inte hade rätt att inge de omtvistade skattedeklarationerna. Ampliscientifica och Amplifin överklagade till Corte suprema di cassazione, som beslöt att förklara målet vilande och ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

"1) Ska artikel 4.4 [andra stycket i sjätte direktivet] tolkas så, att den inte är tillräckligt precis och att medlemsstaterna därför får tillämpa de regler som föreskrivs däri i särskilda fall då det föreligger ekonomiska, finansiella eller juridiska band mellan flera personer, eller att det är en bestämmelse som är tillräckligt precis och som således kräver att dessa regler ska vara tillämpliga i samtliga de fall som anges däri, när medlemsstaten väl har beslutat att införa dessa regler?

2) Oavsett svaret på fråga 1: Utgör bestämmelsen om tidsbegränsning, enligt vilken bandet mellan personerna ska föreligga sedan en längre tid tillbaka, som en förutsättning för att tillämpa reglerna, utan att berörda personer ges möjlighet att bevisa att det föreligger ett godtagbart kommersiellt skäl för att bandet uppstått, en åtgärd som är oproportionerlig i förhållande till direktivets mål och iakttagandet av principen om förbud mot rättsmissbruk? Ska dessa bestämmelser under alla omständigheter anses strida mot principen om mervärdesskattens neutralitet?"

Prövning av tolkningsfrågorna

Första tolkningsfrågan

17 Den första frågan grundas på antagandet att 1979 års dekret, med stöd av vilket de aktuella besluten om ytterligare mervärdesskatt har fattats, innebär ett genomförande av den rätt varje medlemsstat har enligt artikel 4.4 andra stycket i sjätte direktivet att klassificera flera personer som en gemensam skattskyldig person, då dessa personer är etablerade inom landet och, trots att de

är rättsligt oberoende, är nära förbundna med varandra genom finansiella, ekonomiska och organisatoriska band. Med andra ord, 1979 års dekret är, åtminstone delvis, en åtgärd för införlivande av artikel 4.4 andra stycket i sjätte direktivet.

18 Domstolen påpekar i detta hänseende att, såsom framgår av denna bestämmelse, medlemsstaterna inte kan tillämpa bestämmelsen förrän efter samrådet med mervärdesskattekommittén. Det är utrett att, när det gäller 1979 års dekret, Republiken Italien inte har samrått med mervärdesskattekommittén.

19 I det avseendet är det viktigt att notera att införandet av det förfarande som anges i artikel 4.4 andra stycket i sjätte direktivet förutsätter att de nationella bestämmelser som antagits med stöd av denna bestämmelse tillåter att personer, särskilt bolag, mellan vilka det finns finansiella, ekonomiska och organisatoriska band, upphör att anses som olika skattskyldiga personer för mervärdesskatt och i stället anses som en gemensam skattskyldig person. Då en medlemsstat tillämpar denna bestämmelse, kan det eller de bolag som är underställda i denna bestämmelses mening inte anses som en eller flera skattskyldiga personer enligt artikel 4.1 i sjätte direktivet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 oktober 2007 i mål C-355/06, van der Steen, REG 2007, s. I-0000, punkt 20). Därav följer att klassificeringen som en gemensam skattskyldig person utesluter att de personer som är underställda den gemensamt skattskyldiga fortsätter att separat underteckna mervärdesskattedeklarationerna, samt fortsätter att inom och utom koncernen identifieras som skattskyldiga personer, eftersom endast den gemensamt skattskyldiga personen är behörig att underteckna de förutnämnda deklARATIONerna.

