YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (viides jaosto)

29 päivänä toukokuuta 1997 *

Asiassa C-63/96,

jonka Bundesfinanzhof on saattanut EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

Finanzamt Bergisch Gladbach

vastaan

Werner Skripalle,

Bundesministerium der Finanzenin osallistuessa asian käsittelyyn,

ennakkoratkaisun jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1) tulkinnasta,

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja J. C. Moitinho de Almeida sekä tuomarit L. Sevón, D. A. O. Edward, J.-P. Puissochet ja P. Jann (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: N. Fennelly,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies H. A. Rühl,

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Saksan hallitus, asiamiehenään liittovaltion talousministeriön Ministerialrat Ernst Röder,

— Ranskan hallitus, asiamiehinään ulkoasiainministeriön oikeudellisen osaston apulaisosastopäällikkö Catherine de Salins ja saman osaston ulkoasiainsihteeri Gautier Mignot,

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään oikeudellinen neuvonantaja Jürgen Grünwald ja oikeudellisen yksikön virkamies Enrico Traversa,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan Skripallen, edustajanaan asianajaja Kurt Conscience, Bochum-Querenburg, Saksan hallituksen, asiamiehenään Ernst Röder, Ranskan hallituksen,

asiamiehenään Gautier Mignot, Alankomaiden hallituksen, asiamiehenään ulkoasiainministeriön oikeudellinen apulaisneuvonantaja Marc Fierstra, ja komission, asiamiehenään Jürgen Grünwald, 22.1.1997 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset huomautukset,

kuultuaan julkisasiamiehen 27.2.1997 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Bundesfinanzhof on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle 13.12.1995 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 8.3.1996, EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla kaksi ennakkoratkaisukysymystä jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1, jäljempänä kuudes arvonlisäverodirektiivi) tulkinnasta.

2 Nämä kysymykset on esitetty asiassa, jossa kantajana on Finanzamt Bergisch Gladbach (jäljempänä Finanzamt) ja vastaajana Werner Skripalle ja joka koskee arvonlisäveron perusteen määrittämistä silloin, kun sellaisen palvelun, josta on kannettava arvonlisäveroa, suorittajan ja palvelun vastaanottajan välillä on henkilökohtainen suhde.

3 Ennakkoratkaisupyynnöstä käy ilmi, että Skripalle omistaa itse rakennuttamansa usean perheen asuintalon ja useita huoneistoja. Hän on vuokrannut ne rajavastuuyhtiölle (GmbH), jonka yhtiömiehiä olivat hänen täysi-ikäinen poikansa ja vaimonsa, jotka omistivat yhtiön osuudet puoliksi. Hänen vaimonsa oli samalla yhtiön toimitusjohtaja, jolla oli oikeus yksin edustaa yhtiötä.

4 Vuokratuloihin sovellettavan arvonlisäveron laskentaperusteen osalta säädetään Saksan *Umsatzsteuergesetz*in vuoden 1980 versiossa (vuoden 1980 liikevaihtoverolaki, jäljempänä UStG, BGBl. I., s. 1953) seuraavaa:

UStG:n 10 §:n 1 momentissa oleva pääsääntö on seuraava: "Luovutusten ja muiden suoritusten (1 §:n 1 momentin 1 kohdan ensimmäinen virke) osalta liikevaihtoveron peruste määräytyy saadun vastikkeen perusteella. Vastikkeena pidetään kaikkea sitä, mitä suorituksen vastaanottaja suorittaa suorituksen saadakseen lukuun ottamatta liikevaihtoveron osuutta".

UStG:n 10 §:n 4 momentissa säädetään poikkeuksena tästä säännöstä oman käytön osalta, että veron peruste määräytyy tiettyjen edellytysten mukaisesti näiden liiketoimien suorittamisesta aiheutuneiden kustannusten perusteella.

UStG:n 10 §:n 5 momentin mukaan tämän pykälän 4 momenttia sovelletaan vastaavasti "luovutuksiin ja muihin suorituksiin, joita yhteisöverolain 1 §:n 1 momentin 1—5 kohdassa tarkoitetut yhteisöt ja henkilöyhtiöt sekä oikeuskelpoisuutta vailla olevat henkilöyhtymät ja muut yhtymät suorittavat yritystoiminnassaan niiden osakkeenomistajille, yhtiömiehille, jäsenille, osakkaille tai näiden läheisille."

