JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS

L. A. GEELHOED

25 päivänä maaliskuuta 2004 [1]

I Johdanto

1. Tarkasteltavana oleva asia koskee jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY [2] (jäljempänä kuudes direktiivi) 13 artiklan C kohdan tulkintaa. Cour d'appel (Luxemburg) kysyy, onko kuudennen direktiivin 13 artiklan C kohdan mukaista asettaa kyseisessä artiklassa säädetyn valintaoikeuden käyttämisestä syntyvän arvonlisäveron vähennysoikeuden edellytykseksi, että verohallinto on etukäteen antanut hyväksynnän, jolla ei ole taannehtivaa vaikutusta. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin kysyy siis yhteisöjen tuomioistuimelta, rajoittaako arvonlisäveron vähennysoikeutta koskeva periaate jäsenvaltioille 13 artiklan C kohdan toisessa alakohdassa ("Jäsenvaltiot voivat rajoittaa valintaoikeuden laajuutta; niiden on säädettävä valintaoikeuden käyttöä koskevista yksityiskohtaisista säännöistä") annettua vapautta vahvistaa edellytykset valintaoikeuden käytölle.

II Asiaa koskevat oikeussäännöt

A *Yhteisön lainsäädäntö*

2. Kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa ja C kohdassa säädetään seuraavaa:

"B. Muut vapautukset

Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta jäljempänä luetellut liiketoimet edellytyksillä, joita ne asettavat vapautusten oikeaksi ja selkeäksi soveltamiseksi sekä veropetosten, veron kiertämisen ja muiden väärinkäytösten estämiseksi, edellä sanotun kuitenkaan rajoittamatta yhteisön muiden säännösten soveltamista:

— —

1 — Alkuperäinen kieli: hollanti.

2 — EYVL L 145, s. 1.

b) kiinteän omaisuuden vuokraus, lukuun ottamatta — —"

C. Valintaoikeus

Jäsenvaltiot voivat myöntää verovelvollisilleen oikeuden verotuksen valitsemiseen:

a) kiinteän omaisuuden vuokrauksen osalta;

— —

Jäsenvaltiot voivat rajoittaa valintaoikeuden laajuutta; niiden on säädettävä valintaoikeuden käyttöä koskevista yksityiskohtaisista säännöistä."

B *Kansallinen lainsäädäntö*

3. Arvonlisäveron soveltamista kiinteistöalan liiketoimiin koskevan valintaoikeuden käytön rajat ja edellytykset määrittelevän 7.3.1980 annetun suurherttuan asetuksen (jäljempänä suurherttuan asetus)[3] 1 §:ssä sallitaan verovelvollisten

"valita arvonlisäveron soveltaminen jäljempänä tarkoitettuihin kiinteistöalan liiketoimiin:

— —

b) jokainen, joka antaa vapaasti neuvottelemallaan kirjallisella sopimuksella verovelvolliselle vuokralle kiinteää omaisuutta."

4. Suurherttuan asetuksen 3 §:ssä säädetään seuraavaa:

"Valintaoikeutta voidaan käyttää vain sellaisen kiinteistön osalta, jota — — vuokralainen käyttää yksinomaan, tai yhteiskäytön osalta pääosin, sellaisen toiminnan harjoittamiseen, jonka nojalla hän on oikeutettu vähentämään hankintoihin sisältyvän veron."

3 — Mémorial 1980 A, s. 242.

5. Suurherttuan asetuksen 5 §:ssä säädetään seuraavaa:

"Valintaoikeutta käyttävän on esitettävä hyväksyntää varten kirjallinen ilmoitus verohallinnolle.

— —

Vuokrauksen osalta veroa voidaan soveltaa sen kuukauden ensimmäisestä päivästä lukien, joka seuraa kuukautta, jonka kuluessa ilmoitus valintaoikeuden käyttämisestä on hyväksytty. Hallinnollinen päätös on tehtävä sen kuukauden kuluessa jolloin ilmoitus on vastaanotettu."

6. Suurherttuan asetuksen 7 §:ssä säädetään seuraavaa:

"Kiinteistön rakentamisen osalta kiinteistön omistaja voi vähentää hankintoihin sisältyvän veron vasta siitä lähtien, kun hänen ilmoituksensa valintaoikeuden käyttämisestä kiinteistön myöhempää vuokrausta varten on hyväksytty. Hallinto voi kuitenkin sallia omistajan vähentää hankintoihin sisältyvän veron sitä mukaa kuin hän saa laskuja, jos voidaan varmuudella vahvistaa, että asetuksen 3 §:ssä asetettu edellytys täyttyy, ja jos omistaja on sitoutunut esittämään valintaoikeuden käyttöä koskevan ilmoituksen heti, kun rakennustyöt päättyvät."

