

Causa C?162/07

Ampliscientifica Srl

e

Amplifin SpA

contro

Ministero dell'Economia e delle Finanze

e

Agenzia delle Entrate

(domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dalla Corte suprema di cassazione)

«Sesta direttiva IVA — Soggetti passivi — Art. 4, n. 4, secondo comma — Società madri e società controllate — Attuazione, da parte dello Stato membro, del regime del soggetto passivo unico — Presupposti — Conseguenze»

Massime della sentenza

1. *Disposizioni tributarie — Armonizzazione delle legislazioni — Imposte sulla cifra di affari — Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto — Soggetti passivi*

(Direttiva del Consiglio 77/388, art. 4, n. 4, secondo comma)

2. *Disposizioni tributarie — Armonizzazione delle legislazioni — Imposte sulla cifra di affari — Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto — Regime di dichiarazione e di versamento semplificati dell'imposta sul valore aggiunto*

(Direttiva del Consiglio 77/388)

1. L'art. 4, n. 4, secondo comma, della sesta direttiva 77/388, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari, costituisce una norma la cui applicazione da parte di uno Stato membro presuppone la previa consultazione, da parte del medesimo, del comitato consultivo dell'imposta sul valore aggiunto e l'adozione di una normativa nazionale che autorizzi i soggetti, in particolare le società, stabiliti all'interno del paese e giuridicamente indipendenti, ma strettamente collegati tra loro sui piani finanziario, economico e organizzativo, a non essere più considerati quali soggetti passivi distinti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, per essere considerati come un unico soggetto passivo, unico destinatario di una partita individuale di identificazione ai fini della detta imposta e, conseguentemente, unico soggetto abilitato a presentare dichiarazioni di imposta sul valore aggiunto. In assenza di previa consultazione del comitato consultivo dell'imposta sul valore aggiunto, una normativa nazionale che soddisfi detti criteri rappresenterebbe una trasposizione effettuata in violazione dell'esigenza procedurale dettata dall'art. 4, n. 4, secondo comma, della sesta direttiva 77/388.

(v. punto 23, dispositivo 1)

2. Il principio di neutralità fiscale non osta ad una normativa nazionale che si limiti a prevedere un trattamento differenziato per i soggetti passivi che intendono optare per un regime di dichiarazione e di versamento semplificati dell'imposta sul valore aggiunto a seconda che l'ente o la società controllante detenga oltre il 50% delle azioni o delle quote dei soggetti dipendenti al più tardi fin dall'inizio dell'anno civile precedente quello della dichiarazione, ovvero, al contrario, soddisfi tali requisiti solo successivamente a tale data. Peraltro, né il principio del divieto dell'abuso del diritto né il principio di proporzionalità ostano ad una siffatta normativa.

(v. punto 32, dispositivo 2)

SENTENZA DELLA CORTE (Terza Sezione)

22 maggio 2008 (*)

«Sesta direttiva IVA – Soggetti passivi – Art. 4, n. 4, secondo comma – Società madri e società controllate – Attuazione, da parte dello Stato membro, del regime del soggetto passivo unico – Presupposti – Conseguenze»

Nel procedimento C-162/07,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 234 CE, dalla Corte suprema di Cassazione, con decisione 30 novembre 2006, pervenuta in cancelleria il 26 marzo 2007, nella causa

Ampliscientifica Srl,

Amplifin SpA

contro

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate,

LA CORTE (Terza Sezione),

composta dal sig. A. Rosas, presidente di sezione, dai sigg. U. Lõhmus, A. Ó Caoimh, dalla sig.ra P. Lindh e dal sig. A. Arabadjiev (relatore), giudici,

avvocato generale: sig. J. Mazák

cancelliere: sig.ra M. Ferreira, amministratore principale

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 30 gennaio 2008,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Ampliscientifica Srl e la Amplifin SpA, dall'avv. M. Garavoglia;
- per il governo italiano, dal sig. I.M. Braguglia, in qualità di agente, assistito dal sig. G. De Bellis, avvocato dello Stato;
- per il governo cipriota, dalla sig.ra E. Syméonidou, in qualità di agente;
- per il governo del Regno Unito, dalla sig.ra C. Gibbs, in qualità di agente, assistita dal sig. I. Hutton, barrister;
- per la Commissione delle Comunità europee, dal sig. A. Aresu e dalla sig.ra M. Afonso, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'art. 4, n. 4, secondo comma, della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