5 Finanzamt on ottanut näiden säännösten johdosta sen käsiteltävänä olevassa pääasiassa arvonlisäveron laskentaperusteeksi laskennallisen perusteen eli ns. veron vähimmäisperusteen (Mindestbemessungsgrundlage), joka vastaa liiketoimen suorittamisesta aiheutuneita kustannuksia. Esillä olevassa asiassa tämä määrä oli Skripallen ja vuokraajana olevan yhtiön välillä sovittua vuokraa korkeampi, vaikka vuokra vastasi tämäntyyppisistä asunnoista kyseisellä paikkakunnalla tavallisesti maksettua vuokraa.

6 Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan mukaan veron peruste on:

"a) muiden kuin b, c ja d kohdassa tarkoitettujen tavaroiden luovutusten tai palvelujen suoritusten osalta kaikki se, mikä muodostaa luovuttajan tai suorittajan näistä liiketoimista ostajalta, vastaanottajalta tai kolmannelta saaman tai saatavan vastikkeen — — ."

7 Vaikka 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa säädetään, että perusteena pidetään verovelvolliselle palvelujen suorituksesta aiheutuvien kustannusten määrää, tätä kohtaa sovelletaan ainoastaan kuudennen arvonlisäverodirektiivin 6 artiklan 2 kohdassa tarkoitettuihin, vastikkeettomiin liiketoimiin. Täten kuudennen arvonlisäverodirektiivin mukaan ei ole olemassa syytä käyttää aiheutuneiden kustannusten laskennallista perustetta silloin, kun on näytetty, että verovelvollisen suoritus on käyvän markkinahinnan mukainen.

8 Saksassa on kuitenkin otettu käyttöön vuonna 1978 kuudennen arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdasta poikkeava säännös eli UStG:n 10 §:n 5 momentti kyseisen direktiivin 27 artiklassa tarkoitettuna toimenpiteenä. Tässä 27 artiklassa säädetään, että:

"1. Neuvosto voi yksimielisesti komission ehdotuksesta antaa jäsenvaltioille luvan ottaa käyttöön tästä direktiivistä poikkeavia erityistoimenpiteitä veronkannon yksinkertaistamiseksi tai tietyntyyppisten veropetosten ja veron kiertämisen estämiseksi. Veronkannon yksinkertaistamiseksi tarkoitetut toimenpiteet saavat vaikuttaa ainoastaan vähäisessä määrin lopullisessa kulutusvaiheessa kannettavan veron määrään.

2. Jäsenvaltion, joka haluaa ottaa käyttöön 1 kohdassa tarkoitetut toimenpiteet, on ilmoitettava asiasta komissiolle ja annettava komissiolle kaikki asiaan liittyvät tiedot.

3. Komissio antaa tämän tiedoksi muille jäsenvaltioille kuukauden kuluessa.

4. Neuvoston päätös katsotaan tehdyksi, jollei komissio tai jokin jäsenvaltio ole kahden kuukauden kuluessa 3 kohdassa tarkoitetusta tiedoksi antamisesta vaatinut asian saattamista neuvoston käsiteltäväksi.

— —."

9 Tässä asiassa on selvää, että tätä menettelyä on asianmukaisesti noudatettu ja että asian saattamista neuvoston käsiteltäväksi ei ole vaadittu. Kuitenkaan kuudennen arvonlisäverodirektiivin 27 artiklan 2—4 kohdassa tarkoitetussa lupamenettelyssä käsitellystä asiasta ei ole julkistettu mitään tietoa toimenpiteen täytäntöönpanon jälkeen kyseisen jäsenvaltion virallisissa lehdissä.

10 Skripalle katsoi, että veron perusteena oli käytetty virheellisesti "liiketoimen suorittamisesta aiheutuneita kustannuksia" ja vaati 8.8.1984 tekemässään vaatimuksessa Finanzamtia oikaisemaan asian. Koska verotusta ei oikaistu, Skripalle nosti kanteen Finanzgericht Kölnissä, joka hyväksyi Skripallen vaatimuksen katsoen, että UStG:n 10 §:n 5 momentin 1 kohtaa ei voida soveltaa, koska vuokraajana oleva yhtiö ei ole UStG:n 10 §:n 5 momentin 1 kohdassa tarkoitettu kantajan läheinen. Finanzgerichtin mukaan tätä säännöstä on lisäksi tulkittava suppeasti siten, ettei sitä voida soveltaa silloin, kun suoritetusta palvelusta sovittu vastike on käypä.

