JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
ANTONIO SAGGIO
13 päivänä huhtikuuta 2000 *

1. Tässä käsiteltävä ennakkoratkaisupyyntö koskee jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1979 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY [1] 17 artiklassa tarkoitettua oikeutta arvonlisäveron palautukseen sellaisen yrityksen osalta, joka ei ole sijoittautunut valtioon, jossa se on maksanut arvonlisäveron ja jolta se on hakenut arvonlisäveron palautusta, ja joka hakee palautusta sijoittautumisvaltiossa tehtyihin liiketoimiin liittyvistä hankintamenoista, jotka ovat muutoin arvonlisäverollisia ainoastaan osittain.

Tosiasiat ja ennakkoratkaisukysymykset

2. Monte dei Paschi di Siena -niminen yhtiö, joka on tässä asiassa vastaaja, on italialainen pankki- ja rahoituslaitos, joka ei ole avannut Ranskassa varsinaista toimipaikkaa tai haarakonttoria. Pankilla on Ranskassa ainoastaan sivutoimipiste. Kyseinen pankki esitti kaksi hakemusta, 6.12.1988 Ranskan budjettiministeriölle (Ministre du Budget) ja 27.3.1990 Ranskan talous-, finanssi- ja teollisuusministeriölle (Ministre de l'Économie, des Finances et de l'Industrielle), vuosien 1988 ja 1989 arvonlisäverojen palautuksesta. Kumpikin hakemus hylättiin sillä perusteella, että hakemukset esittänyt yhtiö oli toteuttanut kyseiset hankintamenot Italiassa tehtäviä pankki- ja rahoitustoimia varten ja että kyseiset liiketoimet eivät olleet arvonlisäverollisia sijoittautumisvaltiossa, eikä niihin siten voitu soveltaa arvonlisäveron palautusta, joka koskee kyseisten liiketoimien toteuttamista edeltävässä vaiheessa vastaanotettuja palveluja ja hankittuja tavaroita.

Italialainen yhtiö valitti kummastakin päätöksestä Tribunal administratif de Paris'hin, joka hylkäsi yhtiön tekemät valitukset 24.11.1992 antamallaan tuomiolla. Samainen yhtiö valitti Cour administrative d'appel de Paris'hin, joka hyväksyi valituksen 30.1.1996 antamallaan tuomiolla ja päätyi sille kannalle, että pankki on oikeutettu osittaiseen palautukseen Italiassa tehtyihin veronalaisiin liiketoimiin liittyvien hankintamenojen osalta.

Molemmat ministeriöt valittivat tuomiosta Conseil d'État'han.

* Alkuperäinen kieli: italia.
1 — EYVL L 145, s. 1.

3. Conseil d'État esitti tämän riidan yhteydessä seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Onko jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — maan alueelle sijoittautumattomille verovelvollisille suoritettavaa arvonlisäveron palautusta koskevat yksityiskohtaiset säännöt — 6 päivänä joulukuuta 1979 annetun kahdeksannen direktiivin 79/1072/ETY [2] 2 ja 5 artiklan mukaan sellaiseen yhteisön jäsenvaltioon sijoittautuneella verovelvollisella, jossa vain osaa sen liikevaihdosta verotetaan, oikeus sen veron osittaiseen palautukseen, joka on kannettu toisessa jäsenvaltiossa tavaroista tai palveluista, joita on käytetty verovelvollisen sijoittautumisjäsenvaltiossa sellaisten liiketoimien suorittamiseen, joista osaa ei veroteta?

2) Mikäli vastaus on myöntävä, mihin palautettavan veron osuuden määrittämistapaan näissä säännöksissä viitataan: onko tämän osuuden määrittämisen tapahduttava verovelvollisen sijoittautumisjäsenvaltiossa sovellettavien säännösten mukaisesti vai palautukseen velvollisessa valtiossa voimassa olevien säännösten mukaisesti?"

2 — EYVL L 331, s. 11.

Pääasia

4. Käsiteltävässä tapauksessa huomioon otettavia yhteisön säännöksiä ovat direktiivin 77/388/ETY 17 artiklan 2 kohta ja 3 kohdan a alakohta sekä direktiivin 79/1072/ETY 2 artikla ja 5 artiklan ensimmäinen alakohta.

