

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a treia)

22 mai 2008*

În cauza C-162/07,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 234 CE de Corte suprema di cassazione (Italia), prin Decizia din 30 noiembrie 2006, primită de Curte la 26 martie 2007, în procedura

Ampliscientifica Srl,

Amplifin SpA

împotriva

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate,

CURTEA (Camera a treia),

compusă din domnul A. Rosas, președinte de cameră, domnii U. Löhmus, A. Ó Caoimh, doamna P. Lindh și domnul A. Arabadjiev (raportor), judecători,

* Limba de procedură: italiana.

avocat general: domnul J. Mazák,
grefier: doamna M. Ferreira, administrator principal,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 30 ianuarie 2008,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Ampliscientifica Srl și Amplifin SpA, de M. Garavoglia, avocat;
- pentru guvernul italian, de domnul I. M. Braguglia, în calitate de agent, asistat de domnul G. De Bellis, avvocato dello Stato;
- pentru guvernul cipriot, de doamna E. Syméonidou, în calitate de agent;
- pentru guvernul Regatului Unit, de doamna C. Gibbs, în calitate de agent, asistată de domnul I. Hutton, barrister;
- pentru Comisia Comunităților Europene, de domnul A. Aresu și de doamna M. Afonso, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

Hotărâre

- 1 Cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea articolului 4 alineatul (4) al doilea paragraf din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO L 145, p. 1, denumită în continuare „a șasea directivă”).

- 2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Ampliscientifica Srl (denumită în continuare „Ampliscientifica”) și Amplifin SpA (denumită în continuare „Amplifin”), pe de o parte, și Ministero dell’Economia e delle Finanze, precum și Agenzia delle Entrate, pe de altă parte, în legătură cu o înștiințare de plată privind taxa pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA”) pentru anii 1990 și 1991 adresată Amplifin.

Cadrul juridic

Reglementarea comunitară

- 3 Articolul 4 alineatul (1) din A șasea directivă prevede:

„«Persoană impozabilă» înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică dintre cele menționate la alineatul (2), indiferent de scopul sau rezultatele activității respective”. [traducere neoficială]

4 Articolul 4 alineatul (4) al doilea paragraf din a șasea directivă prevede:

„Sub rezerva consultărilor prevăzute la articolul 29, fiecare stat membru poate considera ca persoană impozabilă unică orice persoane stabilite pe teritoriul statului membru respectiv care, fiind independente din punct de vedere juridic, sunt strâns legate între ele prin legături financiare, economice și organizaționale”. [traducere neoficială]

5 Articolul 27 alineatul (1) din a șasea directivă prevede următoarele:

„Consiliul, hotărând în unanimitate la propunerea Comisiei, poate autoriza orice stat membru să introducă măsuri speciale de derogare de la dispozițiile prezentei directive, în scopul simplificării procedurii de colectare a TVA sau al prevenirii anumitor forme de evaziune fiscală sau de fraudă. Măsurile destinate simplificării procedurii de colectare a TVA nu pot influența, decât în mică măsură, valoarea taxei datorate în stadiul consumului final”. [traducere neoficială]

6 Prin articolul 29 din a șasea directivă se înființează un comitet consultativ privind TVA.

Reglementarea națională

Decretul Președintelui Republicii nr. 633

7 Articolul 73 al treilea paragraf din Decretul Președintelui Republicii nr. 633 din 26 octombrie 1972 de instituire și reglementare a taxei pe valoarea adăugată

(supliment ordinar la GURI nr. 292, din 11 noiembrie 1972), astfel cum a fost modificat prin Decretul Președintelui Republicii nr. 24, din 29 ianuarie 1979 (GURI nr. 30, din 31 ianuarie 1979), prevede:

„Ministrul Finanțelor poate dispune prin decret, stabilind modalitățile corespunzătoare, ca declarațiile filialelor să fie depuse de entitatea sau societatea-mamă la oficiul domiciliului fiscal al acesteia și ca plățile (...) să fie făcute la același oficiu pentru valoarea totală datorată de entitatea sau societatea-mamă și de filiale, după efectuarea deducerilor corespunzătoare. Declarațiile, semnate și de entitatea sau societatea-mamă, trebuie depuse și la oficiile de la domiciliul fiscal al filialelor, fără a se aduce atingere celorlalte obligații și responsabilități ale acestor societăți. Se consideră controlată societatea ale cărei acțiuni sau părți sociale sunt deținute de o altă societate în proporție de mai mult de 50 % încă de la începutul anului civil precedent.”

