

C-733/d2 - 1

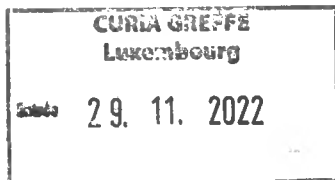
## ОПРЕДЕЛЕНИЕ

№ 10516

София, 18.11.2022 г.

Вписано в регистъра на Съда под № <u>1241155</u> Люксембург, дата: _____	30. 11. 2022	За Секретар, по изпълнение
Факс / Е-майл _____	[Подпис]	
Поддано на: <u>29/11/2022</u>	Гордана Стефанова Администратор	

Върховният административен съд на Република България - Първо отделение, в закрито заседание в състав:



**ПРЕДСЕДАТЕЛ:** ЕМИЛИЯ МИТКОВА

**ЧЛЕНОВЕ:** МАДЛЕН ПЕТРОВА  
ВЕСЕЛА ПАВЛОВА

при секретар  
на прокурора  
от председателя **ЕМИЛИЯ МИТКОВА**  
по административно дело № 1645 / 2022 г.

и с участието  
изслуша докладваното

Делото пред Върховния административен съд е образувано по касационна жалба на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ („ОДОП“) - гр. София при Централното управление (ЦУ) на Националната агенция за приходите (НАП) срещу решение № 2116 от 06.12.2021 г., постановено по адм.д.№ 293 по описа на Административен съд гр. Благоевград за 2021 г., с което е отменен по жалба на „Валентина Хайтс“ ЕООД Ревизионен акт (РА) № Р-22000120001804-091-001/04.12.2020 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП - София, потвърден с Решение № 291/22.02.2021 г. на директора Дирекция "ОДОП" - София, в частта на установените резултати по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчни периоди м.03.2019г.; м.06.2019г. и от м.08.2019г. до м. 02.2020г., ведно с начислените лихви.

В хода на произнасяне по същество Върховният административен съд, тричленен състав на първо отделение, преценява, че за разрешаването на спора е необходимо тълкуване на разпоредби от правото на Европейския съюз.

Във връзка с това Съдът счита за уместно да отправи до Съда на Европейския съюз (СЕС) преюдициално запитване относно тълкуването на приложимите към спора правни норми от правото на Съюза.

Съдът формулира съдържанието на преюдициалното запитване, както следва:

### I. Страни по делото:

1. Касатор - директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) - гр. София при Централното управление (ЦУ) на Националната агенция за приходите (НАП).

2. Ответник по касационната жалба - „Валентина Хайтс“ ЕООД, ЕИК 201777388, със седалище и адрес на управление: гр. Разлог, п.к. 2760, ул. „Яне Сандански“ № 34, ет. 2, ап. 4, представлявано от адв. Денница Димитрова.

### II. Предмет на делото:

3. Производството по делото е касационно.

Предмет на касационното обжалване е решение № 2116 от 06.12.2021 г., постановено по адм.д. № 293 по описа на Административен съд гр. Благоевград за 2021 г., с което е отменен по жалба на „Валентина Хайтс“ ЕООД РА № Р-22000120001804-091-001/04.12.2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - София, потвърден с Решение № 291/22.02.2021 г. на директора Дирекция "ОДОП" - София, в частта на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м.03.2019г.; м.06.2019г. и от м.08.2019г. до м. 02.2020г., ведно с начислените лихви.

### **III. Фактите по спора и становищата на страните:**

4. Дружеството ответник по касационната жалба е вписано в Агенцията по вписвания към Търговския регистър на 09.11.2011г. Същото е регистрирано по ЗДДС на 13.12.2016г. Предметът му на дейност по данни от Търговския регистър включва и туризъм, ресторантьорство, хотелиерство, туроператорска дейност ..... както и всякакви други дейности, разрешени от българското законодателство при съобразяване и спазване на всякакви лицензионни, регистрационни или други изисквания“.