III Tosiseikat

7. Rajavastuuyhtiö Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg (jäljempänä VOK) vähensi vuosina 1993 ja 1994 hankintoihin sisältyvän veron sellaisen rakennuksen osalta, jonka se on vuokrannut arvonlisäverollisella laskutuksella tammikuusta 1993 lähtien.

8. VOK lähetti 29.6.1993 Administration de l'enregistrement et des domaines:lle (jäljempänä verohallinto) ilmoituksen siitä, että se käyttää oikeutta valita verotuksensa. Se sai 30.6.1993 hyväksynnän, joka tuli voimaan 1.7.1993. VOK katsoi kuitenkin, että arvonlisäveron piti olla vähennyskelpoinen vuokrauksen alkamisesta lähtien (eli 1.1.1993 lähtien).

9. Suurherttuan asetuksen 5 §:n nojalla verohallinto hylkäsi kuitenkin hankintoihin sisältyvän arvonlisäveron vähentämisen 50 prosentin osalta sillä perusteella, että vähennysoikeutta ei saa käyttää ennen kuin hyväksyntä on tullut voimaan.

10. Verohallinto lähetti näin ollen veroliput, joilla muutettiin viran puolesta arvonlisäveroilmoituksia.

11. VOK:n verohallinnon johtajalle tekemän valituksen johdosta verohallinnon johtaja teki tammikuussa 1998 päätöksen, jonka perusteella seuraavassa helmikuussa lähetettiin korjatut veroliput. Johtaja katsoi, että kiinteistö on otettu käyttöön 1.1.1993.

12. Valintaoikeus tuli voimaan vasta 1.7.1993, joten vuokraus ei ollut arvonlisäveron alaista vuoden 1993 alkupuoliskolla. Hankintoihin sisältyvää arvonlisäveroa ei näin ollen voitu vähentää kuin 50 prosenttia, minkä takia vuoden 1993 veroilmoitusta oli syytä korjata. Toisaalta johtaja katsoi myös, että valintaoikeuden käytön takia oli tehtävä vuonna 1994 toinen korjaus, jolla 9/10 arvonlisäverosta, jota ei voitu vähentää vuonna 1993, oli korjattava VOK:n eduksi. Loppujen lopuksi 50 prosenttia hankinnoista vähennetyn arvonlisäveron kymmenesosasta, eli 5 prosenttia tästä verosta, jäi vähennysoikeuden ulkopuolelle eli VOK:n maksettavaksi.

13. VOK nosti tämän jälkeen verohallintoa ja Luxemburgin suurherttuakuntaa vastaan kanteen Tribunal d'arrondissementissa (Luxemburg) saadakseen kumotuksi korjauksen, jonka verohallinto teki viran puolesta vuosien 1993 ja 1994 veroilmoituksiin. Tuomioistuin ratkaisi asian VOK:n eduksi 7.11.2001 antamallaan tuomiolla.

14. Verohallinto ja Luxemburgin suurherttuakunta valittivat tuomiosta Cour d'appeliin.

15. Cour d'appel päätti 18.6.2003 antamallaan tuomiolla lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Sallitaanko jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan C kohdan ensimmäisen alakohdan a alakohdassa se, että jäsenvaltio, joka on käyttänyt sillä olevaa mahdollisuutta ja myöntänyt verovelvollisille oikeuden valita verotus kiinteän omaisuuden vuokrauksen osalta, asettaa hankintoihin sisältyvän arvonlisäveron täysimääräisen vähentämisen edellytykseksi sen, että verohallinnolta on etukäteen saatu hyväksyntä, jolla ei ole taannehtivaa vaikutusta?"

16. Verohallinto, Luxemburgin hallitus, VOK ja komissio ovat esittäneet EY:n tuomioistuimen perussäännön 20 artiklan mukaisia kirjallisia huomautuksia.

IV Arviointi

17. Voiko jäsenvaltio, joka on myöntänyt verovelvollisille kuudennen direktiivin 13 artiklan C kohdassa säädetyn oikeuden valita verotus kiinteän omaisuuden vuokrauksen osalta, asettaa näiden toimien verotuksen edellytykseksi sen, että verohallinto on etukäteen antanut hyväksynnän?