5. Kuudennen direktiivin 17 artiklassa todetaan, että oikeus arvonlisäveron vähennykseen on myös niillä verovelvollisilla, jotka ovat sijoittautuneet ulkomaille, [3] toisin sanoen valtioon, joka on muu kuin se valtio, jossa ne ovat verovelvollisia, ja siten näillä verovelvollisilla on oikeus arvonlisäveron vähennykseen. Tämän artiklan toisessa kohdassa säädetään, että "jos tavarat ja palvelut käytetään verovelvollisen arvonlisäverollisiin liiketoimiin, verovelvollisella on oikeus vähentää siitä verosta, jonka maksamiseen hän on velvollinen: a) arvonlisävero, joka on maksettava tai maksettu tavaroista tai palveluista, jotka verovelvolliselle on luovuttanut taikka suorittanut tai luovuttaa taikka suorittaa toinen verovelvollinen". Kolmannessa kohdassa säädetään lisäksi, että jäsenvaltioiden on myönnettävä tämä vähennysoikeus tai kyseinen oikeus palautukseen (tietenkin vain silloin, kun vero on todella kannettu), vaikka tavaroita ja palveluja käytetään: "sellaisiin — — taloudelliseen toimintaan liittyviin liiketoimiin, jotka suoritetaan ulkomailla ja jotka olisi-

3 — Kuudennen direktiivin 4 artiklan mukaan "'verovelvollisella' tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti harjoittaa missä tahansa jotakin — — taloudellista toimintaa riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta".

vat oikeuttaneet vähennykseen, jos ne olisi suoritettu maan alueella".

Kahdeksannen direktiivin 2 kohdassa, johon sisältyy ohjeita niitä yksityiskohtaisia sääntöjä varten, joita sovelletaan arvonlisäveron edellä mainitussa 17 artiklassa tarkoitetun palautuksen osalta, jäsenvaltiot velvoitetaan palauttamaan "jokaiselle maan alueelle sijoittautumattomalle, mutta toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle verovelvolliselle — — arvonlisävero, joka on kannettu muiden verovelvollisten kyseiselle verovelvolliselle maan alueella suorittamista palveluista tai luovuttamasta irtaimesta omaisuudesta taikka tavaran maahantuonnista maan alueelle, jos näitä tavaroita ja palveluja käytetään direktiivin 77/388/ETY 17 artiklan 3 kohdan a ja b alakohdassa tarkoitettujen liiketoimien tai 1 artiklan b alakohdassa tarkoitettujen palvelujen suorittamiseen", eli muihin taloudellisiin toimiin. Lisäksi 5 artiklan ensimmäisessä kohdassa säädetään, että tällainen oikeus palautukseen "määräytyy — — 17 artiklan mukaisesti, sellaisena kuin sitä sovelletaan palautuksen suorittavassa jäsenvaltiossa".

6. Kansallisen lainsäädännön osalta kansallinen tuomioistuin ja Ranskan hallitus muistuttavat siitä, että yleisen verolain (Code général des impôts) mukaan yrityksillä on oikeus vähentää arvonlisävero liiketoimistaan, mikäli arvonlisäveroa on kannettu "veronalaisen liiketoimen hinnan osatekijöistä" (271 §). Samassa laissa tämä oikeus ulotetaan koskemaan myös ulkomaille sijoittautuneita verovelvollisia (242-O M §), ja näin erityisesti ulkomailla suoritettaviin liiketoimiin käytettävien Ranskassa hankittujen tai Ranskaan tuotujen tavaroiden tai palvelujen osalta, mikäli nämä "olisivat vähennyskelpoisia, jos (arvonlisä)verotus tapahtuisi Ranskassa". [4]

7. Kaikki huomautuksia esittäneet asianosaiset ovat samaa mieltä siitä, että 17 artiklan 3 kohdan a alakohdan ja kahdeksannen direktiivin (erityisesti 2 ja 5 artiklan) siihen liittyvien soveltamissääntöjen tulkinta on ilman muuta yksiselitteinen sikäli, että artiklan mukaan muuhun jäsenvaltioon kuin palveluksen suorittavaan jäsenvaltioon sijoittautuneilla yrityksillä on oikeus palautukseen myös silloin, kun verovelvollisen sijoittautumisvaltiossa suorittamat lopulliset liiketoimet oikeuttavat ainoastaan osittaiseen vähennyksen, eli ne ovat vain osittain muun veron alaisia, jolloin syntyy oikeus aiemmin kannetun veron osittaiseen palauttamiseen.

