

Zadeva C-162/07

Amplificientifica Srl

in

Amplifin SpA

proti

Ministero dell'Economia e delle Finanze

in

Agenzia delle Entrate

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Corte suprema di cassazione)

„Šesta direktiva o DDV – Davčni zavezanci – Drugi pododstavek člena 4(4) – Matične in odvisne družbe – Uvedba sistema enega davčnega zavezanca s strani države članice – Pogoji – Posledice“

Povzetek sodbe

1. *Davčne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Prometni davki – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Davčni zavezanci*

(Direktiva Sveta 77/388, člen 4(4), drugi pododstavek)

2. *Davčne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Prometni davki – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Poenostavljen davčni obračun in plačilo DDV*

(Direktiva Sveta 77/388)

1. Drugi pododstavek člena 4(4) Šeste direktive 77/388 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero je predpis, katerega uporaba s strani države članice predpostavlja njeno predhodno posvetovanje s svetovalnim odborom za DDV in sprejetje nacionalne ureditve, ki osebam, zlasti družbam, ki imajo sedež v državi in so pravno neodvisne, vendar med seboj finančno, gospodarsko in organizacijsko tesno povezane, omogoča, da se jih ne šteje več za različne zavezance za DDV, zato da bi se jih štelo za enega davčnega zavezanca, edinega imetnika posamične davčne številke in zato edinega, ki lahko predloži davčni obračun za DDV. Če ni bilo predhodnega posvetovanja s svetovalnim odborom za DDV, nacionalna ureditev, ki ustreza tem merilom, pomeni prenos, izvršen s kršitvijo postopkovnih zahtev iz drugega pododstavka člena 4(4) Šeste direktive 77/388.

(Glej točko 23 in točko 1 izreka.)

2. Načelo davčne nevtralnosti ne nasprotuje nacionalni ureditvi, ki različno obravnava davčne zavezance, ki želijo izbrati poenostavljen davčni obračun in plačilo DDV v odvisnosti od tega, ali ima matična družba več kot 50 % delnic ali deležev pravno odvisnih oseb najpozneje od začetka

koledarskega leta pred letom davčnega obračuna ali pa izpolni te zahteve šele po tem datumu. Poleg tega niti načelo prepovedi zlorabe prava niti načelo sorazmernosti ne nasprotujeta taki ureditvi.

(Glej točko 32 in točko 2 izreka.)

SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 22. maja 2008(*)

„Šesta direktiva o DDV – Davčni zavezanci – Drugi pododstavek člena 4(4) – Matične in odvisne družbe – Uvedba sistema enega davčnega zavezanca s strani države članice – Pogoji – Posledice“

V zadevi C-162/07,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Corte suprema di cassazione (Italija) z odločbo z dne 30. novembra 2006, ki je prispela na Sodišče 26. marca 2007, v postopku

Ampliscientifica Srl,

Amplifin SpA,

proti

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate,

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi A. Rosas, predsednik senata, U. Lõhmus, A. Ó Caoimh, sodnika, P. Lindh, sodnica, in A. Arabadjiev (poročevalec), sodnik,

generalni pravobranilec: J. Mazák,

sodna tajnica: M. Ferreira, glavna administratorica,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 30. januarja 2008,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Ampliscientifica Srl in Amplifin SpA M. Garavoglia, odvetnik,
- za italijansko vlado I. M. Braguglia, zastopnik, skupaj z G. De Bellisom, avvocato dello Stato,

- za ciprsko vlado E. Syméonidou, zastopnica,
- za vlado Združenega kraljestva C. Gibbs, zastopnica, skupaj z I. Huttonom, barrister,
- za Komisijo Evropskih skupnosti A. Aresu in M. Afonso, zastopnika,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago drugega pododstavka člena 4(4) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL L 145, str. 1, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

2 Predlog je bil vložen v okviru spora med Ampliscientifica Srl (v nadaljevanju: Ampliscientifica) in Amplifin SpA (v nadaljevanju: Amplifin) ter Ministero dell'Economia e delle Finanze in Agenzia delle Entrate zaradi naknadne terjatve davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) za leti 1990 in 1991, naslovljene na družbo Amplifin.

