

ОПРЕДЕЛЕНИЕ

№

Гр. Варна, 22.03.2011 година

Административен съд – Варна, V състав, в закрито заседание на двадесет и втори март две хиляди и единадесета година, в състав:

Съдия: Ивелина Янева

като разгледа адм. дело № 1640/10г. по описа на АдМС - Варна, за да се произнесе, взе предвид следното:

Образувано е по жалба на ООД „Клуб” с адрес на управление гр.Варна, к.к.”Златни пясъци”, х-л Еделвайс срещу Ревизионен акт № 030902491 / 25.01.2010г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – гр.Варна, потвърден с Решение № 149 / 26.03.2010г. на Директора на Дирекция “ОУИ” – Варна при ЦУ на НАП, с който за данъчни периоди м.05.2006г., 04.2007г. и 05.2009г. е отказано право на данъчен кредит в общо в размер на 72 564,58лв., през данъчен период м.10.2006г. е начислен ДДС в размер на 6 908,64лв., преобразуван е финансовия резултат на дружеството за 2008г., като е определен допълнително корпоративен данък за внасяне в размер на 800,28лв. и за невнесения в срок данък са начислени лихви. В хода на произнасяне по същество по част от повдигнатия спор, касаещ данъчен период м.05.2009г., съдът намира, че за правилното решаване на правния спор, с който е сезиран, следва да бъдат тълкувани разпоредби на общностното право, във връзка с което счете за необходимо по своя инициатива да отправи преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз по реда на чл. 267, пар. 3 от Договора за функциониране на Европейския съюз.

I. Страни по делото:

1. Жалбоподател - ООД „Клуб” с адрес на управление гр.Варна, к.к.”Златни пясъци”, х-л Еделвайс с представляващ Я.С.С..

2. Ответник – Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – гр.Варна при Централно управление на Националната агенция по приходите.

II. Предмет на делото:

Ревизионен акт № 030902491 / 25.01.2010г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – гр.Варна, с който за данъчни периоди м.05.2006г., 04.2007г. и 05.2009г. е отказано право на данъчен кредит в общо в размер на 72 564,58лв., през данъчен период м.10.2006г. е начислен ДДС в размер на 6 908,64лв., преобразуван е финансовия резултат на дружеството за 2008г., като е определен допълнително корпоративен данък за внасяне в размер на 800,28лв. и за невнесения в срок данък са начислени лихви.

III. Фактическа обстановка, относима към предмета на запитването:

III.1. ООД „Клуб” е вписано в търговския регистър при Окръжен съд – гр.Шумен през 2004г., през същата година е променено седалището на дружеството в гр.Варна.

Дружеството е регистрирано по ЗДДС от 14.07.2004г. и през ревизирия период 01.02.2006г. – 30.06.2009г. извършва основно дейност – отдаване под наем на собствени недвижими имоти – хотел „Еделвайс”.

III.2. През данъчен период м.05.2009г. дружеството упражнява право на данъчен кредит по ф-ра № 0..71 / 22.05.09г., издадена от ООД „Джи Ем Ес” с предмет – продажба на недвижим имот съгласно нотариален акт № 91 / 22.05.09г. за следния имот – мезонет Б14, разположен на 4 и 5 етажи във вх.Б на бул.”*****” № ** в гр.София със застроена площ от 109,91кв.м. За този имот съгласно писма от съответните институции и дружества липсва подадена ДД по чл.14 от ЗМДТ и съответно облагане с местни данъци, липсва промяна в предназначението, липсват разкрити на името на ООД „Клуб” партиди за електрическа енергия и вода.

III.3. Въз основа на така установените факти органите по приходите приемат, че закупения недвижим имот в гр.София представлява жилищен имот, предназначението му не е променено в офис, поради което и не се използва в дейността на предприятието и при покупката му не възниква право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1 и чл.69, ал.1, т.2 от ЗДДС.

III.4. Ревизионния акт е обжалван по административен ред пред Директора на Дирекция ”Обжалване и управление на изпълнението” – Варна при Централно управление на Националната агенция по приходите. С Решение № 149 / 26.03.2010г. той е потвърден.

III.5. В хода на съдебното производство е представена Данъчна декларация по чл.17 от ЗМДТ с вх. № 0109-628 / 25.06.2010г., в която закупения мезонет в гр.София е деклариран като друг вид нежилищен имот /офис/.

III.6. Пред съда е представено и писмо от Столична Община, направление „Архитектура и градоустройство” по молба от 11.12.2010г., с което се уведомява, че за сграда с административен адрес бул.”*****” № ** не са открити данни за внесено искане за издаване на Удостоверение за въвеждане в експлоатация.

IV. Приложими нормативни разпоредби

A. Национално право

IV.A.1. Приложимият материален закон е Закон за данък върху добавената стойност

Обн., ДВ, бр. 63 от 4.08.2006 г., в сила от деня на влизане в сила на Договора за присъединяване на Република България към Европейския съюз, изм., бр. 86 от 24.10.2006 г., в сила от деня на влизане в сила на Договора за присъединяване на Република България към Европейския съюз - 1.01.2007 г., доп., бр. 105 от 22.12.2006 г., в сила от деня на влизане в сила на Договора за присъединяване на Република България към Европейския съюз - 1.01.2007 г., изм. и доп., бр. 108 от 29.12.2006 г., в сила от 1.01.2007 г.; Решение № 7 на Конституционния съд на РБ от 23.04.2007 г. - бр. 37 от 8.05.2007 г.; изм., бр. 41 от 22.05.2007 г., изм. и доп., бр. 52 от 29.06.2007 г., в сила от 1.11.2007 г., изм., бр. 59 от 20.07.2007 г., в сила от 1.03.2008 г., изм. и доп., бр. 108 от 19.12.2007 г., в сила от 19.12.2007 г., бр. 113 от 28.12.2007 г., в сила от 1.01.2008 г., бр. 106 от 12.12.2008 г., в сила от 1.01.2009 г., доп., бр. 12 от 13.02.2009 г., в сила от 13.02.2009 г.

IV.A.2. Съгласно чл.6 от ЗДДС (1) Доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката.