2 Tale domanda è stata proposta nell'ambito di una controversia tra la Ampliscientifica Srl (in prosieguo: la «Ampliscientifica») e la Amplifin SpA (in prosieguo: la «Amplifin»), da un lato, e il Ministero dell'Economia e delle Finanze nonché l'Agenzia delle Entrate, dall'altro, in merito ad un avviso di accertamento relativo all'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA»), notificato alla Amplifin riguardo agli esercizi 1990 e 1991.

Contesto normativo

La normativa comunitaria

3 L'art. 4, n. 1, della sesta direttiva così recita:

«Si considera soggetto passivo chiunque esercita in modo indipendente e in qualsiasi luogo una delle attività economiche di cui al paragrafo 2, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività».

4 L'art. 4, n. 4, secondo comma, della sesta direttiva così dispone:

«Con riserva della consultazione di cui all'articolo 29, ogni Stato membro ha la facoltà di considerare come unico soggetto passivo le persone residenti all'interno del paese che siano giuridicamente indipendenti, ma strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi».

5 A termini dell'art. 27, n. 1, della sesta direttiva:

«Il Consiglio, deliberando all'unanimità su proposta della Commissione, può autorizzare ogni Stato membro a mantenere o a introdurre misure particolari di deroga alla presente direttiva, allo scopo di semplificare la riscossione dell'imposta o di evitare talune frodi o evasioni fiscali. Le misure

aventi lo scopo di semplificare la riscossione dell'imposta non devono influire, se non in misura trascurabile, sull'importo dell'imposta da versare allo stadio del consumo finale».

6 L'art. 29 della sesta direttiva istituisce un comitato consultivo per l'IVA.

La normativa nazionale

Il decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972

7 L'art. 73, terzo comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, che istituisce e disciplina l'IVA (Supplemento ordinario alla GURI n. 292 dell'11 novembre 1972), come modificato dal D.P.R. del 29 gennaio 1979, n. 24 (GURI 31 gennaio 1979, n. 30), così dispone:

«Il Ministro delle finanze può disporre con propri decreti, stabilendo le relative modalità, che le dichiarazioni delle società controllate siano presentate dall'ente o società controllante all'ufficio del proprio domicilio fiscale e che i versamenti (...) siano fatti all'ufficio stesso per l'ammontare complessivamente dovuto dall'ente o società controllante e dalle società controllate, al netto delle eccedenze detraibili. Le dichiarazioni, sottoscritte anche dall'ente o società controllante, devono essere presentate anche agli uffici del domicilio fiscale delle società controllate, fermi restando gli altri obblighi e le responsabilità delle società stesse. Si considera controllata la società le cui azioni o quote sono possedute dall'altra per oltre la metà fin dall'inizio dell'anno solare precedente».

Il Decreto Ministeriale 13 dicembre 1979

8 La facoltà prevista dal detto art. 73, terzo comma, è stata attuata dal D.M. 13 dicembre 1979, recante norme in materia di IVA relative ai versamenti e alle dichiarazioni delle società controllate (GURI n. 344 del 19 dicembre 1979), come modificato dal D.M. 18 dicembre 1989 (GURI n. 301 del 28 dicembre 1989, in prosieguo: il «decreto del 1979»). Il decreto del 1979 disciplina e facilita le modalità di versamento e di dichiarazione delle società controllanti e controllate, consentendo alla società controllante di agire, entro determinati limiti, in nome della (o delle) propria (proprie) società controllata(e).