Pravni okvir

Skupnostna ureditev

3 Člen 4(1) Šeste direktive določa:

„Davčni zavezanec je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja katero koli gospodarsko dejavnost iz odstavka 2, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.“

4 Drugi pododstavek člena 4(4) Šeste direktive določa:

„S pogojem posvetovanj iz člena 29 lahko vsaka država članica obravnava kot enega davčnega zavezanca osebe s sedežem na ozemlju države, ki so kljub temu, da so pravno neodvisne, med seboj finančno, gospodarsko in organizacijsko tesno povezane.“

5 Člen 27(1) Šeste direktive določa:

„Na predlog Komisije lahko Svet soglasno dovoli katerikoli državi članici, da uvede posebne ukrepe za odstopanje od določb te direktive, za poenostavitev postopka za obračunavanje davka ali za preprečevanje določenih vrst davčnih utaj ali izogibanja davkom. Ukrepi za poenostavitev postopka za obračunavanje davka ne smejo, razen v zanemarljivem obsegu, vplivati na znesek dolgovanega davka v fazi končne potrošnje.“

6 Člen 29 Šeste direktive določa ustanovitev svetovalnega odbora za DDV.

Nacionalna ureditev

Dekret predsednika republike št. 633

7 Tretji odstavek člena 73 dekreta predsednika republike št. 633 z dne 26. oktobra 1972 o uvedbi in ureditvi davka na dodano vrednost (redni dodatek h GURI št. 292 z dne 11. novembra

1972), kot je bil spremenjen z dekretom predsednika republike št. 24 z dne 29. januarja 1979 (GURI št. 30 z dne 31. januarja 1979), določa:

„Minister za finance lahko z dekretom, s katerim uvede ustrezna pravila, doloži, da morajo matične družbe predložiti davčne obračune hčerinskih družb v davnem uradu svojega davnega domicila ter da morajo biti plačila [...] nakazana temu uradu v skupnem znesku, ki ga dolgujejo matična družba in hčerinske družbe, zmanjšanim za presežek, ki se lahko odbije. Davčne obračune, ki jih podpiše tudi matična družba, je treba predložiti ravno tako v uradih davnega domicila hčerinskih družb, brez poseganja v druge obveznosti in odgovornosti navedenih družb. Za odvisno družbo se šteje družba, katere več kot polovica delnic ali deležev je v lasti druge družbe od začetka prejšnjega koledarskega leta.“

Ministrski dekret z dne 13. decembra 1979

8 Možnost, določena z navedenim tretjim odstavkom člena 73, je bila izvedena z ministrskim dekretom z dne 13. decembra 1979 o pravilih s področja davka na dodano vrednost v zvezi s plačili in davnimi obračuni hčerinskih družb (GURI št. 344 z dne 19. decembra 1979), kot je bil spremenjen z ministrskim dekretom z dne 18. decembra 1989 (GURI št. 301 z dne 28. decembra 1989. v nadaljevanju: dekret iz leta 1979). Dekret iz leta 1979 ureja in poenostavlja načine plačila in davne obračune matičnih in hčerinskih družb, s tem da matični družbi dopušča določeno ravnanje v imenu svoje hčerinske družbe oziroma svojih hčerinskih družb.

9 V skladu s členom 2 dekreta iz leta 1979 „se za hčerinske družbe štejejo le družbe [...], katerih delnice ali deleži so od začetka prejšnjega koledarskega leta v višini, ki presega 50 % njihovega kapitala, v lasti matične družbe ali druge hčerinske družbe, ki je odvisna od te matične družbe v smislu tega člena“.

10 Člen 3 dekreta iz leta 1979 tako določa, da mora davni obračun matične družbe, „ki ga podpišejo tudi predstavniki hčerinske družbe, [...] vsebovati tudi navedbo številke DDV hčerinskih družb in urada [DDV], pristojnega za vsako izmed njih“.

