



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Fjerde Afdeling)

11. juli 2024*

»Præjudiciel forelæggelse – det fælles merværdiafgiftssystem (moms) – sjette direktiv 77/388/EØF – artikel 2, nr. 1) – artikel 4, stk. 4, andet afsnit – afgiftspligtige personer – medlemsstaternes mulighed for at betragte personer, der i retlig forstand er selvstændige, men finansielt, økonomisk og organisatorisk er nært knyttet til hinanden, som én enkelt afgiftspligtig person, der er betegnet som en »momsgruppe« – interne leveringer inden for momsgruppen – afgiftspålæggelse af disse ydelser – modtager af ydelserne, som ikke momsfradragsberettiget – risiko for tab af afgiftsindtægter«

I sag C-184/23,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager, Tyskland) ved afgørelse af 26. januar 2023, indgået til Domstolen den 22. marts 2023, i sagen

Finanzamt T

mod

S,

har

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, C. Lycourgos, og dommerne O. Spineanu-Matei, J.-C. Bonichot (refererende dommer), S. Rodin og L.S. Rossi,

generaladvokat: A. Rantos,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- S ved Rechtsanwälte R.J. Schwerin og D. Sommerfeld,
- den tyske regering ved J. Möller og A. Hoesch, som befuldmægtigede,

* Processprog: tysk.

– Europa-Kommissionen ved B. Eggers og M. Herold, som befuldmægtigede,
og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 16. maj 2024,
afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 2, nr. 1), og 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 1977, L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Finanzamt T (skatte- og afgiftsmyndighed, Tyskland) og S, der er en tysk offentligretlig stiftelse, vedrørende pålæggelse af merværdiafgift (moms) over for denne stiftelse for afgiftsåret 2005.

Retsforskrifter

EU-retten

- 3 Sjette direktiv blev med virkning fra den 1. januar 2007 ophævet og erstattet af Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1). Henset til tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen er det imidlertid sjette direktivs bestemmelser, der finder anvendelse herpå.
- 4 Sjette direktivs artikel 2 bestemte:

»Merværdiafgift [moms] pålægges:

1. [l]evering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab.

[...]
- 5 Dette direktivs artikel 4 bestemte:

»1. 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. Ved udtrykket »selvstændigt«, som er anvendt i stk. 1, undtages fra beskatningen lønmodtagere og andre personer, for så vidt de er forpligtede over for deres arbejdsgiver ved en arbejdskontrakt eller ved et andet retligt forhold, som skaber et arbejdstager-arbejdsgiverforhold med hensyn til arbejds- og aflønningsvilkår og arbejdsgiverens ansvar.

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. Stater, regioner, amter, kommuner og andre offentligretlige organer anses ikke som afgiftspligtige personer for så vidt angår virksomhed eller transaktioner, som de udøver eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed, også selv om de i forbindelse med denne virksomhed eller disse transaktioner modtager gebyrer, afgifter, bidrag eller vederlag.

[...]«

6 Direktivets artikel 6, stk. 2, havde følgende ordlyd:

»Følgende sidestilles med tjenesteydelser mod vederlag:

[...]

b) vederlagsfrie tjenesteydelser, som af den afgiftspligtige person udføres til eget brug eller til brug for hans personale eller i øvrigt til virksomheden uvedkommende formål.

Medlemsstaterne kan fravige bestemmelserne i dette stykke, såfremt en sådan undtagelse ikke giver anledning til konkurrencefordrejning.«

7 Direktivets artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b), fastsatte:

»Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser fritager medlemsstaterne på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af nedennævnte fritagelser, og med henblik på at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug:

[...]

b) hospitalsbehandling og pleje samt transaktioner i nær tilknytning hertil udført af offentligretlige organer eller, under sociale betingelser svarende til dem, der gælder for sådanne organer, af hospitaler, centre for lægebehandling og diagnostik og andre lignende behørigt anerkendte institutioner.«