5. В хода на ревизията се установява и не се оспорва от страните, че за ревизирания период от 13.12.2016г. до 29.02.2020г. дружеството е наело от физически лица (собственици) апартаментен туристически комплекс „Валентина Хайтс“, находящ се в гр. Банско, ул. „Капитан Петко войвода“ № 3. Съгласно представените договори за управление на частни имоти в апартаментния туристически комплекс, всички с дата 01.05.2018г. собствениците на имоти /апартаменти, студиа или други обекти/ са се съгласили „Валентина Хайтс“ ЕООД да управлява, поддържа и отдава от тяхно име под наем собствените им имоти на трети лица. За ревизирания период дружеството е извършвало дейност по настаняване на гости в наетия апартаментен туристически комплекс „Валентина Хайтс“. Приходите от продажба са отчитани с регистрираните електронни касови апарати с фискална памет (ЕКАФП) и по банков път. За извършените продажби дружеството е начислявало ДДС в размер на 9%.

6. Представено е удостоверение № 00135 от 15.02.2013г., издадено от кмета на Община Банско, за категоризация на обект къща за гости „Валентина Хайтс“ с адрес: гр. Банско, ул. „Капитан Петко войвода“ № 3 и капацитет 9 стаи и 19 легла.

7. На 18.11.2016г. с вх. № Т-81-00-293 от дружеството е подадено заявление до Министерството на туризма за категоризация на апартаментен туристически комплекс „Валентина Хайтс“ с адрес: гр. Банско, ул. „Капитан Петко войвода“ № 3, със заявена категория „три звезди“ и заявен капацитет 23 стаи, 46 легла.

8. Със Заповед № 05-19-53 от 07.03.2019г. на кмета на Община Банско е прекратена категорията на туристическия обект - къща за гости предоставена с посоченото по-горе удостоверение. Заповедта не е обжалвана от дружеството.

9. На 27.09.2019г. с вх. № Т-81-00-243 от дружеството е подадено заявление до Министерството на туризма за категоризация на снек-бар, принадлежащ към апартаментен туристически комплекс „Валентина Хайтс“ с адрес: гр. Банско, ул. „Капитан Петко войвода“ № 3, със заявена категория „две звезди“.

10. С вх. № № Т-81-00-293/22.07.2019г., Т-81-00-293/01.10.2019г., Т-81-00-243/16.10.2019г., Т-81-00-293/16.09.2020г. и Т-81-00-293/18.09.2020г. дружеството е направило допълване на документи към подадените заявления за категоризация.

11. Съгласно Заповед № Т-РД-15-162 от 21.09.2020г. на заместник- министъра на туризма е открита процедура по категоризация на туристическите обекти като са издадени временни удостоверения за открита процедура по категоризация, както следва: № РК-18-10528/2020 - за апартаментен туристически комплекс „Валентина Хайтс“ и № РК-18-10529/2020г. - за снек-бар, валидни до 21.01.2021г. От Министерството на туризма информират дружеството, че предстои извършване на проверка на място от експертна работна група за цялостно съответствие със заявените вид и категория на горепосочените обекти, съгласно Закона за туризма и Наредба за изискванията към категоризираните места за настаняване и заведения за хранене и развлечения, за реда за определяне на категорията, както и за условията и реда за регистриране на стаи за гости и апартаменти за гости.

12. В обжалвания ревизионен акт приходните органи са обобщили, че дружеството е разполагало с удостоверение № 00135 от 15.02.2013г., издадено от кмета на Община Банско,

за категоризация на обект къща „Валентина Хайтс“ с адрес: гр. Банско, ул. „Капитан Петко войвода“ № 3 и капацитет 9 стаи и 19 легла за периода от 15.02.2013г. до 07.03.2019г. Посочили са, че след 07.03.2019г. дружеството не притежава удостоверение за категоризация на туристически обект и неправомерно е начислявало ДДС в размер на 9 %. Предвид установеното и на основание чл. 66, ал. 1 от ЗДДС (приложимата редакция) органите по приходите са доначислили ДДС за разликата до пълния размер - 20 % за декларираните доставки, за които не е изпълнена разпоредбата на чл. 40, ал. 1, т. 2 от Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност (ППЗДДС).

