

Анонимизиран текст

Превод

C-374/19 – 1

Дело C-374/19

Преюдициално запитване

Дата на постъпване в Съда:

13 май 2019 г.

Запитваща юрисдикция:

Bundesfinanzhof (Германия)

Дата на акта за преюдициално запитване:

27 март 2019 г.

Жалбоподател в ревизионното производство:

HF

Ответник по ревизионната жалба:

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler

[...]

BUNDESFINANZHOF (ФЕДЕРАЛЕН ФИНАНСОВ СЪД)

[...]

РЕШЕНИЕ

В спора между

HF, [...],

жалбоподател в първоинстанционното и в ревизионното производство,

[...]

и

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, [...]

Ответник в първоинстанционното и в ревизионното производство

основание: данък върху добавената стойност, дължим за периода 2009—2012 г.

V съдебен състав,

[...]

на 27 март 2019 г. определи: **[Ориг. 2]**

I. Отправя следния преюдициален въпрос до Съда на Европейския съюз:

Трябва ли данъчнозадължено лице, което създава дълготраен актив за използването му за облагаеми сделки с право на приспадане (в случая строежа на сграда за кафене), да коригира приспадането по член 185, параграф 1 и член 187 от Директивата за ДДС, когато преустанови доставките, даващи право на приспадане (в случая стопанисването на кафенето), и от този момент насетне дълготрайният актив не се използва в частта, съответстваща на извършваните преди това облагаеми сделки?

II. Спира производството до произнасянето на Съда на Европейския съюз.

М о т и в и

I.

Жалбоподателят в първоинстанционното и в ревизионното производство (наричан по-нататък „жалбоподателят“) е консолидиращо лице (Organträger) за дружество с ограничена отговорност (ООД), което стопанисва дом за възрастни хора и център за полагане на здравни грижи, като дейността му е освободена от данъчно облагане. През 2003 г. дружеството с ограничена отговорност отваря в кафене в пристройка, което е достъпно за посетителите чрез външен вход, а за живущите в дома — през трапезарията на центъра за здравни грижи.

Първоначалното намерение на жалбоподателя е да използва кафенето изключително за облагаеми доставки. Според бележка в доклада на ответника в първоинстанционното и в ревизионното производство (съответната данъчна служба, наричана по-нататък „ДС“), на което Finanzgericht (Финансов съд, наричан по-нататък „ФС“) се позовава, в кафенето не се води отделна счетоводна отчетност **[Ориг. 3]**, тъй като

според жалбоподателя живущите в дома изобщо не са посещавали кафенето. Преобладаващата част от тях са с такива физически недъзи, че посещаването на кафенето е немислимо. Много малка част от тях се посещавали от роднини, приятели или познати. Дори тогава те оставали в новопристроената трапезария, тъй като тя служи и като дневна, а освен това в нея има безплатно кафе и отчасти сладкиши. Самото кафене било планирано за външни гости, които в този случай не трябвало да седят до обитател на дома по пантофи и халат. Според тази бележка ставало въпрос за доводи, за които ДС не можела да си затвори очите в рамките на специалната ДДС ревизия. Независимо от това ДС счита за малко вероятно изобщо никакви обитатели на дома със своите посетители да не ходят в и да използват кафенето. Така се стига до споразумение, по силата на което се приема, че 10 % от кафенето се използва за необлагаеми доставки. Поради това се приема, че за годините след 2003 г. трябва да се направи корекция съгласно § 15a от Umsatzsteuergesetzes (Закон за данъка върху оборота, наричан по-нататък „UStG“).

След провеждането на проверка на място ДС приема, че през спорния период от 2009 до 2012 г. дружеството с ограничена отговорност вече не е извършвало доставка на стоки в кафенето. През февруари 2013 г. свързаната с това търговска дейност е заличена в търговския регистър. Това довело до още по-голяма корекция по § 15a от UStG, тъй като вече изобщо не било налице използване за доставки, даващи право на приспадане.