(2) За доставка на стока за целите на този закон се смята и:

1. прехвърлянето на право на собственост или друго вещно право върху стоката в резултат на искане или акт на държавен или местен орган или на основание на закон срещу обезщетение;
2. фактическото предоставяне на стока по договор, в който е предвидено прехвърляне на правото на собственост върху нея под отлагателно условие или срок;
3. фактическото предоставяне на стока по договор за лизинг, в който изрично е предвидено прехвърляне на правото на собственост върху стоката; тази разпоредба не се прилага, когато в договора за лизинг е уговорена само опция за прехвърляне на собствеността върху стоката;
4. фактическото предоставяне на стока на лице, което действа от свое име и за чужда сметка.

(3) За възмездна доставка на стока за целите на този закон се смята и:

1. отделянето или предоставянето на стоката за лично ползване или употреба на данъчно задълженото физическо лице, на собственика, на неговите работници и служители или на трети лица и при условие че при производството, вносът или придобиването ѝ е приспаднал изцяло или частично данъчен кредит;
2. безвъзмездното прехвърляне на собственост или друго вещно право върху стоката на трети лица, когато при производството, вноса или придобиването ѝ е приспаднал изцяло или частично данъчен кредит;

IV.A.3. Съгласно чл.12, ал.1 от ЗДДС Облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на [чл. 6](#) и [9](#), когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

IV.A.4. Съгласно чл.69, ал.1 от ЗДДС Когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне:

1. данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави;

IV.A.5. Съгласно чл.70, ал.1 от ЗДДС Правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на [чл. 69](#) или [74](#), когато:

1. стоките или услугите са предназначени за извършване на освободени доставки по глава четвърта;
2. стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето;
3. стоките или услугите са предназначени за представителни или развлекателни цели;

IV.A.6. Корекции на ползвания данъчен кредит се извършват по реда на чл.79 от ЗДДС - (1) Регистрирано лице, което изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за произведени, закупени, придобити или внесени от него стоки или услуги и впоследствие ги използва за извършване на освободени доставки или за доставки или дейности, за които не е налице право на приспадане на данъчен кредит, дължи данък в размер на ползвания данъчен кредит.

(2) Регистрирано лице, което изцяло е приспаднало данъчен кредит за произведени, закупени, придобити или внесени от него стоки или услуги и впоследствие ги използва както за извършване на доставки, за които е налице право на приспадане на данъчен кредит, така и за освободени доставки или за доставки или дейности, за които не е налице право на приспадане на данъчен кредит, и лицето не може да определи каква част от стоките или услугите се използват за доставки с право на данъчен кредит и за доставки без право на данъчен кредит, дължи данък, определен по реда на ал. 7.

(3) Регистрирано лице, което изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за произведения, закупени, придобити или внесени от него стоки, при унищожаване, установяване на липси или при бракуване на стоките, както и при промяна на предназначението им, за което вече не е налице право на приспадане на данъчен кредит, начислява и дължи данък в размер на приспаднатия данъчен кредит.

(4) Корекцията по ал. 1 и 3 се извършва в данъчния период, през който са възникнали съответните обстоятелства, чрез съставяне на протокол за извършената корекция и отразяване на този протокол в дневника за продажбите и справка-декларацията за този данъчен период.

(5) Корекцията по ал. 2 се извършва през последния данъчен период на годината, през която настъпват обстоятелствата по ал. 2.

(6) Независимо от ал. 1 и 3, за стоките или услугите, които са дълготрайни активи по смисъла на [Закона за корпоративното подоходно облагане](#), лицето дължи данък в размер, определен по следната формула:

1. за недвижимите вещи:

$$\text{ДД} = \text{ПДК} \times \frac{1}{20} \times \text{БГ, където:}$$

ДД е дължимият данък;

ПДК - размерът на ползвания данъчен кредит;

БГ - броят на годините от настъпване на обстоятелствата по ал. 1 или 3, включително годината на настъпване на обстоятелствата, до изтичане на 20-годишния срок, считано от годината на упражняване правото на данъчен кредит включително;

2. за всички останали стоки или услуги:

$$\text{ДД} = \text{ПДК} \times \frac{1}{5} \times \text{БГ, където:}$$

ДД е дължимият данък;

ПДК - размерът на ползвания данъчен кредит;

БГ - броят на годините от настъпване на обстоятелствата по ал. 1 или 3, включително годината на настъпване на обстоятелствата, до изтичане на 5-годишния срок, считано от годината на упражняване правото на данъчен кредит включително.

(7) В случаите по ал. 2 лицето дължи данък, определен по следната формула:

1. за недвижимите вещи:

$$\text{ДД} = \text{ПДК} \times \frac{1}{20} \times \text{БГ}(1 - \text{К}), \text{ където:}$$

ДД е дължимият данък;

ПДК - размерът на ползвания данъчен кредит;

БГ - броят на годините от настъпване на обстоятелствата по ал. 2, включително годината на настъпване на обстоятелствата, до изтичане на 20-годишния срок, считано от годината на упражняване правото на данъчен кредит включително;

К - коефициентът по [чл. 73](#), изчислен на базата на оборотите за годината, през която са възникнали обстоятелствата по ал. 2;

2. за всички останали стоки или услуги:

$$\text{ДД} = \text{ПДК} \times \frac{1}{5} \times \text{БГ}(1 - \text{К}), \text{ където:}$$

ДД е дължимият данък;

ПДК - размерът на ползвания данъчен кредит;

БГ - броят на годините от настъпване на обстоятелствата по ал. 2, включително годината на настъпване на обстоятелствата, до изтичане на 5-годишния срок, считано от годината на упражняване правото на данъчен кредит включително;

К - коефициентът по [чл. 73](#), изчислен на базата на оборотите за годината, през която са възникнали обстоятелствата по ал. 2.

(8) Регистрирано лице, което частично е приспаднало данъчен кредит за произведения, закупени, придобити или внесени от него стоки или услуги и впоследствие ги използва само за извършване на облагаеми доставки по [чл. 69](#), има право да коригира (увеличи) размера на ползвания частичен данъчен кредит по ред и в размер, определени в правилника за прилагане на закона.

(9) Корекциите по ал. 1 - 8 се извършват еднократно.

