

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

22. května 2008 *

Ve věci C-162/07,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Corte suprema di cassazione (Itálie) ze dne 30. listopadu 2006, došlým Soudnímu dvoru dne 26. března 2007, v řízení

Ampliscientifica Srl,

Amplifin SpA

proti

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení A. Rosas, předseda senátu, U. Löhmus, A. Ó Caoimh, P. Lindh a A. Arabadžev (zpravodaj), soudci,

* Jednací jazyk: itaština.

generální advokát: J. Mazák,
vedoucí soudní kanceláře: M. Ferreira, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 30. ledna 2008,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Ampliscientifica Srl a Amplifin SpA M. Garavogliou, avvocato,
- za italskou vládu I. M. Bragugliou, jako zmocněncem, ve spolupráci s G. De Bellisem, avvocato dello Stato,
- za kyperskou vládu E. Syméonidou, jako zmocněnkyní,
- za vládu Spojeného království C. Gibbs, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s I. Huttonem, barrister,
- za Komisi Evropských společenství A. Aresuem a M. Afonso, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 4 odst. 4 druhého pododstavce šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“).

- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Ampliscientifica Srl (dále jen „Ampliscientifica“) a Amplifin SpA (dále jen „Amplifin“), na straně jedné, a Ministero dell’Economia e delle Finanze, jakož i Agenzia delle Entrate, na straně druhé, ve věci dodatečného výměru daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), který byl společnosti Amplifin zaslán za roky 1990 a 1991.

Právní rámec

Právní úprava Společenství

- 3 Článek 4 odst. 1 šesté směrnice stanoví:

„ Osobou povinnou k dani se rozumí jakákoliv osoba, která na nějakém místě provádí samostatně některou z hospodářských činností vymezených v odstavci 2, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.“

4 Článek 4 odst. 4 druhý pododstavec šesté směrnice stanoví:

„S výhradou konzultací podle článku 29 může každý členský stát považovat za jedinou osobu povinnou k dani osoby, které jsou usazeny na území určité země a které jsou sice právně nezávislé, avšak navzájem jsou úzce propojeny finančními, hospodářskými a organizačními vazbami.“

5 Článek 27 odst. 1 šesté směrnice stanoví následující:

„Rada může jednomyslně na návrh Komise povolit kterémukoli členskému státu, aby zavedl zvláštní opatření odchylná se od ustanovení této směrnice, jejichž cílem je zjednodušit postup vybírání daně nebo zabránit určitým druhům daňových úniků nebo vyhýbání se daňovým povinnostem. Opatření zamýšlená ke zjednodušení postupu vybírání daně smějí ovlivnit výši daně splatné při konečné spotřebě nejvýše v zanedbatelném rozsahu.“

6 Článek 29 šesté směrnice zřizuje poradní výbor pro daň z přidané hodnoty (dále jen „poradní výbor pro DPH“).

Vnitrostátní právní úprava

Nařízení prezidenta republiky č. 633

7 Článek 73 pododstavec 3 nařízení prezidenta republiky č. 633 ze dne 26. října 1972 o zavedení a úpravě daně z přidané hodnoty (běžný doplněk GURI č. 292, ze dne

11. listopadu 1972), ve znění nařízení prezidenta republiky č. 24 ze dne 29. ledna 1979 (GURI č. 30, ze dne 31. ledna 1979) stanoví:

„Ministr financí může stanovit prostřednictvím nařízení, která zavádí související pravidla, že daňová přiznání dceřiných společností podá mateřská entita nebo společnost u úřadu, který se nachází v jejím daňovém domicilu a že platby [...] celkové částky dlužné mateřskou entitou nebo společností a dceřinými společnostmi bez odpočitatelného přebytku, jsou provedeny stejnému úřadu. Přiznání, která jsou rovněž podepsána mateřskou entitou nebo společností, musí být rovněž podána u úřadů, které se nacházejí v daňovém domicilu dceřiných společností, aniž tím jsou dotčeny další povinnosti a odpovědnosti uvedených společností. Za dceřinou společností se považuje společnost, jejíž akcie nebo podíly jsou vlastněny jinou společností z více než 50 % již od počátku předcházejícího kalendářního roku.“

