ĢENERĀLADVOKĀTA LĒNDERTA A. HĒLHUDA SECINĀJUMI,

sniegti 2004. gada 25. martā [1]

I — Ievads

1. Šī lieta ir saistīta ar Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķina bāze [2] (turpmāk tekstā — "Sestā direktīva") 13. panta C daļas interpretāciju. It īpaši *Cour d'appel* (Luksemburga) jautā, vai tiesību uz atskaitījumu, kas rodas tad, kad ir īstenotas šajā pantā paredzētās izvēles tiesības, pakļaušana pirms tam saņemamai piekrišanai, kurai nav atpakaļejoša spēka, ir saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta C daļu. Citiem vārdiem sakot, iesniedzējtiesa jautā Tiesai, vai dalībvalstīm paredzēto brīvību noteikt izvēles tiesību īstenošanas noteikumus ("Dalībvalstis var ierobežot šo izvēles tiesību darbības jomu un pieņemt precīzus noteikumus šo tiesību izmantošanai.") ierobežo PVN princips, kas ietver tiesības uz atskaitījumu.

1 — Oriģinālvaloda — holandiešu.

2 — OV L 145, 1. lpp.

II — Atbilstošās tiesību normas

A — *Kopienu tiesību akti*

2. Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunkts un C daļa nosaka:

"B. Citi atbrīvojumi

Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo tālāk minētās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieļautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai ļaunprātīgu izmantošanu:

[..]

b) nekustamā īpašuma iznomāšanu vai [un] izīrēšanu, izņemot:

[..]

C. Izvēles tiesības

Dalībvalstis var dot nodokļa maksātājiem tiesības izvēlēties nodokli šādos gadījumos:

a) nekustamā īpašuma izīrēšana vai [un] iznomāšana:

[..]

Dalībvalstis var ierobežot šo izvēles tiesību darbības jomu un pieņemt precīzus noteikumus šo tiesību izmantošanai."

B — *Valsts tiesību akti*

3. 1980. gada 7. marta [Luksemburgas] Lielhercogistes noteikumu, ar ko nosaka izvēles tiesību piemērot pievienotās vērtības nodokli darījumiem ar nekustamo īpašumu robežas un nosacījumus (turpmāk tekstā — "Lielhercogistes noteikumi"),[3] 1. pants nodokļu maksātājiem ļauj

"izvēlēties piemērot pievienotās vērtības nodokli šādiem darījumiem ar nekustamiem īpašumiem:

[..]

b) ikvienam, kas, pamatojoties uz rakstisku līgumu vai savstarpēji vienojoties, nekustamo īpašumu iznomā vai izīrē nodokļa maksātājam."

4. Saskaņā ar Lielhercogistes noteikumu 3. pantu:

"Izvēles tiesības īsteno tikai attiecībā uz nekustamo īpašumu, ko īrnieks izmanto pilnībā, vai — ja to izmanto dažādiem mērķiem — ja īrnieks to izmanto lielākoties darījumiem, par kuriem var atskaitīt iepriekš samaksātu nodokli."

3 — *Mémorial, 1980 A*, 242. lpp.

5. Lielhercogistes noteikumu 5. pants nosaka:

"Ikviens, kas izmanto izvēles tiesības, piekrišanas saņemšanai reģistrācijas administrācijai iesniedz rakstveida izvēles paziņojumu.

[..]

Izīrēšanas gadījumā nodokļa piemērošana ir pieļaujama, sākot no pirmās tā mēneša dienas, kas seko tam mēnesim, kura laikā saistībā ar izvēles paziņojumu dota piekrišana. Administratīvo lēmumu pieņem viena mēneša laikā pēc šī paziņojuma saņemšanas."

6. Lielhercogistes noteikumu 7. panta otrā daļa nosaka:

"Nekustamā īpašuma būvniecības gadījumā īpašnieks var atskaitīt iepriekš samaksāto nodokli tikai pēc izvēles paziņojuma attiecībā uz sekojošo nekustamā īpašuma iznomāšanu apstiprināšanas. Tomēr administrācija var ļaut īpašniekam atskaitīt iepriekš samaksāto nodokli rēķinu saņemšanas laikā, ja ir noteikti iedibināts, ka šo noteikumu 3. pantā paredzētais nosacījums tiks izpildīts, un ja īpašnieks ir uzņēmies iesniegt izvēles paziņojumu pēc būvniecības pabeigšanas."