18. Vastaus tähän kysymykseen riippuu pääasiallisesti kuudennen direktiivin 13 artiklan C kohdan toisen alakohdan tulkinnasta. Käsittääkö jäsenvaltioille myönnetty mahdollisuus valintaoikeuden rajoittamiseen ja sen yksityiskohtaisten sääntöjen määrittelemiseen myös mahdollisuuden rajoittaa arvonlisäveron valinnainen soveltaminen hyväksynnän myöntämisen jälkeen toteutettuihin toimiin?

19. VOK ja komissio ovat ottaneet tähän kysymykseen kannan, joka vaikuttaa ensi näkemältä täysin päinvastaiselta kuin Luxemburgin verohallinnon ja hallituksen kanta.

20. VOK:n ja komission huomautukset perustuvat yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytäntöön, jonka mukaan oikeus hankintoihin sisältyvän arvonlisäveron välittömään ja täysimääräiseen vähentämiseen olisi yksi arvonlisäverojärjestelmän perusperiaatteista.

21. Ne vetoavat tältä osin etenkin asioissa Molenheide ym., Schloßstraße ja Breitsohl annettuihin tuomioihin.[4]

22. VOK päättelee tästä oikeuskäytännöstä, ettei suurherttuan asetuksessa säädetty ennakkovalvonta- ja ennakkohyväksyntäjärjestelmä ole tarpeellinen väärinkäytösten ja veropetosten torjumiseksi, koska jälkikäteisvalvonta voisi olla yhtä tehokasta tai tehokkaampaakin kuin tällainen ennakkovalvonta. Menettely olisi siis vastoin suhteellisuusperiaatetta sellaisena kuin se on esitetty etenkin edellä mainitussa asiassa Molenheide ym. annetun tuomion 45 ja 46 kohdassa.

23. Tarkemmin ottaen VOK:n mielestä kuudennen direktiivin 13 artiklan C kohdassa ei sallita jäsenvaltioiden ottaa käyttöön sellaista hyväksyntäjärjestelmää, josta on kyse pääasiassa.

24. Jäsenvaltioiden sallitaan kyllä edellä mainitussa 13 artiklassa määritellä valintaoikeuden aineelliset edellytykset vuokrauksen

4 — Yhdistetyt asiat C-286/94, C-340/95, C-401/95 ja C-47/96, Molenheide ym., tuomio 18. 12.1997 (Kok. 1997, s. I-7281, 47 kohta); asia C-396/98, Schloßstraße, tuomio 8.6.2000 (Kok. 2000, s. I-4279, 36 kohta) ja asia C-400/98, Breitsohl, tuomio 8.6.2000 (Kok. 2000, s. I-4321, 34 kohta).

alalla, mutta heti kun edellytykset täyttyvät — kuten tarkasteltavana olevassa tapauksessa —, sovelletaan arvonlisäveron perusperiaatteita, kuten hankintoihin sisältyvän arvonlisäveron vähennyskelpoisuuden periaatetta ja suhteellisuusperiaatetta.

25. VOK katsoo näin ollen, ettei 13 artiklan C kohdan ensimmäisen alakohdan a alakohdassa sallita jäsenvaltioiden, jotka ovat käyttäneet mahdollisuutta myöntää verovelvollisilleen oikeuden verotuksen valitsemiseen kiinteän omaisuuden vuokrauksen osalta, asettaa hankintoihin sisältyvän arvonlisäveron täysimääräisen vähentämisen edellytykseksi sitä, että verohallinto on etukäteen antanut hyväksynnän, jolla ei ole taannehtivaa vaikutusta.

26. Komissio on päätynyt samaan tulokseen kuin VOK. Se painottaa, ettei kuudennen direktiivin 13 artiklan C kohdassa tarkoitettu oikeus ole ehdoton, vaan siinä on noudatettava kuudennen direktiivin kirjainta ja henkeä. Komissio viittaa tältä osin asioissa Becker ja Armbrecht annettuihin tuomioihin. [5]

27. Komissio päättelee tästä, että ennakkohyväksyntä, jolla kansalliset viranomaiset voivat tarkistaa, että valtion asettamat edellytykset valintaoikeuden käyttämiselle täyttyvät, vaikuttaa ensi näkemältä lailliselta ja kuudennen direktiivin periaatteiden mukaiselta.