11 Finanzamt haki muutosta valituksella (Revision) Bundesfinanzhofilta 3.4.1986.

12 Bundesfinanzhof katsoo toisin kuin Finanzgericht, että vuokraajana oleva yhtiö on UStG:n 10 §:n 5 momentissa tarkoitettu Skripallen läheinen yhtiön yhtiömiesten ja Skripallen välisen läheisen henkilökohtaisen suhteen takia. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on kuitenkin epävarma siitä, voidaanko veron vähimmäisperustetta soveltaa asiassa, koska sen soveltaminen vaikuttaa tuomioistuimen mukaan kohtuuttomalta ja koska kuudennen arvonlisäverodirektiivin 27 artiklan poikkeusjärjestelmä, jossa sallitaan poikkeavat toimenpiteet ainoastaan "veronkannon yksinkertaistamiseksi tai tietyntyyppisten veropetosten ja veron kiertämisen estämiseksi", ei kata tällaista säännöstä. Bundesfinanzhofin mukaan tämä edellytys ei täyty silloin kun, kuten tässä tapauksessa, sovittu vastike on käyvän vuokratason mukainen huolimatta siitä, että se on alhaisempi kuin veron vähimmäisperuste, jolloin kysymyksessä ei ole veropetos. Bundesfinanzhofin mukaan sellaiset tapaukset eivät ole kovin yleisiä ja niillä ei ole niin suuria taloudellisia vaikutuksia, että ne vääristäisivät kilpailua. Sen mukaan sellaiset tapaukset eivät kuitenkaan ole myöskään kovin harvinaisia.

13 Bundesfinanzhof on esittänyt tällaisessa tilanteessa yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1. Kattaako direktiivin 77/388/ETY 27 artikla neuvoston myöntämän luvan ottaa käyttöön veron kiertämisen estämiseksi direktiivistä 77/388/ETY poikkeava erityistoimenpide, jonka mukaan läheisten välisten vastikkeellisten suoritusten yhteydessä veron vähimmäisperusteeksi asetetaan direktiivin 77/388/ETY 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa tarkoitetut kustannukset, myös silloin kun sovittu vastike on käyvän hinnan mukainen mutta alhaisempi kuin veron vähimmäisperuste, kun kyseessä ei ole veron kiertäminen?

2. Voiko jäsenvaltio vedota verovelvollista vastaan direktiivin 77/388/ETY 27 artiklassa tarkoitettuihin erityistoimenpiteisiin verosäännöksinä, kun neuvoston lupapäätöstä ei ole julkaistu *Euroopan yhteisöjen virallisessa lehdessä* eikä direktiivin 77/388/ETY 27 artiklan 2—4 kohdassa tarkoitetussa lupamenettelyssä käsiteltyä asiaa ole toimenpiteen täytäntöönpanon jälkeen julkistettu jäsenvaltion virallisissa lehdissä?"

14 Alankomaiden hallitus on istunnossa esittänyt epäilyksensä siitä, onko yhteisöjen tuomioistuin toimivaltainen valvomaan kuudennesta arvonlisäverodirektiivistä direktiivin 27 artiklan perusteella annetun poikkeavan kansallisen toimenpiteen laillisuutta, koska neuvosto on antanut siihen luvan. Poikkeuslupapäätöksen yhteensopivuus yhteisön oikeuden kanssa voidaan sen mukaan ottaa esille ainoastaan silloin, kun kyseisen päätöksen pätevyys on nimenomaisesti kiistetty. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ei ole kuitenkaan esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle kysymystä, jossa se olisi pyytänyt yhteisöjen tuomioistuinta arvioimaan päätöksen pätevyyttä.

15 Tältä osin on syytä todeta, että kuten julkisasiamies on täysin oikein esittänyt ratkaisuehdotuksensa 26 kohdassa, yhteisöjen tuomioistuinta on tässä asiassa pyydetty päättämään arviointiperusteista, joiden nojalla voidaan määritellä, onko poikkeus — johon Saksan hallitus vetoaa perusteena sille, että erityistoimenpiteitä voidaan soveltaa pääasian tilanteessa — sallittu kuudennen arvonlisäverodirektiivin 27 artiklassa tarkoitettuna poikkeuksena, jolle on annettu lupa.

16 Yhteisöjen tuomioistuin on tällaisessa tilanteessa toimivaltainen vastaamaan ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen kysymyksiin.

Ensimmäinen kysymys

17 Skripalle ja komissio katsovat, että kuudennen arvonlisäverodirektiivin 27 artiklan 1 kohtaa on tulkittava suppeasti. Vaikka tässä säännöksessä sallitaan poikkeukset pääsääntöisesti tietyntyyppisten veropetosten ja veron kiertämisen estämiseksi, tämän poikkeuksen perusteella toteutettavien toimenpiteiden takia saadaan kuitenkin olla noudattamatta kuudennen arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan sisältämää veron perustetta koskevaa sääntöä ainoastaan siltä osin, kuin se on näiden tavoitteiden saavuttamiseksi ehdottoman välttämätöntä.