13. Сезираният с жалбата по административен ред против РА директор на Дирекция „ОДОП“ гр. София при ЦУ на НАП потвърждава акта като изцяло възприема съображенията на приходните органи.

14. В жалбата си до първоинстанционния съд против РА „Валентина Хайтс“ ЕООД се позовава на Решение на СЕС от 22.10.1998г. по съединени дела С-308/96 и С-94/97 като поддържа, че специалния режим на облагане на туристическите услуги следва да се прилага с оглед характера на извършваната дейност, а не в зависимост от наличието на регистрация в специален закон.

15. Съображенията на „Валентина Хайтс“ ЕООД са изцяло възприети от първоинстанционния съд. Административният съд е посочил, че с оглед фактите по делото, следва извода, че „Валентина Хайтс“ ЕООД е предприел всички необходими мерки за снабдяване с удостоверение за категоризация, но категоризиращия орган Министерството на туризма не е издал своевременно исканите удостоверения за категоризация. Ревизираното дружество е подало две заявления през 2016г. и 2019г., но временните удостоверения за категоризация са издадени от Министерството на туризма едва на 23.09.2020г. Изложил е, че липсата на удостоверение за категоризация на туристически обект, каквото ревизираното дружество не е притежавало за периода от 07.03.2019 г. до 29.02.2020 г./последния ревизиран период/ не може да бъде основание да не се приложи специалният режим за облагане на туристически услуги. В тази връзка първоинстанционният съд е възприел, че специалният ред за облагане на туристическите услуги следва да се прилага в съответствие с характера на извършваната дейност, а не в зависимост от регистрация на специален закон, в случая Закона за туризма, като се е позовал на практиката на СЕС и по специално на решение на СЕС от 22.10.1998 г. по съединени дела С-308/96 и С-94/97.

16. Пред касационната инстанция директор на Дирекция „ОДОП“ - гр. София при ЦУ на НАП поддържа, че предоставянето на туристически услуги в некатегоризирани по закона обекти за подслон, места за настаняване и туристически хижи, както и такива, непритежаващи издадено временно удостоверение за открита процедура за категоризиране, не следва да се третира като настаняване по смисъла на чл. 66, ал. 2 от ЗДДС и за него не се прилага намалена данъчна ставка. Отношенията на дружеството с Министерството на туризма касаторът намира, че са неотнормирани към данъчноправното третиране на доставките. В допълнение излага, че законодателят е предвидил правен способ за защита при бездействие на административен орган, което евентуално бездействие не следва да бъде квалифицирано като пречка приходните органи да прилагат данъчното законодателство. Сочи, че ако категоризацията на обекта е неотнормирана към прилагането на намалената ставка, то услугите по настаняване (или в цялост туристически услуги) могат да бъдат извършвани във всеки един обект и всяка подобна дейност би се възприемала за туристическа.

#### **IV. Приложимо право**

##### **Право на ЕС**

17. Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност:

##### **Член 2**

1. Следните сделки подлежат на облагане с ДДС:
- 2.

в) доставката на услуги, извършвана възмездно на територията на държава-членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество;

#### **Член 96**

Държавите-членки прилагат стандартна ставка на ДДС, която се определя от всяка държава-членка като процент от данъчната основа и която е една и съща за доставката на стоки и за доставката на услуги.

#### **Член 98**

1. Държавите-членки могат да прилагат една или две намалени ставки.

2. Намалените ставки се прилагат само за доставки на стоки или услуги в категориите, предвидени в приложение III.

[...]

#### **Член 135**

1. Държавите-членки освобождават следните сделки:

л) отдаване под наем или под аренда на недвижими имоти

2. Дейностите, посочени по-долу, се изключват от освобождаването, предвидено в параграф 1, буква л):

а) предоставянето на настаняване съгласно определенията в законодателството на държавите членки, в хотелския сектор или в секторите с подобна функция, включително предоставянето на настаняване във ваканционни селища или на площадки, разработени за ползване като къмпинги;

[...]