28. Sitä vastoin sääntö, jossa tarkennetaan, että kun hallinto on todennut, että valintaoikeutta voidaan käyttää, verollinen toiminta ei voi alkaa toiminnan tosiasiallisesta alkamisesta lähtien, on sen mielestä selkeästi suhteeton. Tapauksissa, joissa — kuten tarkasteltavana olevassa tapauksessa — ilmoitus on tehty hallinnolle verollisen toiminnan alettua, hyväksynnän taannehtivan vaikutuksen puuttuminen vie verovelvolliselta osan hänelle kuuluvasta vähennysoikeudesta.

29. Kieltäytyminen tavanomaisen verotusjärjestelmän soveltamisesta verollisen toiminnan tosiasiallisesta alkamisesta lähtien epäämällä hyväksynnältä taannehtiva vaikutus olisi siis perusteeton toimenpide. Sillä luodaan tilanne, jossa hankintoihin sisältyvä vero rasittaa edelleen verovelvollista, mitä pitäisi välttää.

30. Taannehtivan vaikutuksen puuttumiselle ei lisäksi ole komission mielestä mitään perustetta, koska jos jäsenvaltio poistaisi sen, jäsenvaltio voisi silti toteuttaa valvonnan — hyväksynnän kautta — ja mahdollisen oikaisun — kuudennen direktiivin 20 artiklan pohjalta —, jos hyväksyntä evätään tai valintaoikeuden edellytyksiä muutetaan.

5 — Asia 8/81, Becker, tuomio 19.1.1982 (Kok. 1982, s. 53, Kok. Ep. VI, s. 295, 38 kohta) ja asia C-291/92, Armbrecht, tuomio 4.10.1995 (Kok. 1995, s. I-2775).

31. Verohallinto ja Luxemburgin hallitus väittävät, että suurherttuan asetuksessa säädetyn kaltainen hyväksyntämenettely on kuudennen direktiivin 13 artiklan C kohdan mukainen. Niiden mielestä säännöksessä annetaan jäsenvaltioille mahdollisuus myöntää verovelvollisilleen oikeus valita verotus ja vahvistaa tälle oikeudelle soveltamista koskevia yksityiskohtaisia sääntöjä. Jäsenvaltioille jätetään tässä lisäksi laaja harkintavalta.

32. Verohallinto ja Luxemburgin valtio vetoavat väitteensä tueksi asioissa Becker ja Belgocodex annettuihin tuomioihin. [6]

33. Niiden mielestä hyväksyntämenettely on kuudennen direktiivin 13 artiklan C kohdassa sallittu soveltamista koskeva yksityiskohtainen sääntö. Verohallinto voi sen avulla tarkistaa, että verovelvolliset vuokranantajat, jotka valitsevat verotuksen, täyttävät aineelliset edellytykset eli tässä tapauksessa sen edellytyksen, että vuokralainenkin on verovelvollinen, joka voi vähentää hankintoihin sisältyvän arvonlisäveron.

34. Luxemburgin järjestelmä ei näin ollen loukkaisi arvonlisäveron perusperiaatteita, kuten hankintoihin sisältyvän arvonlisäveron vähennyskelpoisuuden periaatetta, sillä verovelvollinen voi tehdä ennalta ilmoituksen valintaoikeuden käytöstä ja siten saada hyväksynnän ajoissa voidakseen vähentää hankintoihin sisältyvän arvonlisäveron täysimääräisesti ja välittömästi. Ainoastaan siinä tapauksessa, että ilmoitus tehdään vasta sen jälkeen, kun kiinteistö on vuokrattu — tarkasteltavana olevassa tapauksessa kuusi kuukautta myöhemmin —, vuokranantaja ei voi vähentää hankintoihin sisältyvää arvonlisäveroa välittömästi ja täysimääräisesti. Vuokranantajan on odotettava, kunnes hän saa verohallinnolta hyväksynnän, ja vasta sen jälkeen hän voi pyytää tilanteen korjaamista.

35. Hankintoihin sisältyvän arvonlisäveron välittömän ja täysimääräisen vähennysmahdollisuuden rajoittuminen olisi siis vain välillistä seurausta kuudennen direktiivin 13 artiklan C kohdassa säädetystä valintaoikeudesta ja siihen liittyvistä yksityiskohtaisista säännöistä. Luxemburgin suurherttuakunnassa käytössä olevan hyväksyntämenettelyn tarkoituksena sen enempää kuin vaikutuksenakaan ei näiden osapuolien mukaan ole rikkoa kuudennessa direktiivissä säädettyä arvonlisäveron vähennysoikeutta.

