

CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL
L. A. GEELHOED
van 25 maart 2004¹

I — Inleiding

II — Het juridisch kader

A — *De Communautaire wetgeving*

1. Deze zaak betreft de uitleg van artikel 13, C, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag², (hierna: „Zesde richtlijn”). Meer in het bijzonder heeft de Cour d'appel (Luxemburg) de vraag voorgelegd of het in overeenstemming met artikel 13, C, van de Zesde richtlijn is om het recht op vooraf trek, dat ontstaat bij de uitoefening van het keuzerecht waarin dat artikel voorziet, afhankelijk te maken van het vooraf verkrijgen van een niet-terugwerkende goedkeuring. Met andere woorden: de verwijzende rechter vraagt aan het Hof of de vrijheid van de lidstaten om de voorwaarden voor de uitoefening van het keuzerecht vast te stellen („De lidstaten kunnen de omvang van dit keuzerecht beperken; zij stellen de bepalingen voor de uitoefening ervan vast”) een beperking vindt in het beginsel van de BTW dat bestaat uit het recht op vooraf trek.

2. Artikel 13, B, sub b, en C, van de Zesde richtlijn bepaalt:

„B. Overige vrijstellingen

Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de lidstaten vrijstelling voor de onderstaande handelingen, onder de voorwaarden die zij vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de betreffende vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen:

1 — Oorspronkelijke taal: Nederlands.

2 — PB L 145, blz. 1.

[...]

- b. verpachting en verhuur van onroerende goederen, met uitzondering van:

[...]

van de beperkingen op en de voorwaarden voor de uitoefening van het recht om te kiezen voor de toepassing van de belasting op de toegevoegde waar bij verhuur en verpachting van onroerende goederen (hierna: „groothertogelijke verordening”)³ staat de belastingplichtigen toe:

C. Keuzerecht

„te kiezen voor de toepassing van de belasting op de toegevoegde waarde op de hieronder omschreven onroerendgoedtransacties.

De lidstaten kunnen aan de belastingplichtigen het recht verlenen om voor belastingheffing te kiezen in geval van:

[...]

- a. verhuur en verpachting van onroerende goederen

- b. een ieder die op grond van een overeenkomst en met wederzijds goedvinden aan een belastingplichtige onroerende goederen verpacht of verhuurt”.

[...]

De lidstaten kunnen de omvang van dit keuzerecht beperken; zij stellen de bepalingen voor de uitoefening ervan vast.”

4. Artikel 3 van de groothertogelijke verordening luidt:

„Het keuzerecht kan slechts worden uitgeoefend voor een onroerend goed dat in zijn geheel of, in het geval van gemengd gebruik, in overwegende mate wordt gebruikt [...] door een huurder bij de uitoefening van activiteiten die hem toestaan de voorafgaand afgedragen belasting af te trekken [...]”

B — *De nationale wetgeving*

3. Artikel 1 van de groothertogelijke verordening van 7 maart 1980 tot vaststelling

3 — *Mémorial A* 1980, blz. 242.

5. Artikel 5 van de groothertogelijke verordening bepaalt:

„Een ieder die gebruik maakt van het keuzerecht dient ter goedkeuring daarvan een schriftelijke verklaring tot uitoefening van dat recht in te dienen bij de dienst der registratie en domeinen.

[...]

In geval van verhuur wordt de toepassing van de belasting toegestaan vanaf de eerste dag van de maand die volgt op die in de loop waarvan de verklaring tot uitoefening van het keuzerecht is goedgekeurd. De beschikking dient te volgen binnen een maand na ontvangst van deze verklaring.”

6. Artikel 7, tweede alinea, van de groothertogelijke verordening bepaalt:

„In het geval van de bouw van een onroerend goed, kan de eigenaar de voorbelasting pas aftrekken vanaf de goedkeuring van de verklaring tot uitoefening van het keuzerecht voor [...] de latere verhuur [...] van het onroerend goed. Echter, de dienst kan toestemmen dat de eigenaar de voorbelasting aftrekt al naar gelang hij de rekeningen ontvangt, wanneer met zekerheid is vastgesteld dat voldaan zal worden aan de voor-

waarde neergelegd in artikel 3 van deze verordening en wanneer de eigenaar zich heeft verplicht tot indiening van een verklaring tot uitoefening van de optie op het moment van de voltooiing van de bouw.”