III — Fakti

7. Sabiedrība ar ierobežotu atbildību *Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg* (turpmāk tekstā — "*VOK*") atskaitīja par 1993. un 1994. gadu iepriekš samaksāto nodokli saistībā ar nekustamo īpašumu, ko tā, sākot no 1993. gada janvāra, bija izīrējusi, iekļaujot rēķinā PVN.

8. 1993. gada 29. jūnijā *VOK* nosūtīja Reģistrācijas un nekustamo īpašumu administrācijai (turpmāk tekstā — "administrācija") paziņojumu nolūkā izmantot nodokļa izvēles tiesības. Piekrišana tam tika piešķirta 1993. gada 30. jūnijā ar spēkā esamības termiņu, sākot no 1993. gada 1. jūlija, tomēr *VOK* uzskatīja, ka PVN vajadzēja būt atskaitāmam no izīrēšanas sākuma datuma (proti, no 1993. gada 1. janvāra).

9. Piemērojot Lielhercogistes noteikumu 5. pantu, administrācija tomēr atteica iepriekš samaksātā PVN atskaitījumu 50 % apmērā, pamatojoties uz to, ka tiesības uz atskaitījumu var tikt realizētas ne agrāk kā no piekrišanas datuma.

10. Administrācija attiecīgi izdeva dokumentus, kuri saturēja PVN deklarāciju administratīvā kārtā izdarītus labojumus.

11. Pēc *VOK* sūdzības iesniegšanas Administrācijas direktoram viņš 1998. gada janvārī pieņēma lēmumu, uz kura pamata tā paša gada februārī tika izdoti jaunie labotie dokumenti. Pirmkārt, direktors uzskatīja, ka 1993. gada 1. janvāris ir atzīstams par ēkas izmantošanas sākuma datumu.

12. Tā kā izvēles tiesības stājās spēkā tikai ar 1993. gada 1. jūliju, ēkas īre 1993. gada pirmajā pusē netika aplikta ar PVN. Iepriekš samaksātais PVN tādējādi ir atskaitāms tikai 50 % apmērā, kas attaisno 1993. gada deklarācijas labojumu. Otrkārt, viņš uzskatīja, ka izvēles tiesību īstenošana bija par pamatu otrajam labojumam 1994. gadā, proti, ka 9/10 no neatskaitāmā PVN 1993. gadā ir labojamas par labu *VOK*. Visbeidzot, 50 % no 1/10 no iepriekš samaksātā PVN, proti, 5 % no nodokļa, nav atskaitāmi un paliek *VOK* izdevumos.

13. *VOK* pēc tam cēla prasību pret administrāciju un Luksemburgas Lielhercogisti *Tribunal d'arrondissement* (Luksemburga), lai atceltu administrācijas administratīvā kārtā veiktos 1993. un 1994. gada deklarāciju labojumus. Ar 2001. gada 7. novembra spriedumu tiesa nosprieda par labu *VOK*.

14. Tad Administrācija un Luksemburgas Lielhercogiste iesniedza apelāciju *Cour d'appel*.

15. Ar 2003. gada 18. jūnija spriedumu *Cour d'appel* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma 13. panta C pirmās daļas a) apakšpunkts ļauj dalībvalstij, izmantojot iespēju saviem nodokļu maksātājiem piešķirt tiesības izvēlēties nodokli attiecībā uz nekustamo īpašumu iznomāšanu un izīrēšanu, iepriekš samaksāta PVN pilnīgu atskaitījumu pakļaut pirms tam saņemamai piekrišanai, kurai nav atpakaļejoša spēka un ko izsniedz nodokļu administrācija?"

16. Saskaņā ar EK Tiesas Statūtu 20. pantu administrācija, Luksemburgas valdība, *VOK* un Komisija iesniedza rakstiskos apsvērumus.

IV — Vērtējums

17. Vai dalībvalsts, kas ir izmantojusi iespēju saviem nodokļu maksātājiem piešķirt tiesības, kuras paredz Sestās direktīvas 13. panta C daļa, izvēlēties nodokli attiecībā uz nekustamo īpašumu iznomāšanu un izīrēšanu, var pakļaut šo darījumu aplikšanu ar nodokļiem pirms tam saņemamai nodokļu administrācijas piekrišanai?