8 Sjette direktivs artikel 17, stk. 2, bestemte:

»I det omfang goder og tjenesteydelser anvendes i forbindelse med den afgiftspligtige persons transaktioner, er han berettiget til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb:

a) den [moms], som skyldes eller er erlagt for goder, der er eller vil blive leveret ham, og for tjenesteydelser, der er eller vil blive udført for ham af en anden afgiftspligtig person

[...]«

9 Artikel 11 i direktiv 2006/112 fastsætter:

»Efter høring af Det Rådgivende Udvalg vedrørende [moms], i det følgende benævnt »Momsudvalget«, kan hver enkelt medlemsstat betragte personer, der er etableret på samme medlemsstats område, og som i retlig forstand er selvstændige, men finansielt, økonomisk og organisatorisk er nært knyttet til hinanden, som én enkelt afgiftspligtig person.

En medlemsstat, som gør brug af den i stk. 1 omhandlede mulighed, kan træffe de nødvendige foranstaltninger for at forebygge momssvig eller momsunddragelse ved anvendelsen af denne mulighed.«

Tysk ret

10 § 2, stk. 2, i Umsatzsteuergesetz (lov om omsætningsafgift) i den affattelse, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen (herefter »momsloven«), har følgende ordlyd:

»Der udøves ikke selvstændig erhvervsvirksomhed eller selvstændigt erhverv,

[...]

2. hvis en juridisk person ud fra en samlet helhedsvurdering af de faktiske forhold finansielt, økonomisk og organisatorisk er indlemmet i den virksomhed, der udøves af det beherskende selskab [(»Organträger«)] (skattemæssig enhed [(»Organschaft«)]). Den skattemæssige enheds virkning begrænser sig til interne ydelser mellem erhvervsvirksomhedens underafdelinger beliggende i landet. Disse underafdelinger skal behandles som én enkelt virksomhed. [...]«

11 Momslovens § 3, stk. 9a, nr. 2, bestemmer:

»Følgende sidestilles med en anden tjenesteydelse mod vederlag:

[...]

2. en erhvervsdrivendes vederlagsfrie levering af øvrige ydelser til virksomheden uvedkommende formål eller til privat brug for den pågældendes personale, for så vidt som der ikke er tale om mindre naturalydelser [til dem].«

De faktiske omstændigheder i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

12 Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at S er en tysk offentligretlig stiftelse, som er det beherskende selskab for en universitetsmedicinsk afdeling og for selskabet U-GmbH.

13 I 2005 udførte selskabet U-GmbH rengørings-, hygiejne- og vaskeritjenester samt patienttransport for S. Rengøringsydelserne blev udført i hele det bygningskompleks, der udgør den universitetsmedicinske afdeling, som omfatter sengestuer, gangarealer, operationsstuer, auditorier og laboratorier.