III — De feitelijke context

7. De vennootschap met beperkte aansprakelijkheid Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg (hierna: „VOK”) heeft voor de jaren 1993 en 1994 de voorbelasting in aftrek gebracht met betrekking tot een onroerend goed dat zij vanaf januari 1993 had verhuurd, met in rekening brengen van BTW.

8. Op 29 juni 1993 heeft VOK bij de dienst der registratie en domeinen een verklaring ingediend tot uitoefening van het recht van keuze voor de belasting. De toestemming werd haar verleend op 30 juni 1993 met ingang van 1 juli 1993, terwijl VOK van mening was dat de BTW aftrekbaar zou moeten zijn vanaf het begin van de verhuur (te weten 1 januari 1993).

9. Met toepassing van artikel 5 van de groothertogelijke verordening heeft de Luxemburgse dienst echter het in aftrek brengen van 50 % van de voldane BTW geweigerd met het argument dat het recht op vooraf trek pas op zijn vroegst kon worden uitgeoefend vanaf de datum van de toestemming.

10. De dienst heeft daarop de aangifte van BTW ambtshalve schriftelijk gerectificeerd.
11. Op het bezwaar van VOK bij de directeur van de dienst, heeft deze in januari 1998 een beschikking genomen op basis waarvan nieuwe schriftelijke rectificaties op de aangifte hebben plaatsgevonden in de daarop volgende maand februari. De directeur oordeelde enerzijds dat per 1 januari 1993 het onroerend goed in gebruik was genomen.
12. Aangezien de keuze voor de belasting pas met ingang van 1 juli 1993 van kracht was geworden, was de verhuur niet aan BTW onderworpen gedurende de helft van het jaar 1993. Derhalve kon de betaalde voorbelasting slechts tot 50 % worden afgetrokken, hetgeen de rectificatie van de aangifte voor 1993 rechtvaardigde. Anderzijds overwoog hij dat de uitoefening van het keuzerecht een tweede rectificatie in 1994 moest meebrengen, te weten dat 9/10 van de in 1993 niet-aftrekbare BTW moest worden gerectificeerd ten gunste van VOK. Uiteindelijk bleef 50 % van 1/10 van de vooraf betaalde BTW, dat wil zeggen 5 % van deze belasting, niet-aftrekbaar en dus ten laste van VOK.
13. VOK daagde vervolgens de dienst en de Luxemburgse Staat voor het arrondissementsgerecht om de door de dienst aangebrachte ambtshalve rectificatie op de aangiften voor 1993 en 1994 te doen vernietigen. Het gerecht heeft bij uitspraak van 7 november 2001 VOK in het gelijk gesteld.
14. De dienst en de Luxemburgse Staat zijn daarop in het beroep gegaan bij de Cour d'appel.
15. Bij arrest van 18 juni 2003, heeft de Cour d'appel besloten haar beslissing op te schorten en het Hof de volgende prejudiciële vraag voor te leggen:
- „Staat artikel 13, C, eerste alinea, punt a, van de Zesde richtlijn van de Raad van 17 mei 1977 (77/388/EEG) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, een lidstaat toe, die gebruik heeft gemaakt van de mogelijkheid om aan zijn belastingplichtigen het recht toe te kennen om te kiezen voor de belasting van de pacht en de verhuur van onroerende goederen, de volledige aftrek van de eerder betaalde belasting afhankelijk te stellen van een vooraf verkregen niet terugwerkende toestemming van de belastingdienst?”
16. Overeenkomstig artikel 20 van het statuut EG van het Hof van Justitie zijn schriftelijke opmerkingen ingediend door de dienst der registratie en domeinen en de Luxemburgse regering, de Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg en de Commis-sie.

IV — Beoordeling

vooraftrek een van de fundamentele beginselen van het BTW-stelsel is.

17. Mag een lidstaat, die gebruik heeft gemaakt van de mogelijkheid zijn belastingplichtigen het recht, omschreven in artikel 13, C, van de Zesde richtlijn, toe te kennen, om te kiezen voor de heffing van belasting op de verpachting en verhuur van onroerende goederen, de belasting van deze activiteiten laten afhangen van de daaraan voorafgaande verkrijging van toestemming daartoe van de belastingdienst?