11 Prvi odstavek člena 5 dekreta iz leta 1979 določa:

„Matična družba, ki se želi sklicevati na ta dekret, mora uradu [DDV] svojega davnega domicila predložiti letne davne obračune svojih hčerinskih družb. Te davne obračune, ki jih podpiše tudi predstavnik matične družbe, morajo skupaj s prilogami predložiti tudi hčerinske družbe pri uradu DDV, pristojnem za vsako izmed njih. V davnih obračunih hčerinske družbe je treba z ustrezno številko DDV navesti matično družbo.“

Spor o glavni stvari in vprašnji za predhodno odločanje

12 Spor o glavni stvari se nanaša na davne obračune, predložene za družbo Ampliscientifica za leto 1990 ter za družbo Amplifin za leti 1990 in 1991 (v nadaljevanju: sporni obračuni). Družbi Ampliscientifica in Amplifin sta družbi italijanskega prava, ustanovljeni znotraj skupine Amplifon, katere dejavnost so raziskave in razvoj novih znanstvenih instrumentov.

13 Družba Ampliscientifica, ustanovljena februarja 1989, je bila v več kot 50-odstotni lasti družbe Amplaide SpA, ki pa je bila v 99-odstotni lasti družbe Amplifin. Družba Ampliscientifica je prenehala izvajati svojo dejavnost leta 1993. Družba Amplifin je za leto 1990 uradu DDV v Milanu predložila davni obračun, določen z dekretom iz leta 1979, potem ko je v svojih računovodskih zapisih vključila dolgovani DDV, ki je pred tem bremenil družbo Ampliscientifica. Za leto 1991 je enako ravnala glede druge hčerinske družbe, družbe Ampliare Srl, ustanovljene novembra 1990, ki opravlja dejavnost na nepremičninskem področju, zaradi česar je prišlo do prenosa v njeno

korist ve?jega dobroimetja DDV.

14 Milanski urad DDV je menil, da družba Amplifin ni imela pravice do predložitve spornih dav?nih obra?unov, ker ?len 2 dekreta iz leta 1979 v zvezi z obstojem vezi, ki omogo?ajo sprejetje poenostavljene ureditve pla?ila DDV, dolo?a, da mora vez med mati?no družbo in h?erinskimi družbami obstajati „od za?etka koledarskega leta“ pred letom dav?nega obra?una. Urad je torej za leto 1990 (za dolg DDV družbe Ampliscientifica) in leto 1991 (za dobroimetje DDV družbe Ampliare Srl) izdal popravek odlo?be.

15 Družbi Ampliscientifica in Amplifin sta ti odlo?bi izpodbijali pred Commissione tributaria provinciale di Milano, ki je njuni zahtevi ugodila z lo?enima sodbama z dne 5. novembra 1996.

16 Dav?ni urad za DDV iz Milana se je pritožil pri Commissione tributaria della Lombardia, ki je s sodbama z dne 31. maja in 17. novembra 1999 ugodila pritožbi in na podlagi dekreta iz leta 1979 menila, da družba Amplifin ni upoštevala pogoja trajanja zadržanja kapitala h?erinskih družb ter zato ni bila upravi?ena predložiti spornih dav?nih obra?unov. Družbi Ampliscientifica in Amplifin sta vložili pritožbo pri Corte suprema di cassazione, ki je prekinilo odlo?anje in Sodiš?u v predhodno odlo?anje predložilo ti vprašnji:

„1. Ali je treba ?len 4(4), [drugi pododstavek], Šeste direktive [...] razlagati kot predpis, ki ni dovolj natan?en in državam ?lanicam omogo?a uporabo tam predvidene ureditve DDV v posebnih primerih gospodarskih, finan?nih ali pravnih vezi med razli?nimi dav?nimi zavezanci, ali pa kot predpis, ki je dovolj natan?en in zato nalaga, da se ga v primeru, da se država ?lanica odlo?i sprejeti to ureditev, uporabi v vseh primerih, ki se nanašajo na tovrstne vezi?