- 14 I bygningskomplekset udøver S økonomisk virksomhed, for hvilke selskabet er momspligtigt, men S anvender undervisningslokalerne og andre dele af dette bygningskompleks til uddannelsesaktiviteter for studerende, som det udøver i sin egenskab af offentlig myndighed, og for hvilke det ikke anses for at være en afgiftspligtig person. Den del af bygningskomplekset, som anvendes til sidstnævnte aktiviteter, udgør 7,6% af bygningskompleksets samlede areal.
- 15 Efter en kontrol berigtigede skatte- og afgiftsmyndigheden den 3. november 2005 S' momsansættelse for 2005.
- 16 Idet skatte- og afgiftsmyndigheden var af den opfattelse, at S' virksomheder udgjorde en enkelt virksomhed, hvor S var det beherskende selskab, fandt den for det første, at der kun skulle udfærdiges en enkelt momsangivelse, og at der derfor kun skulle udstedes én afgiftsansættelse.
- 17 For det andet fandt skatte- og afgiftsmyndigheden, at i henhold til momslovens § 2, stk. 2, nr. 2, var de rengøringsydelser, som U-GmbH havde leveret til S, ydelser, der blev leveret inden for den skattemæssige enhed (Organschaft) bestående af S og U-GmbH, og at disse ydelser derfor ikke var momspligtige.
- 18 Skatte- og afgiftsmyndigheden var imidlertid ligeledes af den opfattelse, at for så vidt som disse ydelser var blevet udført for S' virksomhed, for hvilken virksomheden ikke blev anset for at være en afgiftspligtig person, var de blevet leveret til »virksomheden uvedkommende formål«, og havde til fordel for S givet anledning til en »vederlagsfri levering af tjenesteydelser, der sidestilles med levering af tjenesteydelser mod vederlag« i henhold til momslovens § 3, stk. 9a, nr. 2, som gennemførte sjette direktivs artikel 6, stk. 2, litra b).
- 19 På dette grundlag forhøjede skatte- og afgiftsmyndigheden det momsbeløb, som S skulle betale.
- 20 S indgav en administrativ klage over denne afgørelse, som blev afvist.
- 21 Finanzgericht (domstol i skatte- og afgiftsretlige sager, Tyskland) gav S medhold i det søgsmål, som selskabet havde anlagt til prøvelse af forhøjelsen af momsen. Retten fandt i denne henseende, at den skattemæssige enhed (Organschaft), der i en enkelt virksomhed bestod af det beherskende selskab S og U-GmbH, omfattede S' aktiviteter, der henhører udøvelsen af offentlig myndighed, og at betingelserne som fastsat i momslovens § 3, stk. 9a, nr. 2, ikke var opfyldt.
- 22 Skatte- og afgiftsmyndigheden iværksatte revisionsanke til prøvelse af denne dom ved Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager), som er den forelæggende ret. Denne ret forelagde Domstolen en anmodning om præjudiciel afgørelse med henblik på at afgøre, om den tyske lovgivning om afgiftsmæssig enhed var i overensstemmelse med EU-retten, og om sjette direktivs artikel 6, stk. 2, litra b), fandt anvendelse.
- 23 Denne anmodning om præjudiciel afgørelse gav anledning til dom af 1. december 2022, Finanzamt T (Interne leveringer inden for en momsgruppe) (C-269/20, EU:C:2022:944). I denne dom fastslog Domstolen, at sjette direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit, ikke var til hinder for, at en medlemsstat udpeger det beherskende selskab i en momsgruppe som én enkelt afgiftspligtig person, når dette organ er i stand til at gennemtrumfe dets vilje over for de øvrige enheder, der indgår i denne gruppe, og på betingelse af, at denne udpegning ikke medfører en risiko for tab af afgiftsindtægter. Domstolen fastslog ligeledes, at EU-retten skal fortolkes således, at når et sådant organ udøver økonomisk virksomhed, for hvilken det er afgiftspligtig, og virksomhed, som det udøver inden for rammerne af udøvelsen af beføjelser som offentlig myndighed, for hvilke

organet ikke anses for at være momspligtig i henhold til dette direktivs artikel 4, stk. 5, skal levering fra et organ, der indgår i denne gruppe, af en tjenesteydelse i forbindelse med denne udøvelse ikke pålægges afgift i henhold til direktivets artikel 6, stk. 2, litra b).

- 24 Den forelæggende ret finder det nødvendigt inden for rammerne af den samme tvist på ny at forelægge Domstolen spørgsmålet om, hvorvidt ydelser mod vederlag mellem personer, der indgår i samme momsgruppe, er omfattet af anvendelsesområdet for moms i henhold til sjette direktivs artikel 2, stk. 1, og artikel 4, stk. 4, andet afsnit. Den forelæggende ret er af den opfattelse, at der i denne henseende foreligger en usikkerhed, henset til det, som Domstolen anførte i præmis 77-80 i dom af 1. december 2022, Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie (C-141/20, EU:C:2022:943).
- 25 Den forelæggende ret ønsker ligeledes oplyst, om der under alle omstændigheder er anledning til at pålægge sådanne ydelser moms i et tilfælde, hvor modtageren af disse ydelser ikke eller kun delvist er berettiget til at fradrage den skyldige eller betalte indgående afgift for at undgå en »risiko for tab af afgiftsindtægter«, henset til de principper, der følger af domme af 1. december 2022, Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie (C-141/20, EU:C:2022:943) og af 1. december 2022, Finanzamt T (Interne leveringer inden for en momsgruppe) (C-269/20, EU:C:2022:944).
- 26 Under disse betingelser har Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Medfører sammenfatningen af flere personer til én enkelt afgiftspligtig person som omhandlet i [sjette direktivs] artikel 4, stk. 4, andet afsnit [...], at ydelser mod vederlag mellem disse personer ikke er omfattet af momsens anvendelsesområde som omhandlet i dette direktivs artikel 2, nr. 1)?
- 2) Er ydelser mod vederlag mellem disse personer i hvert fald omfattet af momsens anvendelsesområde, hvis ydelsesmodtageren ikke (eller kun delvist) har ret til fradrag [af indgående afgift], idet der i modsat fald er risiko for tab af afgiftsindtægter?«