9 A termini dell'art. 2 del decreto del 1979 «si considerano controllate soltanto l[e] societ[à] (...) le cui azioni o quote sono possedute per una percentuale superiore al 50% del loro capitale, fin dall'inizio dell'anno solare precedente, dall'ente o società controllante o da un'altra società controllata da questi ai sensi del presente articolo».

10 Il successivo art. 3 precisa, in tal senso, che dalla dichiarazione della società controllante, «sottoscritta anche dai rappresentanti delle società controllate, devono risultare (...) il numero di partita IVA delle società controllate nonché l'Ufficio [IVA] competente per ciascuna di esse».

11 L'art. 5, primo comma, del medesimo decreto così dispone:

«L'ente o società controllante che si avvale della facoltà prevista dal presente decreto deve presentare all'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto del proprio domicilio fiscale anche le dichiarazioni annuali delle società controllate, le quali, sottoscritte anche dal rappresentante dell'ente o società controllante, devono essere presentate, con i relativi allegati, a cura delle società controllate, anche all'ufficio IVA competente nei confronti di ciascuna di esse. Nelle dichiarazioni delle società controllate deve essere indicato, con il relativo numero di partita IVA, l'ente o società controllante».

Causa principale e questioni pregiudiziali

12 Oggetto della causa principale sono le dichiarazioni d'imposta presentate, riguardo

all'esercizio 1990, dalla Ampliscientifica e, riguardo agli esercizi 1990 e 1991, dalla Amplifin (in prosieguo: le «dichiarazioni controverse»), ove la Ampliscientifica e la Amplifin sono società di diritto italiano, costituite in seno al gruppo Amplifon, la cui attività verte sulla ricerca e sullo sviluppo di nuovi strumenti scientifici.

13 La Ampliscientifica, costituita nel febbraio 1989, era detenuta per oltre il 50% dalla Amplaid SpA, detenuta a sua volta dalla Amplifin in ragione del 99%. La Ampliscientifica cessava la propria attività nel corso del 1993. Riguardo all'esercizio 1990, la Amplifin depositava presso l'ufficio IVA di Milano la dichiarazione prevista dal decreto del 1979, dopo aver riportato nelle proprie scritture contabili un debito IVA precedentemente a carico della Ampliscientifica. Riguardo all'esercizio 1991, essa effettuava un'operazione analoga con un'altra delle proprie società controllate, operante nel settore immobiliare, la Ampliare Srl, costituita nel novembre 1990, trasferendo in tal modo a proprio favore un significativo credito IVA.

14 L'ufficio IVA di Milano riteneva che la Amplifin non potesse legittimamente presentare le dichiarazioni controverse, considerato che l'art. 2 del decreto del 1979 dispone, quanto alla sussistenza dei vincoli che consentono l'adozione del regime di liquidazione semplificato dell'IVA, che il vincolo tra l'ente o la società controllante e le società controllate deve esistere «fin dall'inizio dell'anno solare» precedente a quello della dichiarazione. Il detto ufficio procedeva dunque all'emissione di avvisi di rettifica per gli esercizi 1990 (riguardo al debito IVA della Ampliscientifica) e 1991 (riguardo al credito IVA della Ampliare Srl).

15 La Ampliscientifica e la Amplifin contestavano tali avvisi dinanzi alla commissione tributaria provinciale di Milano, la quale accoglieva la domanda con separate decisioni in data 5 novembre 1996.

16 L'ufficio IVA di Milano impugnava tali decisioni dinanzi alla commissione tributaria della Lombardia, che con decisioni 31 maggio e 17 novembre 1999 accoglieva il ricorso, ritenendo, sulla base del decreto del 1979, che il requisito relativo al periodo di detenzione del capitale delle controllate non fosse stato rispettato dalla Amplifin, la quale, conseguentemente, non sarebbe stata autorizzata a presentare le dichiarazioni controverse. La Ampliscientifica e la Amplifin proponevano quindi ricorso dinanzi alla Corte suprema di Cassazione, la quale disponeva la sospensione del procedimento e sottoponeva alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se l'art. 4, n. 4, [secondo comma], della sesta direttiva del Consiglio (...) debba essere interpretato come norma non sufficientemente precisa, che consente agli Stati membri di applicare il regime ivi previsto in ipotesi particolari di vincoli economici, finanziari o giuridici tra diversi soggetti, o come norma sufficientemente precisa, che quindi impone, una volta che lo Stato membro abbia deciso di adottare tale regime, di prevederne l'applicabilità in tutti i casi di vincoli ivi descritti.