2. Ne glede na odgovor na predhodno vprašanje, ali je predpisani pogoj trajanja v smislu, da mora vez obstajati dolo?eno obdobje kot predpogoj, da se uporabi ureditev, ne da bi lahko zadevni dav?ni zavezanci dokazali, da obstaja razumen gospodarski razlog za nastanek vezi, nesorazmerno sredstvo glede na cilje navedene direktive in potrebo, da se upošteva na?elo prepovedi zlorabe prava? Ali je ta predpis v vsakem primeru v nasprotju z na?elom nevtralnosti DDV?“

Vprašnji za predhodno odlo?anje

Prvo vprašanje

17 Prvo vprašanje temelji na predpostavki, da dekret iz leta 1979, na podlagi katerega so bile izdane odlo?be o DDV v postopku v glavni stvari, predstavlja izvedbo možnosti, priznane vsem državam ?lanicam z drugim pododstavkom ?lena 4(4) Šeste direktive, da se ve? oseb s sedežem znotraj države, ki so pravno neodvisne, obravnava kot en zavezanec za DDV, ker so te osebe med seboj finan?no, gospodarsko in organizacijsko tesno povezane. Z drugimi besedami, dekret iz leta 1979 naj bi bil vsaj delno ukrep za prenos drugega pododstavka ?lena 4(4) Šeste direktive.

18 V zvezi s tem je treba poudariti, prvi?, da je, kot izhaja iz samega besedila te dolo?be, to dolo?bo mogo?e uporabiti šele po posvetovanju s svetovalnim odborom za DDV. Vendar ni dvoma, da v primeru dekreta iz leta 1979 Italijanska republika ni opravila navedenega posvetovanja.

19 Opozoriti je treba, drugi?, da se za prenos ureditve, dolo?ene z drugim pododstavkom ?lena 4(4) Šeste direktive, zahteva, da nacionalna ureditev, sprejeta na podlagi te dolo?be, omogo?a, da se oseb, zlasti družb, ki so med seboj finan?no, gospodarsko in organizacijsko povezane, ne šteje ve? za razli?ne zezavance za DDV, zato da se jih lahko šteje za enega dav?nega zavezanca. V tem smislu, kadar država ?lanica uporabi navedeno dolo?bo, subjekta ali subjektov, ki so pravno

odvisni v smislu te določbe, ni mogoče šteti za davčnega zavezanca ali davčne zavezance v smislu člena 4(1) Šeste direktive (v tem smislu glej sodbo z dne 18. oktobra 2007 v zadevi van der Steen, C-355/06, še neobjavljena v ZODl., točka 20). Iz tega izhaja, da enačitev z enim davčnim zavezancem izključuje možnost, da bi navedene pravno odvisne osebe še naprej ločeno predložile obračun DDV in se znotraj in zunaj njihove skupine identificirale kot davčni zavezanci, ker lahko le en davčni zavezanec predloži navedene davčne obračune.

20 Drugi pododstavek člena 4(4) Šeste direktive torej nujno predpostavlja, da v primeru, da ga država članica uporabi, nacionalna ureditev, sprejeta zaradi prenosa, določi, da je za davek zavezan zgolj en subjekt in da se skupini dodeli le ena številka DDV. V zvezi s tem je treba pojasniti, da okoliščina, da je v Šesti direktivi izrecno sklicevanje na eno samo številko DDV opravljeno le v uvodu člena 28h navedene direktive, na podlagi katerega je bil z Direktivo Sveta 91/680/EGS z dne 16. decembra 1991 (UL L 376, str. 1) oblikovan novi člen 22(1), od c do e, torej šele po zadevnih davčnih obdobjih, ki so predmet postopka v glavni stvari, nima vpliva na prejšnje ugotovitve, ker sklicevanje na to številko tako za gospodarske subjekte kot za davčne službe držav članic izhaja iz potrebe, da z gotovostjo identificirajo tiste, ki opravljajo dejavnosti, za katere se plača DDV. Pojasnila, ki izhajajo iz navedenega člena 28h, le potrjujejo prej obstoječe pravilo, ki je neločljivo povezano z dobrim delovanjem skupnega sistema DDV.