4 — Code général des impôts'n 271 §:ssä todetaan seuraavaa: "La taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les éléments du prix d'une opération imposable est déductible de la taxe sur la valeur ajoutée applicable à cette opération. Le droit à déduction prend naissance lorsque la taxe déductible devient exigible chez le redevable." Lisäksi 242-O M §:ssä säädetään, että "les assujettis établis à l'étranger peuvent obtenir le remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée qui leur a été régulièrement facturée si, au cours du trimestre civil ou de l'année civile auquel se rapporte la demande de remboursement, ils n'ont pas eu en France le siège de leur activité ou un établissement stable ou, à défaut, leur domicile ou leur résidence habituelle et n'y ont pas réalisé durant la même période de livraisons de biens ou de prestations de services entrant dans le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée au sens des artt. 256, 256 A à 258 B, 259 à 259 C du Code général des impôts." Lisättäköön vielä, että 242-O N §:n mukaan "est remboursée aux assujettis établis dans un État membre de la Communauté européenne la taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les services qui leur ont été rendus et les biens meubles qu'ils ont acquis ou importés en France au cours de l'année ou du trimestre prévus à l'art. 242-O M dans la mesure où ces biens et services sont utilisés pour la réalisation ou pour les besoins d'opérations dont le lieu d'imposition se situe à l'étranger mais qui ouvriraient droit à déduction si ce lieu d'imposition était en France".

8. Asianosaiset viittaavat asiassa Debouche vuonna 1996 annettuun tuomioon,[5] jossa yhteisöjen tuomioistuin muun muassa tulkitsemalla edellä mainittuja kuudennen ja kahdeksannen direktiivin säännöksiä totesi, että ulkomaalaisilla verovelvollisilla on oikeus palautukseen valtiossa, joka on muu kuin sijoittautumisvaltio, jos verovelvollisen niitä liiketoimia ei ole vapautettu verosta, jotka on suoritettu sijoittautumisvaltiossa ja jotka liittyvät sellaisten tavaroiden tai palvelujen hankintaan, joista on maksettu arvonlisäveroa, ja jos kyseiset hankintamenot ovat vapautettuja verosta palautuksen suorittavassa valtiossa.

Yhteisöjen tuomioistuin korosti tässä asiassa nimenomaan kahta seikkaa, joista ensimmäinen on se, että 17 artiklan 2 kohdan mukaan verovelvollisella, jonka myöhemmin tekemä liiketoimi on vapautettu verosta — riippumatta paikasta, jossa se on suoritettu — ei ole oikeutta vähentää ostoistaan jo maksamaansa veroa;[6] jälkimmäinen liittyy siihen, että oikeutta palautukseen koskevat soveltamissäännöt, siten kuin ne kahdeksannessa direktiivissä luetellaan, eivät saa olla sellaisia — näin samaisen direktiivin viidennen luetelmakohdan perusteella — että niistä aiheutuu syrjintää verovelvollisten kesken "sen mukaan, mihin jäsenvaltioon ne ovat sijoittautuneet". Tällaisia sääntöjä on siis sovellettava erotuksetta kaikkiin yrityksiin, olivatpa ne sijoittautuneet oman maan alueelle tai toiseen jäsenvaltioon, mistä on seurauksena se, että sijoittautumaton verovelvollinen ei voi vaatia palautusta sellaisesta hankintamenosta, jota ei pidetä arvonlisäverottomana silloinkaan, kun sen ovat toteuttaneet maan alueelle sijoittautuneet verovelvolliset.

Tässä asiassa tuomiossa tehty ratkaisu on tavattoman selkeä: oikeus arvonlisäveron palautukseen edellyttää kahden seikan täyttymistä, eli lopullisen liiketoimen on oltava veronalainen sijoittautumisvaltiossa ja sen veron, jonka palautusta vaaditaan, on oltava sellainen, että myös siihen jäsenvaltioon, jolle kyseinen vaatimus on esitetty, sijoittautuneet verovelvolliset voivat sen vähentää.

9. Kun on tarkasteltu palautusoikeuden — joka kuudennen direktiivin mukaan nimenomaisesti myönnetään sijoittautumattomille verovelvollisille — taustalla olevaa direktiiviä sekä sen soveltamisalaa, joka 17 artiklan mukaisesti kattaa kaikki väliliiketoimet, joiden osalta ei ole mahdollista siirtää arvonlisäveroa tuotannon tai kaupan loppuvaiheeseen ja siten tuotteen lopulliseen hintaan — näin riippumatta siitä jäsenvaltiosta, jossa liiketoimet suoritetaan — on varsin ilmeistä, että palautusoikeutta ei voida jättää soveltamatta silloin, kun verovelvollisella on sijoittautumisjäsenvaltiossaan tekemiensä liiketoimien osalta ainoastaan oikeus osittaiseen arvonlisäveron palautukseen toisessa jäsenvaltiossa aiemmin suoritettujen hankintojen tai vastaanotettujen palvelujen perusteella, kuten käsiteltävässä tapauksessa.

