

**Дело C-243/23 [Drebers]<sup>1</sup>****Резюме на преюдициално запитване съгласно член 98, параграф 1 от  
Процедурния правилник на Съда****Дата на постъпване:**

18 април 2023 г.

**Запитваща юрисдикция:**

Hof van Beroep te Gent (Белгия)

**Дата на акта за преюдициално запитване:**

28 юни 2022 г.

**Въззивник:**

Белгийската държава/Federale Overheidsdienst Financiën

**Въззиваем:**

L BV

**Предмет на спора в главното производство**

Главното производство се отнася до въпроса дали L BV има право на приспадане на данък върху добавената стойност (ДДС) за определени работи по преустройство на сграда, която се използва частично за служебни цели.

**Предмет и правно основание на преюдициалното запитване**

Настоящото искане на основание член 267 ДФЕС се отнася до въпроса дали членове 187 и 189 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (наричана по-нататък „Директивата за ДДС“) изключват разпоредба като разглежданата в главното производство (а именно член 48, параграф 2 и член 49 от WBTW във връзка с член 9 от КБ № 3), съгласно която удълженият петнадесетгодишен период на корекция се прилага в случай на

<sup>1</sup> Името на настоящото дело е измислено. То не съвпада с истинското име на никоя от страните в производството.

работи по преустройство на съществуваща сграда само ако след приключване на преустройството е налице „нова сграда“ по смисъла на член 12 от Директивата за ДДС, въпреки че икономическият експлоатационен срок на дадена основно преустроена сграда — която обаче не се счита за „нова сграда“ въз основа на административните критерии на националното право — е идентичен с икономическия експлоатационен срок на нова сграда, който е значително по-дълъг от петгодишния срок, предвиден в член 187 от Директивата за ДДС, и дали този член 187 има директен ефект.

### **Преюдициални въпроси**

Допускат ли членове 187 и 189 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност правна уредба като разглежданата в главното производство (а именно член 48, параграф 2 и член 49 от WBTW във връзка с член 9 от KB Nr. 3 van 10 december 1969, met betrekking tot de aftrekregeling voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde), съгласно която удълженият период на корекция (от 15 години) се прилага в случай на работи по преустройство на съществуваща сграда само ако след приключване на преустройството, въз основа на критериите на националното право, е налице „нова сграда“ по смисъла на член 12 от тази директива, въпреки че икономическият експлоатационен срок на дадена основно преустроена сграда (която обаче не е „нова сграда“ по смисъла на член 12 въз основа на административните критерии на националното право) е идентичен с икономическия експлоатационен срок на нова сграда, който е значително по-дълъг от предвидения в член 187 от Директива 2006/112 срок от 5 години, както е видно по-специално от факта, че извършените работи се амортизират за период от 33 години, който съответства на амортизационния срок за нови сгради?

Има ли директен ефект член 187 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, така че данъчнозадължено лице, което е извършило работи по сграда, без в резултат на тези работи преустроената сграда да се квалифицира като „нова сграда“ по смисъла на член 12 от тази директива въз основа на критериите, предвидени в националното право, но тези работи са свързани с икономически експлоатационен срок, идентичен с икономическия експлоатационен срок на съответни нови сгради, за които се прилага 15-годишен период на корекция, да може да се позове на прилагането на 15-годишния период на корекция?

### **Посочени разпоредби от правото на Съюза**

Членове 12, 187 и 189 от Директивата за ДДС

Член 4, параграф 3 ДЕС

### **Посочени разпоредби от националното право**

Член 1, параграф 9, алинея 1, точка 1, член 48, параграф 2 и член 49 от Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (Кодекс за ДДС, наричан по-нататък „WBTW“)

Член 9 от Koninklijk besluit nr. 3 met betrekking tot de aftrekregeling voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde (Кралски указ № 3 за приспаданията за целите на прилагането на ДДС, наричан по-нататък „KB Nr. 3“)

### **Кратко изложение на фактите и на главното производство**

- 1 L BV е дружество, в което се упражнява адвокатската професия. От няколко години то разполага с недвижим имот, който се използва отчасти за лични цели и отчасти за целите на икономическата му дейност.
- 2 В периода от 2007 г. до 2015 г. в този имот са извършени значителни строителни работи: През първия етап, продължил до юли 2010 г., са извършени работи по трите задни части (междинната сграда, стъклената пристройка и асансьорната шахта) и по самата основна сграда. През втория етап, по-специално, били продължени текущите работи по трите задни части и трябвало отново да се извършат различни работи, а през третия етап били завършени работите по основната сграда. След приключването на работите продажната стойност на сградата е оценена на 2 750 000 евро, като се приема, че 40 % от времето ще служи като частно жилище и 60 % от времето — за служебни цели.
- 3 През януари 2014 г. е отменено освобождаването от ДДС за икономическата дейност като адвокат и оттогава L BV е регистрирано като данъчнозадължено лице по ДДС.
- 4 От август 2015 г. Algemene Administratie van de Bijzondere Belastinginspectie (Специална данъчна инспекция на общата администрация) извършва необявена данъчна проверка в седалището на L BV, която обхваща периода от 1 януари 2014 г. до 30 септември 2015 г. След тази проверка FOD Financiën (Федералната служба за публични финанси) стига до заключението, че през този период L BV е извършило различни нарушения на законодателството в областта на ДДС.