18. Het antwoord op deze vraag hangt in essentie af van de uitlegging van artikel 13, C, laatste volzin, van de Zesde richtlijn. Houden de aan de lidstaten toegekende bevoegdheden om de reikwijdte van het keuzerecht te beperken en de voorwaarden voor de uitoefening ervan vast te stellen ook de bevoegdheid in om de gekozen toepassing van de BTW te beperken tot transacties die verricht zijn na het verlenen van toestemming daartoe?

19. Over deze vraag hebben enerzijds VOK en de Commissie en anderzijds de Luxemburgse belastingdienst en regering standpunten ingenomen die op het eerste gezicht diametraal tegenover elkaar staan.

20. De standpunten van VOK en de Commissie zijn op de rechtspraak van het Hof gebaseerd die inhoudt dat het beginsel van het recht op onmiddellijk en volledige

21. In dit verband verwijzen zij naar de arresten Molenheide e.a., Schloßstraße en Breitsohl.⁴

22. VOK leidt uit deze jurisprudentie af dat het stelsel van voorafgaande toetsing en toestemming neergelegd in de groothertogelijke verordening niet nodig is om misbruik en belastingfraude te bestrijden, aangezien een achteraf plaatsvindende controle even doelmatig, zo niet doelmatiger kan zijn dan een dergelijke controle vooraf. Hieruit zou voortvloeien dat deze procedure strijdig is met het evenredigheidsbeginsel zoals daaraan in het bijzonder is herinnerd in de punten 45 en 46 van het hiervóór aangehaalde arrest Molenheide e.a.

23. Meer in het bijzonder zou volgens VOK artikel 13, C, van de Zesde richtlijn de lidstaten niet toestaan een toestemmingsstelsel in te voeren als hetgeen dat in de bodemprocedure in het geding is.

24. Ofschoon de lidstaten ingevolge genoemd artikel 13, C, de materiële voorwaarden voor het huurrecht bepalen, zijn

4 — Arresten van 18 december 1997 (C-286/94, C-340/95, C-401/95 en C-47/96, Jurispr. blz. I-7281, punt 47), en van 8 juni 2000 (C-396/98, Jurispr. blz. I-4279, punt 36, en C-400/98, Jurispr. blz. I-4321, punt 34).

zodra aan die voorwaarden is voldaan, zoals in de onderhavige zaak het geval is, de basisbeginselen van de BTW, zoals het beginsel van de aftrekbaarheid van voorbelasting en het evenredigheidsbeginsel van toepassing.

25. Daarom is VOK van oordeel dat artikel 13, C, eerste alinea, sub a, het de lidstaten, die gebruik hebben gemaakt van de mogelijkheid om hun belastingplichtigen het recht toe te kennen om voor belastingheffing te kiezen bij de verpachting en verhuur van onroerende goederen, niet toestaat om de volledige aftrek van de eerder afgedragen BTW te laten afhangen van een niet-terugwerkende toestemming van de belastingdienst.

26. De Commissie komt tot hetzelfde resultaat als VOK. Zij benadrukt in bijzonder dat het recht omschreven artikel 13, C, van de Zesde richtlijn niet absoluut is maar moet passen bij de letter en de strekking van de Zesde richtlijn. Hieromtrent verwijst de Commissie naar de arresten Becker en Armbricht.⁵

27. Zij leidt daaruit af dat op het eerste gezicht een voorafgaande toestemming die aan de nationale autoriteiten de gelegenheid geeft na te gaan of wordt voldaan aan de voorwaarden die van staatswege zijn gesteld voor de uitoefening van het keuzerecht, gerechtvaardigd lijkt en met geen enkel beginsel van de Zesde richtlijn botst.

28. Een duidelijk disproportionele bepaling daartegen schijnt haar de regel toe, die verduidelijkt dat wanneer de dienst heeft vastgesteld dat het keuzerecht geldig kan worden uitgeoefend, het begin van de belastingbaarheid van de activiteit toch niet kan samenvallen met de werkelijke aanvang daarvan. Immers in gevallen, zoals het onderhavige, waarin de verklaring tot uitoefening van het keuzerecht aan de dienst wordt gericht na de datum van de werkelijke aanvang van de belastbare activiteit, heeft het niet-terugwerkende karakter van de toestemming tot gevolg dat de belastingplichtige een deel van zijn rechten op vooraf trek wordt onttrokken.