18 Skripallen ja komission mukaan pääasiassa ei ole kysymyksessä tällainen tilanne, koska vaikka sovittu vuokra on liiketoimen suorittamisesta aiheutuneita kustannuksia alhaisempi, se on kuitenkin käyvän vuokratason mukainen. Sellaisessa tilanteessa ei tietenkään ole kysymys veropetoksesta eikä veron kiertämisestä, jolloin kyseinen toimenpide ei ole välttämätön tavoitteen eli veropetoksen tai veronkierron estämisen kannalta.

19 Skripallen mukaan kyseinen Saksan lainsäädäntö johtaa kaiken lisäksi siihen järjettömään tilanteeseen, että perhesiteestä tulee ylimääräinen verotuksen peruste,

koska näissä tapauksissa epäillään veropetosta, vaikka on ilmiselvää, ettei väärinkäytöstä ole tapahtunut. Hänen mukaansa tällainen menettely on sitäkin ankarampi, kun otetaan huomioon, että sitä osaa arvonlisäverosta, joka määräytyy laskennallisen perusteen mukaan, ei voida periä kuluttajalta eli vuokralaiselta. Näin ollen arvonlisäveron perusperiaate ei toteudu.

20 Saksan hallitus esittää sen sijaan, että kuudennen arvonlisäverodirektiivin 27 artikla kattaa kysymyksessä olevat säännökset, koska se on välttämätön ja soveltuu yleisesti veropetosten ja veron kiertämisen estämiseen. Pääasian kaltaiset tilanteet, joissa vastike on käyvän vuokratason mukainen, mutta aiheutuneita kustannuksia alhaisempi, ovat hyvin harvinaisia. Oikeussäännön on luonnostaan oltava tietyssä määrin abstraktinen eikä sitä voida rajoittaa suoralta kädeltä tietyntyyppisiin veropetos- tai veronkiertotapauksiin. Kysymyksessä oleva säännös on oikeassa suhteessa tavoitteeseensa nähden, vaikka sen soveltamisesta aiheutuva lopputulos ei ole tässä tapauksessa tarkoituksenmukainen.

21 Lisäksi UStG:n 10 §:n 5 momentin tarkoituksena ei ole ainoastaan estää veropetoksia ja veron kiertämistä, vaan myös yksinkertaistaa veronkantoa, koska suorituksesta aiheutuneiden todellisten kustannusten käyttämisestä on se etu, että tällaiset kustannukset — toisin kuin käypä hintataso — voidaan määritellä objektiivisesti ja helposti.

22 On todettava, että asiassa ei ole kiistetty, etteikö UStG:n 10 §:n 4 ja 5 momentilla poiketa kuudennen arvonlisäverodirektiivin 11 artiklassa säädetystä veron perustetta koskevasta järjestelmästä.

23 Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 27 artiklan 1 kohdan mukaan poikkeavat toimenpiteet ovat sallittuja "veronkannon yksinkertaistamiseksi tai tietyntyyppisten

veropetosten ja veron kiertämisen estämiseksi". Pääasian asiakirjoista käy ilmi, että Saksan liittotasavalta on pyytänyt ja saanut luvan poikkeavaan toimenpiteeseen näistä kahdesta viimeksi mainitun vaihtoehdon perusteella.

24 Yhteisöjen tuomioistuin on kuitenkin jo aiemmin todennut, että veropetosten ja veron kiertämisen estämiseksi toteutettavia kansallisia poikkeavia toimenpiteitä on tulkittava suppeasti ja että niissä voidaan olla noudattamatta kuudennen arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan sisältämää arvonlisäveron perustetta koskevaa sääntöä ainoastaan siltä osin kuin se on tämän tavoitteen saavuttamiseksi ehdottoman välttämätöntä (asia 324/82, komissio vastaan Belgia, tuomio 10.4.1984, Kok. 1984, s. 1861, 29 kohta). Näin ollen on tutkittava, täyttyvätkö nämä edellytykset tässä asiassa.

25 Tältä osin ei kiistetä sitä, että saman perheen jäsenten tai muutoin läheisten välillä voi olla olemassa sellainen vaara veropetoksesta tai veron kiertämisestä, minkä perusteella kuudennen arvonlisäverodirektiivin 27 artiklan nojalla sallittujen kaltaisten toimenpiteiden käyttöönotto voi olla perusteltua.