В окончателното решение на FOD Financiën от 21 септември 2017 г. е определено задължение за ДДС в размер на 163 756,24 евро и FOD Financiën упреква L BV, по-специално, че неправилно е приложило периода на корекция. L BV е приложило 15-годишен период на корекция на разходите за гореспоменатите строителни работи, докато FOD Financiën е изхождала от това, че не се касае за работи по изграждане на сграда, поради което периодът на корекция е ограничен до 5 години.

- 5 През октомври 2017 г. на L BV е връчена заповед за принудително плащане, по-специално на 163 756,24 евро ДДС и данъчни глоби в размер на 16 375,63 евро поради неправомерното приспадане на ДДС.
- 6 През октомври 2018 г. L BV подава жалба срещу тази заповед пред Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent (Първоинстанционен съд на Източна Фландрия, отделение Гент, Белгия). С решение от 10 март 2020 г. този съд обявява жалбата за допустима и частично основателна. С решение от 10 март 2020 г. този съд обявява жалбата за допустима и частично основателна.
- 7 През юни 2020 г. FOD Financiën подава жалба срещу това съдебно решение пред запитващата юрисдикция. FOD Financiën иска, по-специално да бъде установено, че се прилага член 9, параграф 1, алинея 1 от KB Nr. 3 и че следователно периодът на корекция за ДДС, начислен върху дълготрайни активи, е пет години, както и да бъдат присъдени претендираните суми. L BV, което подава насрещна жалба, иска по-специално подадената от FOD Financiën въззивна жалба да бъде отхвърлена като неоснователна.

#### **Основни доводи на страните в главното производство**

- 8 FOD Financiën не е разрешила да се приложи 15-годишният период на корекция, тъй като строителните работи не са довели до „изграждане на сграда“, а само до подобряване и реновиране на съществуващата сграда. Следователно законовите и подзаконовите разпоредби не позволявали прилагането на 15-годишния период на корекция към конкретните факти по случая.
- 9 L BV оспорва наличието на основание за прилагане на период на корекция от само 5 години. Според него белгийската правна уредба не е съвместима нито с Директивата за ДДС, нито със заложената в нея идея, че за корекцията на ДДС би могъл да се прилага по-дълъг период, когато става въпрос за недвижим имот, който обикновено се използва и амортизира за по-дълъг период и има (значително) по-дълъг икономически експлоатационен срок.

#### **Кратко изложение на мотивите за преюдициалното запитване**

- 10 Съгласно член 187, параграф 1, алинеи 1 и 2 от Директивата за ДДС периодът на корекция за дълготрайни активи по принцип е 5 години. Въпреки това член 187, параграф 1, алинея 3 предвижда, че държавите членки могат да удължат периода на корекция до 20 години за „недвижими имоти, придобити като дълготрайни активи“. Съгласно член 189 от Директивата за ДДС държавите членки могат, по-специално, да дефинират понятието „дълготрайни активи“ и да посочат сумата на ДДС, която трябва да се вземе предвид за корекцията. Този член също така предвижда, че

държавите членки „приемат всякакви необходими мерки, така че корекцията да не води до някакво неоснователно предимство“, което означава, че Директивата за ДДС предоставя на държавите членки известна свобода на преценка.

L BV основателно изтъква, че тази свобода на преценка не е абсолютна и че държавите членки не трябва да надхвърлят границите на своята свобода на преценка, което означава, че те трябва да спазват използваните в Директивата за ДДС понятия.

- 11 Съгласно член 4, параграф 3 от ДЕС държавите членки трябва да вземат всички мерки, необходими за гарантиране на изпълнението на задълженията, произтичащи от правото на Съюза, и да се въздържат от всякакви мерки, които биха могли да застрашат постигането на целите на Съюза.
- 12 Освен това държавите членки трябва да упражняват правомощията си като вземат предвид целите на Директивата за ДДС, както и принципа на данъчен неутралитет, присъщ на общата система на ДДС. Становището на L BV следва да бъде споделено в частта, в която твърди, че принципът на неутралитет е специфичен израз на принципа на равнопоставеност, въз основа на който сравними стоки или услуги, които следователно се конкурират помежду си, трябва да бъдат третирани еднакво в рамките на облагането с ДДС, и че данъчнозадълженото лице може да се позове на Директивата за ДДС, за да оспори национална правна уредба, която е несъвместима с тази директива и с принципите, на които тя се основава.
- 13 Белгийският законодател е регламентирал корекциите при недвижими имоти и други дълготрайни активи, по-специално, в член 1, параграф 9, алинея 1, точка 1, член 48, параграф 2 и член 49 от WBTW, както и в KB Nr. 3.