IV.A.7. В ЗАКОН за устройство на територията Обн., ДВ, [бр. 1](#) от 2.01.2001 г., в сила от 31.03.2001 г., изм., [бр. 41](#) от 24.04.2001 г., [бр. 111](#) от 28.12.2001 г., [бр. 43](#) от 26.04.2002 г., изм. и доп., [бр. 20](#) от 4.03.2003 г., [бр. 65](#) от 22.07.2003 г., [бр. 107](#) от 9.12.2003 г., изм., [бр. 36](#) от 30.04.2004 г., изм. и доп., [бр. 65](#) от 27.07.2004 г., изм., [бр. 28](#) от 1.04.2005 г., в сила от 1.04.2005 г., изм. и доп., [бр. 76](#) от 20.09.2005 г., [бр. 77](#) от 27.09.2005 г., изм., [бр. 88](#) от 4.11.2005 г., [бр. 94](#) от 25.11.2005 г., в сила от 25.11.2005 г., [бр. 95](#) от 29.11.2005 г., в сила от 1.03.2006 г., изм. и доп., [бр. 103](#) от 23.12.2005 г., изм., [бр. 105](#) от 29.12.2005 г., в сила от 1.01.2006 г., [бр. 29](#) от 7.04.2006 г., [бр. 30](#) от 11.04.2006 г., в сила от 12.07.2006 г., [бр.](#)

[34](#) от 25.04.2006 г., в сила от 1.01.2008 г. (*), [бр. 37](#) от 5.05.2006 г., в сила от 1.07.2006 г., изм. и доп., [бр. 65](#) от 11.08.2006 г., в сила от 11.08.2006 г., [бр. 76](#) от 15.09.2006 г., в сила от 1.01.2007 г., [бр. 79](#) от 29.09.2006 г., (*) изм., бр. 80 от 3.10.2006 г., в сила от 3.10.2006 г., [бр. 82](#) от 10.10.2006 г., изм. и доп., [бр. 106](#) от 27.12.2006 г., в сила от 28.01.2007 г., [бр. 108](#) от 29.12.2006 г., [бр. 41](#) от 22.05.2007 г., (*) изм., [бр. 53](#) от 30.06.2007 г., в сила от 30.06.2007 г., изм. и доп., [бр. 61](#) от 27.07.2007 г., в сила от 27.07.2007 г., [бр. 33](#) от 28.03.2008 г., доп., [бр. 43](#) от 29.04.2008 г., изм., [бр. 54](#) от 13.06.2008 г., [бр. 69](#) от 5.08.2008 г., доп., [бр. 98](#) от 14.11.2008 г., в сила от 14.11.2008 г., изм., [бр. 102](#) от 28.11.2008 г., изм. и доп., [бр. 6](#) от 23.01.2009 г., [бр. 17](#) от 6.03.2009 г., [бр. 19](#) от 13.03.2009 г., в сила от 10.04.2009 г., изм., [бр. 80](#) от 9.10.2009 г., [бр. 92](#) от 20.11.2009 г., в сила от 20.11.2009 г., [бр. 93](#) от 24.11.2009 г., в сила от 25.12.2009 г., изм. и доп., [бр. 15](#) от 23.02.2010 г., в сила от 23.02.2010 г., доп., [бр. 41](#) от 1.06.2010 г., изм. и доп., [бр. 50](#) от 2.07.2010 г., [бр. 54](#) от 16.07.2010 г., в сила от 16.07.2010 г., [бр. 87](#) от 5.11.2010 г., доп., бр. 19 от 8.03.2011 г.,

в сила от 9.04.2011 г. е уредена процедурата по извършване на строителство, включително и необходимият контрол и документи при приемането на нови сгради.

IV.A.8. Съгласно чл.178, ал.1 от ЗУТ не се разрешава да се ползват строежи или части от тях, преди да са въведени в експлоатация от компетентния орган по [чл. 177](#) от същия закон.

Б.Общностно право

IV.B.1. Разпоредби от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност.

IV.B.2. Съгласно т.59 от преамбюла на Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност държавите-членки следва да могат в определени граници и при определени условия да въвеждат или да продължават да прилагат специални мерки чрез дерогация на настоящата директива, за да опростят събирането на данъка или да предотвратят някои форми за неплащане или избягване на данъка.

IV.B.3. Съгласно член 16 от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност употребата от данъчнозадължено лице на стоки, представляващи част от неговите стопански активи, за лични нужди или за нуждите на персонала му, или безвъзмездното разпореждане с такива стоки, или по-общо тяхната употреба за цели извън предмета на стопанската дейност на лицето, когато дължимият ДДС за тези стоки или техни съставни части е подлежал изцяло или частично на приспадане, се третира като възмездна доставка на стоки.

IV.B.4. Съгласно чл.63 от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем, когато стоките или услугите са доставени.

IV.B.5. Съгласно чл.168 от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност Доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати:

а) дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице;

V. Съдебна практика

V.1. По приложението на чл.69, ал.1 от ЗДДС е налице практика на съдилищата, свързана основно с наличието на действително прехвърляне на собственост върху стоки и действителното извършване на услуги, поради което същата е неотнормима към предмета на спора.

V.1.1. По приложението на чл.70, ал.1, т.2 от ЗДДС е налице противоречива практика Върховния административен съд на Република България, представляващ окончателна съдебна инстанция по спорове като настоящия.

V.1.2. Част от съставите на Върховния административен съд приемат, че за лицата е налице право на приспадане на данъчен кредит, тъй като едва след въвеждането в експлоатация може да бъде извършена преценка какво е предназначението на имота /

Решение № 3154 / 07.03.2001г. / или приемат, че икономическата дейност на лицето включва и бъдещи доставки / Решение № 5954 / 05.05.2010г./

V.1.3. Друга част от съставите на Върховния административен съд приемат, че след като в хода на ревизионното производство не са представени доказателства, че активът се използва в дейността на лицето, независимо дали се използва за лични нужди, то за задълженото лице не възниква право на приспадане на данъчен кредит – Решения № 13263 / 08.11.2010г., № 12935 / 02.11.2010г., № 575 / 13.01.2011г., № 14182 / 24.11.2010г. и № 4036 / 22.03.2011г.

V.2. Настоящия съдебен състав не установи Практика на Съда на Европейските общности по тълкуването на разпоредбата на чл.168, ал.1, б.”а” от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност или съответната ѝ разпоредба на чл.17, параграф 2 от Директива 77 / 388 / ЕИО относно общата система на данъка върху добавената стойност, съответна на конкретната фактическа обстановка.

