



Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (първи състав)

25 февруари 2021 година *

„Преюдициално запитване — Данъчни въпроси — Данък върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Член 2, параграф 1, буква а) — Член 9, параграф 1 — Член 13, параграф 1 — Член 14, параграф 1 и параграф 2, буква а) — Понятие „доставка на стоки“ — Преобразуване по силата на закона на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост — Община, която получава таксите за преобразуването — Понятие „компенсация“ — Понятие „данъчнозадължено лице, действащо в това си качество“ — Изключение — Публичноправни субекти, които се ангажират с дейности или сделки като държавни органи“

По дело C-604/19

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Вроцлавски областен административен съд, Полша) с акт от 19 юни 2019 г., постъпил в Съда на 9 август 2019 г., в рамките на производство по дело

Gmina Wrocław

срещу

Dyrektor Krajowej informacji Skarbowej,

СЪДЪТ (първи състав),

състоящ се от: J.-C. Bonichot, председател на състава, L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan и N. Jääskinen (докладчик), съдии,

генерален адвокат: J. Kokott,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

- за Gmina Wrocław, от E. Mroczko и T. Straszkievicz, radcowie prawni,
- за полското правителство, от B. Majczyna, в качеството на представител,
- за Европейската комисия, от J. Jokubauskaitė и M. Siekierzyńska, в качеството на представители,

* Език на производството: полски.

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 3 септември 2020 г.,

постанови настоящото

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 2, параграф 1, буква а), член 9, параграф 1, член 13, параграф 1 и член 14, параграф 1 и параграф 2, буква а) от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7, наричана по-нататък „Директивата за ДДС“).
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между Gmina Wrocław (Община Вроцлав, Полша) и Dyrektor Krajowej informacji Skarbowej (директор на служба „Национална данъчна информация“, Полша) (наричан по-нататък „данъчният орган“) по повод отмяната на адресиран до общината данъчен акт за облагане с данък върху добавената стойност (ДДС) на платените на тази община такси за преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижими имоти в пълно право на собственост.

Правна уредба

Правото на Съюза

- 3 Съгласно член 2, параграф 1, буква а) от Директивата за ДДС на облагане с ДДС подлежи възмездната доставка на стоки на територията на дадена държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество.
- 4 Член 9, параграф 1 от тази директива предвижда:

„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 вещ с цел получаване на доход от нея на постоянна основа се счита по-специално за икономическа дейност“.

- 5 Член 13, параграф 1 от посочената директива има следното съдържание:

„Държавите, регионалните и местни органи и други публичноправни субекти не се разглеждат като данъчнозадължени лица по отношение на дейностите или сделките, с които се ангажират като държавни органи, дори когато събират данъци, такси, вноски или плащания във връзка с тези дейности или сделки.

Въпреки това, когато се ангажират, дори когато събират данъци, такси, вноски или плащания във връзка с такива дейности или сделки, те се считат за данъчнозадължени лица по отношение на тези дейности или сделки, [ако] третирането им като данъчно незадължени лица би довело до значителни нарушения на правилата за конкуренцията.

[...]“.

6 Член 14, параграф 1 от Директивата за ДДС предвижда:

„1. „Доставка на стоки“ означава прехвърлянето на правото за разпореждане с материална вещь като собственик.

2. В допълнение към сделката, посочена в параграф 1, всяко от следните се разглежда като доставка на стоки:

а) прехвърлянето, направено от или от името на публичноправен орган или в съответствие със закона, на собствеността върху вещь срещу заплащането на компенсация;

[...]“.

Полското право

Гражданският кодекс

7 Член 232, параграф 1 от Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (Закон от 23 април 1964 г. за приемане на граждански кодекс) (Dz. U. от 1964 г., бр. 16, позиция 93), в редакцията му, приложима към спора в главното производство (наричан по-нататък „Гражданският кодекс“), гласи:

„Поземлените имоти, които са държавна собственост и се намират в административните граници на градовете, държавните поземлени имоти, намиращи се извън тези граници, но включени в градоустройствения план и предназначени за постигането на неговите икономически цели, както и поземлените имоти, собственост на административно-териториални единици или на техните сдружения, могат да бъдат предоставяни за дългосрочно ползване на физически и юридически лица“.

8 Член 233 от Гражданския кодекс гласи следното:

„В границите, определени от законите и обичайните правила за поведение, както и от договора за дългосрочно ползване на поземлен имот на държавата или на административно-териториална единица или на сдружение на административно-териториални единици, ползвателят може да използва поземления имот, изключвайки всички останали лица. В същите граници дългосрочният ползвател може да се разпорежда с правото си“.

9 Съгласно член 234 от този кодекс:

„Разпоредбите относно прехвърлянето на собствеността върху недвижими имоти се прилагат *mutatis mutandis* към предоставянето на право на дългосрочно ползване на поземлен имот, собственост на държавата, на административно-териториална единица или на сдружение на административно-териториални единици“.

10 Според член 236, параграф 1 от Гражданския кодекс:

„Правото на дългосрочно ползването на поземлен имот, собственост на държавата, на административно-териториална единица или на сдружение на административно-териториални единици се предоставя за срок от 99 години. В изключителни случаи, когато икономическата цел на дългосрочното ползване не изисква поземленият имот да бъде предоставен за срок от 99 години, периодът може да бъде по-кратък, но не по-малко от 40 години“.

11 Член 238 от Гражданския кодекс предвижда:

„Дългосрочният ползвател заплаща годишна такса за срока на своето право“.