5 — Asia C-302/93, tuomio 26.9.1996 (Kok. 1996, s. I-4495).

6 — Yhteisöjen tuomioistuin viittaa asiassa Debouche antamassaan tuomiossa asiassa C-4/94, BLP Group, 6.4.1995 tekemäänsä ratkaisuun (Kok. 1995, s. I-983, 28 kohta).

10. Käsiteltävässä asiassa ongelma on pikemminkin se, kuinka määritellä, mitkä ovat ne säännöt, joita on sovellettava määritettäessä sitä perityn arvonlisäveron osuutta, joka on palautettava. Juuri tätä kysytään toisessa ennakkoratkaisukysymyksessä.

11. Ranskan hallitus katsoo, että kahdeksannen direktiivin 5 artikla, jossa säädetään, että oikeus veronpalautukseen määräytyy sellaisena kuin sitä "sovelletaan palautuksen suorittavassa jäsenvaltiossa", merkitsee sitä, että palautettavan arvonlisäveron osuuden määrittämisessä on käsiteltävän kaltaisessa tapauksessa sovellettava palautuksen suorittavan valtion lakia.

Tällaiseen tulkintaan ei voida yhtyä. Se tarkoittaisi, että on mahdollista, ettei kaikkia sellaisia veroja palauteta, jotka olisi voitava vähentää sikäli kuin verot on kannettu sijoittautumisvaltiossa vähennyskelpoisiin myöhempiin liiketoimiin liittyvistä hankintamenoista. Jos kahdeksannen direktiivin säännöksiä tulkitaan Ranskan hallituksen ehdottamalla tavalla, seurauksena on se, että kuudennen direktiivin 17 artiklan 3 kohdan a alakohdassa yrityksille nimenomaisesti annetun oikeuden soveltamisalaa rajoitetaan. Kuten yhteisöjen tuomioistuin totesi jo edellä mainitussa asiassa Debouche antamassaan tuomiossa, kahdeksas direktiivi — ja siten sen 5 artikla — sisältää kuudennen direktiivin soveltamissääntöjä, eikä sitä voida pitää kuudennen direktiivin muuttamisena. Näin ollen kahdeksannella direktiivillä ei voi olla vaikutusta edellisessä direktiivissä annettujen oikeuksien käyttämiseen. Todettakoon lisäksi, että 5 artiklassa säädetään nimenomaisesti, että tätä direktiiviä sovellettaessa "oikeus veronpalautukseen määräytyy direktiivin 77/388/ETY 17 artiklan mukaisesti". Näin ollen ei ole epäilystäkään siitä, etteikö veron vähennyskelpoisuutta olisi arvioitava sen valtion säännösten mukaisesti, jossa palautuksen suorittavassa valtiossa tehtyihin hankintamenoihin liittyvä myöhempi liiketoimi tapahtuu.

12. Mikä on siis käsiteltävässä tapauksessa palautuksen suorittavan valtion eli Ranskan lain soveltamisala? Yhdyn tässä kohdin komission näkemykseen, jonka mukaan sen jälkeen, kun sijoittautumisvaltion asiaa koskevien säännösten perusteella on määritetty vähennyskelpoisten liiketoimien prosenttiosuus, se jäsenvaltio, jolta palautusta haetaan, voi vähentää tällaista palautettavaa osuutta koskevasta prosenttimäärästä niitä hankintamenoja vastaavan osuuden, jotka kyseisen valtion oman lainsäädännön mukaan eivät ole palautuskelpoisia. Tällainen tulkinta on johdonmukainen sen tulkinnan kanssa, johon on aiemmin viitattu yhteisöjen tuomioistuimen asiassa Debouche antaman tuomion osalta, ja lisäksi se on sisällöllisesti johdonmukainen kuudennen direktiivin kanssa, jonka 17 artiklan 3 kohdan a alakohdassa todetaan, että arvonlisävero on palautettava sikäli kuin niitä tavaroita ja palveluja, joille vähennystä haetaan, on käytetty liiketoimiin "jotka olisivat oikeuttaneet vähennykseen, jos ne olisi suoritettu maan alueella", eikä siis sellaisiin liiketoimiin, joiden osalta tällainen oikeus on poissuljettu.