Nařízení ministra ze dne 13. prosince 1979

- 8 Oprávnění stanovené v uvedeném článku 73 pododstavec 3 bylo provedeno nařízením ministra ze dne 13. prosince 1979 o pravidlech v oblasti daně z přidané hodnoty, která se týkají plateb a daňových přiznání dceřiných společností (GURI č. 344, ze dne 19. prosince 1979) ve znění nařízení ministra ze dne 18. prosince 1989 (GURI č. 301, ze dne 28. prosince 1989, dále jen „nařízení z roku 1979“). Nařízení z roku 1979 upravuje a usnadňuje způsoby platby a daňového přiznání mateřských a dceřiných společností tím, že umožňuje mateřské společnosti, aby jednala v určitém rozsahu svým jménem nebo jménem svých dceřiných společností.

- 9 Podle článku 2 nařízení z roku 1979 „se za dceřiné považují pouze ty společnosti [...], jejichž akcie nebo podíly vlastní z více než 50 % jejich kapitálu mateřská entita nebo společnost nebo jiná společnost, kterou ovládají ve smyslu tohoto článku, již od počátku předcházejícího kalendářního roku“.
- 10 Článek 3 nařízení z roku 1979 tak stanoví, že daňové přiznání mateřské společnosti „podepsané rovněž zástupci dceřiné společnosti musí uvést [...] číslo DPH dceřiných společností, jakož i úřad [pro DPH], který je příslušný pro každou z nich“.
- 11 Článek 5 pododstavec 1 nařízení z roku 1979 stanoví následující:

„Mateřská entita nebo společnost, která zamýšlí uplatnit toto nařízení, musí rovněž podat roční daňová přiznání svých dceřiných společností úřadu [pro DPH], který se nachází v jejím daňovém domicilu. Tato přiznání, podepsaná rovněž zástupcem mateřské entity nebo společnosti, musí rovněž podat, společně s jejich přílohami, dceřiné společnosti u úřadu pro DPH, který je příslušný pro každou z nich. V těchto přiznáních dceřiné společnosti musí být uvedena mateřská entita nebo společnost, s příslušným číslem DPH.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

- 12 Spor v původním řízení se týká daňových přiznání, která podala za rok 1990 společnost Amplisientifica a za roky 1990 a 1991 společnost Amplifin (dále jen „sporná

přiznání“), přičemž Ampliscientifica a Amplifin jsou společnosti založené podle italského práva v rámci skupiny Amplifon, jejíž činnost se týká výzkumu a vývoje nových vědeckých nástrojů.

- 13 Společnost Ampliscientifica, založenou v měsíci únoru 1989, vlastnila z více než 50 % společnost Amplaid SpA, která byla sama z 99 % vlastněna společností Amplifin. Ampliscientifica ukončila svou činnost v průběhu roku 1993. Amplifin podala za rok 1990 úřadu pro DPH v Miláně přiznání, jak je stanoveno v nařízení z roku 1979 poté, co do svých účetních zápisů převedla dluh DPH, který nesla předtím společnost Ampliscientifica. Za rok 1991 provedla to stejné s jednou další ze svých dceřiných společností, která působila v oblasti nemovitostí, a to společností Ampliare Srl, která byla založena v měsíci listopadu 1990, což vedlo k převodu významného přeplatku na DPH v její prospěch.
- 14 Úřad pro DPH v Miláně měl za to, že Amplifin nebyla oprávněna podat sporná přiznání, jelikož článek 2 nařízení z roku 1979 stanoví, co se týče existence vazeb, které umožňují přijetí režimu zjednodušeného vypořádání DPH, že vazba mezi mateřskou entitou nebo společností a dceřinými společnostmi musí existovat „od počátku kalendářního roku“, který předchází roku, v němž bylo přiznání podáno. Vydal tedy opravné daňové výměry, které se týkaly roku 1990 (pro dluh DPH společnosti Ampliscientifica) a roku 1991 (pro přeplatek na DPH společnosti Ampliare Srl).
- 15 Ampliscientifica a Amplifin napadly tyto výměry před Commissione tributaria provinciale di Milano, který vyhověl jejich návrhu samostatnými rozsudky ze dne 5. listopadu 1996.