Decretul ministerial din 13 decembrie 1979

- 8 Posibilitatea prevăzută la articolul 73, citat anterior, al treilea paragraf, a fost pusă în aplicare prin Decretul ministerial din 13 decembrie 1979 de adoptare a normelor în materia taxei pe valoarea adăugată privind plățile și declarațiile filialelor (GURI nr. 344, din 19 decembrie 1979), astfel cum a fost modificat prin Decretul ministerial din 18 decembrie 1989 (GURI nr. 301, din 28 decembrie 1989, denumit în continuare „Decretul din 1979”). Decretul din 1979 organizează și facilitează modalitățile de plată și de declarare ale societăților-mamă și ale filialelor, permițând societății-mamă să acționeze, într-o anumită măsură, în numele filialei sau filialelor sale.

- 9 Potrivit articolului 2 din Decretul din 1979, „sunt considerate filiale numai societățile [...] ale căror acțiuni sau părți sociale sunt deținute în proporție mai mare de 50 % din capitalul acestora, încă de la începutul anului civil precedent, de entitatea sau societatea-mamă sau de o altă societate controlată de acestea, în sensul prezentului articol”.
- 10 Articolul 3 din Decretul din 1979 precizează astfel că declarația societății-mamă, „semnată și de reprezentanții filialelor, trebuie să conțină [...] numărul de identificare în scopuri de TVA al filialelor, precum și oficiul [pentru TVA] competent pentru fiecare dintre acestea”.
- 11 Articolul 5 primul paragraf din Decretul din 1979 prevede următoarele:

„Entitatea sau societatea-mamă care invocă posibilitatea prevăzută de prezentul decret trebuie să depună la oficiul pentru [TVA] de la propriul domiciliu fiscal și declarațiile anuale ale filialelor sale. Aceste declarații, semnate și de reprezentantul entității sau al societății-mamă, trebuie depuse de filiale, împreună cu anexele corespunzătoare, și la oficiul pentru TVA competent pentru fiecare dintre ele. În declarațiile filialelor trebuie să se menționeze entitatea sau societatea-mamă cu numărul corespunzător de identificare în scopuri de TVA”.

Acțiunea principală și întrebările preliminare

- 12 Acțiunea principală privește declarațiile fiscale depuse de Ampliscientifica pentru anul 1990 și de Amplifin pentru anii 1990 și 1991 (denumite în continuare

„declarațiile în litigiu”), Ampliscientifica și Amplifin fiind societăți de drept italian înființate în cadrul grupului Amplifon, a cărui activitate privește cercetarea și dezvoltarea de noi instrumente științifice.

- 13 Ampliscientifica, înființată în luna februarie 1989, era deținută în proporție mai mare de 50 % de Amplaid SpA, care, la rândul său, era deținută în proporție de 99 % de Amplifin. În cursul anului 1993, Ampliscientifica și-a încetat activitatea. Amplifin a depus la oficiul pentru TVA din Milano declarația prevăzută de Decretul din 1979, corespunzătoare anului 1990, după ce a înregistrat în evidențele sale contabile un debit de TVA care fusese anterior în sarcina Ampliscientifica. În ceea ce privește exercițiul fiscal 1991, aceasta a procedat în mod asemănător cu o altă filială a sa, care își desfășura activitatea în domeniul imobiliar, Ampliare Srl, înființată în luna noiembrie 1990, transferând astfel în beneficiul său un important credit de TVA.
- 14 Oficiul pentru TVA din Milano a apreciat că Amplifin nu avea dreptul să depună declarațiile în litigiu, dat fiind că articolul 2 din Decretul din 1979 prevede, în ceea ce privește existența legăturilor care permit adoptarea regimului de plată simplificată a TVA, că legătura între entitatea sau societatea-mamă și filiale trebuie să existe încă de la „începutul anului civil” care precedă anul declarației. Prin urmare, oficiul menționat a procedat la emiterea de avize rectificative pentru exercițiile fiscale 1990 (în ceea ce privește debitul de TVA al Ampliscientifica) și 1991 (în ceea ce privește creditul de TVA al Ampliare Srl).
- 15 Ampliscientifica și Amplifin au contestat aceste avize la Commissione tributaria provinciale di Milano, care, la 5 noiembrie 1996, le-a admis cererile prin hotărâri separate.