Жалбите, подадени по административен и до ФС по съдебен ред, са отхвърлени. В решението [...] ФС приема, че през спорните години дейността е била преустановена. Наистина неизползването на помещения не било доставка и то не променяло [Ориг. 4] обстоятелствата. Трябвало да се изходи обаче от намеренията за използване. Те се били променили, тъй като намерението за използване за облагаеми ресторантьорски доставки било отпаднало. Кафенето не стояло изцяло празно, а вече се използвало изключително от обитателите на дома, като това използване било необлагаемо. Тъй като подлежащото на облагане използване от външни посетители било отпаднало, неизменно се било променило и съотношението на използване, така че обитателите на дома използвали кафето вече на 100 %. Не било налице използване за други цели, различни от освободените от облагане.

Жалбоподателят подава ревизионна жалба срещу това съдебно решение. Ако актив на предприятието, който не може да се използва за лични цели, вече не се използва, не е налице промяна в използването, която да води до корекция на приспадането по § 15a от UStG. Кафенето било лоша инвестиция. Отчетено било възможното използване от дома за възрастни хора. По съображения за данъчен неутралитет лошата инвестиция не можело да води до корекция на приспадането. Ставало въпрос за напълно функциониращо кафене. Използването от обитателите на дома все още се свеждало до 10 %. Да се приеме по-голямо използване противоречало на действителното

положение. Достъпът до кафенето бил затворен с оглед на пътната безопасност и предотвратяването на злополуки. Отхвърлянето на частична амортизация доказвало, че все още съществувало намерение за използване. Срещу тези доводи ДС посочва, че използването се било променило, тъй като било отпаднало намерението за извършване на облагаеми доставки. Ето защо все още било налице само използване за необлагаеми доставки.

II.

Запитващата юрисдикция отправя до Съда на Европейския съюз (СЕС) посочения в диспозитива преюдициален въпрос, свързан тълкуването на Директива [Ориг. 5] 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (наричана по-нататък „Директивата за ДДС“) и спира производството до постановяването на решение от СЕС.

1. Правна уредба

а) Правото на Съюза

Член 185, параграф 1 от Директивата за ДДС предвижда:

„Корекция се прави по-специално, когато след изготвяне на справка-декларацията по ДДС настъпи някаква промяна във факторите, използвани за определяне на сумата за приспадане, например когато покупките се анулират или се получат намаления на цените“.

Член 187 от Директивата за ДДС гласи следното:

„(1) В случаите на дълготрайни активи корекцията се разпределя за период от пет години, включително годината, в която стоките са били придобити или произведени.

Въпреки това, държавите членки могат да базират корекцията на период от пет пълни години, считано от времето на първото използване на стоките.

В случаите на недвижими имоти, придобити като дълготрайни активи, периодът на корекция може да бъде удължен до 20 години.

(2) Годишната корекция се извършва само по отношение на една пета от начисления върху дълготрайните активи ДДС или ако периодът на корекцията е бил удължен — по отношение на съответната дробна част от него.

Корекцията, посочена в алинея първа, се извършва въз основата на измененията на полагащото се приспадане през следващите години по отношение на това за годината, през която стоките са били придобити, произведени или когато е приложимо, използвани за първи път“.

б) Националното право

§ 15a, параграф 1 от UStG предвижда:

„Когато в срок от пет години след първата употреба на капиталова стока, която не е използвана само веднъж за извършването на доставки, се променят обстоятелства, взети предвид при определянето на сумата на ДДС при първоначално извършеното приспадане, за всяка календарна година, в която съответно са настъпили тези изменения, трябва да се извърши компенсация посредством корекция на приспадането от данъка, с който са обложени разходите за придобиване или за производство. Що се отнася до недвижимите имоти, включително определящите им компоненти, [Ориг. 6] корекциите, за които се прилагат гражданскоправните разпоредби относно недвижимите имоти, както и при сградите върху чужда земя, петгодишният срок се заменя с десетгодишен.

2. По преюдициалния въпрос

а) Независеща от волята липса на резултат

Необходимо е да се изясни и според запитващата юрисдикция да се реши от СЕС дали независеща от волята на данъчнозадълженото лице липса на резултат, която води просто до неизползването на дълготраен актив, предизвиква изменение на факторите, използвани за определяне на сумата за приспадане (член 185, параграф 1 от Директивата за ДДС).