18. Atbilde uz šo jautājumu būtībā ir atkarīga no Sestās direktīvas 13. panta C otrās daļas interpretācijas. Vai dalībvalstīm piešķirtās tiesības ierobežot izvēles tiesību piemērojamību un noteikt tās izmantošanas nosacījumus ietver arī tiesības ierobežot izvēles PVN piemērojamību darījumiem, kas tiek veikti pēc piekrišanas izdošanas?

19. *VOK* un Komisija, no vienas puses, un administrācija un Luksemburgas valdība, no otras puses, ir pauduši viedokļus, kas sākotnēji šķiet diametrāli pretēji.

20. *VOK* un Komisijas argumenti balstās uz Tiesas judikatūru, saskaņā ar kuru iepriekš samaksāta PVN tūlītēja un pilnīga atskaitījuma tiesības ir viens no PVN sistēmas pamatprincipiem.

21. Šajā sakarā tās atsaucas jo īpaši uz spriedumiem lietās *Molenheide* u.c., *Schlossstrasse* un *Breitsohl*[4].

22. *VOK* no šīs judikatūras izsecina, ka iepriekšējas pārbaudes un piekrišanas sistēma, kuru paredz Lielhercogistes noteikumi, nav nepieciešama, lai cīnītos ar nodokļu apiešanu un krāpšanu, ņemot vērā, ka vēlākas pārbaudes var būt tikpat efektīvas vai pat efektīvākas nekā šādas iepriekšējas pārbaudes. No tā izriet, ka šāda procedūra ir pretrunā ar samērīguma principu, kas atkārtots tostarp iepriekšminētā sprieduma lietā *Molenheide* u.c. 45. un 46. punktā.

23. It īpaši *VOK* uzskata, ka Sestās direktīvas 13. panta C daļa neļauj dalībvalstīm ieviest tādu piekrišanas sistēmu kā tā, ar kuru ir saistīta pamata lieta.

24. Iepriekšminētā 13. panta C daļa patiesi pilnvaro dalībvalstis noteikt izvēles tiesību pamata nosacījumus izīrēšanas jomā, bet, ja

4 — 1997. gada 18. decembra spriedumi lietās C-286/94, C-340/95, C-401/95 un C-47/96, *Recueil*, I-7281. lpp., 47. punkts, un 2000. gada 8. jūnija spriedumi lietās C-396/98, *Recueil*, I-4279. lpp., 36. punkts, un C-400/98, *Recueil*, I-4321. lpp., 34. punkts.

šie nosacījumi ir izpildīti, kā šajā gadījumā, ir piemērojami PVN pamatprincipi, tādi kā iepriekšēja atskaitījuma un samērīguma principi.

25. *VOK* tādējādi uzskata, ka 13. panta C pirmās daļas a) apakšpunkts neļauj dalībvalstīm, kuras izmantojušas iespēju saviem nodokļu maksātājiem piešķirt tiesības izvēlēties nodokli attiecībā uz nekustamā īpašuma iznomāšanu un izīrēšanu, iepriekš samaksāta PVN pilnīgu atskaitījumu pakļaut pirms tam saņemamai piekrišanai, kurai nav atpakaļejoša spēka un ko izsniedz nodokļu administrācija.

26. Komisija nonāk pie tāda paša secinājuma kā *VOK*. Tā uzskata tostarp, ka Sestās direktīvas 13. panta C daļā paredzētās tiesības nav absolūtas, bet tām ir jāievēro Sestās direktīvas burts un gars. Komisija šajā sakarā atsaucas uz spriedumiem lietās *Becker* un *Armbrecht*[5].

27. Komisija no tā secina, ka iepriekšēja piekrišana, kas ļauj valsts iestādēm pārbaudīt, vai valsts noteiktie izvēles tiesību īstenošanas atļaušanas nosacījumi ir izpildīti, no pirmā skatiena šķiet leģitīmi un nav pretrunā ar kādu no Sestās direktīvas principiem.