29. De weigering tot toepassing van het gewone stelsel van de belastingheffing, dat wil zeggen vanaf het werkelijke begin van de belastbare activiteit, door aan de toestemming terugwerkende kracht te onthouden zou dan ook een maatregel zijn waarvoor geen enkele rechtvaardiging bestaat. Zij schept een situatie waarin de voorbelasting op de belastingplichtige blijft drukken, hetgeen te vermijden ware.

30. Het ontbreken van terugwerkende kracht zou, bovendien, niet te rechtvaardigen zijn, omdat in de veronderstelling waarin de lidstaat daaraan een eind zou maken, zowel de door die staat uitgevoerde controles — bij de verlening van de toestemming — als een eventuele herziening — op basis van artikel 20 van de Zesde richtlijn — in geval van weigering van de toestemming of bij wijzigingen in de voorwaarden voor het keuzerecht mogelijk zouden blijven.

⁵ — Arresten van 19 januari 1982, (8/01, Jurispr. blz. 53, punt 38), en van 4 oktober 1995 (C-291/92, Jurispr. blz. I-2775).

31. De Luxemburgse belastingdienst en regering stellen dat de toestemmingsprocedure, zoals deze in de groothertogelijke verordening is neergelegd in overeenstemming is met artikel 13, C, van de Zesde richtlijn. Die bepaling zou aan de lidstaten de bevoegdheid toekennen om voor hun belastingplichtigen te voorzien in het recht te kiezen voor belastingheffing en dat recht te onderwerpen aan bepaalde toepassingsvoorwaarden. Daarbij is aan de lidstaten een ruime beoordelingsruimte toegekend.

32. Om hun stelling te staven verwijzen zij naar de arresten Becker en Belgocodex.⁶

33. De toestemmingsprocedure zou een toepassingsvoorwaarde zijn die niet verder gaat dan hetgeen artikel 13, C, van de Zesde richtlijn toestaat. Die procedure maakt het de dienst mogelijk na te gaan of de belastingplichtige verhuurders die voor de belastingheffing kiezen voldoen aan de materiële voorwaarden met name, in het onderhavige geval, of de huurder zelf een belastingplichtige is die de eerder betaalde BTW kan aftrekken.

34. Het Luxemburgse stelsel zou geen inbreuk maken op de hoofdbeginselen van de BTW, zoals het beginsel van de aftrekbaarheid van voorbelasting, omdat de belastingplichtige zijn schriftelijke verklaring tot uitoefening van het keuzerecht vooraf kan indienen en aldus de toestemming tijdig kan krijgen om de betaalde voorbelasting volledig

en onmiddellijk af te trekken. Slechts in het geval waarin de verklaring wordt ingediend na de aanvang van de verhuur van met onroerend goed, in het geval van het bodemgeding zes maanden later, kan de verhuurder niet onmiddellijk en volledig de eerder afgedragen BTW aftrekken. Dan zou hij op ontvangst van de toestemming van de belastingdienst moeten wachten en zou vervolgens slechts rectificatie van de situatie kunnen vragen.

35. Hieruit vloeit voort dat de beperkingen van de mogelijkheid om onmiddellijk en volledig de vooraf betaalde BTW af te trekken slechts het indirecte gevolg zouden zijn van het keuzerecht en van de daaraan gestelde voorwaarden, zoals deze in artikel 13, C, van de Zesde richtlijn zijn neergelegd. De toestemmingsprocedure die door het Groothertogdom Luxemburg is gekozen heeft niet als doel, noch tot gevolg een inbreuk te maken op het recht van voorafstrek van BTW zoals dat door de Zesde richtlijn wordt geregeld.

36. De Luxemburgse regering en belastingdienst concluderen dat deze procedure een rechtvaardiging vindt in het feit dat het belangrijk is voor de verhuurder om zo spoedig mogelijk te weten dat hij eerder betaalde BTW volledig kan aftrekken. Dat zou financiële problemen naderhand kunnen voorkomen. Deze procedure zou ook ertoe strekken om een correcte inning van de belasting te verzekeren en fraude en misbruik te vermijden.