V.2.1. Настоящия състав установи практика на Съда на Европейските общности по тълкуване на посочените разпоредби в случай, в които капиталовите вещи са използвани в някаква част за извършване на облагаеми доставки, като при тълкуването са изведени следните принципи:

- в случай на употреба на капиталови стоки както за целите на икономическата дейност, така и за лични цели, заинтересованото лице има избор, за нуждите на ДДС, да включи тази стока изцяло в имуществото на предприятието си или да я задържи изцяло в своето лично имущество, като по този начин напълно я изключва от системата на ДДС, или пък да я включи в предприятието само доколкото тя действително се използва за целите на ефективната икономическа дейност

- Ако данъчнозадълженото лице избере да третира капиталови стоки, използвани едновременно за целите на икономическата дейност и за лични цели като стоки на предприятието, дължимото ДДС по получени доставки при придобиването на тези стоки по принцип се приспада изцяло и незабавно.

- данъчнозадължено лице, което избира да включи изцяло дадена сграда в предприятието си и което използва част от тази сграда за свои лични нужди, от една страна има право да приспадне изцяло заплатеното ДДС по получени доставки за всички разходи по строителството на посочената сграда, а от друга страна е длъжно съответно да заплати ДДС за сумата разходи, направени във връзка с личната употреба на имуществото, представляваща облагаема доставка.

- обратно, ако данъчнозадължено лице избере при придобиване на капиталови стоки да ги включи изцяло в личното си имущество или да включи само част от тях в икономическата си дейност, не се поражда никакво право на приспадане относно частта, включена в личното имущество.

VI. Доводи и правни изводи на страните.

VI.1. Жалбоподателят навежда доводи, че закупения недвижим имот – мезонет в гр.София ще се използва като офис при водене на преговори с тур оператори, във връзка с основната капиталова стока на дружеството – части от хотел „Еделвайс” в к.к.”Златни пясъци”, гр.Варна, Република България. За това си твърдение представя декларация, въз основа на която се начисляват местни данъци и такси, и в която имотът е деклариран като „офис”. По отношение преюдициалното запитване и формулираните от съда въпроси изразява становище за необходимост от тълкуването на общностната норма поради противоречивото тълкуване на закона от Върховния административен съд.

VI.2. Ответника счита, че дружеството не е доказало както употребата в дейността на недвижимия имот в хода на ревизионното производство, така и бъдещата употреба в

икономическата си дейност. По отношение преюдициалното запитване и формулираните от съда въпроси изразява писмено становище за хармонизация на българския данъчен закон с посочената директива и липсата от необходимост за отправяне на преюдициално запитване.

VII. Мотиви за отправяне на преюдициалното запитване.

VII.1. Между страните в настоящото производство съществуват множество спорове както по отношение на фактите, така и по тълкуване на правото. Разрешаването на част от тях не представлява трудност за настоящия състав, като дори за периодите преди 01.01.2007г. общостното право е неприложимо.

VII.2. По отношение на упражненото от дружеството право на приспадане на данъчен кредит за закупуване на недвижим имот, който все още не е въведен в експлоатация по законоустановения ред, органите на Националната агенция по приходите и част от съдебните състави приемат, че независимо от законовата забрана в ЗУТ за експлоатация на недвижимия имот и изминалия времеви период от закупуването на капиталовата стока до извършването на ревизия, то задълженото лице следва да докаже, че именно до извършването на ревизия имотът се използва в икономическата дейност на лицето. Тази практика е вследствие буквалното тълкуване на законовата норма и не е съобразена с посочените по-горе принципи по отношение на възникването на право на данъчен кредит за капиталови стоки. След като капиталовите стоки са с продължителен период на употреба – 5 или 20 години, а материалния данъчен закон /ЗДДС/ не предвижда възможност за корекция на упражнено право на приспадане на данъчен кредит в хипотеза, когато първоначално активът не се използва за извършването на облагаеми доставки, но в последствие са използвани за такива, то отказа на правото на приспадане на данъчен кредит непосредствено след придобиването на стоката поставя в неравностойно положение субектът, който е обект на ревизия от административния орган спрямо другите субекти, които не са ревизирани в подобна хипотеза. Отделно от изложеното следва да се отбележи и обстоятелството, че независимо от твърденията си, че закупения имот се използва/ще се използва за лични нужди от управителя на дружеството, органите на Националната агенция по приходите не начисляват ДДС за извършените облагаеми доставки по смисъла на чл.6, ал.3, т.1 от ЗДДС, нито в конкретния случай, нито в други подобни хипотези.

Предвид гореизложеното и с оглед фактите по делото, съдът приема, че за решаването на делото е допустимо и наложително да отправи преюдициално запитване до Съда на ЕО и, че такова едно запитване при всички случаи е необходимо по смисъла на чл. 234, ал. 2 от ДЕО за изясняване на значението на цитираната разпоредба от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност.

Мотивиран така и на основание чл. 234, ал. 2 от ДЕО във връзка с чл. 628 от ГПК и с чл. 144 от АПК, както и на основание чл. 631 от ГПК във връзка с чл. 144 от АПК, вр. §2 от Допълнителните разпоредби на ДОПК, Административен съд Варна, пети състав,

О П Р Е Д Е Л И:

ОТПРАВЯ преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз съгласно член 267, първи параграф, буква „б” от Договора за функционирането на Европейския съюз със следните въпроси:

1. Следва ли чл.168, ал.1, б.”а” от Директива 2006 / 112 / ЕО на съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност да се тълкува

в смисъл, че след като данъчнозадълженото лице е упражнило правото си на избор и е включило недвижимия имот, представляващ капиталова стока, в имуществото на предприятието, то се презюмира /предполага до доказване на противното/, че тази стока ще се използва за целите на извършваните от лицето облагаеми доставки?

2. Следва ли чл.168, ал.1, б."а" от Директива 2006 / 112 / ЕО на съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност да се тълкува в смисъл, че правото на приспадане на данъчен кредит за закупуване на недвижим имот, включен в активите на предприятието на данъчно задължено лице, възниква незабавно в данъчния период, в който данъкът е станал изискуем, независимо от обстоятелството, че недвижимия имот не може да се използва предвид липсата на задължително по закон разрешение за експлоатация на имота?