- 16 Úřad pro DPH v Miláně podal odvolání před Commissione tributaria della Lombardia, který rozsudkem ze dne 31. května a 17. listopadu 1999, jeho odvolání vyhověl, jelikož měl na základě nařízení z roku 1979 za to, že podmínka týkající se doby držení kapitálu dceřiných společností nebyla dodržena společností Amplifin, která nebyla ještě oprávněna podat sporná přiznání. Ampliscientifica a Amplifin podaly opravný prostředek u Corte suprema di cassazione, který nařídil přerušit řízení a předložit Soudnímu dvoru k rozhodnutí následující předběžné otázky:

„1) Je třeba čl. 4 odst. 4 [druhý pododstavec] šesté směrnice [...] vykládat jako ustanovení nedostatečně přesné, které umožňuje členským státům použít v něm stanovený režim ve zvláštních případech ekonomických, finančních nebo právních vazeb mezi různými subjekty, nebo jako ustanovení dostatečně přesné, které tedy ukládá, aby, jakmile členský stát rozhodne o přijetí tohoto režimu, stanovil jeho použitelnost ve všech případech v něm popsáných vazeb?

2) Nezávisle na odpovědi na předchozí otázku, představuje stanovení časových omezení v tom smyslu, že vazba musí existovat po příslušnou dobu, jako podmínky pro použití režimu, aniž by zúčastněným subjektům bylo umožněno dokázat existenci platného ekonomického důvodu vzniku vazby, nepřiměřený prostředek vzhledem k cílům směrnice a k dodržování zásady zákazu zneužívání práva? Má být tato právní úprava považována v každém případě za odporující zásadě neutrality DPH?“

K předběžným otázkám

K první otázce

- 17 První otázka je založena na předpokladu, že nařízení z roku 1979, na jehož základě byly vydány výměry DPH dotčené v původním řízení, představuje provedení oprávnění, které přiznává čl. 4 odst. 4 druhý pododstavec šesté směrnice všem členským státům, považovat za jedinou osobu povinnou k DPH osoby, které jsou usazeny na území určité země a které jsou sice právně nezávislé, avšak navzájem jsou úzce propojeny finančními, hospodářskými a organizačními vazbami. Jinými slovy, nařízení z roku 1979 je, alespoň částečně, prováděcím opatřením čl. 4 odst. 4 druhého pododstavce šesté směrnice.
- 18 V tomto ohledu je třeba zaprvé zdůraznit, že jak vyplývá ze samotného znění tohoto ustanovení, může být použito teprve po konzultaci poradního výboru pro DPH. Je přitom nesporné, že v případě nařízení z roku 1979 Italská republika uvedenou konzultaci neprovedla.
- 19 Zadruhé je nutno poznamenat, že provedení režimu stanoveného v čl. 4 odst. 4 druhém pododstavci šesté směrnice implikuje, že vnitrostátní právní úprava, která je přijata na základě tohoto ustanovení, umožňuje osobám, zejména společnostem, které jsou navzájem úzce propojeny finančními, hospodářskými a organizačními vazbami, aby přestaly být považovány za odlišné osoby povinné k dani a aby tak byly považovány za jedinou osobu povinnou k dani. Použije-li členský stát uvedené ustanovení, osoba nebo osoby s vazbami ve smyslu tohoto ustanovení, nemohou být tedy považovány za osobu nebo osoby povinné k dani podle čl. 4 odst. 1 šesté směrnice

(viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 18. října 2007, van der Steen, C-355/06, Sb. rozh. s. I-8863, bod 20). Z toho vyplývá, že zacházení jako s jedinou osobou povinnou k dani vylučuje, aby uvedené osoby s vazbami nadále podepisovaly samostatně daňová přiznání a byly nadále označovány, v rámci a mimo jejich skupinu, jako osoby povinné k dani, jelikož uvedená přiznání je oprávněna podepsat pouze jediná osoba povinná k dani.