аа) Чрез приспадането стопанският субект ще бъде изцяло освободен от тежестта на дължимия или заплатения ДДС в рамките на икономическата му дейност. Така ще се гарантира пълният неутралитет на данъчното облагане на всички икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, стига тези дейности да подлежат на облагане (решения на СЕС от 15 декември 2005 г., *Centralan Property*, C-63/04, EU:C:2005:773, т. 51 и от 28 февруари 2018 г., *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, C-672/16, EU:C:2018:134, т. 38).

бб) В този случай се запазва правото на приспадане и когато впоследствие поради независещи от волята му обстоятелства данъчнозадълженото лице не използва посочените стоки и услуги, които са станали основание за приспадане в рамките на облагаеми сделки (решения на СЕС от 29 февруари 1996 г., *INZO*, C-110/94, EU:C:1996:67, т. 20, от 15 януари 1998 г., *Ghent Coal Terminal*, C-37/95, EU:C:2018:1, т. 19 и от 28 февруари 2018 г., *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, C-672/16, EU:C:2018:134, т. 40 и 42). В противен случай в противоречие с [Ориг. 7] принципа на неутралитет би се стигнало до произволни различия, тъй като окончателното приемане на приспаданията ще зависи от това дали направените инвестиции водят до облагаеми операции (решения на СЕС от 29 февруари 1996 г., *INZO*, C-110/94, EU:C:1996:67, т. 22 и от 28 февруари 2018 г., *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, C-672/16, EU:C:2018:134, т. 43). Ето защо

обвързването на окончателното приемане на приспаданията с резултатите от икономическата дейност на данъчнозадълженото лице не е съвместимо с принципа на данъчен неутралитет. По отношение на данъчното третиране на еднакви инвестиционни дейности с недвижими имоти това води до неоснователни различия между предприятия с еднакъв профил, извършващи една и съща дейност (решение на СЕС от 28 февруари 2018 г., Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C-672/16, EU:C:2018:134, т. 44).

б) Приравняване на непреднамереното неизползване и неизползването с намерение за подлежащо на облагане използване

Независимото от волята на търговеца неизползване без намерение за по-нататъшно използване може да се приравни на неизползване въпреки намерението за подлежащо на облагане използване, което стои в основите на решение от от 28 февруари 2018 г., Imofloresmira – Investimentos Imobiliários (C-672/16, EU:C:2018:134).

Ако търговецът е създал актив с намерение за използване, което дава право на приспадане, и поради независима от волята му липса на резултат не може трайно да осъществи планираното използване, то произтичащата от това липса на всякакво използване и намерение за използване, не би предизвикала изменение на обстоятелствата, което да води до корекция на приспадането. [Ориг. 8]

3. По релевантността на преюдициалния въпрос за решаването на спора

Според обвързващите за запитващата юрисдикция констатации на ФС [...] затварянето на кафенето през спорните години се основава на липсващата икономическа рентабилност и оттам на липсата на резултат на жалбоподателя, която сама по себе си не дава основание да се приеме наличието на изменение на обстоятелствата.

Затварянето на кафенето не води до наличие на изключително освободено от облагане използване от обитателите на дома. Всъщност затварянето не води до промяна на обхвата на освободеното от облагане използване от обитателите на дома. Последното остава по-скоро без промяна, като се имат предвид обстоятелствата, довели до това да се приеме наличието на освободено от облагане съвместно използване, както следва от бележката в доклада на ответника, на която се позовава ФС. Използването за облагаемата дейност на кафенето отпада безвъзвратно, без на мястото на досегашното използване да има повишено използване от обитателите на дома. Поради което вместо предишната дейност на кафенето, освен непромененото използване от страна на обитателите на дома, е налице вече изоставена дейност с неизползвани за тази цел помещения. Погрешно от правна гледна точка би могло така нереализираното използване да се тълкува в смисъл, че вече е налице изключително използване за необлагаеми цели.

Не са налице други обстоятелства, които биха могли да доведат до корекция на приспадането. [Допълнителни обяснения във връзка с националното право]

[...] [Ориг. 9] [...]

4. Правно основание за отправяне на преюдициалното запитване

Преюдициалното запитване се отправя на основание на член 267 от Договора за функционирането на Европейския съюз.

[Процесуални въпроси]

[...]

РАБОТЕН ДОКУМЕНТ