### **ПРИЛОЖЕНИЕ III**

Списък на доставките на стоки и услуги, за които могат да бъдат приложени намалените ставки, посочени в член 98

[...]

12) настаняване, предоставяно в хотели и подобни заведения, включително предоставянето на ваканционно настаняване и отдаване под наем на места за площадки за къмпинг или каравани;

[...]

### **Национално право**

**18. Закон за данък върху добавената стойност (ЗДДС, приложима редакция)**

[...]

#### **Данъчна ставка**

**Чл. 66. (1)** Ставката на данъка е 20 на сто за:

1. облагаемите доставки, освен изрично посочените като облагаеми с нулева ставка;
2. вноса на стоки на територията на страната;
3. облагаемите вътреобщностни придобивания.

(2) (Изм. - ДВ, бр. 94 от 2010 г., в сила от 01.04.2011 г., изм. - ДВ, бр. 99 от 2011 г., в сила от 01.01.2012 г.) Данъчната ставка за настаняване, предоставяно в хотели и подобни заведения, включително предоставянето на ваканционно настаняване и отдаване под наем на места за площадки за къмпинг или каравани, е в размер 9 на сто.

[...]

### **Допълнителни разпоредби**

**§ 1.** За целите на този закон:

[...]

**45.** (нова - ДВ, бр. 108 от 2006 г., в сила от 01.01.2007 г., изм. - ДВ, бр. 99 от 2011 г., в сила от 01.01.2012 г., изм. - ДВ, бр. 30 от 2013 г., в сила от 26.03.2013 г., изм. - ДВ, бр. 101 от 2013 г., в сила от 01.01.2014 г., изм. - ДВ, бр. 97 от 2017 г., в сила от 01.01.2018 г.) "Настаняване" са основни туристически услуги по смисъла на т. 69 от допълнителната разпоредба на Закона за туризма с изключение на доставка на обща туристическа услуга.

[...]

#### **19. Правилник за прилагане на закона за данък върху добавената стойност**

Настаняване, предоставено от хотелиер (Загл. изм. - ДВ, бр. 10 от 2011 г., в сила от 01.02.2011 г.)

Чл. 40. (Изм. - ДВ, бр. 15 от 2012 г., в сила от 21.02.2012 г.) (1) За доказване на доставките по чл. 66, ал. 2 от закона, когато услугата се предоставя от лице, извършващо настаняване в туристически обекти, същият следва да разполага със:

1. копие от регистъра на настанените туристи;
2. удостоверение за категоризация на туристическия обект;
3. фактура за доставката, с изключение на случаите, когато издаването ѝ не е задължително съгласно чл. 113, ал. 3 от закона.

#### **20. Закон за туризма (ЗТ)**

Чл. 111. (1) Хотелиерство или ресторантьорство на територията на Република България се извършва само в категоризирани по този закон туристически обекти.

(2) (Изм. - ДВ, бр. 9 от 2015 г., в сила от 03.02.2015 г.) Категоризацията се извършва от министъра на туризма и от кметовете на общини или от оправомощени от тях длъжностни лица - за видовете обекти и категории, посочени в този закон.

(3) За предоставяне на туристически услуги на деца и ученици под формата на детски лагер категоризираните по този закон туристически обекти следва да спазват изискванията за детски лагер, посочени в наредбата по чл. 79, ал. 5.

Чл. 113. (1) Хотелиерство или ресторантьорство може да извършва лице, което:

1. (доп. - ДВ, бр. 37 от 2018 г., в сила от 04.05.2018 г.) е търговец по смисъла на Търговския закон или е юридическо лице, което има право по силата на друг закон да извършва стопанска дейност, включително по законодателството на друга държава - членка на Европейския съюз, и на държава - страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство, или на Конфедерация Швейцария;
2. не е в производство по несъстоятелност или в ликвидация;
3. има персонал с изискуемото образование и езикова квалификация, като за управленския персонал се изисква и стаж.