- 16 Oficiul pentru TVA din Milano a atacat aceste hotărâri la Commissione tributaria della Lombardia, care a admis apelul prin Hotărârile din 31 mai și din 17 noiembrie 1999, considerând, în temeiul Decretului din 1979, că cerința privind termenul de deținere a capitalului filialelor nu fusese respectată de Amplifin, care, prin urmare, nu avea dreptul să depună declarațiile în litigiu. Ampliscientifica și Amplifin au declarat recurs la Corte suprema di cassazione, care a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) [A]rticolul 4 alineatul (4) [al doilea paragraf] din a șasea directivă [...] trebuie interpretat ca fiind o prevedere care nu este suficient de precisă și care permite statelor membre să aplice regimul prevăzut la acest articol în cazuri speciale de legături economice, financiare sau juridice între diverse persoane sau ca fiind o prevedere suficient de precisă, care impune; așadar, din moment ce statul membru a hotărât să adopte acest regim, să prevadă aplicarea acestuia în toate cazurile în care există legăturile descrise în această dispoziție?

2) Independent de răspunsul la întrebarea precedentă, stabilirea unor limite temporale, în sensul că legătura trebuie să existe pentru o perioadă semnificativă de timp, drept condiție pentru aplicarea acestui regim, fără ca persoanelor interesate să li se permită a face proba existenței unui motiv economic valid pentru crearea legăturii, constituie un mijloc disproporționat față de obiectivele directivei și raportat la respectarea principiului interzicerii abuzului de drept? În orice caz, o astfel de reglementare trebuie apreciată ca fiind contrară principiului neutralității TVA?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

- 17 Prima întrebare este întemeiată pe premisa că Decretul din 1979, în baza căruia au fost emise înștiințările de plată privind TVA în discuție în acțiunea principală, constituie punerea în aplicare a posibilității recunoscute oricărui stat membru la articolul 4 alineatul (4) al doilea paragraf din a șasea directivă de a considera ca persoană impozabilă unică, în scopuri de TVA, mai multe persoane stabilite pe teritoriul statului membru respectiv și independente din punct de vedere juridic, atunci când aceste persoane sunt strâns legate între ele prin legături financiare, economice și organizaționale. Cu alte cuvinte, Decretul din 1979 ar constitui, cel puțin parțial, o măsură de transpunere a articolului 4 alineatul (4) al doilea paragraf din a șasea directivă.
- 18 În această privință, trebuie să se precizeze în primul rând că această dispoziție, astfel cum rezultă din însăși redactarea sa, poate fi aplicată numai după consultarea comitetului consultativ privind TVA. Or, este cert că Republica Italiană nu a procedat la o astfel de consultare în ceea ce privește Decretul din 1979.
- 19 Este necesar să se arate, în al doilea rând, că aplicarea regimului prevăzut la articolul 4 alineatul (4) al doilea paragraf din a șasea directivă presupune că reglementarea națională adoptată în temeiul acestei dispoziții autorizează persoanele, în special societățile, care prezintă legături financiare, economice și organizaționale să înceteze să fie considerate ca persoane impozabile separate în scopuri de TVA, pentru a fi considerate o persoană impozabilă unică. Astfel, atunci când un stat membru face aplicarea acestei dispoziții, persoana sau persoanele subordonate în sensul aceleiași dispoziții nu pot fi considerate persoană impozabilă sau persoane impozabile în sensul articolului 4 alineatul (1) din a șasea directivă (a se vedea în acest sens

Hotărârea din 18 octombrie 2007, van der Steen, C-355/06, Rep., p. I-8863, punctul 20). De aici rezultă că asimilarea cu o persoană impozabilă unică exclude ca aceste persoane subordonate să continue să depună separat declarații privind TVA și să fie identificate, atât în cadrul grupului, cât și în afara acestuia, ca persoane impozabile, dat fiind că numai persoana impozabilă unică este autorizată să depună declarațiile de impunere menționate.