В решение от 30 април 2021 г. Касационният съд (Hof van Cassatie) прави извод от тези разпоредби, че период на корекция от 5 години се прилага за сделки, които имат за цел или допринасят за преустройството или подобряването на сграда или част от сграда, а период на корекция от 15 години се прилага за сделки, които имат за цел или допринасят за изграждането на сграда или част от сграда.

Министърът на финансите (Minister van Financiën) също потвърждава в отговора си на парламентарен въпрос, зададен през май 2017 г., че периодът на корекция за преустройство или подобрене на сграда по принцип е 5 години, освен ако извършените работи са толкова значителни, че на практика възниква нова сграда.

Следователно белгийското право предвижда, че в случай на работи по преустройство на съществуваща сграда петнадесетгодишният период на корекция се прилага за ДДС, начислен за тези работи, ако след приключването им е налице „нова сграда“ за целите на ДДС.

- 14 L BV с основание поддържа, че съгласно белгийската правна уредба удълженият петнадесетгодишен период на корекция не се прилага за съществени работи по сгради, когато тези сгради не се квалифицират като „нови сгради“ за целите на ДДС, дори ако в резултат на извършените работи те имат икономически експлоатационен срок, равен на този на новите сгради, което следвало по-специално от срока на амортизация, прилаган за тези работи, съответстващ на срока на амортизация, прилаган за новите сгради, и то независимо от естеството на извършените работи и тяхното значение за експлоатационния срок на сградата като икономическо средство за производство.
- 15 L BV смята, че член 9 от KB Nr. 3 е несъвместим с Директивата за ДДС поради прекалено стриктното транспониране в националното право на използваното в Директивата за ДДС понятие „недвижим имот, придобит като дълготраен актив“ (като е приложил петнадесетгодишния период на корекция изключително към работи, в резултат на които е изградена сграда, която може да бъде продадена с ДДС, без да приложи същия период към работи, в резултат на които е създадена сграда с икономически експлоатационен срок, сравним с този на нова сграда, само защото според FOD Financiën преустроената сграда не може да бъде продадена с ДДС), както и че кралят не е упражнил правомощията, предоставени му с член 48, параграф 2 от WBTW, в съответствие с Директивата.
- 16 L BV твърди, че на първо място трябва да се установи, че членове 187 и 189 от Директивата за ДДС изобщо не се отнасят до „нови сгради“ и/или до член 12 от тази директива, който урежда какво трябва да се счита за „нова сграда“, която може да бъде продадена с начислен ДДС.
- 17 Обратно, според L BV понятието „дълготраен актив“ очевидно се отнася до активи, които се използват през дълъг период от време и обикновено се амортизират. Според него под „недвижими имоти, придобити като дълготрайни активи“, следва да се разбират недвижимите имоти, които имат (значителен) по-дълъг икономически експлоатационен срок от петгодишния период на корекция, което се дължало по-специално на факта, че те се амортизират за много по-дълъг период.

За да се счита, че работите по недвижим имот са работи по недвижим имот, придобит като дълготраен актив по смисъла на Директивата за ДДС, L BV счита, че от значение е икономическият експлоатационен срок на недвижимия имот въз основа на извършените работи или преустройството, а не толкова моментът на първото обитаване. L BV счита това за логично, тъй като периодът на корекция служи за контрол и корекция на приспадането на ДДС във връзка с производството или въвеждането в експлоатация на дадено средство за производство.

- 18 L BV се позовава на принципа на данъчен неутралитет, който според него изисква всички недвижими имоти, придобити като дълготрайни активи с

еднакъв или сравним икономически експлоатационен срок, да бъдат третирани по един и същи начин за целите на ДДС, което означава, че те трябва да подлежат на един и същ период на корекция. Той твърди, че ако, както в настоящия случай, по сградите са извършени значителни работи по преустройството им и в резултат на това те имат същия икономически експлоатационен срок като новите сгради, което е видно от факта, че работите се амортизират за период от 33 години, то тези сгради, като средство за производство, създадено в резултат на работите, са сравними с новите сгради и трябва да бъдат третирани по същия начин за целите на ДДС.

- 19 Тъй като L BV иска тълкуване на Директивата, което се отклонява от допустимото съгласно белгийските закони и подзаконови разпоредби, и тъй като съществуват основателни съмнения относно съвместимостта на белгийското право с правото на Съюза, запитващата юрисдикция счита, че е целесъобразно да отправи преюдициално запитване по тези въпроси до Съда.

РАБОТЕН ДОКУМЕНТ