20 Článek 4 odst. 4 druhý pododstavec šesté směrnice tedy nezbytně předpokládá, pokud jej členský stát použije, že prováděcí vnitrostátní právní úprava stanoví, že osoba povinná k dani je jediná a že skupině je uděleno pouze jedno číslo DPH. V tomto ohledu je třeba uvést, že skutečnost, že v šesté směrnici se na individuální identifikační číslo DPH výslovně odkazuje až při zavedení článku 28h uvedené směrnice, který je základem nového čl. 22 odst. 1 písm. c) až e) této směrnice, směrnicí Rady 91/680/ES ze dne 16. prosince 1991 (Úř. věst. L 376, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 160), tj. po uplynutí dotčených daňových roků v původním řízení, nemůže mít vliv na předcházející úvahu, jelikož použití takového čísla vyplývá z nezbytnosti, jak pro hospodářské subjekty, tak pro finanční orgány členských států, identifikovat s jistotou původce operací podléhajících DPH. Upřesnění vyplývající z tohoto článku 28h pouze potvrdila již existující pravidlo, které je inherentní řádnému fungování společného systému DPH.

21 Provedení čl. 4 odst. 4 druhého pododstavce šesté směrnice musí být v důsledku toho odlišováno od zavedení ustanovení o zjednodušeném přiznání a platbě DPH, které umožňuje, zejména společností stejné skupiny, aby zůstaly odlišnými osobami povinnými k dani, i když DPH může být konsolidována na účtech mateřské společnosti.

22 Ve světle těchto úvah a názoru, který italská vláda vyjádřila na jednání, jakož i v dopise ze dne 24. července 2003 zaslaném Komisi v rámci řízení o nesplnění povinnosti č. 2002/5456, podle kterého nařízení z roku 1979 nepředstavuje prováděcí opatření čl. 4 odst. 4 druhého pododstavce šesté směrnice, bude muset předkládající soud určit, zda vnitrostátní právní úprava, která je použitelná na sporná přiznání, splňuje kritéria připomenutá v bodech 19 a 20 tohoto rozsudku, přičemž je třeba zdůraznit, že pokud by tomu tak bylo, představovala by tato vnitrostátní právní úprava provedení, které porušuje procesní požadavek stanovený v čl. 4 odst. 4 druhém pododstavci šesté směrnice, a to požadavek konzultace poradního výboru pro DPH.

23 Na první otázku je tedy nutno odpovědět, že čl. 4 odst. 4 druhý pododstavec šesté směrnice je ustanovení, jehož použití členským státem předpokládá předchozí konzultaci tohoto členského státu s poradním výborem pro DPH a přijetí vnitrostátní právní úpravy, která umožňuje osobám, zejména společnostem, které jsou usazeny na území určité země a které jsou sice právně nezávislé, avšak navzájem jsou úzce propojeny finančními, hospodářskými a organizačními vazbami, aby přestaly být považovány za odlišné osoby povinné k DPH a byly tak považovány za jedinou osobu povinnou k dani, jediného držitele individuálního identifikačního čísla uvedené daně, a tedy jedinou osobu, která může podepsat daňová přiznání DPH. Vnitrostátnímu soudu přísluší, aby ověřil, zda taková vnitrostátní právní úprava, jako je právní úprava dotčená v původním řízení, splnila tato kritéria, s tím, že v případě neuskutečnění předchozí konzultace poradního výboru pro DPH, představuje vnitrostátní právní úprava, která splňuje uvedená kritéria, provedení, které porušuje procesní požadavek stanovený v čl. 4 odst. 4 druhém pododstavci šesté směrnice.

Ke druhé otázce

24 Podstatou druhé otázky je, zda lhůta stanovená v nařízení z roku 1979 pro umožnění mateřské entitě nebo společnosti podat přiznání a provést platbu DPH podle

zjednodušených postupů, které toto nařízení zavádí, porušuje zásady proporcionality, zákazu zneužití práva a daňové neutrality. Aby mateřská entita nebo společnost byla oprávněna uplatnit toto ustanovení, musí držet více než 50 % akcií nebo podílů takových osob s vazbami, jako jsou dceřiné společnosti, nejpozději od počátku kalendářního roku, který předchází roku, v němž bylo podáno přiznání.