- 20 Articolul 4 alineatul (4) al doilea paragraf din a șasea directivă presupune, așadar, în mod obligatoriu, atunci când este pus în aplicare de un stat membru, ca prin efectul reglementării naționale de transpunere persoana impozabilă să fie unică și să se atribuie grupului un singur număr de identificare în scopuri de TVA. În această privință, este necesar să se precizeze că faptul că în a șasea directivă se face trimitere în mod expres la un număr individual de identificare în scopuri de TVA numai odată cu introducerea, prin Directiva 91/680/CE a Consiliului din 16 decembrie 1991 (JO L 376, p. 1, Ediție specială 09/vol.1, p. 110), a articolului 28h, care a modificat articolul 22 alineatul (1) literele (c)-(e) din aceeași directivă, și anume ulterior exercițiilor fiscale în cauză în acțiunea principală, nu poate decât să rămână lipsit de relevanță în ceea ce privește considerațiile anterioare, întrucât utilizarea unui astfel de număr provine din necesitatea, atât pentru operatorii economici, cât și pentru autoritățile fiscale din statele membre, de a identifica cu certitudine autorii operațiunilor supuse TVA. Astfel, precizările conținute la articolul 28h nu fac decât să confirme o normă preexistentă, inerentă bunei funcționări a sistemului comun de TVA.

- 21 În consecință, transpunerea articolului 4 alineatul (4) al doilea paragraf din a șasea directivă trebuie să fie distinctă de instituirea unui regim de declarare și de plată simplificată ale TVA care să permită, în special, societăților din același grup să rămână persoane impozabile separate, chiar dacă TVA poate fi consolidată în conturile societății-mamă.

22 În lumina acestor considerente și a opiniei exprimate de guvernul italian atât în ședință, cât și în scrisoarea din 24 iulie 2003 adresată Comisiei în cadrul procedurii de constatare a neîndeplinirii obligațiilor nr. 2002/5456, potrivit căreia Decretul din 1979 nu constituie o măsură de transpunere a articolului 4 alineatul (4) al doilea paragraf din a șasea directivă, instanța de trimitere va trebui să determine dacă reglementarea națională aplicabilă declarațiilor în litigiu răspunde criteriilor amintite la punctele 19 și 20 din prezenta hotărâre, cu precizarea că, în acest caz, aceasta ar constitui o transpunere efectuată cu încălcarea cerinței procedurale prevăzute la articolul 4 alineatul (4) al doilea paragraf din a șasea directivă, și anume consultarea comitetului consultativ privind TVA.

23 Așadar, trebuie să se răspundă la prima întrebare că articolul 4 alineatul (4) al doilea paragraf din a șasea directivă este o normă a cărei aplicare de către un stat membru presupune consultarea prealabilă, de către acesta, a comitetului consultativ privind TVA și adoptarea unei reglementări naționale care să autorizeze persoanele, în special societățile stabilite pe teritoriul statului membru respectiv și independente din punct de vedere juridic, dar strâns legate între ele prin legături financiare, economice și organizaționale, să înceteze să fie considerate ca persoane impozabile separate în scopuri de TVA, pentru a fi considerate o persoană impozabilă unică, singura destinatară a unui număr individual de identificare în scopuri de TVA și, prin urmare, singura autorizată să depună declarații privind TVA. Instanța națională are sarcina de a verifica dacă o reglementare națională precum aceea din acțiunea principală îndeplinește aceste criterii, cu precizarea că, în lipsa consultării prealabile a comitetului consultativ privind TVA, o reglementare națională care ar îndeplini criteriile respective ar constitui o transpunere efectuată cu încălcarea cerinței procedurale prevăzute la articolul 4 alineatul (4) al doilea paragraf din a șasea directivă.

Cu privire la a doua întrebare

24 A doua întrebare privește, în esență, aspectul dacă termenul prevăzut în Decretul din 1979 pentru a permite entității sau societății-mamă să efectueze declararea și

plata TVA potrivit modalităților simplificate pe care le instituie încalcă principiile proporționalității, al interzicerii abuzului de drept și al neutralității fiscale. Pentru a avea dreptul de a beneficia de acest regim, entitatea sau societatea-mamă trebuie să dețină mai mult de 50 % din acțiunile sau din părțile sociale ale persoanelor subordonate, precum filialele, încă de la începutul anului civil care precedă anul declarației.