(2) (Доп. - ДВ, бр. 37 от 2018 г., в сила от 04.05.2018 г.) Хотелиерство в стаи за гости и къщи за гости може да извършва и лице, което не е търговец по смисъла на Търговския закон, когато те са част от обитаваното от него жилище в жилищна сграда.

Чл. 114. Лицата, извършващи хотелиерство и/или ресторантьорство в туристически обекти по чл. 3, ал. 2, т. 1, 2 и 3, са длъжни да:

1. предоставят туристически услуги в категоризиран туристически обект или в обект, на който е издадено временно удостоверение за открита процедура по категоризиране;
2. предоставят туристически услуги в туристически обект, който отговаря на изискванията за определената му категория съгласно наредбата по чл. 121, ал. 5;
3. поставят в близост до входа на туристическия обект табелата по чл. 132, ал. 1 и следната информация:
  - а) фирмата, седалището и адреса на управление на търговеца;
  - б) работното време на туристическия обект - за заведенията за хранене и развлечения;
  - в) имената на управителя на обекта с телефон за контакт.

Чл. 119. (1) Местата за настаняване и прилежащите към тях заведения за хранене и развлечения, самостоятелните заведения за хранене и развлечения, туристическите хижи, туристическите учебни центрове и туристическите спални и прилежащите към тях заведения за хранене подлежат на категоризиране по този закон независимо от вида на тяхната собственост и начина на управлението им.

(2) На категоризиране по този закон подлежат и заведенията за хранене и развлечения, разположени върху понтони или върху закотвени в близост до брега плавателни съдове.

**Чл. 133.** (1) Категорията на местата за настаняване и прилежащите към тях заведения за хранене и развлечения, самостоятелните заведения за хранене и развлечения, туристическите хижи, туристическите учебни центрове, туристическите спални и прилежащите към тях заведения за хранене се определя на базата на съответствие с минималните задължителни изисквания за изграждане, обзавеждане и оборудване, обслужване, предлагани услуги и професионална и езикова квалификация на персонала, посочени в наредбата по чл. 121, ал. 5, съответно в наредбата по чл. 122, ал. 4.

(2) Срокът на издаденото удостоверение за определена категория на туристическите обекти по ал. 1 е 5 години с изключение на срока на удостоверението за обектите, разположени върху понтон, което е със срок, съответстващ на срока на действие на разрешителното.

(3) (Изм. и доп. - ДВ, бр. 37 от 2018 г., в сила от 04.05.2018 г.) В срок до три месеца преди изтичането на 5-годишния срок лицето следва да подаде заявление-декларация за потвърждаване на категорията на обекта или да получи категория, различна от определената му до момента, както и да заплати такса за извършване на проверка на място в туристическия обект съгласно тарифата по чл. 69, ал. 3. Категорията на обектите се прекратява с изтичането на срока.

(4) В случай че съответното лице не предприеме действията по ал. 3 в указания му срок, категорията на обекта се прекратява с изтичането на срока. В този случай за същия обект нова категория може да бъде определена по реда на чл. 129 и 130.

(5) (Изм. - ДВ, бр. 37 от 2018 г., в сила от 04.05.2018 г.) Заявление-декларацията за категорията на обекта по ал. 3 се подава до съответния категоризиращ орган на място, по пощата или по електронен път.

(6) (Изм. - ДВ, бр. 9 от 2015 г., в сила от 03.02.2015 г., доп. - ДВ, бр. 37 от 2018 г., в сила от 04.05.2018 г.) Служители на Министерството на туризма, съответно на общината, извършват проверка на място в туристическия обект за цялостно съответствие на обекта с изискванията за декларираната категория. При констатирано съответствие на обекта в тримесечния срок по ал. 3 се продължава срокът на досегашната категория на обекта или се определя нова категория за нов 5-годишен срок.

(7) За определената категория на обекта по ал. 6 се издава ново удостоверение, което се получава от лицето след връщане на предходно издаденото.