6 — Arrest van 3 december 1998 (C-381/97, Jurispr. blz. 1-8153, punt 17).

37. Uit het dossier blijkt dat de Luxemburgse regering gebruik heeft willen maken van de mogelijkheid waarin artikel 13, C, van de Zesde richtlijn voorziet, namelijk om af te zien van de uitzondering voorzien in artikel 13, B, voor de verhuur en verpachting van onroerende goederen.

38. Volgens de tekst van de groothertogelijke verordening, heeft de Luxemburgse regering het keuzerecht voor de belastingplichtigen aan zekere beperkingen en voorwaarden gebonden.

39. Artikel 3 van genoemde verordening noemt de belangrijkste beperking aan de mogelijkheid te kiezen voor belastingheffing: het keuzerecht kan slechts worden uitgeoefend voor een onroerend goed dat in zijn geheel wordt gebruikt, of, in geval van gemengd gebruik, in overwegende mate wordt gebruikt door de huurder voor de uitoefening van activiteiten waarover hij de voorbelasting mag aftrekken.

40. Er bestaat een onlosmakelijk verband tussen de beperkende voorwaarden van artikel 7 en de prealabele toestemmingsprocedure neergelegd in artikel 5 van de groothertogelijke verordening in die zin dat de Luxemburgse belastingdienst in staat moet zijn vooraf na te gaan of de economische activiteiten waarvoor de toepassing van BTW-heffing wordt gevraagd voldoen aan de voorwaarden die in artikel 7 van genoemde verordening zijn omschreven.

41. Zowel de Luxemburgse regering en belastingdienst als de Commissie hebben in hun schriftelijke opmerkingen dit verband tussen enerzijds de beperking van het keuzerecht en anderzijds de noodzaak om na te gaan of werd voldaan aan de voorwaarden voor de uitoefening van het keuzerecht duidelijk naar voren gebracht.

42. Zij leiden daaruit af dat de toestemmingsprocedure als het logische gevolg van de bevoegdheid van de lidstaten om de reikwijdte van het keuzerecht te kunnen beperken, als zodanig niet onevenredig is.

43. Die conclusie lijkt ons helemaal gerechtvaardigd in het licht van het systeem van artikel 13, B en C, van de Zesde richtlijn waar de mogelijkheid om een keuzerecht toe te staan, als voorzien in artikel 13, C, een uitzondering op de ruimer omschreven uitzonderingen van artikel 13, B, oplevert.

44. De verschillen van opvatting tussen enerzijds de Luxemburgse autoriteiten en anderzijds VOK en de Commissie spitsen zich in het bijzonder toe op artikel 5, laatste alinea, van de groothertogelijke verordening van 7 maart 1980. De toepassing van deze bepaling zou tot gevolg kunnen hebben dat de belastingplichtige een deel van zijn aanspraken op aftrek van voorbelasting als voorzien in artikel 17 van de Zesde richtlijn verliest. Met name in de gevallen waarin, zoals in het onderhavige geval, de aanvraag tot uitoefening van het keuzerecht aan de belastingdienst wordt gericht na de datum

waarop de belastbare handelingen zijn begonnen, zou een dergelijke consequentie zich kunnen voordoen.

45. De Commissie en VOK hebben onder verwijzing naar een overvloedige rechtspraak van het Hof, het belang benadrukt van het recht op vooraf trek als een van de beginselen van het BTW-stelsel, waarop de lidstaten geen inbreuk zouden mogen maken dan in het geval van een dwingende noodzaak. Een dergelijke dwingende noodzakelijkheid zou zich in de onderhavige situatie niet voordoen. Hieruit vloeide weer voort dat de bepaling van „niet-terugwerkende kracht” van artikel 5, laatste alinea, van de groothertogelijke verordening een onevenredige inbreuk opleverde, op het recht op aftrek van voorbelasting en als zodanig strijdig met het gemeenschapsrecht zou zijn.

46. Ofschoon wij de overwegingen van de Commissie over het belang van het recht op aftrek van voorbelasting delen, een sluitsteen in het BTW-stelsel, kunnen wij ons niet verenigen met de conclusie die de Commissie daaraan in het onderhavige geval verbindt.