25 Mai întâi, în legătură cu principiul neutralității fiscale, trebuie amintit că acesta constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA (a se vedea în special Hotărârea din 19 septembrie 2000, Schmeink & Cofreth și Strobel, C-454/98, Rec., p. I-6973, punctul 59), care se opune, pe de o parte, ca mărfuri similare, care sunt așadar în concurență unele cu altele, să fie tratate în mod diferit din punctul de vedere al TVA (Hotărârea din 11 iunie 1998, Fischer, C-283/95, Rec., p. I-3369, punctele 21 și 27, precum și Hotărârea din 3 mai 2001, Comisia/Franța, C-481/98, Rec., p. I-3369, punctul 22) și, pe de altă parte, ca operațiuni economice asemănătoare, care, în consecință, sunt în concurență unele cu altele, să fie tratate în mod diferit în ceea ce privește TVA (Hotărârea din 23 octombrie 2003, Comisia/Germania, C-109/02, Rec., p. I-12691, punctul 20, Hotărârea din 16 septembrie 2004, Cimber Air, C-382/02, Rec., p. I-8379, punctul 24, și Hotărârea din 18 octombrie 2007, Navicon, C-97/06, Rep., p. I-8755, punctul 21).

26 Or, o reglementare națională care s-ar limita să trateze în mod diferit persoanele impozabile interesate să opteze pentru un regim de declarare și de plată simplificate ale TVA după cum persoanele în cauză prezintă o legătură determinată la nivelul capitalului pentru o perioadă inferioară sau superioară celei indicate la punctul 24 din prezenta hotărâre s-ar aplica în același mod tuturor operatorilor economici, indiferent dacă se află sau nu în situație de concurență în ceea ce privește operațiunile sau produsele lor. Principiul neutralității fiscale nu se opune unei astfel de reglementări care instituie o diferență justificată din punct de vedere obiectiv pentru a verifica realitatea economică a operațiunii juridice care permite utilizarea declarației și a plății

simplificate ale TVA. Astfel cum s-a amintit la punctul 22 din prezenta hotărâre, instanța de trimitere are sarcina de a determina dacă reglementarea națională aplicabilă declarațiilor în litigiu instituie un astfel de regim.

- 27 În continuare, în ceea ce privește principiul interzicerii abuzului de drept, trebuie amintit că acesta urmărește, în special în domeniul TVA, ca reglementarea comunitară să nu fie extinsă într-atât încât să acopere practicile abuzive ale operatorilor economici, și anume operațiunile care nu sunt realizate în cadrul tranzacțiilor comerciale normale, ci doar cu scopul de a beneficia în mod abuziv de avantajele prevăzute de dreptul comunitar (a se vedea Hotărârea din 21 februarie 2006, Halifax și alții, C-255/02, Rec., p. I-1609, punctele 69 și 70).
- 28 Acest principiu are astfel ca finalitate interzicerea aranjamentelor pur artificiale, lipsite de realitate economică, efectuate în scopul unic de obținere a unei facilități fiscale (a se vedea în acest sens Hotărârea din 12 septembrie 2006, Cadbury Schweppes și Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Rec., p. I-7995, punctul 55).
- 29 În plus, trebuie să se sublinieze că lupta împotriva fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri este un obiectiv recunoscut și încurajat prin a șasea directivă (Hotărârea Halifax și alții, citată anterior, punctul 71).
- 30 În această privință, se impune constatarea că o reglementare națională precum aceea în cauză în acțiunea principală, care impune operatorilor economici să facă proba, printr-o anumită continuitate a activității și a operațiunilor acestora, că utilizarea unui regim de declarare și de plată simplificate ale TVA nu derivă exclusiv din dorința de a obține o facilitate fiscală, în special prin imputarea din punct de vedere contabil în sarcina entității sau a societății-mamă a unui debit sau a unui credit de

TVA – care ar avea drept efect, în primul caz, diminuarea profitului impozabil și, în al doilea caz, atribuirea unui credit imediat față de administrația fiscală –, ci este rezultatul unei alegeri economice pe termen mai lung, nu încalcă principiul interzicerii abuzului de drept.