20 Artikel 4.4 andra stycket i sjätte direktivet förutsätter således med nödvändighet att medlemsstaten, vid dess tillämpning, genom de nationella införlivandebestämmelserna försäkras sig om att den skattskyldiga personen är gemensam för alla bolag i koncernen och att ett enda mervärdesskattenummer tilldelas koncernen. Sjätte direktivet innehåller inte någon hänvisning till ett individuellt mervärdesskattenummer annat än i artikel 28h i det förutnämnda direktivet – från vilken den nya artikel 22.1 c–e i sjätte direktivet härrör – vilken infördes genom rådets direktiv 91/680/EEG av den 16 december 1991 (EGT L 376, s. 1, svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 33), det vill säga efter beskattningsåren som är aktuella i målet vid nämnda domstol. Denna omständighet påverkar inte den ovan gjorda bedömningen, eftersom användningen av ett sådant nummer härrör från nödvändigheten för näringsidkarna liksom för medlemsstaternas skattemyndigheter att med säkerhet kunna identifiera de personer som utför de mervärdesskattepliktiga transaktionerna. Artikel 28h innebär endast en bekräftelse av en redan existerande bestämmelse som är en naturlig del av det gemensamma mervärdesskattesystemet.

21 Införlivandet av artikel 4.4 andra stycket i sjätte direktivet ska följaktligen särskiljas från införandet av ett förenklat uppbörds- och deklARATIONSförfarande, vilket möjliggör särskilt för bolag inom samma koncern att förbli olika skattskyldiga personer, även om mervärdesskatten kan konsolideras i moderbolagets bokföring.

22 Det är mot bakgrund av dessa överväganden och den åsikt som företrätts av den italienska regeringen, både vid den muntliga förhandlingen och i brevet daterat den 24 juli 2003 adresserat till kommissionen i samband med överträdelseförfarande nr 2002/5456, enligt vilken 1979 års dekret inte utgör en åtgärd för införlivande av artikel 4.4 andra stycket i sjätte direktivet, som det ankommer på den hänskjutande domstolen att pröva om de nationella bestämmelserna som är tillämpliga på de omtvistade skattedeklarationerna uppfyller de villkor som uppräknas i punkterna 19 och 20 i domen. Det ska understrykas att om så är fallet, innebär avsaknaden av samråd med mervärdesskattekommittén att införlivandet står i strid med förfarandekravet i artikel 4.4 andra stycket i sjätte direktivet.

23 Svaret på den första frågan blir således att artikel 4.4 andra stycket i sjätte direktivet är en

bestämmelse vars tillämpning förutsätter ett föregående samråd med medlemsstatens mervärdesskattekommitté och ett antagande av nationella bestämmelser som tillåter att personer, särskilt bolag, som är etablerade inom landet och som, trots att de är rättsligt oberoende, är nära förbundna med varandra genom finansiella, ekonomiska och organisatoriska band, upphör att anses som olika skattskyldiga personer för mervärdesskatt och i stället anses som en gemensam skattskyldig person som ensam är innehavare av ett individuellt mervärdesskattenummer och följaktligen ensam är behörig att underteckna mervärdesskattedeklarationerna. Det ankommer på den nationella domstolen att pröva om nationella bestämmelser som dem som är i fråga i målet vid den nationella domstolen uppfyller dessa villkor. Nationella bestämmelser som uppfyller dessa villkor utgör, vid avsaknad av ett föregående samråd med den rådgivande mervärdesskattekommittén, en införlivandeåtgärd som står i strid med förfarandekravet i artikel 4.4 andra stycket i sjätte direktivet.

Andra tolkningsfrågan

24 Den andra frågan rör i huvudsak huruvida det tidskrav som föreskrivs i 1979 års dekret, som möjliggör för moderbolaget att deklarerat och betala mervärdesskatt enligt det förenklade förfarande som införs genom detta dekret, innebär ett åsidosättande av principerna om proportionalitet, skatteneutralitet och förbud mot rättsmissbruk. Bestämmelsen är tillämplig på koncerner eller moderbolag som äger mer än 50 procent av aktierna eller andelarna i underställda personer, såsom dotterbolag, sedan senast det kalenderårs början som föregår deklarationsåret.