36. Luxemburgin verohallinto ja hallitus toteavat, että menettely on perusteltu, koska vuokranantajan on tärkeää tietää mahdollisimman varhaisessa vaiheessa, että hän voi vähentää hankintoihin sisältyvän arvonlisäveron täysimääräisesti. Täten vältetään taloudellisten vaikeuksien ilmaantuminen jälkikäteen. Menettelyn avulla voidaan myös varmistaa oikeamääräisen veron perintä ja välttää petoksia ja väärinkäytöksiä.

6 — Asia C-381/97, Belgocodex, tuomio 3.12.1998 (Kok. 1998, s. I-8153, 17 kohta).

37. Asiakirja-aineistosta ilmenee, että Luxemburgin hallitus on halunnut käyttää kuudennen direktiivin 13 artiklan C kohdassa säädettyä mahdollisuutta olla soveltamatta kyseisen direktiivin 13 artiklan B kohdassa säädettyä vapautusta.

38. Luxemburgin hallitus on asettanut suurherttuan asetuksessa valintaoikeudelle tiettyjä rajoja ja edellytyksiä verovelvollisille.

39. Kyseisen asetuksen 3 §:ssä esitetään pääasiallinen rajoitus verotuksen valinnalle: valintaoikeutta voidaan käyttää vain sellaisen kiinteistön osalta, jota vuokralainen käyttää yksinomaan, tai yhteiskäytön osalta pääosin, sellaisen toiminnan harjoittamiseen, jonka nojalla hän on oikeutettu vähentämään hankintoihin sisältyvän veron.

40. Suurherttuan asetuksen 7 §:ssä asetettujen rajoittavien edellytysten ja 5 §:ssä säädetyn ennakkohyväksyntämenettelyn välillä on kiinteä yhteys sikäli, että Luxemburgin verohallinnon on voitava tarkistaa ennalta, täyttävätkö liiketoimet, joiden osalta arvonlisäveron soveltamista pyydetään, kyseisen asetuksen 7 §:ssä määritellyt edellytykset.

41. Sekä Luxemburgin verohallinto ja hallitus että komissio ovat tuoneet kirjallisissa huomautuksissaan esiin tämän yhteyden valintaoikeuden rajoittamisen ja valintaoikeuden käytön edellytysten täyttymisen välillä.

42. Ne päättelevät, että hyväksyntämenettely on looginen seuraus jäsenvaltioiden mahdollisuudesta rajoittaa valintaoikeuden laajuutta, eikä se siten ole itsessään suhteeton.

43. Päätelmä vaikuttaa minusta perustellulta kuudennen direktiivin 13 artiklan B ja C kohdassa vahvistettua järjestelmää vasten, sillä kuudennen direktiivin 13 artiklan C kohdassa säädetty mahdollisuus myöntää valintaoikeus muodostaa poikkeuksen 13 artiklan B kohdassa säädettyihin laajempiin poikkeuksiin.

44. Näkemyserot yhtäältä Luxemburgin viranomaisten ja toisaalta VOK:n ja komission välillä painottuvat 7.3.1980 annetun suurherttuan asetuksen 5 §:n viimeiseen alakohtaan. Säännöksen soveltaminen voisi johtaa siihen, että verovelvollinen menettää osan kuudennen direktiivin 17 artiklassa säädetystä vähennysoikeudestaan. Näin voisi käydä etenkin silloin, kun — kuten tarkasteltavana olevassa tapauksessa — ilmoitus

valintaoikeuden käytöstä lähetetään verohallinnolle vasta sen jälkeen, kun verollinen toiminta on jo alkanut.

45. Komissio ja VOK painottivat yhteisöjen tuomioistuimen runsaaseen oikeuskäytäntöön viitaten vähennysoikeuden tärkeyttä yhtenä arvonlisäverojärjestelmän periaatteena, jota jäsenvaltiot saavat loukata vain pakottavasta tarpeesta. Tarkasteltavana olevassa tapauksessa ei niiden mielestä ole kyse pakottavasta tarpeesta. Ne katsovat, että suurherttuan asetuksen 5 §:n viimeisen alakohdan mukainen taannehtivan vaikutuksen puuttuminen on vähennysoikeuden suhteeton loukkaus ja siten yhteisön lainsäädännön vastainen.

46. Olen komission kanssa samaa mieltä vähennysoikeuden merkityksestä arvonlisäverojärjestelmän avaintekijänä, mutten voi yhtyä päätelmään, jonka komissio siitä tekee tarkasteltavana olevassa asiassa.