26 Kuitenkaan sellaista vaaraa ei ole, jos objektiivisista tiedoista ilmenee, että verovelvollinen on toiminut moitteettomasti. Koska Saksan oikeuden säännöksen mukaan, silloin kun kysymyksessä ovat läheisten väliset suhteet, veron perusteeksi otetaan suorituksesta aiheutuneet kustannukset myös silloin kun on ilmeistä, että sovittu määrä, joka on käyvän vuokratason mukainen, on näitä kustannuksia alhaisempi, tämän säännöksen kohdalla ei rajoituta ottamaan käyttöön toimenpidettä, joka on ehdottoman välttämätön veropetosten tai veron kiertämisen estämiseksi. Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 27 artikla ei siten kata tätä säännöstä.

27 Edellä olevan paikkansapitävyyttä ei voi vesittää se, että oikeussäännön on oltava tietyssä määrin abstraktinen, mikä tarkoittaa väistämättä sitä, että säännöksen soveltamisesta aiheutuva lopputulos ei ole jossakin yksittäistapauksessa tarkoituksenmukainen.

28 Kuten nimittäin ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on todennut ja kuten asianosaiset ovat vahvistaneet oikeaksi istunnossa, tapaukset, joissa laskennallinen veron peruste on käypää hintaa korkeampi eivät, huolimatta siitä, että ne ovat harvinaisia, ole poikkeuksellisia varsinkaan asuntojen vuokramarkkinoilla. Vuokrat on nimittäin vahvistettu poliittisista syistä usein sensuuruisiksi, että vuokralaisen kannalta asunnon vuokraaminen helpottuu, kun taas rakennuskustannukset ovat erittäin kalliit.

29 Toisaalta mikään ei estä sulkemasta tietyssä määrin yleisellä ja abstraktisella säännöksellä sen soveltamisalan ulkopuolelle sellaisia tapauksia, joissa sovitun vuokran määrä alittaa rakennuskustannusten kuolettamiseen normaalisti tarvittavan määrän, mutta joissa vuokra kuitenkin vastaa käypää vuokratasoa.

30 Saksan hallituksen esittämän sen väitteen osalta, että kyseinen toimenpide on lainmukainen, koska sen tarkoituksena on myös veronkannon yksinkertaistaminen, mikä vastaa kuudennen arvonlisäverodirektiivin 27 artiklan 1 kohdassa olevaa ensimmäistä vaihtoehtoa poikkeuksen saamiseksi, on todettava, että lupaa poikkeavaan toimenpiteeseen on pyydetty tämän kohdan toisen vaihtoehdon perusteella eli veropetosten ja veron kiertämisen estämiseksi. Lupaa ei siten voida laajentaa tämän tavoitteen ulkopuolelle.

31 Näin ollen on vastattava, että kuudennen arvonlisäverodirektiivin 27 artikla ei kata neuvoston myöntämää lupaa ottaa käyttöön tietyntyyppisten veropetosten ja veron kiertämisen estämiseksi kuudennesta arvonlisäverodirektiivistä poikkeava erityistoimenpide, jonka mukaan läheisten välisten vastikkeellisten suoritusten yhteydessä veron vähimmäisperusteeksi asetetaan kuudennen arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa tarkoitetut kustannukset, silloin kun sovittu vastike on käyvän hinnan mukainen mutta alhaisempi kuin veron vähimmäisperuste.

Toinen kysymys

32 Ensimmäiseen kysymykseen annettu vastaus huomioon ottaen toiseen kysymykseen ei ole tarpeen vastata.

Oikeudenkäyntikulut

33 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Saksan, Ranskan ja Alankomaiden hallituksille ja Euroopan yhteisöjen komissiolle aiheutuneita oikeudenkäyntikuluja ei voida määrätä korvattaviksi. Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto)

on ratkaissut Bundesfinanzhofin 13.12.1995 tekemällään päätöksellä esittämät kysymykset seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 27 artikla ei kata neuvoston myöntämää lupaa ottaa käyttöön tietyntyyppisten veropetosten ja veron kiertämisen estämiseksi tästä direktiivistä poikkeava erityistoimenpide, jonka mukaan läheisten välisten vastikkeellisten suoritusten yhteydessä veron vähimmäisperusteeksi asetetaan kuudennen arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa tarkoitetut kustannukset, silloin kun sovittu vastike on käyvän hinnan mukainen mutta alhaisempi kuin veron vähimmäisperuste.

Moitinho de Almeida Sevón Edward

Puissochet Jann

Julistettiin Luxemburgissa 29 päivänä toukokuuta 1997.

R. Grass

kirjaaja

J. C. Moitinho de Almeida

viidennen jaoston puheenjohtaja