2) Indipendentemente dalla risposta al precedente quesito, se la previsione di limiti temporali, nel senso che il vincolo deve esistere da un rilevante periodo di tempo, quale presupposto per l'applicazione del regime, senza che ai soggetti interessati sia consentito di dare la dimostrazione dell'esistenza di una valida ragione economica della costituzione del vincolo, costituisca un mezzo sproporzionato rispetto ai fini della direttiva e all'osservanza del principio del divieto dell'abuso del diritto; se, comunque, tale regolamentazione sia da ritenersi contraria al principio della neutralità dell'IVA».

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla prima questione

17 La prima questione si fonda sulla premessa secondo cui il decreto del 1979, sulla base del quale sono stati emessi gli avvisi di accertamento dell'IVA oggetto della causa principale, costituisce attuazione della facoltà riconosciuta ad ogni Stato membro dall'art. 4, n. 4, secondo comma, della sesta direttiva di considerare diversi soggetti, stabiliti all'interno del paese ed indipendenti dal punto di vista giuridico, quale soggetto passivo unico ai fini dell'IVA, qualora tali soggetti siano strettamente collegati tra loro sul piano finanziario, economico e organizzativo. In altre parole, il decreto del 1979 costituirebbe, quantomeno parzialmente, una misura di trasposizione dell'art. 4, n. 4, secondo comma, della sesta direttiva.

18 A questo riguardo si deve precisare, in primo luogo, che tale disposizione, come emerge dal suo stesso tenore, può trovare applicazione solamente in seguito a consultazione del comitato consultivo IVA. Orbene, è pacifico che, per quanto riguarda il decreto del 1979, la Repubblica italiana non ha proceduto a tale consultazione.

19 Si deve rilevare, in secondo luogo, che l'attuazione del regime previsto dall'art. 4, n. 4, secondo comma, della sesta direttiva implica che la normativa nazionale adottata sul fondamento di tale disposizione autorizzi i soggetti, segnatamente le società, caratterizzati da vincoli di carattere finanziario, economico e organizzativo, a non essere più considerati quali soggetti passivi distinti ai fini dell'IVA per essere considerati quale unico soggetto passivo. In tal senso, qualora uno Stato membro applichi tale disposizione, il soggetto o i soggetti giuridicamente dipendenti ai sensi della disposizione medesima non possono essere considerati soggetti passivi ai sensi dell'art. 4, n. 1, della sesta direttiva (v., in tal senso, sentenza 18 ottobre 2007, causa C-355/06, van der Steen, Racc. pag. I-8863, punto 20). Ne consegue che l'assimilazione ad un soggetto passivo unico esclude che detti soggetti giuridicamente dipendenti continuino a presentare separatamente dichiarazioni IVA e continuino ad essere individuati, tanto all'interno quanto all'esterno del loro gruppo, quali soggetti passivi, atteso che unicamente il soggetto passivo unico è autorizzato a presentare tali dichiarazioni d'imposta.