47. Kuten yhteisöjen tuomioistuin on useaan kertaan vahvistanut,[7] jäsenvaltioilla on laaja harkintavalta 13 artiklan C kohdan säännöksen soveltamisessa.

7 — Muun muassa tuomiot asioissa Becker (mainittu edellä alaviitteessä 5, 38 kohta) ja Belgocodex (mainittu edellä alaviitteessä 6, 17 kohta).

48. Jäsenvaltioilla on periaatteessa oikeus rajoittaa asiallisesti tai ajallisesti verovelvollisten valintaoikeutta, kuten tarkasteltavana olevassa tapauksessa on tehty. Asiallisesta rajoittamisesta on säädetty suurherttuan asetuksen 7 §:ssä, kun taas ajallinen rajoitus löytyy kyseisen asetuksen 5 §:stä.

49. Oikeusvarmuuden näkökulmasta suurherttuan asetuksessa ei mielestäni ole mitään moitittavaa: verovelvolliset voivat tiedustella ennalta toimista, joita valintaoikeus koskee, ajankohdasta, josta lähtien verotusta voidaan soveltaa, ja muodollisuuksista, jotka heidän on sitä varten toteutettava.

50. Myös vähennysperiaatteen näkökulmasta tarkasteltavana oleva asetus on mielestäni kiistaton. Jokainen verovelvollinen, joka täyttää suurherttuan asetuksen selkeät yksityiskohtaiset säännöt ja toteuttaa ajoissa tarpeelliset muodollisuudet, voi varmistua hankintoihin sisältyvän veron vähennyskelpoisuudesta. Näin ollen asetus ei loukkaa vähennysoikeutta, kunhan siinä säädettyä hyväksyntämenettelyä noudatetaan.

51. Suurherttuan asetuksen 5 §:n viimeisen alakohdan kaltaisella säännöksellä ei ole muuta tarkoitusta kuin määritellä ajankohta, jolloin käytetty ja hyväksytty valintaoikeus

tulee voimaan. Kuten Luxemburgin hallitus oikeutetusti huomautti, säännöksen tarkoituksena sen enempää kuin vaikutuksenakaan ei ole rajoittaa vähennysoikeutta. Jos verovelvollinen ei tee veron soveltamisalaan kuuluvien toimien osalta ajoissa ilmoitusta verotuksen valinnasta eikä siten saa kansallisessa lainsäädännössä säädettyä hyväksyntää, säännöksen soveltaminen vaikuttaa vähennysoikeuteen, mutta vaikutus ei johdu kansallisesta lainsäädännöstä vaan verovelvollisen käyttäytymisestä.

52. Tarkasteltavana olevan kaltaisessa kansallisessa lainsäädännössä ei näin ollen aseteta vähennysoikeuden edellytykseksi sitä, että verohallinto on etukäteen antanut hyväksynnän, jolla ei ole taannehtivaa vaikutusta. Hyväksyntämenettelyä noudattamalla verovelvolliset voivat saada hankintoihin sisältyvän veron välittömästi ja täysimääräisesti vähennettyä, joten menettelyä ei voida pitää suhteettomana. Se pysyy niissä rajoissa, jotka ovat tarpeelliset oikeamääräisen veron perinnän sekä petosten ja väärinkäytösten välttämisen varmistamiseksi. Menettely täyttää lisäksi oikeusvarmuuden periaatteen vaatimukset.

V Ratkaisuehdotus

53. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaa kansallisen tuomioistuimen esittämään kysymykseen seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan C kohdan ensimmäisen alakohdan a alakohdassa ei kielletä jäsenvaltiota, joka on käyttänyt mahdollisuutta myöntää verovelvollisilleen oikeuden valita verotus kiinteän omaisuuden vuokrauksen osalta, asettamasta veron soveltamisen edellytykseksi sitä, että valintaoikeus hyväksytään ennalta, silloin kun hyväksyntämenettelyllä on yksinomaan tarkoitus tarkistaa laillisten edellytysten täyttyminen ja kun sillä pyritään etenkin ehkäisemään petoksia tai väärinkäytöksiä. Tällainen hyväksyntämenettely ei loukkaa vähennysoikeuden periaatetta silloin, kun verovelvollinen voi sitä noudattamalla saada hankintoihin sisältyvän arvonlisäveron vähennettyä välittömästi ja täysimääräisesti.