25 Pokud jde nejprve o zásadu daňové neutrality, je třeba připomenout, že tato zásada je základní zásadou společného systému DPH (viz zejména rozsudek ze dne 19. září 2000, Schmeink & Cofreth a Strobel, C-454/98, Recueil, s. I- 6973, bod 59), která brání jednak tomu, aby se srovnatelným zbožím, které se tedy nachází v soutěžním vztahu k jinému zboží, bylo zacházeno z hlediska DPH rozdílně (rozsudky ze dne 11. června 1998, Fischer, C-283/95, Recueil, s. I- 3369, body 21 a 27, jakož i ze dne 3. května 2001, Komise v. Francie, Recueil, s. I-3369, bod 22), a jednak aby se srovnatelnými hospodářskými operacemi, které se v důsledku toho nachází v soutěžním vztahu k jiným operacím, bylo zacházeno s ohledem na DPH rozdílně (rozsudky ze dne 23. října 2003, Komise v. Německo, C-109/02, Recueil, s. I-12691, bod 20; ze dne 16. září 2004, Cimber Air, C-382/02, Sb. rozh. s. I-8379, bod 24, a ze dne 18. října 2007, Navicon, C-97/06, Sb. rozh. s. I-8755, bod 21).

26 Přitom vnitrostátní právní úprava, která pouze zachází odlišně s osobami povinnými k dani, které si přejí zvolit systém zjednodušeného přiznání a platby DPH, podle toho, zda dotčené osoby mají určitou kapitálovou vazbu, jejíž trvání je kratší nebo delší než doba uvedená v bodě 24 tohoto rozsudku, se použije na všechny hospodářské subjekty stejně, bez ohledu na to, zda si navzájem konkurují ohledně jejich operací nebo výrobků, či nikoli. Zásada daňové neutrality nebrání takové právní úpravě, která zavádí objektivně odůvodněné rozlišení, aby ověřila hospodářskou realitu právní operace, která umožňuje použít zjednodušené přiznání a platbu DPH.

Jak bylo uvedeno v bodě 22 tohoto rozsudku, vnitrostátnímu soudu přísluší, aby určil, zda vnitrostátní právní úprava, která je použitelná na sporná přiznání, představuje takovou úpravu.

- 27 Co se týče dále zásady zákazu zneužití práva, je třeba připomenout, že jejím cílem zejména v oblasti DPH je, aby použití právní úpravy Společenství nemohlo jít tak daleko, aby zahrnovalo zneužívající praktiky hospodářských subjektů, tedy plnění, jež nejsou uskutečněna v rámci obvyklých obchodních podmínek, avšak pouze s cílem získat zneužívajícím způsobem výhody upravené právem Společenství (rozsudek ze dne 21. února 2006, Halifax a další, C-255/02, Sb. rozh. s. I-1609, body 69 a 70).
- 28 Tato zásada tak vede k zákazu čistě vykonstruovaných operací, zbavených hospodářské podstaty, které se uskutečňují pouze za účelem získání daňového zvýhodnění (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 12. září 2006, Cadbury Schweppes a Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Sb. rozh. s. I-7995, bod 55).
- 29 Mimoto je třeba zdůraznit, že boj proti podvodu, daňovému úniku a případným zneužíváním je cíl uznaný a podporovaný šestou směrnicí (výše uvedený rozsudek Halifax a další, bod 71).
- 30 V tomto ohledu je nutno konstatovat, že taková vnitrostátní právní úprava, jako je právní úprava dotčená v původním řízení, která vyžaduje, aby hospodářské subjekty prokázaly, na základě určité kontinuity svých činností a operací, že ustanovení o zjednodušeném přiznání a platbě DPH nevyužily pouze s cílem získat daňové zvýhodnění, zejména tím, že převedou dluh nebo přeplatek na DPH na účty mateřské entity nebo společnosti, což by vedlo v prvním případě ke snížení jejího zdanitelného příjmu a ve

druhém případě k tomu, že získá okamžité aktivum s ohledem na daňovou správu, avšak vyplývá z dlouhodobějšího hospodářského výběru, neporušuje zásadu zákazu zneužití práva.