Om de præjudicielle spørgsmål

- 27 Med de to spørgsmål, som skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om sjette direktivs artikel 2, nr. 1), og artikel 4, stk. 4, andet afsnit, skal fortolkes således, at ydelser mod vederlag mellem personer, der indgår i samme momsgruppe, skal pålægges moms, og om den omstændighed, at modtageren af disse ydelser ikke kan fradrage den skyldige eller erlagte indgående moms, skal tages i betragtning med den begrundelse, at en sådan situation indebærer en risiko for tab af afgiftsindtægter.
- 28 Indledningsvis skal det bemærkes, at i henhold til sjette direktivs artikel 2, nr. 1), pålægges leveringer af goder og tjenesteydelser mod vederlag, der foretages inden for landets område af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab, moms.
- 29 Ifølge direktivets artikel 4, stk. 1, forstås ved »afgiftspligtig person« 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.

- 30 Det fremgår desuden af Domstolens praksis, at tjenesteydelser kun kan pålægges moms, såfremt der mellem tjenesteyderen og modtageren består et retsforhold, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser, idet det af tjenesteyderen modtagne vederlag udgør den faktiske modværdi af den ydelse, som leveres til modtageren (jf. i denne retning dom af 24.1.2019, Morgan Stanley Co International, C-165/17, EU:C:2019:58, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis).
- 31 For at fastslå, om der består et sådant retsforhold, skal det undersøges, om tjenesteyderen udøver selvstændig økonomisk virksomhed, bl.a. for så vidt som den selv bærer den økonomiske risiko, der er forbundet med dens virksomhed (jf. i denne retning af 17.9.2014, Skandia America (USA), filial Sverige, C-7/13, EU:C:2014:2225, præmis 25, og af 24.1.2019, Morgan Stanley & Co International, C-165/17, EU:C:2019:58, præmis 35).
- 32 Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt ydelser, der leveres mellem medlemmer af samme momsgruppe, skal pålægges moms, skal det, henset til den forelæggende rets spørgsmål, bemærkes, at Domstolen ikke tog stilling til dette spørgsmål i dom af 1. december 2022, Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie (C-141/20, EU:C:2022:943).
- 33 I nævnte doms præmis 77-80, som den forelæggende ret nærmere bestemt har henvist til, var det undersøgte spørgsmål, om en medlemsstat »ved typificering« kan kvalificere de givne enheder som ikke-uafhængige enheder som omhandlet i sjette direktivs artikel 4, stk. 1, og artikel 4, stk. 4, første afsnit, når disse enheder finansielt, økonomisk og organisatorisk er integreret i en momsgruppes beherskende selskab.
- 34 Det fremgår af nævnte doms præmis 23 og 28-30, at dette spørgsmål blev stillet af den samme ret, som har indgivet anmodningen om præjudiciel afgørelse, med henblik på at vurdere, om den tyske ordning med skattemæssig enhed (Organschaft) under alle omstændigheder kunne »begrundes« ved en samlet læsning af sjette direktivs artikel 4, stk. 1, og artikel 4, stk. 4, første afsnit.
- 35 Følgelig foregriber den retspraksis, der følger af dom af 1. december 2022, Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie (C-141/20, EU:C:2022:943), ikke svaret på spørgsmålet om, hvorvidt ydelser, der leveres mellem medlemmerne af den samme momsgruppe, er omfattet af momsens anvendelsesområde.
- 36 Ved besvarelsen af dette spørgsmål skal der derimod tages hensyn til, at disse medlemmer tilhører samme momsgruppe, og til de særlige regler i sjette direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit (jf. i denne retning dom af 11.3.2021, Danske Bank, C-812/19, EU:C:2021:196, præmis 22).
- 37 Ifølge bestemmelsens ordlyd har hver medlemsstat 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«.
- 38 Det følger desuden af fast retspraksis, at gennemførelsen af den ordning, der er fastsat i sjette direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit, indebærer, at den nationale lovgivning, der er udstedt på grundlag af denne bestemmelse, tillader enheder med en sådan tilknytning at ophøre med at blive betragtet som selvstændige momspligtige personer for at blive betragtet som én enkelt afgiftspligtig person, og at når en medlemsstat anvender denne bestemmelse, kan den eller de enheder, der er underordnede som omhandlet i denne bestemmelse, ikke anses for en eller flere afgiftspligtige personer som omhandlet i sjette direktivs artikel 4, stk. 1 (jf. i denne retning dom af 22.5.2008, Ampliscientifica og Amplifin, C-162/07, EU:C:2008:301, præmis 19, og dom af