28. Gluži pretēji, noteikums, kas noteic, ka, ja administrācija ir konstatējusi, ka izvēles tiesības var tikt juridiski korekti īstenotas, ar nodokli apliekamās darbības sākums tomēr var nesaskanēt ar faktisko darbības sākumu, tai šķiet nepārprotami nesamērīgs. Tā rezultātā, kad, kā šajā gadījumā, paziņojums ir nosūtīts administrācijai pēc ar nodokli apliekamās darbības sākuma dienas, tas, ka piekrišanai nav atpakaļejoša spēka, noved pie tā, ka nodokļu maksātājam tiek atņemta daļa tiesību uz atskaitījumu.

29. Atteikums piemērot parasto nodokļu režīmu no faktiskā ar nodokli apliekamo darbību sākuma, liedzot piekrišanai atpakaļejošu spēku, tādējādi ir pasākums bez jebkāda attaisnojuma. Tas rada situāciju, kurā iepriekš samaksātais nodoklis joprojām ir jāsedz nodokļu maksātājam, un no šādas situācijas būtu jāizvairās.

30. Šāda atpakaļejošā spēka trūkumu turklāt nevar attaisnot, jo gadījumā, ja dalībvalsts atceltu šādu noteikumu, gan dalībvalstu pārbaudes — ar piekrišanas palīdzību — gan arī iespējamā koriģēšana — pamatojoties uz Sestās direktīvas 20. pantu — piekrišanas vai izvēles nosacījumu labojuma atteikuma gadījumā joprojām būtu iespējamas.

5 — 1982. gada 19. janvāra spriedumi lietās 8/81, *Recueil*, 53. lpp., 38. punkts, un 1995. gada 4. oktobra spriedums lietā C-291/92, *Recueil*, I-2775. lpp.

31. Administrācija un Luksemburgas valdība uzskata, ka tāda piekrišanas procedūra, kas paredzēta Lielhercogistes noteikumos, atbilst Sestās direktīvas 13. panta C daļai. Šis noteikums piešķir dalībvalstīm iespēju saviem nodokļu maksātājiem paredzēt nodokļa izvēles tiesības un pakļaut šo tiesību noteiktiem piemērošanas noteikumiem, piešķirot tām lielu rīcības brīvību.

32. Lai pamatotu savu tēzi, tās atsaucas uz iepriekšminēto spriedumu lietā *Becker* un spriedumu lietā *Belgocodex* [6].

33. Piekrišanas procedūra ir piemērošanas nosacījums, kas nepārsniedz to, ko atļauj Sestās direktīvas 13. panta C daļa. Tā ļauj administrācijai pārbaudīt, vai nodokļu maksātājs iznomātājs, kas izvēlas nodokli, izpilda pamata nosacījumus, proti, šajā gadījumā, vai īrnieks pats ir nodokļu maksātājs, kas var atskaitīt iepriekš samaksāto PVN.

34. Luksemburgas sistēma nepārkāpj tādus PVN pamatprincipus kā iepriekš samaksātā nodokļa atskaitījuma principu, jo nodokļu maksātājam ir iespēja iepriekš iesniegt savu izvēles paziņojumu un tādā gadījumā saņemt to laikus, lai varētu atskaitīt iepriekš samaksāto PVN pilnībā un nekavējoties. Vienīgi gadījumā, kad paziņojums ir iesniegts pēc ēkas izīrēšanas sākuma, pamata lietas gaidījumā — sešus mēnešus vēlāk, iznomātājs nevar atskaitīt iepriekš samaksāto PVN nekavējoties un pilnībā. Tam ir jānogaida, līdz ir saņemta administrācijas piekrišana, un tikai pēc tam viņš var lūgt labot situāciju.

35. No tā izriet, ka iepriekš samaksātā PVN tūlītējas un pilnīgas atskaitīšanas iespējas ierobežojumi ir tikai netiešas izvēles tiesību sekas, kā to paredz Sestās direktīvas 13. panta C daļa un saistītie piemērošanas noteikumi. Luksemburgas Lielhercogistes pieņemtās piekrišanas procedūras mērķis vai sekas nav ierobežot Sestajā direktīvā paredzētās tiesības atskaitīt PVN.

36. Administrācija un Luksemburgas valdība secina, ka šo procedūru attaisno fakts, ka iznomātājam ir būtiski zināt pēc iespējas ātrāk, ka tas var pilnībā atskaitīt iepriekš samaksāto PVN. Tas ļauj izvairīties no vēlākām finansiālām grūtībām. Šī procedūra kalpo arī tam, lai nodrošinātu nodokļu pareizu iekasēšanu un izvairītos no krāpšanas un izvairīšanās no nodokļiem.