3. Съответства ли на директивата и съдебната практика по тълкуването й административна практика, като тази на Националната агенция по приходите, при която се постановява отказ на упражненото право на приспадане на данъчен кредит на данъчнозадължени по ЗДДС лица за закупени от тях капиталови стоки на основание, че същите се ползват за лични нужди от собствениците на дружествата, без за това ползване да се начислява ДДС?

4. В хипотеза, като тази в главното производство налице ли е за дружеството – жалбоподател право на приспадане на данъчен кредит за покупката на недвижим имот – мезонет в гр.София?

СПИРА на основание член 631, алинея 1 от Гражданския процесуален кодекс производството по делото до произнасяне на Съда на Европейския съюз.

Определението не подлежи на обжалване.

Съдия:

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (втори състав)

22 март 2012 година ([*1](#))

„ДДС — Директива 2006/112/ЕО — Член 168 — Право на приспадане — Възникване на правото на приспадане — Право на приспадане на данъчен кредит в полза на дружество за закупуването на дълготраен актив, който все още не се използва за неговата професионална дейност“

По дело C-153/11

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Административен съд Варна (България) с акт от 22 март 2011 г., постъпил в Съда на 28 март 2011 г., в рамките на производство по дело

„Клуб“ ООД

срещу

Директор на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“, Варна, при Централно управление на Националната агенция за приходите,

СЪДЪТ (втори състав),

състоящ се от: г-н J. N. Cunha Rodrigues (докладчик), председател на състав, г-н A. Rosas, г-н A. Ó Caoimh, г-н Ал. Арабаджиев и г-н C. G. Fernlund, съдии, генерален адвокат: г-жа E. Sharpston,

секретар: г-н A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

— за българското правителство, от г-н Цв. Иванов и г-жа Д. Драмбозова, в качеството на представители,

— за Европейската комисия, от г-жа L. Lozano Palacios и г-н Д. Русанов, в качеството на представители,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

постанови настоящото

Решение

¹Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 168, буква а) от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност ([ОБ L 347, стр. 1](#); Специално

издание на български език, глава 9, том 3, стр. 7, наричана по-нататък „Директивата за ДДС“).

²Запитването е отправено в рамките на спор между „Клуб“ ООД (наричано по-нататък „Клуб“) и директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“, гр. Варна, при Централно управление на Националната агенция за приходите, относно данъчноревизионен акт, с който на дружеството се отказва право на приспадане на платен за придобиването на апартамент данък върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“).

Правна уредба

Право на Съюза

³Съгласно член 9, параграф 1 от Директивата за ДДС:

„Данъчнозадължено лице“ означава всяко лице, което извършва независима икономическа дейност на някое място, без значение от целите и резултатите от тази дейност.

Всяка дейност на производители, търговци или лица, предоставящи услуги, включително в областта на минното дело и земеделието, и дейностите на свободните професии се счита за „икономическа дейност“. Експлоатацията на материална и нематериална вещь с цел получаване на доход от нея на постоянна основа се счита по-специално за икономическа дейност“.

⁴Съгласно член 26 от тази директива:

„1. Всяка от следните сделки се третира като възмездна доставка на услуги:

^a) употребата на стоки, които са част от стопанските активи за лични нужди на данъчнозадълженото лице или за нуждите на неговия персонал, или по-общо за цели, различни от икономическата дейност на лицето, когато дължимият за тези стоки данък върху добавената стойност подлежи на изцяло или частично приспадане;

^b) безвъзмездната доставка на услуги, извършена от данъчнозадълженото лице, за негови лични нужди или по-общо за цели, различни от икономическата дейност на лицето.

2. Държавите членки могат да дерогират от разпоредбите на параграф 1, при условие че такава дерогация не води до нарушаване на конкуренцията“.

⁵Член 63 от посочената директива предвижда, че „[д]анъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем, когато стоките или услугите са доставени“.

⁶Съгласно член 167 от същата директива „[п]равото на приспадане възниква по времето, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем“.

⁷Съгласно член 168 от Директивата за ДДС:

„Доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати:

а) дължимия или платен ДДС в тази държава членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице;

[...]

⁸Член 273 от Директивата гласи следното:

„Държавите членки могат да наложат други задължения, които те считат за необходими за осигуряване правилното събиране на ДДС и предотвратяване избягването на данъчно облагане, при спазване на условието за равнопоставено третиране между вътрешни сделки и сделки, извършвани между държави членки от данъчнозадължени лица и при условие, че такива задължения не пораждат в търговията между държавите членки [...] формалности, свързани с преминаването на границите.

Възможността за избор по първа алинея не може да се използва за налагане на допълнителни задължения към тези, установени в глава 3“.

Национално право

⁹Съгласно член 6, алинея 3, точка 1 от Закона за данък върху добавената стойност (ДВ. бр. 63 от 4 август 2006 г., наричан по-нататък „ЗДДС“) за възмездна доставка на стока се смята „отделянето или предоставянето на стоката за лично ползване или употреба на данъчнозадълженото физическо лице, на собственика, на неговите работници и служители или на трети лица и при условие че при производството, вноса или придобиването ѝ е приспаднал изцяло или частично данъчен кредит“.

¹⁰Член 12, алинея 1 от ЗДДС определя като облагаема доставка „всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго“.

¹¹Съгласно член 69, алинея 1 от ЗДДС:

„Когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне:

1. данъка за стоките или услугите, които доставчикът — регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави“.

¹²Член 70, алинея 1 от ЗДДС уточнява:

„Правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато:

[...]

2. стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето;

[...]“.

¹³Съгласно член 79, алинеи 1 и 2 от ЗДДС:

„(1) Регистрирано лице, което изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за произведения, закупени, придобити или внесени от него стоки или услуги и впоследствие ги използва за извършване на освободени доставки или за доставки или дейности, за които не е налице право на приспадане на данъчен кредит, дължи данък в размер на ползвания данъчен кредит.

(2) Регистрирано лице, което изцяло е приспаднало данъчен кредит за произведения, закупени, придобити или внесени от него стоки или услуги и впоследствие ги използва както за извършване на доставки, за които е налице право на приспадане на данъчен кредит, така и за освободени доставки или за доставки или дейности, за които не е налице право на приспадане на данъчен кредит, и лицето не може да определи каква част от стоките или услугите се използват за доставки с право на данъчен кредит и за доставки без право на данъчен кредит, дължи данък, определен по реда на ал. 7“.