21 Prenos drugega pododstavka člena 4(4) Šeste direktive je zato treba razlikovati od uvedbe instrumenta davčnega obračuna in poenostavljenega plačila DDV, ki družbam iste skupine omogoča zlasti to, da ostanejo ločeni davčni zavezanci, čeprav se lahko DDV združi v računovodskih zapisih matične družbe.

22 Ob upoštevanju teh ugotovitev in mnenja, ki ga je predstavila italijanska vlada na obravnavi in v dopisu z dne 24. julija 2003, naslovljenem na Komisijo, v okviru postopka za ugotavljanje kršitev št. 2002/5456, v skladu s katerim dekret iz leta 1979 ni ukrep prenosa drugega pododstavka člena 4(4) Šeste direktive, bo moralo predložitveno sodišče ugotoviti, ali nacionalna ureditev, ki se uporablja za sporne davčne obračune, ustreza merilom, navedenim v točkah 19 in 20 te sodbe, pri čemer je treba poudariti, da če je tako, ta določba pomeni prenos, izvršen s kršitvijo postopkovnih zahtev iz drugega pododstavka člena 4(4) Šeste direktive, in sicer posvetovanja s svetovalnim odborom za DDV.

23 Na prvo vprašanje je torej treba odgovoriti, da je drugi pododstavek člena 4(4) Šeste direktive predpis, katerega uporaba s strani države članice predpostavlja njeno predhodno posvetovanje s svetovalnim odborom za DDV in sprejetje nacionalne ureditve, ki osebam, zlasti družbam, ki imajo sedež v državi in so pravno neodvisne, vendar med seboj finančno, gospodarsko in organizacijsko tesno povezane, omogoča, da se jih ne šteje več za različne zavezance za DDV, zato da bi se jih štelo za enega davčnega zavezanca, edinega imetnika posamične davčne številke in zato edinega, ki lahko predloži davčni obračun za DDV. Naloga nacionalnega sodišča je, da preveri, ali nacionalna ureditev, kot je v postopku v glavni stvari, ustreza tem merilom, pri čemer je treba navesti, da če ni bilo predhodnega posvetovanja s svetovalnim odborom za DDV, nacionalna ureditev, ki ustreza tem merilom, pomeni prenos, izvršen s kršitvijo postopkovnih zahtev iz drugega pododstavka člena 4(4) Šeste direktive.

Drugo vprašanje

24 Drugo vprašanje je, ali so s pogojem trajanja, določenim z dekretom iz leta 1979, zato da se matični družbi omogoči poenostavljen davčni obračun in plačilo DDV, ki ga uvaja, kršena načela sorazmernosti in prepovedi zlorabe prava ter davčne nevtralnosti. Za možnost uporabe teh ugodnosti mora imeti matična družba več kot 50 % delnic ali deležev pravno odvisnih oseb, kot so hčerinske družbe, najpozneje od začetka koledarskega leta pred letom davčnega obračuna.