6 — 1998. gada 3. decembra spriedums lietā C-381/97, *Recueil*, I-8153. lpp., 17. punkts.

37. No lietas materiāliem izriet, ka Luksemburgas valdība vēlējās izmantot iespēju, kuru paredz Sestās direktīvas 13. panta C daļa, t. i., atteikties no izņēmuma, kas paredzēts minētās direktīvas 13. panta D daļā saistībā ar nekustamā īpašuma iznomāšanu vai izīrēšanu.

38. Saskaņā ar Lielhercogistes noteikumu redakciju Luksemburgas valdība ir pakļāvusi nodokļu maksātāju izvēles tiesības noteiktiem ierobežojumiem un nosacījumiem.

39. Minētā reglamenta 3. pants nosaka tiesību izvēlēties nodokli galveno ierobežojumu: izvēles tiesības var īstenot tikai attiecībā uz nekustamo īpašumu, ko īrnieks izmanto pilnībā, vai — ja to izmanto dažādiem mērķiem — ja īrnieks to lielākoties izmanto darījumiem, par kuriem var atskaitīt iepriekš samaksātu nodokli.

40. Pastāv nesaraujama saikne starp 7. panta ierobežojošajiem nosacījumiem un iepriekšējas piekrišanas procedūru, kuru paredz Lielhercogistes noteikumu 5. pants, tajā ziņā, ka Luksemburgas administrācijai ir jāspēj iepriekš pārbaudīt, vai saimnieciskie darījumi, kuriem prasa piemērot PVN, atbilst minētā reglamenta 7. panta nosacījumiem.

41. Savos rakstiskajos apsvērumos gan administrācija un Luksemburgas valdība, gan arī Komisija ir izcēluši šo saikni, kas pastāv starp izvēles tiesību ierobežojumu, no vienas puses, un nepieciešamību pārbaudīt, vai izvēles tiesību īstenošanas nosacījumi ir izpildīti, no otras puses.

42. Tādējādi tie secināja, ka, tā kā piekrišanas procedūra ir dalībvalstu kompetences ierobežot izvēles tiesību piemērojamību loģiskas sekas, tā kā tāda nav nesamērīga.

43. Šis secinājums man šķiet pilnībā pamatots, ievērojot Sestās direktīvas 13. panta B un C daļu sistēmu, kur tiesības piešķirt izvēles tiesības, kas paredzētas 13. panta C daļā, ir izņēmums no plašākiem izņēmumiem 13. panta B daļā.

44. Luksemburgas iestāžu, no vienas puses, un *VOK* un Komisijas, no otras puses, viedokļu atšķirības jo īpaši saistās ar 1980. gada 7. marta Lielhercogistes noteikumu 5. panta pēdējo daļu. Šī noteikuma piemērošana var rezultātā daļēji liegt nodokļu maksātājam tiesības uz atskaitījumu, kas paredzētas Sestās direktīvas 17. pantā. Tādas sekas var jo īpaši iestāties tādos gadījumos kā šis, kad

izvēles paziņojums ir nosūtīts administrācijai pēc ar nodokli apliekamo darbību uzsākšanas dienas.

45. Komisija un *VOK*, atsaucoties uz bagātīgo Tiesas judikatūru, uzsvēra tiesību uz atskaitījumu nozīmīgumu kā vienu no PVN sistēmas principiem, kuru dalībvalsts var ierobežot tikai neatliekamas nepieciešamības gadījumā. Šajā gadījumā nepastāv šāda neatliekama nepieciešamība. No tā izriet, ka Lielhercogistes noteikumu 5. panta pēdējās daļas noteikums par to, ka nepastāv atpakaļejošs spēks, jārakstūro kā nesamērīgs tiesību uz atskaitījumu principa ierobežojums un tādējādi jāatzīst par pretēju Kopienu tiesībām.

46. Lai gan es piekrītu Komisijas apsvērumiem par tiesību uz atskaitījumu kā PVN sistēmas stūrakmens nozīmīgumu, es nevaru pievienoties Komisijas no tā šajā lietā izdarītajiem secinājumiem.

47. Kā Tiesa to ir vairākkārtīgi apstiprinājusi[7], dalībvalstis bauda lielu rīcības brīvību 13. panta C daļas noteikuma ietvaros.