¹⁴Член 79, алинея 7 от ЗДДС съдържа формулите за изчисляване на дължимия данък в случаите по алинея 2 от същия член.

¹⁵Член 38, алинея 3 от Закона за устройство на територията (ДВ № 1 от 2 януари 2001 г., наричан по-нататък „ЗУТ“) предвижда:

„В съществуваща жилищна сграда с режим на етажна собственост се допуска преустройство и промяна на предназначението на жилищно помещение или на самостоятелно жилище в кабинет за здравни нужди, за офис или за ателие за индивидуална творческа дейност, свързани с достъп на външни лица в сградата, ако обектите се намират на първия или на полуподземния етаж, преустройството им е съобразено със санитарно-хигиенните, противопожарните и другите технически изисквания и въз основа на изрично писмено нотариално заверено съгласие на всички собственици на жилища — непосредствени съседи на обектите. По изключение може да се допусне разполагане на посочените обекти и на други надземни етажи само въз основа на решение на общото събрание на собствениците на жилища, взето по установения ред, и с изрично писмено нотариално заверено съгласие на всички собственици на жилища — непосредствени съседи на обекта“.

¹⁶Член 177, алинея 1 от ЗУТ гласи:

„След завършването на строежа и приключване на приемните изпитвания, когато те са необходими, възложителят регистрира пред органа, издал разрешението за строеж, въвеждането на обекта в експлоатация, като представя окончателния доклад по чл. 168, ал. 6, договорите с експлоатационните дружества за присъединяване към мрежите на

техническата инфраструктура и документ от Агенцията по геодезия, картография и кадастър, че е изпълнено изискването по чл. 175, ал. 5“.

¹⁷Съгласно член 177, алинея 3 от ЗУТ:

„В 7-дневен срок от постъпване на искането органът, издал разрешението за строеж, след проверка на окомплектоваността на документите, регистрира въвеждането на строежа в експлоатация и издава удостоверение за въвеждане в експлоатация“.

¹⁸Съгласно член 178, алинея 1 от ЗУТ не се разрешава да се ползват строежи или части от тях преди да са въведени в експлоатация от компетентния орган по чл. 177 от същия закон.

Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси

¹⁹Дейността на „Клуб“ се състои в експлоатацията на хотел в българския морски курорт Варна.

²⁰През май 2009 г. дружеството закупува в София мезонет, предназначен да се ползва като жилище. Дължимият за тази покупка ДДС е приспаднат, но не е подадена данъчна декларация до данъчните органи за заплащане на местен данък за апартамента.

²¹„Клуб“ не променя предназначението на имота, нито открива партии на свое име за електрическа енергия и вода.

²²Въз основа на това данъчните органи приемат, че разглежданият в главното производство апартамент е предназначен да се ползва като жилище, а не за професионална дейност. Те считат, че доколкото апартаментът не се ползва за дейността на предприятието, то при придобиването му не е възникнало право на приспадане на данъчен кредит, поради което издават данъчноревизионен акт по отношение на „Клуб“.

²³„Клуб“ обжалва ревизионния акт пред директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“, Варна, при Централно управление на Националната агенция за приходите, който го потвърждава.

²⁴Жалбоподателят в главното производство отнася жалбата си пред Административен съд Варна.

²⁵Пред тази юрисдикция „Клуб“ твърди, че разглежданият в главното производство имот е предназначен за професионална дейност, тъй като възнамерява да го използва за срещи при воденето на преговори с туроператори.

²⁶Впоследствие е представена данъчна декларация за местни данъци, в която е посочено, че апартаментът се използва като офис.

²⁷ Данъчните органи приемат, че към момента на данъчната ревизия „Клуб“ не е доказало, че апартаментът се използва за професионални цели, нито че той ще бъде използван за такива цели в бъдеще.

²⁸ В хода на главното производство е представено писмо от Столична община, в което се уточнява, че тя не разполага с никакви данни за внесено искане за издаване на удостоверение за въвеждане в експлоатация за този апартамент.

²⁹ Според запитващата юрисдикция налице е противоречива практика на Върховния административен съд по прилагането на член 70, параграф 1, точка 2 от ЗДДС.

³⁰ В част от съдебната практика се приемало, че при закупуването на имот данъчнозадължените лица имат право на приспадане на данъчен кредит, като се има пред вид или че предназначението на имота може да се прецени едва след неговото въвеждане в експлоатация, или че икономическата дейност на лицето включва и бъдещи доставки.

³¹ В друга част от съдебната практика се приемало, че за да упражни правото на приспадане на данъчен кредит при закупуването на имот, който все още не е въведен в експлоатация, задълженото лице следва да докаже, че имотът е използван за целите на неговата икономическа дейност преди данъчната ревизия.

³² Според запитващата юрисдикция това последно буквално тълкуване на националното право не е съобразено с принципите на правото на Съюза, които уреждат правото на приспадане на данъчен кредит за дълготрайните активи.

³³ При тези условия Административен съд Варна решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„¹) Следва ли член 168, буква а) от Директивата [за ДДС] да се тълкува в смисъл, че след като данъчнозадълженото лице е упражнило правото си на избор и е включило недвижимия имот, представляващ капиталова стока, в имуществото на предприятието, то се презюмира (предполага до доказване на противното), че тази стока ще се използва за целите на извършваните от лицето облагаеми доставки?

²) Следва ли член 168, буква а) от Директивата [ДДС] да се тълкува в смисъл, че правото на приспадане на данъчен кредит за закупуване на недвижим имот, включен в активите на предприятието на данъчнозадължено лице, възниква незабавно в данъчния период, в който данъкът е станал изискуем, независимо от обстоятелството, че недвижимият имот не може да се използва предвид липсата на задължително по закон разрешение за експлоатация на имота?

³) Съответства ли на Директивата и съдебната практика по тълкуването ѝ административна практика, като тази на Националната агенция за приходите, при която се постановява отказ на упражненото право на приспадане на данъчен кредит на данъчнозадължени по ЗДДС лица за закупени от тях капиталови стоки на основание, че същите се ползват за лични нужди от собствениците на дружествата, без за това ползване да се начислява ДДС?

⁴⁾В хипотеза като тази в главното производство налице ли е за дружеството жалбоподател право на приспадане на данъчен кредит за покупката на недвижим имот — мезонет в гр. София?⁴.