20 L'art. 4, n. 4, secondo comma, della sesta direttiva presuppone quindi necessariamente, qualora uno Stato membro ne faccia applicazione, che, per effetto della normativa nazionale di trasposizione, il soggetto passivo sia unico e che al gruppo sia assegnata un unico numero di partita IVA. A tale riguardo occorre precisare che la circostanza che nella sesta direttiva si faccia riferimento espresso a un unico numero di partita IVA individuale unicamente con l'introduzione, per effetto della direttiva del Consiglio 16 dicembre 1991, 91/680/CEE (GU L 376, pag. 1), dell'art. 28 nonies, il quale ha novellato l'art. 22, n. 1, lett. c)?e), della direttiva medesima, vale a dire successivamente agli esercizi fiscali oggetto della causa principale, non può che restare irrilevante sulle considerazioni che precedono, in quanto il ricorso a detto numero di partita IVA deriva dalla necessità tanto per gli operatori economici quanto per l'amministrazione finanziaria degli Stati membri di individuare con certezza gli autori delle operazioni soggette ad IVA. Le precisazioni contenute nel citato art. 28 nonies non fanno quindi altro che confermare una regola preesistente, inerente al buon funzionamento del sistema comune dell'IVA.

21 La trasposizione dell'art. 4, n. 4, secondo comma, della sesta direttiva dev'essere conseguentemente distinta dall'istituzione di un dispositivo di dichiarazione e di versamento semplificati dell'IVA che consenta, segnatamente, alle società di uno stesso gruppo di restare soggetti passivi distinti, ancorché l'IVA possa essere consolidata nella contabilità della società madre.

22 Alla luce di tali considerazioni e del parere espresso dal governo italiano, tanto all'udienza quanto nella lettera 24 luglio 2003 indirizzata alla Commissione nell'ambito del procedimento di infrazione n. 2002/5456, secondo cui il decreto del 1979 non costituirebbe una misura di trasposizione dell'art. 4, n. 4, secondo comma, della sesta direttiva, il giudice del rinvio dovrà

accertare se la normativa nazionale applicabile alle dichiarazioni controverse risponda ai criteri richiamati ai punti 19 e 20 della presente sentenza, con la precisazione che, in caso affermativo, si tratterebbe di una trasposizione effettuata in violazione del requisito procedurale dettato dall'art. 4, n. 4, secondo comma, della sesta direttiva, vale a dire la consultazione del comitato consultivo dell'IVA.

23 La prima questione dev'essere quindi risolta nel senso che l'art. 4, n. 4, secondo comma, della sesta direttiva costituisce una norma la cui applicazione da parte di uno Stato membro presuppone la previa consultazione, da parte del medesimo, del comitato consultivo dell'IVA e l'adozione di una normativa nazionale che autorizzi i soggetti, in particolare le società, stabiliti all'interno del paese e giuridicamente indipendenti, ma strettamente collegati sui piani finanziario, economico e organizzativo, a non essere più considerati quali soggetti passivi distinti ai fini dell'IVA, per essere considerati come un unico soggetto passivo, unico destinatario di una partita individuale di identificazione ai fini della detta imposta e, conseguentemente, unico soggetto abilitato a presentare dichiarazioni IVA. Spetta al giudice nazionale accertare se una normativa nazionale come quella oggetto della causa principale risponda a tali criteri, restando inteso che, in assenza di previa consultazione del comitato consultivo dell'IVA, una normativa nazionale che soddisfi detti criteri rappresenterebbe una trasposizione effettuata in violazione del requisito procedurale dettato dall'art. 4, n. 4, secondo comma, della sesta direttiva.

Sulla seconda questione

24 Con la seconda questione si chiede, sostanzialmente, se il termine previsto dal decreto del 1979 per consentire all'ente o alla società controllante di procedere alla dichiarazione e al versamento dell'IVA secondo le modalità semplificate da esso istituite violi i principi di proporzionalità, del divieto dell'abuso del diritto e di neutralità fiscale. Per poter beneficiare di detto regime, l'ente o la società controllante deve detenere oltre il 50% delle azioni o delle quote dei soggetti giuridicamente dipendenti, quali le controllate, fin dall'inizio dell'anno solare precedente quello della dichiarazione.