(8) В случай на промяна на категорията на обекта новата табела по чл. 132, ал. 1 се получава след връщане на предходно издадената.

### **Допълнителни разпоредби**

**§ 1.** По смисъла на този закон:

[...]

**19. "Апартаментен туристически комплекс" е:**

а) жилищна сграда от апартаменти/студиа или апартаменти/студиа и стаи, които се предоставят на туристи за нощувка от компания за хотелски мениджмънт, или

б) самостоятелна териториално обособена група от сгради с апартаменти/студиа или апартаменти/студиа и стаи с изградена обща инженерна и туристическа инфраструктура, където се предлагат основни и допълнителни туристически услуги, или

в) самостоятелна териториално обособена група от апартаментен хотел/и и нискоетажни масивни сгради от апартаменти/студиа или апартаменти/студиа и стаи с изградена обща инженерна и туристическа инфраструктура, където се предлагат основни и допълнителни туристически услуги.

Апартаментният туристически комплекс, независимо от броя и вида на сградите, получава единна, обща категория за комплекса, като разлика в категорията на различните обекти в комплекса не се допуска. Апартаментният туристически комплекс разполага поне с едно заведение за хранене и развлечения.

[...]

27. (доп. - ДВ, бр. 37 от 2018 г., в сила от 04.05.2018 г.) "Къща за гости" е жилищна сграда с ниска етажност в архитектурен стил, съответстващ на облика на селището и/или е обвързан с неговата история, която разполага с максимум 10 стаи за настаняване. Гостите ползват общи помещения, като: всекидневна, обзаведена кухня, трапезария или място за хранене и място за отдих в двора. Обектът се стопанисва от домакини, които живеят в същата жилищна сграда или в съседство и се грижат за обслужването и изхранването (минимум закуска) на гостите в условия, близки до домашните.

[...]

55. "Хотелиерство" е предоставяне на настаняване и други услуги съобразно вида и категорията на обекта.

56. "Хотелиер" е лице, което извършва хотелиерство във всички видове категоризирани по закона или с издадено временно удостоверение за открита процедура за категоризиране места за настаняване, туристически хижи, туристически учебни центрове и туристически спални.

[...]

69. "Основни туристически услуги" са настаняване, хранене и транспортиране.

[...]

**Преходни и Заключителни разпоредби към Закона за изменение и допълнение на закона за туризма**

§ 121. За категоризираните до 26 март 2013 г. туристически обекти документи за категоризация се подават през 2019 г.

**V. Практика на Съда на Европейския съюз и мотиви за отправяне на преюдициално запитване.**

21. Настоящият съдебен състав на Върховния административен съд, не откри съдебни решения по тълкуване на общностното право, които да отговарят на всички повдигнати въпроси по тълкуването на Съюзното право от значение за решаването на настоящия случай. При тази преценката са съобразени, както посоченото от „Валентина Хайтс“ ЕООД решение на СЕС от 22.10.1998 г. по съединени дела C-308/96 и C-91/97, Commissioners of Customs and Excise срещу T.P. Madgett, R.M. Baldwin и The Howden Court Hotel (Сборник съдебна практика 1998 I-06229), така и решения по дела: C-94/09, Европейска комисия срещу Френска република (Сборник съдебна практика 2010 I-04261), съединени дела C-454/12 и C-455/12 Pro Med Logistik GmbH срещу Finanzamt Dresden-Süd и Eckard Pongratz срещу Finanzamt Würzburg mit Außenstelle Ochsenfurt; C-219/13 K Oy; C-573/15 État belge срещу Oxycure Belgium SA; C-499/16 AZ срещу Minister Finansów; C-597/17 Belgisch Syndicaat van Chiropraxie и др. срещу Ministerraad; C-715/18 Segler-Vereinigung Cuxhaven e.V. срещу Finanzamt Cuxhaven; C-330/21 The Escape Center. В мотивите на всички тези решения са дадени ценни насоки за тълкуване на Директивата за ДДС, които са от значение за решаването на настоящия спор, но в главните производства по тези дела, според нас, са установени различни факти от съществено значение за решаване на спора.