25 Prvi?, glede na?ela dav?ne nevtralnosti je treba opozoriti, da to na?elo, ki je splošno na?elo skupnega sistema o DDV (glej zlasti sodbo z dne 19. septembra 2000 v zadevi Schmeink & Cofreth in Strobel, C-454/98, Recueil, str. I-6973, to?ka 59), nasprotuje temu, da bi se podobno blago, ki je torej v medsebojni konkurenci, obravnavalo razli?no z vidika DDV (sodbi z dne 11. junija 1998 v zadevi Fischer, C-283/95, Recueil, str. I?3369, to?ki 21 in 27, ter z dne 3. maja 2001 v zadevi Komisija proti Franciji, C-481/98, Recueil, str. I-3369, to?ka 22), in temu, da bi se podobne gospodarske storitve, ki so v medsebojni konkurenci, obravnavale razli?no z vidika DDV (sodbe z dne 23. oktobra 2003 v zadevi Komisija proti Nem?iji, C?109/02, Recueil, str. I?12691, to?ka 20; z dne 16. septembra 2004 v zadevi Cimber Air, C-382/02, ZOdl., str. I-8379, to?ka 24, in z dne 18. oktobra 2007 v zadevi Navicon, C?97/06, še neobjavljena v ZOdl., to?ka 21).

26 Vendar bi se nacionalna ureditev, ki razli?no obravnava dav?ne zavezance, ki želijo izbrati poenostavljen na?in dav?nega obra?una in pla?ila DDV, v odvisnosti od tega, ali med zadevnimi osebami obstaja dolo?ena vez v obliki kapitala krajši ali daljši ?as, kot je naveden v to?ki 24 te sodbe, uporabljala enako za vse gospodarske subjekte ne glede na to, ali so njihove dejavnosti ali njihovi proizvodi med seboj konkuren?ni. Na?elo dav?ne nevtralnosti ne nasprotuje tovrstni ureditvi, ki upravi?eno uvaja objektivno razlikovanje za preu?itev gospodarske realnosti pravne operacije, kar omogo?a uporabo poenostavljenega dav?nega obra?una pla?ila DDV. Kot je navedeno v to?ki 22 te sodbe, je naloga predložitvenega sodiš?a, da ugotovi, ali nacionalna ureditev, ki se uporablja za sporne dav?ne obra?une, pomeni tako ureditev.

27 Opozoriti je treba, da je na?elo prepovedi zlorabe zlasti na podro?ju DDV usmerjeno k temu, da zakonodaja Skupnosti ne bi bila tako obsežna, da bi zajela zlorabe gospodarskih subjektov, torej transakcije, ki se ne izvedejo v okviru normalnih komercialnih transakcij, ampak zgolj z namenom zlorabne pridobitve ugodnosti, predvidene s pravom Skupnosti (sodba z dne 21. februarja 2006 v zadevi Halifax in drugi, C-255/02, ZOdl., str. I?1609, to?ki 69 in 70).

28 To na?elo tako vodi do prepovedi nastanka popolnoma umetnih konstrukcij brez gospodarske realnosti, izvršenih zgolj z namenom pridobitve dav?ne ugodnosti (v tem smislu glej sodbo z dne 12. septembra 2006 v zadevi Cadbury Schweppes in Cadbury Schweppes Overseas, C?196/04, ZOdl., str. I?7995, to?ka 55).

29 Poleg tega je treba poudariti, da je boj proti dav?nim utajam, dav?nemu izogibanju in možnim zlorabam cilj, ki ga Šesta direktiva priznava in spodbuja (zgoraj navedena sodba Halifax in drugi, to?ka 71).

30 Glede tega je treba ugotoviti, da nacionalna ureditev, kot je v postopku v glavni stvari – ki zahteva, da gospodarski subjekti z dolo?eno kontinuiteto svoje dejavnosti dokažejo, da poenostavljenega dav?nega obra?una in pla?ila DDV ne želijo uporabiti zgolj z namenom pridobitve dav?ne ugodnosti, torej da bi v ra?unovodskih zapisih mati?ne družbe prikazali dolg ali dobroimetje DDV, kar bi privedlo v prvem primeru do zmanjšanja obdav?ljivega dobi?ka in v drugem do dodelitve takojšnjega dobroimetja v razmerju do dav?ne uprave, ampak z namenom gospodarske izbire na daljši rok –, ne krši na?ela prepovedi zlorabe prava.