По преюдициалните въпроси

По първия, втория и третия преюдициален въпрос

³⁴С първия, втория и третия въпрос, които следва да бъдат разгледани заедно, запитващата юрисдикция иска по същество да установи дали член 168, буква а) от Директивата за ДДС следва да се тълкува в смисъл, че по отношение на придобиването на имот, който представлява включен в имуществото на предприятието дълготраен актив, правото на приспадане на данъчен кредит възниква в данъчния период, в който данъкът е станал изискуем, независимо от обстоятелството, че имотът не е използван веднага за професионални цели. Във връзка с това запитващата юрисдикция иска да установи дали на данъчнозадължено лице може да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит за придобит от него дълготраен актив, поради това че последният се използва за лични нужди.

³⁵В самото начало трябва да се припомни, че установеният в Директивата за ДДС режим на приспадане цели да облекчи изцяло предприемача от тежестта на ДДС, който е дължим или платен във връзка с всички негови икономически дейности. Общата система на ДДС следователно цели да гарантира пълен неутралитет на данъчната тежест върху всички икономически дейности, независимо от техните цели или резултати, при условие че съответните дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС (вж. по-специално Решение от 14 февруари 1985 г. по дело Rompelman, [268/83, Recueil, стр. 655](#), точка 19, както и Решение от 16 февруари 2012 г. по дело ЕОН Асет Мениджмънт, C-118/11, точка 43).

³⁶От член 168 от Директивата за ДДС следва, че доколкото данъчнозадълженото лице, което в това си качество придобива стока, използва тази стока за нуждите на своите облагаеми дейности, то има право да приспадне дължимия за тази стока или платен ДДС (вж. в този смисъл Решение от 11 юли 1991 г. по дело Lennartz, [C-97/90, Recueil, стр. I-3795](#), точка 8, както и Решение от 21 април 2005 г. по дело HE, [C-25/03, Recueil, стр. I-3123](#), точка 43). Съгласно членове 63 и 167 от Директивата за ДДС това право на приспадане възниква в момента, в който подлежащият на приспадане данък стане изискуем или в момента на доставяне на стоките (вж. в този смисъл Решение от 2 юни 2005 г. по дело Waterschap Zeeuws Vlaanderen, [C-378/02, Recueil, стр. I-4685](#), точка 31).

³⁷И обратно, когато стоката не се използва за нуждите на икономическата дейност на данъчнозадълженото лице по смисъла на член 9, параграф 1, втора алинея от същата директива, но то я използва за личните си нужди, не

може да възникне никакво право на приспадане (вж. в този смисъл Решение по дело Lennartz, точка 9 и Решение по дело HE, точка 43, посочени по-горе).

³⁸В хипотезата, при която дадена сделка се състои в придобиването на дълготраен актив, предназначен отчасти за лично и отчасти за професионално ползване, данъчнозадълженото лице може да избере да включи изцяло актива в имуществото на предприятието (вж. в този смисъл Решение от 4 октомври 1995 г. по дело Armbrecht, [C-291/92, Recueil, стр. I-2775](#), точка 20 и Решение от 14 юли 2005 г. по дело Charles и Charles-Tijmens, [C-434/03, Recueil, стр. I-7037](#), точка 23, както и цитираната съдебна практика). В такъв случай дължимият при придобиването на този актив ДДС по принцип подлежи изцяло на приспадане. При тези условия, когато включена в стопанските активи стока дава право на пълно или частично приспадане на платения по получени доставки ДДС, употребата ѝ за лични нужди на данъчнозадълженото лице или за нуждите на неговия персонал, или по-общо за цели, различни от икономическата дейност на лицето, се приравнява на възмездна доставка на услуги съгласно член 26, параграф 1 от Директивата за ДДС (вж. Решение по дело Charles и Charles-Tijmens, посочено по-горе, точки 24 и 25, както и цитираната съдебна практика; Решение от 23 април 2009 г. по дело Puffer, [C-460/07, Сборник, стр. I-3251](#), точка 41 и Решение по дело ЕОН Асет Мениджмънт, посочено по-горе, точка 54).

³⁹По този начин придобиването на стоката от данъчнозадълженото лице в това му качество е определящо за прилагането на системата на ДДС и следователно на механизма на приспадане (вж. в този смисъл Решение по дело Lennartz, посочено по-горе, точка 15 и Решение по дело ЕОН Асет Мениджмънт, посочено по-горе, точка 57).

⁴⁰Данъчнозадължено лице действа в това си качество, когато действа за нуждите на своята икономическа дейност по смисъла на член 9, параграф 1, втора алинея от Директивата за ДДС (вж. в този смисъл Решение от 8 март 2001 г. по дело Vakszi, [C-415/98, Recueil, стр. I-1831](#), точка 29).

⁴¹Въпросът дали данъчнозадълженото лице действа в това си качество е фактически и следва да се преценява с оглед на всички данни по случая, сред които са естеството на дадената стока и периодът, който е изтекъл от нейното придобиване до нейното използване за целите на икономическата дейност на това данъчнозадължено лице (вж. в този смисъл Решение по дело Vakszi, точка 29 и Решение по дело ЕОН Асет Мениджмънт, точка 58, посочени по-горе). Също така може да се вземе предвид дали са предприети енергични действия за осъществяване на преустройство в обекта и за получаването на разрешения, каквито са посочените в член 38, алинея 3 от ЗУТ, които се изискват за използването на актива за професионални цели.

⁴²Съдът приема, че ако на данъчнозадълженото лице бъде отказано приспадане на дължимото ДДС по получени доставки за облагаеми впоследствие професионални дейности, независимо от неговото първоначално желание да

включи дълготрайния актив изцяло в предприятието си с оглед на бъдещи доставки, лицето не би било освободено изцяло от тежестта на данъка върху имуществото, което то използва за нуждите на своята икономическа дейност, а облагането на неговите икономически дейности би довело до двойно данъчно облагане, което противоречи на принципа за данъчен неутралитет, присъщ на общата система на ДДС (вж. в този смисъл Решение по дело Puffer, посочено по-горе, точки 45 и 46).

⁴³По отношение на данъчната тежест върху предприятието принципът на неутралитет на ДДС изисква капиталовите разходи, направени за нуждите и във връзка с дадено предприятие, да се считат за икономическа дейност, която поражда право на незабавно приспадане на дължимия ДДС по получени доставки (вж. в този смисъл Решение по дело Rompelman, точка 22 и Решение по дело Puffer, точка 47, посочени по-горе).