1.12.2022, Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie, C-141/20, EU:C:2022:943, præmis 45, og af 1.12.2022, Finanzamt T (Interne leveringer inden for en momsgruppe), C-269/20, EU:C:2022:944, præmis 39).

- 39 Følgelig udelukker ligestillingen med én enkelt afgiftspligtig person i medfør af sjette direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit, at momsgruppens medlemmer vedbliver med selvstændigt at underskrive momsangivelser og med i og uden for deres gruppe at blive anset for afgiftspligtige personer, da kun den ene afgiftspligtige person har beføjelse til at underskrive nævnte angivelser. Denne bestemmelse 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 (jf. i denne retning dom af 22.5.2008, Ampliscientifica og Amplifin, C-162/07, EU:C:2008:301, præmis 19 og 20, og af 1.12.2022, Finanzamt T (Interne leveringer inden for en momsgruppe), C-269/20, EU:C:2022:944, præmis 40).
- 40 Som generaladvokaten har anført i punkt 44 og 45 i forslaget til afgørelse, følger det heraf, at en tjenesteyder, der indgår i en momsgruppe, når medlemsstaten har indført en sådan ordning, ikke individuelt kan anses for en afgiftspligtig person, der er adskilt fra den afgiftspligtige person, som momsgruppen udgør, således at det ikke er nødvendigt at afgøre, om denne tjenesteyder opfylder uafhængighedsbetingelsen i sjette direktivs artikel 4, stk. 1, når den pågældende leverer en ydelse mod vederlag til en anden enhed i denne gruppe. En sådan ydelse kan derfor ikke være omfattet af momsens anvendelsesområde i henhold til dette direktivs artikel 2, nr. 1).
- 41 Det skal endelig bemærkes, at Momsudvalget, der er nedsat ved artikel 398 i direktiv 2006/112, har foretaget en identisk analyse af den momsgruppe, der er omhandlet i dette direktivs artikel 11, i de retningslinjer, der følger af dette udvalgs 119. møde den 22. november 2021, hvoraf fremgår, at behandlingen af en momsgruppe som én enkelt afgiftspligtig person udelukker, at gruppens medlemmer fortsat i og uden for deres gruppe opererer som selvstændige afgiftspligtige personer i momsmæssig henseende. Selv om et sådant dokument ikke er bindende, udgør det ikke desto mindre en hjælp ved fortolkningen af sjette direktiv (jf. analogt kendelse af 8.10.2020, Weindel Logistik Service, C-621/19, EU:C:2020:814, præmis 48).
- 42 I punkt 3.4.3. i meddelelsen fra Kommissionen til Rådet og Europa-Parlamentet om muligheden for momsgrupper i henhold til artikel 11 i direktiv [2006/112 /EF om det fælles merværdiafgiftssystem] (KOM/2009/325 endelig udg.) om »Gruppeinterne leveringer« præciseres det ligeledes, at transaktioner mellem medlemmer af samme momsgruppe mod vederlag ikke eksisterer til momsformål.
- 43 Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt der skal sondres mellem det særlige tilfælde, hvor leverandøren af en sådan ydelse ikke kan påberåbe sig retten til fradrag for skyldig eller betalt indgående moms, med den begrundelse, at der i dette tilfælde foreligger en »risiko for tab af afgiftsindtægter«, skal det indledningsvis bemærkes, at inden for rammerne af en momsgruppe er retten til at fradrage den indgående moms, som skal betales eller er betalt, indrømmet gruppen selv og ikke dens medlemmer.
- 44 I de domme af 1. december 2022, Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie (C-141/20, EU:C:2022:943) og af 1. december 2022, Finanzamt T (Interne leveringer inden for en momsgruppe) (C-269/20, EU:C:2022:944), som den forelæggende ret har henvist til i