25 Vad för det första gäller principen om skatteneutralitet vill domstolen erinra om att denna princip, som är en grundläggande princip i det gemensamma mervärdesskattesystemet (se bland annat dom av den 19 september 2000 i mål C-454/98, Schmeink & Cofreth och Strobel, REG 2000, s. I-6973, punkt 59), utgör hinder för att liknande och således konkurrerande varor behandlas olika i mervärdesskattehänseende (dom av den 11 juni 1998 i mål C-283/95, Fischer, REG 1998, s. I-3369, punkterna 21 och 27, och dom av den 3 maj 2001 i mål C-481/98, kommissionen mot Frankrike, REG 2001, s. I-3369, punkt 22), och för att liknande och således konkurrerande ekonomiska transaktioner behandlas olika i mervärdesskattehänseende (dom av den 23 oktober 2003 i mål C-109/02, kommissionen mot Tyskland, REG 2003, s. I-12691, punkt 20, av den 16 september 2004 i mål C-382/02, Cimber Air, REG 2004, s. I-8379, punkt 24, och av den 18 oktober 2007 i mål C-97/06, Navicon, REG 2007, s. I-0000, punkt 21).

26 Nationella bestämmelser som enbart syftar till en särbehandling av skattskyldiga personer som önskar att välja ett förenklat uppbörds- och deklarationsförfarande, beroende på om det föreligger ett noga angivet ägarförhållande mellan de ifrågavarande personerna sedan tiden före eller efter det datum som anges i punkt 24 i detta mål, tillämpas på samma sätt på alla näringsidkare oavsett om deras tjänster eller varor konkurrerar med varandra. Principen om skatteneutralitet utgör inte hinder för sådana bestämmelser, genom vilka en på sakliga skäl grundad särbehandling införs, i syfte att kontrollera den rättsliga transaktionens ekonomiska förankring, som möjliggör tillämpningen av det förenklade uppbörds- och deklarationsförfarandet. Såsom angetts i punkt 22 ovan, ankommer det på den hänskjutande domstolen att pröva om de nationella bestämmelserna som är tillämpliga på de omtvistade skattedeklarationerna utgör sådana bestämmelser.

27 Principen om förbud mot rättsmissbruk innebär, särskilt på mervärdesskatteområdet, att tillämpningen av gemenskapsbestämmelser inte kan utsträckas till att omfatta missbruk av bestämmelser från näringsidkares sida, det vill säga transaktioner som inte genomförs inom ramen för normala affärstransaktioner utan endast i syfte att genom missbruk erhålla förmåner som föreskrivs i gemenskapslagstiftningen (dom av den 21 februari 2006 i mål C-255/02, Halifax m.fl., REG 2006, s. I-1609, punkterna 69 och 70).

28 Denna princip innebär således att det är förbjudet att vidta rent konstlade upplägg som inte har någon ekonomisk förankring och som utförs med enda syfte att uppnå en skattefördel (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 september 2006 i mål C-196/04, Cadbury Schweppes och Cadbury Schweppes Overseas, REG 2006, s. I-7995, punkt 55).

29 Domstolen framhåller vidare att bekämpandet av skatteundandragande, skatteflykt och missbruk är en målsättning som både erkänns och uppmuntras i sjätte direktivet (domen i det ovannämnda målet Halifax m.fl., punkt 71).

30 Domstolen konstaterar att sådana nationella bestämmelser såsom dem som är i fråga i målet vid den nationella domstolen – enligt vilka näringsidkarna genom en viss kontinuitet i verksamheten och transaktionerna ska visa att användningen av ett förenklat uppbörds- och deklarationsförfarande inte har som enda syfte att uppnå en skattefördel, exempelvis genom att konsolidera en skuld eller en fordran avseende mervärdesskatt i koncernens eller moderbolagets bokföring, vilket skulle medföra en minskning av det beskattningsbara resultatet i det förra fallet och ett direkt tillgodohavande gentemot skattemyndigheten i det senare fallet, utan är följden av ett mer långsiktigt ekonomiskt val – inte strider mot principen om förbud mot rättsmissbruk.