⁴⁴Следователно частноправен субект, който придобива стоки за нуждите на дадена икономическа дейност по смисъла на член 9, параграф 1, втора алинея от Директивата за ДДС, прави това в качеството си на данъчнозадължено лице дори когато не използва веднага стоките за своите икономически дейности (вж. в този смисъл Решение по дело Lennartz, посочено по-горе, точка 14).

⁴⁵Запитващата юрисдикция следва да прецени дали в главното производство „Клуб“ действително е придобило разглеждания имот за нуждите на своята икономическа дейност. Ако това е така, дружеството ще може да приспадне изцяло и незабавно дължимото ДДС за стоката, която е изцяло включена в имуществото на неговото предприятие, макар тя да не е използвана веднага за нуждите на неговата икономическа дейност.

⁴⁶Следва да се добави, че при липсата на обстоятелства, свързани с измама или злоупотреба, и освен ако няма евентуални корекции в съответствие с предвидените в Директивата за ДДС условия, веднъж възникналото право на приспадане остава придобито право (вж. в този смисъл Решение от 8 юни 2000 г. по дело Breitsohl, [C-400/98, Recueil, стр. I-4321](#), точка 41 и Решение от 21 февруари 2006 г. по дело Halifax и др., [C-255/02, Recueil, стр. I-1609](#), точка 84).

⁴⁷Както Съдът е приел във връзка с това, когато поради външни за неговата воля обстоятелства данъчнозадълженото лице не е могло да използва стоките или услугите, довели до приспадане при облагаеми сделки, правото на приспадане остава придобито, тъй като в подобен случай не съществува никаква опасност от измама или злоупотреба, които биха могли да обосноват последващо възстановяване на приспаднатите суми (Решение от 8 юни 2000 г. по дело Schloßstrasse, [C-396/98, Recueil, стр. I-4279](#), точка 42).

⁴⁸От друга страна, в случаи на измама или злоупотреба, при които данъчнозадълженото лице е дало вид, че желае да разгърне конкретна икономическа дейност, но всъщност се е опитало да включи в своето частно

имущество стоки, които могат да бъдат предмет на приспадане, данъчната администрация може да поиска възстановяването с обратна дата на приспаданите суми, тъй като приспаданията са били допуснати въз основа на неверни декларации (вж. Решение по дело *Schloßstrasse*, посочено по-горе, точка 40 и цитираната съдебна практика).

⁴⁹Добре е да се припомни, че констатирането на съществуваща практика на злоупотреба е свързано с наличието на две условия. От една страна, в резултат от разглежданите сделки, въпреки че формално са били изпълнени условията, предвидени в съответните разпоредби от Директивата за ДДС и в транспониращото тази директива национално законодателство, трябва да е било получено данъчно предимство, предоставянето на което би противоречало на преследваната от тези разпоредби цел. От друга страна, от определена съвкупност от обективни доказателства трябва да е видно, че основната цел на разглежданата сделка е получаването на данъчно предимство (вж. в този смисъл Решение по дело *Halifax* и др., посочено по-горе, точки 74 и 75).

⁵⁰Мерките, които държавите членки могат да приемат по силата на член 273 от Директивата за ДДС, за да осигурят правилното събиране на данъка и да предотвратяват измамите, не трябва обаче да надхвърлят необходимото за постигането на такива цели и не трябва да поставят под въпрос неутралитета на ДДС (вж. Решение от 21 октомври 2010 г. по дело *Nidera Handelscompagnie*, [C-385/09](#), [Сборник, стр. I-10385](#), точка 49).

⁵¹В случая запитващата юрисдикция следва да провери дали с оглед на обективни доказателства се установява наличието на измамна практика, каквато е посочената в точка 49 от настоящото решение.

⁵²Въз основа на гореизложеното член 168, буква а) от Директивата за ДДС следва да се тълкува в смисъл, че данъчнозадължено лице, което в това си качество е придобило дълготраен актив и го е включило в имуществото на предприятието, има право да приспадне платения за придобиването на този актив ДДС в данъчния период, в който данъкът е станал изискуем, независимо от обстоятелството, че активът не е използван веднага за професионални цели. Запитващата юрисдикция следва да определи дали данъчнозадълженото лице е придобило дълготрайния актив за нуждите на своята икономическа дейност и евентуално да прецени дали е налице измамна практика.

По четвъртия въпрос

⁵³Със своя четвърти въпрос запитващата юрисдикция иска да установи дали при аналогични на описаните в главното производство обстоятелства жалбоподателят има право да приспадне данъчен кредит за закупуването на намиращ се в София имот.

⁵⁴Трябва да се напомни, че по реда на член 267 ДФЕС Съдът не е оправомощен да прилага разпоредби от правото на Съюза за определен случай, а само да се произнася във връзка с тълкуването на Договорите и на актовете, приети от институциите на Съюза (вж. в този смисъл Решение от 10 май 2001 г. по дело *Veedfald*, [C-203/99, Recueil, стр. I-3569](#), точка 31 и Решение от 10 юли 2008 г. по дело *Feryn*, [C-54/07, Сборник, стр. I-5187](#), точка 19).

⁵⁵В дадения случай чрез своя въпрос запитващата юрисдикция търси пряко прилагане от страна на Съда на член 168 от Директивата за ДДС спрямо обстоятелствата в главното производство, макар че националната юрисдикция следва да се произнесе по него, като се позове евентуално на дадения на останалите преюдициални въпроси отговор.

⁵⁶При тези условия Съдът не е компетентен да отговори на четвъртия въпрос.

По съдебните разноски

⁵⁷С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (втори състав) реши:

Член 168, буква а) от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкува в смисъл, че данъчнозадължено лице, което в това си качество е придобило дълготраен актив и го е включило в имуществото на предприятието, има право да приспадне платения за придобиването на този актив данък върху добавената стойност в данъчния период, в който данъкът е станал изискуем, независимо от обстоятелството, че активът не е използван веднага за професионални цели. Запитващата юрисдикция следва да определи дали данъчнозадълженото лице е придобило дълготрайния актив за нуждите на своята икономическа дейност и евентуално да прецени дали е налице измамна практика.

Подписи