31 Co se týče konečně zásady proporcionality, je třeba vzít v úvahu, že vnitrostátní právní úprava, která stanoví, podobně jako nařízení z roku 1979, lhůtu trvající mezi jedním a dvěma roky pro to, aby osoby povinné k dani mohly podat přiznání a zaplatit DPH podle zjednodušených postupů, dodržuje, s ohledem na cíl, kterým je boj proti podvodu a právně vykonstruovaným operacím, zásadu proporcionality. V tomto ohledu je třeba připomenout, že neexistence lhůty by mohla naopak způsobit, že by mohly být provedeny dílčí operace, které odůvodňují vznik *ad hoc* právní struktury. V případě takové vnitrostátní právní úpravy by hrozilo, že budou podporovány zneužití a podvody, jejichž předcházení je přitom právě jedním z cílů sledovaných právními předpisy Společenství (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 15. června 2006, Heintz van Landewijck, C-494/04, Sb. rozh. s. I-5381, body 42 a 43, jakož i ze dne 13. prosince 2007, BATIG, C-374/06, Sb. rozh. s. I-11271, bod 39).

32 Na druhou otázku je tedy nutno odpovědět, že zásada daňové neutrality nebrání vnitrostátní právní úpravě, která pouze zachází odlišně s osobami povinnými k dani, které si přejí zvolit systém zjednodušeného přiznání a platby DPH, podle toho, zda mateřská entita nebo společnost drží více než 50 % akcií nebo podílů ovládaných osob nejpozději od počátku kalendářního roku, který předchází roku, v němž bylo přiznání podáno nebo naopak splňuje tyto podmínky až po tomto datu. Vnitrostátnímu soudu přísluší, aby ověřil, zda taková vnitrostátní právní úprava, jako je právní úprava dotčená v původním řízení, představuje takovou úpravu. Krom toho ani zásada zákazu zneužití práva ani zásada proporcionality nebrání takové právní úpravě.

K nákladům řízení

33 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (třetí senát) rozhodl takto:

- 1) Článek 4 odst. 4 druhý pododstavec šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, je ustanovení, jehož provedení členským státem předpokládá předchozí konzultaci tohoto členského státu s poradním výborem pro daň z přidané hodnoty a přijetí vnitrostátní právní úpravy, která umožňuje osobám, zejména společnostem, které jsou usazeny na území určité země a které jsou sice právně nezávislé, avšak navzájem jsou úzce propojeny finančními, hospodářskými a organizačními vazbami, aby přestaly být považovány za odlišné osoby povinné k dani a byly tak považovány za jedinou osobu povinnou k dani, jediného držitele individuálního identifikačního čísla uvedené daně, a tedy jedinou osobu, která může podepsat daňové priznání. Vnitrostátnímu soudu přísluší, aby ověřil, zda taková vnitrostátní právní úprava, jako je úprava dotčená v původním řízení, splňuje tato kritéria, s tím, že v případě neuskutečnění předchozí konzultace poradního výboru pro daň z přidané hodnoty, vnitrostátní právní úprava, která splňuje uvedená kritéria, představuje provedení, které porušuje procesní požadavek stanovený v čl. 4 odst. 4 druhém pododstavci šesté směrnice 77/388.

- 2) **Zásada daňové neutrality nebrání vnitrostátní právní úpravě, která pouze zachází odlišně s osobami povinnými k dani, které si přejí zvolit systém zjednodušeného přiznání a platby daně z přidané hodnoty, podle toho, zda mateřská entita nebo společnost drží více než 50 % akcií nebo podílů ovládaných osob, nejpozději od počátku kalendářního roku, který předchází roku, v němž bylo přiznání podáno nebo naopak splňuje tyto podmínky až po tomto datu. Vnitrostátnímu soudu přísluší, aby ověřil, zda taková vnitrostátní právní úprava, jako je právní úprava dotčená v původním řízení, představuje takovou úpravu. Krom toho ani zásada zákazu zneužití práva ani zásada proporcionality nebrání takové právní úpravě.**

Podpisy.