47. Zoals het Hof herhaaldelijk heeft bevestigd⁷, beschikken de lidstaten over een grote mate aan beoordelingsruimte in het kader van artikel 13, C.

48. In beginsel mogen de lidstaten het keuzerecht voor de belastingplichtigen rationae materiae en temporis beperken, zoals in de onderhavige situatie het geval is geweest. De materiële beperking is voorzien in artikel 7 van de groothertogelijke verordening, terwijl de beperking in de tijd te vinden is in artikel 5 van die verordening.

49. Uit een oogpunt van rechtszekerheid lijkt de groothertogelijke verordening ons onberispelijk: de belastingplichtigen kunnen zich vooraf op de hoogte stellen over de typen van transacties waarvoor het keuzerecht is geopend, over het moment van ingang van de belasting en, ten slotte, over de formaliteiten die zij daartoe moeten vervullen.

50. Getoetst in het licht van het beginsel van aftrek van voorbelasting schijnt een regeling als de onderhavige ons evenmin voor betwisting vatbaar. Iedere belastingplichtige die voldoet aan de duidelijke voorwaarden van de verordening en tijdig de nodige formaliteiten vervult kan verzekerd zijn van de aftrekbaarheid van de eerder betaalde belasting. Mits de toestemmingsprocedure wordt nageleefd, maakt deze verordening dus in geen enkel opzicht inbreuk op het beginsel van vooraf trek.

51. Een bepaling als artikel 5, laatste alinea, van de groothertogelijke verordening heeft geen andere strekking dan de bepaling van het moment waarop het uitgeoefende en

7 — Zie onder meer arresten Becker, aangehaald in voetnoot 5, punt 38, en Belgocodex, aangehaald in voetnoot 6, punt 17.

goedgekeurde keuzerecht ingaat. Zoals de Luxemburgse regering met reden heeft opgemerkt, heeft deze de strekking noch het gevolg dat het recht op vooraftrek wordt beperkt. In gevallen waarin de belastingplichtigen bij activiteiten die onder het bereik van de belasting vallen niet tijdig de verklaring tot uitoefening van het keuzerecht indienen en dus niet beschikken over de toestemming voorzien in de nationale wetgeving, kan de toepassing van zo'n bepaling weliswaar een gevolg voor het recht op vooraftrek hebben, maar dat gevolg mag niet aan de desbetreffende nationale regeling maar aan het gedrag van de belastingplichtigen worden toegerekend.

52. Onder deze omstandigheden, onderwerpt een nationale regeling als de onderhavige het recht op vooraftrek niet aan een prealabele goedkeuring zonder retroactieve werking. Waar de naleving van de toestemmingsprocedure de betrokken belastingplichtigen de gelegenheid biedt een onmiddellijke en volledige aftrek van de voorbelasting te verkrijgen, mag die procedure niet als onevenredig worden aangemerkt. Zij blijft binnen de grenzen van hetgeen noodzakelijk is om de doelstellingen te verzekeren van een juiste belastinginning en het voorkomen van fraude en misbruik. Bovendien, deze procedure beantwoordt aan de eisen van het rechtszekerheidsbeginsel.

V — Conclusie

53. Gelet op hetgeen hierboven is overwogen geven wij het Hof in overweging als volgt te antwoorden op de door de nationale rechter voorgelegde vraag:

„Artikel 13, C, eerste alinea, sub a, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting in gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, verzet zich er niet tegen dat een lidstaat die gebruik heeft gemaakt van de mogelijkheid om aan zijn belastingplichtigen het recht toe te staan te kiezen voor de belastingheffing op de verpachting en de verhuur van onroerende goederen, de toepassing van de belasting onderwerpt aan de voorafgaande goedkeuring van de gemaakte keuze, wanneer deze procedure uitsluitend betrekking heeft op de toetsing of voldaan is aan de wettelijke voorwaarden en met name bedoeld is om fraude en misbruik te voorkomen. Een dergelijke toestemmingsprocedure maakt geen inbreuk op het beginsel van aftrek van voorbelasting wanneer bij naleving ervan de belastingplichtige verzekerd is van een onmiddellijke en volledige aftrek van voorbelasting.”