25 Per quanto attiene, anzitutto, al principio di neutralità fiscale, si deve rammentare che esso costituisce un principio fondamentale del sistema comune dell'IVA (v., in particolare, sentenza 19 settembre 2000, causa C-454/98, *Schmeink & Cofreth e Strobel*, Racc. pag. I-6973, punto 59), il quale osta, da un lato, a che merci di uno stesso tipo, che si trovano quindi in concorrenza le une con le altre, siano trattate in maniera diversa sotto il profilo dell'IVA (sentenze 11 giugno 1998, causa C-283/95, *Fischer*, Racc. pag. I-3369, punti 21 e 27, nonché 3 maggio 2001, causa C-481/98, *Commissione/Francia*, punto 22) e, dall'altro, che operazioni economiche analoghe, che si trovano quindi in concorrenza le une con le altre, siano trattate diversamente riguardo all'IVA (sentenze 23 ottobre 2003, causa C-109/02, *Commissione/Germania*, Racc. pag. I-12691, punto 20; 16 settembre 2004, causa C-382/02, *Cimber Air*, Racc. pag. I-8379, punto 24, e 18 ottobre 2007, causa C-97/06, *Navicon*, Racc. pag. I-8755, punto 21).

26 Orbene, una normativa nazionale che si limiti a prevedere un trattamento differenziato per i soggetti passivi che intendono optare per un regime di dichiarazione e di versamento semplificati dell'IVA a seconda che i soggetti in questione presentino un determinato collegamento sotto il profilo del capitale per un periodo inferiore o superiore a quello indicato al punto 24 della presente sentenza, si applicherebbe a tutti gli operatori economici in ugual modo, a prescindere dal fatto che si trovino o meno in situazione di concorrenza riguardo alle loro operazioni o a i loro prodotti. Il principio di neutralità fiscale non osta a una normativa di tal genere che istituisce una distinzione obiettivamente giustificata al fine di verificare la realtà economica dell'operazione giuridica, consentendo di ricorrere alla dichiarazione e al versamento semplificati dell'IVA. Pertanto, come rammentato al punto 22 della presente sentenza, spetta al giudice del rinvio accertare se la

normativa nazionale applicabile alle dichiarazioni controverse istituisca un siffatto regime.

27 Per quanto attiene, inoltre, al principio del divieto dell'abuso del diritto, si deve ricordare che esso è volto, segnatamente nel settore dell'IVA, a che la normativa comunitaria non venga estesa sino a comprendere i comportamenti abusivi di operatori economici, vale a dire le operazioni realizzate non nell'ambito di transazioni commerciali normali, bensì al solo scopo di beneficiare abusivamente dei vantaggi previsti dal diritto comunitario (sentenza 21 febbraio 2006, causa C?255/02, Halifax e a., Racc. pag. I?1609, punti 69 e 70).

28 Tale principio è quindi finalizzato a vietare le costruzioni di puro artificio, prive di effettività economica, effettuate unicamente al fine di ottenere un vantaggio fiscale (v., in tal senso, sentenza 12 settembre 2006, causa C?196/04, Cadbury Schweppes e Cadbury Schweppes Overseas, Racc. pag. I?7995, punto 55).

29 Si deve inoltre sottolineare che la lotta contro le frodi, l'evasione fiscale e gli eventuali abusi costituisce un obiettivo riconosciuto ed incoraggiato dalla sesta direttiva (sentenza Halifax e a., cit. supra, punto 71).

30 Si deve necessariamente rilevare a tale riguardo che non viola il principio del divieto dell'abuso del diritto una normativa nazionale, come quella oggetto della causa principale, che esige dagli operatori economici di provare, mediante una determinata continuità della loro attività e delle loro operazioni, che il ricorso ad un regime di dichiarazione e di versamento semplificati dell'IVA non procede esclusivamente dalla volontà di ottenere un vantaggio fiscale, segnatamente imputando contabilmente all'ente o alla società controllante un debito o un credito IVA – il che produrrebbe l'effetto, nel primo caso, di ridurre i ricavi imponibili e, nel secondo caso, di attribuire a questi un credito immediato nei confronti dell'amministrazione finanziaria –, bensì costituisca il frutto di una scelta economica a più lungo termine.