forelæggelsesafgørelsen, vedrørte den betingelse om nødvendigheden af at undgå en risiko for tab af afgiftsindtægter, som Domstolen henviste til, et andet spørgsmål end det, der behandles i den foreliggende sag.

- 45 Som det fremgår af præmis 60 i dom af 1. december 2022, Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie (C-141/20, EU:C:2022:943), og af præmis 53 i dom af 1. december 2022, Finanzamt T (Interne leveringer inden for en momsgruppe) (C-269/20, EU:C:2022:944), var dette spørgsmål nemlig spørgsmålet om en medlemsstats mulighed for at udpege ikke selve momsgruppen, men derimod denne gruppes beherskende organ med henblik på at udøve rollen som den eneste afgiftspligtige person. Som anført i denne doms præmis 23 fandt Domstolen, at dette kunne være tilfældet, hvis denne udpegelse fører til samme resultat for så vidt angår afgiftsindtægterne som i det tilfælde, hvor momsgruppen selv er momspligtig (jf. i denne retning dom af 1.12.2022, Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie, C-141/20, EU:C:2022:943, præmis 57-59, og 1.12.2022, Finanzamt T (Interne leveringer inden for en momsgruppe), C-269/20, EU:C:2022:944, præmis 50-52).
- 46 Derimod følger den »risiko for tab af afgiftsindtægter«, som den forelæggende ret har henvist til i forbindelse med sit andet spørgsmål, ikke a priori af anvendelsen af særlige betingelser for momsgruppeordningen i en medlemsstat, men af anvendelsen af det fælles momssystem, der er fastsat i sjette direktiv, og af de regler om fradrag for moms, som skal betales eller er betalt i tidligere led, som er fastsat heri.
- 47 Henset til det ovenstående skal de forelagte spørgsmål besvares med, at sjette direktivs artikel 2, nr. 1), og artikel 4, stk. 4, andet afsnit, skal fortolkes således, at ydelser, som mod vederlag foretages mellem personer, som indgår i samme momsgruppe, ikke er momspligtige, selv i tilfælde, hvor den moms, som skal betales eller er betalt af modtageren af disse ydelser, ikke kan fradrages som indgående afgift.

Begrænsning af de tidsmæssige virkninger

- 48 Den tyske regering har anmodet Domstolen om at begrænse de tidsmæssige virkninger af denne dom for det tilfælde, at Domstolen besvarer det første eller det andet spørgsmål bekræftende.
- 49 Henset til besvarelsen af den forelæggende rets to spørgsmål er det uforholdsmæssigt at besvare denne anmodning.

Sagsomkostninger

- 50 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 sagsomkostningerne. Bortset fra 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 (Fjerde Afdeling) for ret:

Artikel 2, nr. 1), og 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,

skal fortolkes således, at

ydelse, som mod vederlag foretages mellem personer, som indgår i samme momsgruppe, som i retlig forstand er selvstændige, men som finansielt, økonomisk og organisatorisk er nært knyttet til hinanden og af en medlemsstat er udpeget som en enkelt afgiftspligtig person, ikke er momspligtige, selv i tilfælde, hvor den moms, som skal betales eller er betalt af modtageren af disse ydelser, ikke kan fradrages som indgående afgift.

Underskrifter