Tätä ratkaisua vahvistaa jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteisen arvonlisäverojärjestelmän rakenne ja yksityiskohtaiset soveltamissäännöt — 11 päivänä huhtikuuta 1967 annettu toinen neuvoston direktiivi 67/228/ETY,[7] jonka 11 artiklan 3 kohdassa säädetään, että "kun kyseessä on osittainen vähennys — — vähennyksen suuruus määräytyy tilapäisesti kunkin jäsenvaltion asettamien perusteiden mukaisesti, ja sen lopullisesta määrästä päätetään vuodenvaihteen jälkeen, kun on laskettu suhdeluku siltä vuodelta, jona hankinta on suoritettu". Otettakoon huomioon sekin, että toisen direktiivin liitteessä A olevassa 21 kohdassa todetaan nimenomaisesti 11 artiklan 2 kohdan toisen alakohdan soveltamisesta, edelleen vähennysoikeuden osalta, että jäsenvaltiot voivat "rajoittaa vähennysoikeuden koskemaan ainoastaan niitä liiketoimia, jotka liittyvät sellaisiin tavaroihin, joiden luovuttaminen on kyseisessä maassa veronalaista". *

Myöhemmin annetut arvonlisäveron yhdenmukaistamista koskevat direktiivit eivät ole ilmeisestikään muuttaneet näiden säännösten soveltamisalaa, ja siksi kahdeksannen direktiivin 2 ja 5 artiklaa on tulkittava näiden periaatteiden valossa. Kyseisen direktiivin perustelukappaleessahan todetaan, että "on vältettävä yhden jäsenvaltion alueelle sijoittautuneen verovelvollisen joutumista maksamaan lopullisesti tältä toisessa jäsenvaltiossa tavaroiden luovutuksesta tai palvelujen suorituksesta laskutettua veroa" (toinen perustelukappale) ja että palautusten yhdenmukaistamista koskevat yhteisön säännöt eivät saa "johtaa verovelvollisten erilaiseen kohteluun sen mukaan, minkä jäsenvaltion alueelle ne ovat sijoittautuneet" (neljäs perustelukappale).

Näiden tarkastelujen pohjalta on päädyttävä sille kannalle, että kyseessä oleva prosenttiosuuden määritys on tehtävä siten, että lähtökohtana on se osa liiketoimista, jotka ovat sijoittautumisvaltiossa vähennyskelpoisia; tätä prosenttiosuutta määritettäessä palautuskelpoisia eivät ole kuitenkaan ne hankintamenot, jotka ovat vapautettuja verosta sen jäsenvaltion säännösten mukaan, jolta palautusta pyydetään. Näitä säännöksiä on kuitenkin sovellettava erotuksetta kaikkiin yhteisön alueelle sijoittautuneisiin verovelvollisiin.

13. Suullisissa huomautuksissaan Ranskan hallitus totesi, että Monte dei Paschi di Siena -yhtiön esittämien palautushakemusten hylkääminen johtui siitä, että vähennysprosentin laskeminen on käytännössä vaikeaa. Se, että olisi laskettu tämä prosenttiosuus, joka saadaan ilman arvonlisäveroa laskettavan vähennyskelpoisia liiketoimia koskevan vuotuisen kokonaisliikevaihdon ja ilman arvonlisäveroa laskettavan vähennyskelvottomia liiketoimia koskevan vuotuisen kokonaisliikevaihdon välisen suhteen perusteella, olisi edellyttänyt sellaisia tietoja, joita ei ollut käytettävissä tosiasioiden tapahtumisen aikaan. Vähennysoikeuden arvioimiseen tai mahdollisen vapautuksen arvioimiseen tarvittavat tiedot olisivat olleet verovelvollisen liikevaihto, yksittäisten liiketoimien määrä ja liiketoimien luonne. Laskemisessa lähtökohtana pidettävien edellä mainittujen

7 — EYVL 1967, 71, s. 1303.

* Lainaukset direktiivistä on suomennettu yhteisöjen tuomioistuimessa, koska EYVL:ssä ei ole julkaistu suomenkielistä tekstiä.

tietojen hankintaan liittyvien ongelmien vuoksi oli Ranskan mielestä välttämätöntä, ja siten perusteltua, turvautua kansallisiin säännöksiin.