31 Per quanto attiene, infine, al principio di proporzionalità, si deve rilevare che una normativa nazionale che, come il decreto del 1979, fissa un termine compreso tra un anno e due anni affinché i soggetti passivi possano procedere alla dichiarazione ed al pagamento dell'IVA secondo modalità semplificate rispetta, in considerazione dell'obiettivo di lotta alle frodi e alle costruzioni giuridiche artificiose, il principio di proporzionalità. Va osservato, in proposito, che la mancata fissazione di un termine avrebbe potuto, al contrario, produrre l'effetto di consentire la realizzazione di operazioni puntuali che giustificano la costituzione ad hoc di una struttura giuridica. Orbene, una siffatta normativa nazionale rischierebbe di favorire gli abusi e le frodi, la cui prevenzione costituisce appunto uno degli obiettivi perseguiti dalla normativa comunitaria (v., in tal senso, sentenze 15 giugno 2006, causa C?494/04, Heintz van Landewijck, Racc. pag. I?5381, punti 42 e 43, nonché 13 dicembre 2007, causa C?374/06, BATIG, Racc. pag. I?11271, punto 39).

32 La seconda questione pregiudiziale dev'essere quindi risolta nel senso che il principio di neutralità fiscale non osta ad una normativa nazionale che si limiti a prevedere un trattamento differenziato per i soggetti passivi che intendono optare per un regime di dichiarazione e di versamento semplificati dell'IVA a seconda che l'ente o la società controllante detenga oltre il 50% delle azioni o delle quote dei soggetti giuridicamente dipendenti fin dall'inizio dell'anno solare precedente quello della dichiarazione, ovvero, al contrario, soddisfi tali requisiti solo successivamente a tale data. Spetta al giudice nazionale verificare se una normativa nazionale, come quella oggetto della causa principale, istituisca un regime di tal genere. Peraltro, né il principio del divieto dell'abuso del diritto né il principio di proporzionalità ostano ad una siffatta normativa.

Sulle spese

33 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Terza Sezione) dichiara:

1) **L'art. 4, n. 4, secondo comma, della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari –Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, costituisce una norma la cui applicazione da parte di uno Stato membro presuppone la previa consultazione, da parte del medesimo, del comitato consultivo dell'imposta sul valore aggiunto e l'adozione di una normativa nazionale che autorizzi i soggetti, in particolare le società, stabiliti all'interno del paese e giuridicamente indipendenti, ma strettamente collegati tra loro sui piani finanziario, economico e organizzativo, a non essere più considerati quali soggetti passivi distinti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, per essere considerati come un unico soggetto passivo, unico destinatario di una partita individuale di identificazione ai fini della detta imposta e, conseguentemente, unico soggetto abilitato a presentare dichiarazioni di imposta sul valore aggiunto. Spetta al giudice nazionale accertare se una normativa nazionale come quella oggetto della causa principale risponda a tali criteri, restando inteso che, in assenza di previa consultazione del comitato consultivo dell'imposta sul valore aggiunto, una normativa nazionale che soddisfi detti criteri rappresenterebbe una trasposizione effettuata in violazione dell'esigenza procedurale dettata dall'art. 4, n. 4, secondo comma, della sesta direttiva.**

2) **Il principio di neutralità fiscale non osta ad una normativa nazionale che si limiti a prevedere un trattamento differenziato per i soggetti passivi che intendono optare per un regime di dichiarazione e di versamento semplificati dell'imposta sul valore aggiunto a seconda che l'ente o la società controllante detenga oltre il 50% delle azioni o delle quote dei soggetti dipendenti fin dall'inizio dell'anno civile precedente quello della dichiarazione, ovvero, al contrario, soddisfi tali requisiti solo successivamente a tale data. Spetta al giudice nazionale verificare se una normativa nazionale come quella oggetto della causa principale istituisca un regime di tal genere. Peraltro, né il principio del divieto dell'abuso del diritto né il principio di proporzionalità ostano ad una siffatta normativa.**

Firme

* Lingua processuale: l'italiano.