48. Principā dalībvalstis var ierobežot nodokļu maksātāju izvēles tiesību materiālo piemērojamību un piemērojamību laikā, kā tas ir izdarīts šajā gadījumā. Materiālais ierobežojums ir paredzēts Lielhercogistes noteikumu 7. pantā, kamēr laika ierobežojums ir ietverts minēto noteikumu 5. pantā.

49. No tiesiskās drošības viedokļa Lielhercogistes noteikumi man šķiet nevainojami: nodokļu maksātāji var iepriekš pārliecināties par darījumu veidiem, attiecībā uz kuriem var īstenot izvēles tiesības, par laiku, no kura nodoklis tiks piemērots, un, visbeidzot, par formalitātēm, kuras tiem šajā nolūkā ir jāizpilda.

50. Izvērtējot to un ņemot vērā atskaitījuma principu, tādi noteikumi kā šajā lietā arī šķiet neapstrīdami. Visi nodokļu maksātāji, kas izpilda Lielhercogistes noteikumu nepārprotamos nosacījumus un laikus izpilda formalitātes, var būt pārliecināti, ka tie varēs atskaitīt iepriekš samaksāto nodokli. Ar nosacījumu, ka piekrišanas procedūra ir ievērota, šie noteikumi tādējādi nekādi nepārkāpj atskaitījuma principu.

51. Tādam noteikumam kā Lielhercogistes noteikumu 5. panta pēdējai daļai nav cita mērķa, kā noteikt brīdi, kad izvēles tiesības, kas īstenojamas un apstiprinātas, stājas

7 — Citu starpā spriedumos lietā *Becker* (iepriekš minēts 5. zemsvītras piezīmē), 38. punkts, un *Belgocodex* (iepriekš minēts 6. zemsvītras piezīmē), 17. punkts.

spēkā. Kā to ir pareizi atzīmējusi Luksemburgas valdība, ne šī noteikuma mērķis, ne sekas nav ierobežot tiesības uz atskaitījumu. Gadījumos, kad nodokļu maksātāji slēdz darījumus, kas ietilpst nodokļa piemērojamības jomā, bet nesniedz nodokļa izvēles paziņojumu laikus un tādējādi tiem nav valsts tiesībās paredzētās piekrišanas, šī noteikuma piemērošana ietekmē tiesības uz atskaitījumu, bet šī ietekme nav izskaidrojama ar valsts noteikumiem, bet gan ar nodokļu maksātāju rīcību.

52. Šādos apstākļos valsts noteikumi, kādi tie ir šajā lietā, nepakļauj izvēles tiesības iepriekšējai piekrišanai bez atpakaļejoša spēka. Ciktāl piekrišanas procedūras ievērošana ļauj attiecīgajiem nodokļu maksātājiem iegūt iepriekš samaksāta nodokļa atskaitījumu tūlīt un pilnībā, šī procedūra nevar tikt atzīta par nesamērīgu. Tā nepārkāpj nepieciešamības robežas, lai nodrošinātu pareizu nodokļu iekasēšanu un izvairītos no krāpšanas un to apiešanas. Turklāt šāda procedūra ir saskaņā ar tiesiskās drošības principu.

V — Secinājumi

53. Ņemot vērā augstāk izklāstītos apsvērumus, es aicinu Tiesu atbildēt uz valsts tiesas uzdoto jautājumu šādi:

"Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķina bāze 13. panta C pirmās daļas a) apakšpunkta noteikumi neiestājas pret to, ka dalībvalsts, izmantojot iespēju saviem nodokļu maksātājiem piešķirt tiesības izvēlēties nodokli attiecībā uz nekustamā īpašuma iznomāšanas un izīrēšanas darījumiem, pakļauj nodokļa piemērošanu iepriekšējas piekrišanas izvēlei saņemšanai, ja piekrišanas procedūra paredzēta tikai, lai pārliecinātos, ka likuma nosacījumi ir izpildīti, un tā tostarp ir paredzēta krāpšanas un apiešanas gadījumu novēršanai. Šāda piekrišanas procedūra nepārkāpj tiesību uz atskaitījumu principu, ja tās ievērošana nodrošina nodokļu maksātājam iepriekš samaksātā nodokļa tūlītēju un pilnīgu atskaitījumu."