22. Член 96 от Директива 2006/112 предвижда, че за доставките на стоки и на услуги се прилага една и съща стандартна ставка на ДДС. По-нататък член 98, параграфи 1 и 2 от тази директива признава на държавите членки, като изключение от принципа за прилагане на стандартната ставка, възможността да прилагат една или две намалени ставки на ДДС. Според тази разпоредба намалените ставки на ДДС могат да се прилагат единствено за доставките на стоки и услуги, спадащи към предвидените в приложение III към посочената директива категории. Приложение III, точка 12 от Директива 2006/112 позволява прилагането на намалена ставка за настаняване, предоставяно в хотели и подобни заведения, включително предоставянето на ваканционно настаняване и отдаване под наем на места за площадки за къмпинг или каравани. СЕС не веднъж е излагал, че по отношение на член 98, параграф 1 и 2 от Директива 2006/112, нищо в текста на тази разпоредба не налага тя да се тълкува като изискване намалената ставка да се прилага само ако се отнася до всички аспекти на дадена категория доставки, посочени в приложение III към същата директива, така че не може да се изключи изборително прилагане на намалената ставка, при условие че то не

води до опасност от нарушаване на конкуренцията (в този смисъл и Решение по дело Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, посочено по-горе, т. 41 както и по аналогия Решение по дело Комисия/Франция, посочено по-горе, т. 27). От това Съдът извежда като последица, че при спазване на присъщия за общия режим на ДДС принцип на данъчен неутралитет, държавите членки имат възможност да прилагат намалена ставка на ДДС спрямо конкретни и специфични аспекти от дадена категория услуги, посочена в приложение III към Директива 2006/112 (вж. Решение по дело Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, посочено по-горе, т. 43). СЕС е изложил и, че когато държава членка реши да използва предоставената от член 98, параграфи 1 и 2 от Директива 2006/112 възможност за прилагане на намалена ставка на ДДС спрямо дадена категория доставки, посочени в приложение III към тази директива, тя може, при условие че спазва присъщия за общия режим на ДДС принцип на данъчен неутралитет, да ограничи приложението на тази намалена ставка на ДДС до конкретните и специфични аспекти на тази категория. Така признатата на държавите членки възможност за изборително прилагане на намалената ставка на ДДС се обосновава по-специално със съображението, че тъй като тази ставка е изключение, ограничаването на нейното прилагане до конкретните и специфични аспекти е в съответствие с принципа, според който освобождаванията и изключенията трябва да се тълкуват ограничително (Решение по дело Комисия/Франция, посочено по-горе, точка 28). СЕС винаги подчертава, че упражняването на тази възможност е подчинено на двойното условие, от една страна, за целите на прилагане на намалената ставка да се отделят само конкретните и специфични аспекти на разглежданата категория доставки, и от друга страна, да се спазва принципът на данъчен неутралитет. Тези условия имат за цел да осигурят, че държавите членки ще използват тази възможност само при условия, които гарантират правилно и ясно прилагане на избраната намалена ставка, както и пълното предотвратяване на евентуални измами, избягване на данъци и злоупотреба.

23. Директивата за ДДС не съдържа дефиниция на понятието „настаняване, предоставяно в хотели и подобни заведения, включително предоставянето на ваканционно настаняване и отдаване под наем на места за площадки за къмпинг или каравани“; дефиниция на това понятие не е предвидена и в Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 на Съвета от 15 март 2011 година за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112 (ОВ L 77, 2011 г., стр. 1). Член 135, параграф 2 от същата директива предвижда: „Дейностите, посочени по-долу, се изключват от освобождаването, предвидено в параграф 1, буква л): а) предоставянето на настаняване съгласно определенията в законодателството на държавите членки, в хотелския сектор или в секторите с подобна функция, включително предоставянето на настаняване във ваканционни селища или на площадки, разработени за ползване като къмпинги“. Това налага извод, че предоставянето на настаняване следва да бъде съгласно определенията в законодателството на държавите членки.