31 În sfârșit, în ceea ce privește principiul proporționalității, trebuie să se sublinieze că o reglementare națională care, precum Decretul din 1979, stabilește un termen cuprins între un an și doi ani pentru ca persoanele impozabile să poată efectua declararea și plata TVA potrivit modalităților simplificate respectă principiul proporționalității, raportat la obiectivul luptei împotriva fraudei și a aranjamentelor juridice fictive. În această privință, trebuie să se sublinieze că, dimpotrivă, nestabilirea unui termen ar fi putut să aibă drept efect să permită realizarea unor operațiuni punctuale care să justifice constituirea ad-hoc a unei structuri juridice. Or, o astfel de reglementare națională ar risca să favorizeze abuzurile și fraudele, a căror prevenire reprezintă exact unul dintre obiectivele urmărite de legislația comunitară (a se vedea în acest sens Hotărârea din 15 iunie 2006, Heintz van Landewijck, C-494/04, Rec., p. I-5381, punctele 42 și 43, precum și Hotărârea din 13 decembrie 2007, BATIG, C-374/06, Rep., p. I-11271, punctul 39).

32 Așadar, trebuie să se răspundă la a doua întrebare că principiul neutralității fiscale nu se opune unei reglementări naționale care s-ar limita să trateze diferit persoanele impozabile interesate să opteze pentru un regim de declarare și de plată simplificate ale TVA după cum entitatea sau societatea-mamă deține mai mult de 50 % din acțiunile sau părțile sociale ale persoanelor subordonate încă de la începutul anului civil care precedă anul declarației sau, dimpotrivă, nu îndeplinește aceste condiții decât ulterior acestei date. Instanța națională are sarcina de a verifica dacă o reglementare națională precum aceea în cauză în acțiunea principală constituie un astfel de regim. Pe de altă parte, nici principiul interzicerii abuzului de drept, nici principiul proporționalității nu se opun unei asemenea reglementări.

Cu privire la cheltuielile de judecată

33 Întrucât, în privința părților din acțiunea principală, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a treia) declară:

- 1) **Articolul 4 alineatul (4) al doilea paragraf din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare este o normă a cărei aplicare de către un stat membru presupune consultarea prealabilă, de către acesta, a comitetului consultativ privind taxa pe valoarea adăugată și adoptarea unei reglementări naționale care să autorizeze persoanele, în special societățile stabilite pe teritoriul statului membru respectiv și independente din punct de vedere juridic, dar strâns legate între ele prin legături financiare, economice și organizaționale, să înceteze să fie considerate ca persoane impozabile separate în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, pentru a fi considerate o persoană impozabilă unică, singura destinatară a unui număr individual de identificare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată și, prin urmare, singura autorizată să depună declarații privind taxa pe valoarea adăugată. Instanța națională are sarcina de a verifica dacă o reglementare națională precum aceea din acțiunea principală îndeplinește aceste criterii, cu precizarea că, în lipsa consultării prealabile a comitetului consultativ privind taxa pe valoarea adăugată, o reglementare națională care ar îndeplini aceste criterii ar constitui o transpunere efectuată cu încălcarea cerinței procedurale prevăzute la articolul 4 alineatul (4) al doilea paragraf din a șasea directivă.**

- 2) **Principiul neutralității fiscale nu se opune unei reglementări naționale care s-ar limita să trateze diferit persoanele impozabile interesate să opteze pentru un regim de declarare și de plată simplificate ale taxei pe valoarea adăugată după cum entitatea sau societatea-mamă deține mai mult de 50 % din acțiunile sau părțile sociale ale persoanelor subordonate încă de la începutul anului civil care precedă anul declarației sau, dimpotrivă, nu îndeplinește aceste condiții decât ulterior acestei date. Instanța națională are sarcina de a verifica dacă o reglementare națională precum aceea în cauză în acțiunea principală constituie un astfel de regim. Pe de altă parte, nici principiul interzicerii abuzului de drept, nici principiul proporționalității nu se opun unei asemenea reglementări.**

Semnături