31 Vad slutligen gäller proportionalitetsprincipen är nationella bestämmelser i vilka det, i likhet med 1979 års dekret, föreskrivs ett tidskrav på mellan ett och två år för att skattskyldiga personer ska ha rätt att deklarerat och betala mervärdesskatt enligt ett förenklat förfarande, med hänsyn till målet att hindra skatteflykt och konstlade rättsliga upplägg, förenliga med proportionalitetsprincipen. Avsaknaden av tidskrav skulle kunna leda till genomförandet av enstaka transaktioner som föranleder en tillämpning ad hoc av särskilda bestämmelser. Sådana nationella bestämmelser innebär emellertid en risk för missbruk och skatteundandragande, och ett av syftena bakom gemenskapslagstiftningen är just att förebygga missbruk och skatteundandragande (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 juni 2006 i mål C-494/04, Heintz van Landewijck, REG 2006, s. I-5381, punkterna 42–43, och av den 13 december 2007 i mål C-374/06, BATIG, REG 2007, s. I-0000, punkt 39).

32 Den andra tolkningsfrågan ska således besvaras så, att principen om skatteneutralitet inte utgör hinder för nationella bestämmelser som inskränker sig till en särbehandling av de skattskyldiga personer som önskar att välja ett förenklat uppbörds- och deklarationsförfarande, beroende på om moderbolaget äger mer än 50 procent av aktierna eller andelarna i de underställda bolagen sedan senast det kalenderårs början som föregår deklarationsåret, eller tvärtom inte uppfyller dessa villkor förrän efter detta datum. Det ankommer på den nationella domstolen att pröva om nationella bestämmelser som dem som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, utgör sådana bestämmelser. För övrigt utgör varken principen om förbud mot rättsmissbruk eller proportionalitetsprincipen hinder mot sådana bestämmelser.

Rättegångskostnader

33 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 (tredje avdelningen) följande:

1) **Artikel 4.4 andra stycket 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 är en bestämmelse vars tillämpning förutsätter ett föregående samråd med medlemsstatens mervärdesskattekommitté och ett antagande av nationella bestämmelser som tillåter att personer, särskilt bolag, som är etablerade inom landet och som, trots att de är rättsligt oberoende, är nära förbundna med varandra genom finansiella, ekonomiska och organisatoriska band, upphör att anses som olika skattskyldiga personer för mervärdesskatt och i stället anses som en gemensam skattskyldig person som ensam är innehavare av ett individuellt mervärdesskattenummer och följaktligen ensam är behörig att underteckna mervärdesskattedeklarationerna. Det ankommer på den nationella domstolen att pröva om nationella bestämmelser som dem som är i fråga i målet vid den nationella domstolen uppfyller dessa villkor. Nationella bestämmelser som uppfyller dessa villkor utgör, vid avsaknad av ett föregående samråd med den rådgivande mervärdesskattekommittén, en införlivandeåtgärd som står i strid med förfarandekravet i artikel 4.4 andra stycket i sjätte direktivet 77/388.**

2) **Principen om skatteneutralitet utgör inte hinder för nationella bestämmelser som inskränker sig till en särbehandling av de skattskyldiga personer som önskar att välja ett förenklat uppbörds- och deklarationsförfarande, beroende på om moderbolaget äger mer än 50 procent av aktierna eller andelarna i de underställda bolagen sedan senast det kalenderårs början som föregår deklarationsåret, eller tvärtom inte uppfyller dessa villkor förrän efter detta datum. Det ankommer på den nationella domstolen att pröva om nationella bestämmelser som dem som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, utgör sådana bestämmelser. För övrigt utgör varken principen om förbud mot rättsmissbruk eller proportionalitetsprincipen hinder för sådana bestämmelser.**

Underskrifter

* Rättegångsspråk: italienska.