24. Съгласно §1, т. 45 от ДР на ЗДДС "Настаняване" са основни туристически услуги по смисъла на т. 69 от допълнителната разпоредба на Закона за туризма с изключение на доставка на обща туристическа услуга. Съгласно §1, т. 69 от ДР на ЗТ „Основни туристически услуги“ са настаняване, хранене и транспортиране.

25. При положение, че намалената ставка е изключение, то ограничаването на нейното прилагане до конкретните и специфични аспекти е в съответствие с принципа, според който освобождаванията и изключенията трябва да се тълкуват ограничително. Това поставя въпроса дали това, че националното право на Република България поставя допълнителни изисквания за категоризиране на местата за настаняване, може да се разглежда като ограничаване на прилагането на намалената ставка до конкретни и специфични аспекти или следва намалените ставки за облагане на настаняване, предоставяно в хотели и подобни заведения....., да се прилага в съответствие с характера на извършваната дейност, а не в зависимост от регистрация на специален закон, в случая Закона за туризма.

26. Изложеното според нас налага тълкуване на Директивата относно следните въпроси:



- Следва ли член 98, параграф 2 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност във връзка с точка 12 от приложение III към тази директива да се тълкува в смисъл, че предвидената в тази разпоредба намалена ставка на ДДС за настаняване, предоставяно в хотели и подобни заведения може да се прилага в случай, че тези заведения не са категоризирани съгласно националната правна уредба на запитващата държава-членка.
- При условие, че отговорът е отрицателен, то може ли член 98, параграф 2 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност във връзка с точка 12 от приложение III към тази директива да се тълкува в смисъл, че допуска избирателно прилагане на намалената ставка спрямо конкретни и специфични аспекти от дадена категория услуги, изразяващи се в изискване настаняването, предоставяно в хотели и подобни заведения да се извършва само в категоризирани, съгласно националната правна уредба на запитващата държава-членка или с издадено временно удостоверение за открита процедура за категоризиране, места за настаняване.

По тези мотиви Върховният административен съд приема, че за решаването на делото по същество е необходимо да получи отговори на посочените въпроси като отправи преюдициално запитване до Съда на ЕС.

Като съобрази изложените обстоятелства, Върховният административен съд, първо отделение,

#### ОПРЕДЕЛИ:

**ОТМЕНЯ** определение от 18.10.2022 г., с което е даден ход на делото по същество.

**ОТПРАВЯ** преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз, съгласно чл.267, §1, буква „б“ от Договора за функциониране на Европейския съюз със следните въпроси:

- Следва ли член 98, параграф 2 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност във връзка с точка 12 от приложение III към тази директива да се тълкува в смисъл, че предвидената в тази разпоредба намалена ставка на ДДС за настаняване, предоставяно в хотели и подобни заведения може да се прилага в случай, че тези заведения не са категоризирани съгласно националната правна уредба на запитващата държава-членка.
- При условие, че отговорът е отрицателен, то следва ли член 98, параграф 2 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност във връзка с точка 12 от приложение III към тази директива да се тълкува в смисъл, че допуска избирателно прилагане на намалената ставка спрямо конкретни и специфични аспекти от дадена категория услуги, изразяващи се в изискване настаняването, предоставяно в хотели и подобни заведения да се извършва само в категоризирани, съгласно националната правна уредба на запитващата държава-членка или с издадено временно удостоверение за открита процедура за категоризиране, места за настаняване.

- **СПИРА** производството по адм.д. № 1645 по описа за 2022г. на Върховен административен съд, първо отделение.

**ОПРЕДЕЛЕНИЕТО** не подлежи на обжалване.

Преписи от определението да се връчат на страните по делото.

Вярно с оригинала,

секретар:



**ПРЕДСЕДАТЕЛ:** /п/ ЕМИЛИЯ  
МИТКОВА

**ЧЛЕНОВЕ:** /п/ МАДЛЕН  
ПЕТРОВА

/п/ ВЕСЕЛА  
ПАВЛОВА