Asiassa vastaajana oleva yhtiö kiistää tietojen puutteellisuuden ja tähdentää toimittaneensa hakemustensa ja Cour administrative d'appelille jätetyn valituksensa tueksi kaikki yrityksen vuosittaiset veroilmoitukset Sienan arvonlisäverotoimiston (Ufficio IV A di Siena) oikeaksi todistamina jäljennöksinä. Vastaaja tähdentää lisäksi toimittaneensa niihin liiketoimiin liittyvän kirjanpitoaineiston, joiden osalta palautusta haettiin, ja erityisesti pankin tilintarkastusyksikön puheenjohtajan ja jäsenten todistukset. Myös komissio on kiistänyt Ranskan hallituksen huomautuksissaan esittämät väitteet ja korostanut, että palautusta hakevan verovelvollisen on toimitettava kaikki tehtyihin liiketoimiin liittyvät tiedot liiketoimien luonteen ja arvonlisäveron määrän osalta; sen lisäksi verovelvollisen on osoitettava, mikä on niiden liiketoimien osuus, joista arvonlisävero voidaan vähentää, tietenkin sijoittautumisvaltion lainsäädännön mukaan, ja samalla toimitettava kaikki tarpeelliset todistukset. Jos osuuden laskemisessa ilmenee vaikeuksia, palautuksen suorittavan valtion viranomaiset voivat kääntyä sijoittautumisvaltion vastaavien viranomaisten puoleen pyytääkseen niiltä kaikki tarpeelliset tiedot.

Myös tämän seikan osalta voidaan mielestäni yhtyä komission väitteeseen. Ranskan hallituksen esittämä ratkaisu perustuu siihen, että on vaikeaa saada käsiinsä palautettavan arvonlisäveron laskemiseen tarvittavia tietoja, ja sen seurauksena olisi, että kaikissa niissä tapauksissa, joissa tavaroita ja palveluita käytetään veronalaisissa liiketoimissa, ei suinkaan toteutuisi oikeus tavaroista ja palveluista perityn arvonlisäveron palautukseen. Sen sijaan on asianmukaista katsoa, että tarpeellisten tietojen toimittamisvelvoite kuuluu verovelvolliselle. Verovelvollisen on näet kahdeksannen direktiivin 3 artiklan nojalla tehtävä palautushakemus siihen liitettävine "alkuperäisine laskuineen tai tuontiasiakirjoineen", ja sen on myös "osoitettava sijoittautumisvaltionsa viranomaisten antamalla todistuksella olevansa arvonlisäverovelvollinen". Kuten komissio tähdentää, mikään ei myöskään estä kansallisia viranomaisia kääntymästä sijoittautumisvaltion vastaavien viranomaisten puoleen, jos virallisten tietojen ja tosiseikkojen toimittamisessa ilmenee vaikeuksia.

Ratkaisuehdotus

14. Kaikkien näiden näkökohtien perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaa Conseil d'État'n esittämiin ennakkoratkaisukysymyksiin seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — maan alueelle sijoittautumattomille verovelvollisille suoritettavaa arvonlisäveron palautusta koskevat yksityiskohtaiset säännöt — 6 päivänä joulukuuta 1979 annetun kahdeksannen neuvoston direktiivin 79/1072/ETY 2 ja 5 artiklaa tulee tulkita seuraavasti:

— Sellaisella verovelvollisella, joka suorittaa sijoittautumisjäsenvaltiossa liiketoimia, jotka ovat osittain verosta vapautettuja, on oikeus arvonlisäveron palautukseen muussa kuin sijoittautumisjäsenvaltiossa aiheutuneista hankintamenoista, mutta tämä koskee ainoastaan niiden hankintamenojen osuutta, jotka ovat vähennyskelpoisia, sikäli kuin niitä ei ole käytetty sellaisiin liiketoimiin, jotka ovat sijoittautumisjäsenvaltion voimassa olevan lainsäädännön mukaan verosta vapautettuja.

— Tämän osuuden määrittämisessä on käytettävä sijoittautumisjäsenvaltiossa vähennyskelpoisiksi katsottavien liiketoimien suhteellista osuutta; tätä osuutta laskettaessa ei kuitenkaan oteta palautuksen osalta huomioon niitä hankintamenoja, jotka ovat sen jäsenvaltion, jolta palautusta haetaan, säännösten mukaan vapautettuja verosta.