31 Glede na?ela sorazmernosti je treba ugotoviti, da nacionalna ureditev, ki tako kot dekret iz leta 1979 dolo?a obdobje od enega do dveh let za to, da bi dav?ni zavezanci lahko uporabljali poenostavljen dav?ni obra?un in pla?ilo DDV, glede na cilj boja proti dav?nim utajam in fiktivnim pravnim konstrukcijam spoštuje na?elo sorazmernosti. V zvezi s tem je treba poudariti, da bi posledica neobstoja pogoja trajanja lahko bila dopustitev nastanka dolo?enih dejavnosti, ki bi upravi?ile ustanovitev *ad hoc* pravnih struktur. Vendar bi taka nacionalna ureditev tvegala spodbujanje zlorab in dav?nih utaj. Prepre?evanje teh pa je ravno eden od ciljev, ki jih zasleduje zakonodaja Skupnosti (v tem smislu glej sodbi z dne 15. junija 2006 v zadevi Heintz van

Landewijck, C?494/04, ZOdl., str. l?5381, to?ki 42 in 43, ter z dne 13. decembra 2007 v zadevi BATIG, C?374/06, še neobjavljena v ZOdl., to?ka 39).

32 Na drugo vprašanje je torej treba odgovoriti, da na?elo dav?ne nevtralnosti ne nasprotuje nacionalni ureditvi, ki razli?no obravnava dav?ne zavezance, ki želijo izbrati poenostavljen dav?ni obra?un in pla?ilo DDV, v odvisnosti od tega, ali ima mati?na družba ve? kot 50 % delnic ali deležev pravno odvisnih oseb najpozneje od za?etka koledarskega leta pred letom dav?nega obra?una, ali pa izpolni te zahteve šele po tem datumu. Naloga nacionalnega sodiš?a je preveriti, ali nacionalna ureditev, kot je v postopku v glavni stvari, ustreza tem merilom. Poleg tega niti na?elo prepovedi zlorabe prava niti na?elo sorazmernosti ne nasprotujeta taki ureditvi.

Stroški

33 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiš?em, to odlo?i o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (tretji senat) razsodilo:

1) **Drugi pododstavek ?lena 4(4) Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav ?lanic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero, je predpis, katerega uporaba s strani države ?lanice predpostavlja njeno predhodno posvetovanje s svetovalnim odborom za DDV in sprejetje nacionalne ureditve, ki osebam, zlasti družbam, ki imajo sedež v državi in so pravno neodvisne, vendar med seboj finan?no, gospodarsko in organizacijsko tesno povezane, omogo?a, da se jih ne šteje ve? za razli?ne zavezance za DDV, zato da bi se jih štelo za enega dav?nega zavezanca, edinega imetnika posami?ne dav?ne številke in zato edinega, ki lahko predloži dav?ni obra?un za DDV. Naloga nacionalnega sodiš?a je, da preveri, ali nacionalna ureditev, kot je v postopku v glavni stvari, ustreza tem merilom, pri ?emer je treba navesti, da ?e ni bilo predhodnega posvetovanja s svetovalnim odborom za DDV, nacionalna ureditev, ki ustreza tem merilom, pomeni prenos, izvršen s kršitvijo postopkovnih zahtev iz drugega pododstavka ?lena 4(4) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS.**

2) **Na?elo dav?ne nevtralnosti ne nasprotuje nacionalni ureditvi, ki razli?no obravnava dav?ne zavezance, ki želijo izbrati poenostavljen dav?ni obra?un in pla?ilo DDV, v odvisnosti od tega, ali ima mati?na družba ve? kot 50 % delnic ali deležev pravno odvisnih oseb najpozneje od za?etka koledarskega leta pred letom dav?nega obra?una, ali pa izpolni te zahteve šele po tem datumu. Naloga nacionalnega sodiš?a je preveriti, ali nacionalna ureditev, kot je v postopku v glavni stvari, ustreza tem merilom. Poleg tega niti na?elo prepovedi zlorabe prava niti na?elo sorazmernosti ne nasprotujeta taki ureditvi.**

Podpisi

* Jezik postopka: italijanš?ina.