Законът за стопанисване на недвижимите имоти

12 Член 12а, параграф 1 от ustawa o gospodarce nieruchomościami (Закон за стопанисване на недвижимите имоти) от 21 август 1997 г. (Dz. U. от 2018 г., позиция 2204) в редакцията му, приложена към спора в главното производство (наричан по-нататък „Законът за стопанисване на недвижимите имоти“), гласи:

„Дължимите за стопанисването на недвижимите имоти суми, които се уреждат от частното право и се събират от държавата, представлявана от кмета при изпълнение на неговите функции на публична администрация или от министъра, отговарящ за строителството, планирането, градоустройството и жилищното настаняване, могат да бъдат откупени изцяло или отчасти, или плащането им може да бъде отложено или разсрочено“.

13 Член 27 от Закона за стопанисването на недвижимите имоти има следния текст:

„Продажбата на недвижим имот или учредяването на право на дългосрочно ползване на поземлен имот се извършва с нотариален акт. Учредяването на право на дългосрочно ползване на поземлен имот и прехвърлянето на това право с договор трябва да се впише в имотния регистър“.

14 Член 32, параграфи 1 и 2 от този закон гласи:

„1. Поземлен имот, върху който е учредено право на дългосрочно ползване, може да се продава само на дългосрочния ползвател [...]“.

2. В деня на сключване на договора за продажба на поземления имот учреденото преди това право на дългосрочно ползване се погасява по право. [...]“.

15 Член 69 от посочения закон предвижда:

„Цената на продажения на дългосрочния ползвател поземлен имот включва сума, равна на стойността на правото на дългосрочно ползване на този имот към деня на продажбата“.

16 Член 71, параграф 1 от същия закон има следното съдържание:

„За учредяването на право на дългосрочно ползване на поземлен имот се дължи първоначална такса и годишна такса“.

17 Член 72, параграф 1 от Закона за стопанисването на недвижимите имоти предвижда, че таксите, дължими за правото на дългосрочно ползване, се изчисляват като процент от цената на поземления имот, която от своя страна се определя съгласно член 67, параграф 1 от този закон в зависимост от стойността на поземления имот. В член 72, параграф 3, точка 4 от посочения закон се уточнява, че за недвижим имот, предоставен за жилищни цели, годишната такса, дължима за дългосрочното ползване, възлиза на 1 % от цената на поземления имот.

Законът за ДДС

- 18 Член 5, параграф 1, точка 1 от ustawa o podatku od towarów i usług (Закон за данъка върху стоките и услугите) от 11 март 2004 г. (Dz. U. от 2014 г., бр. 54, позиция 535, наричан по-нататък „Законът за ДДС“) гласи:

„С данък върху стоките и услугите се облага [...]: възмездната доставка на стоки или услуги на територията на страната“.

- 19 Член 7, параграф 1 от Закона за ДДС има следното съдържание:

„Доставка на стоки по смисъла на член 5, параграф 1, точка 1 означава прехвърлянето на правото за разпореждане със стоката като собственик, включително:

1. прехвърлянето на собствеността върху стоките по искане на публичноправен орган или на субект, действащ от негово име, или по силата на закона срещу заплащането на компенсация;

[...]

- б) учредяването на право на дългосрочно ползване върху поземлени имоти“.

Законът за преобразуването

- 20 Член 1, параграф 1 от ustawa o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów (Закон за преобразуването на правото на дългосрочно ползване на застроени за жилищни цели поземлени имоти в право на собственост върху тези поземлени имоти) от 20 юли 2018 г. (Dz.U. от 2018 г., позиция 1716, наричан по-нататък „Законът за преобразуването“) предвижда:

„На 1 януари 2019 г. правото на дългосрочно ползване върху застроените за жилищни цели поземлени имоти се преобразува в право на собственост върху тези имоти“.

- 21 Член 4, параграф 1, точка 3 от Закона за преобразуването има следното съдържание:

„Основание за вписването на правото на собственост в имотния регистър е удостоверение за преобразуване (наричано по-нататък „удостоверението“), издадено [...] от компетентния кмет (кмет, председател на града), районния или областния съвет — когато поземлените имоти принадлежат към административно-териториална единица“.

- 22 Параграф 2, точка 1 от този член уточнява, че органите, посочени в параграф 1 от посочения член, трябва служебно да издадат удостоверение в срок, който не надхвърля дванадесет месеца, считано от деня на преобразуването. Съгласно параграф 4 от същия член удостоверението потвърждава преобразуването и споменава задължението за заплащане на годишна такса за преобразуване, размера на тази такса и момента, в който тя се дължи.

- 23 Член 5, параграф 1 от този закон предвижда следното:

„Съдът вписва служебно собствеността върху поземлените имоти и правото на плащане в имотните регистри“.

24 Член 6, параграф 1 от посочения закон предвижда, че новият собственик може да оспори информацията, съдържаща се в удостоверението по член 4 от същия закон. Подадената по реда на тази процедура молба води до това, че размерът и срокът за плащане на таксата за преобразуване се определя с административно решение.

25 Член 7, параграф 1 от Закона за преобразуването гласи:

„1. Новият собственик на поземления имот плаща таксата за преобразуването на настоящия собственик на имота.

2. Таксата е равна на размера на годишната такса, дължима за дългосрочното ползване към деня на преобразуването.

[...]

6. Таксата се дължи „за период от 20 години, считано от деня на преобразуването.

7. Собственикът на поземления имот може по всяко време от периода, през който е длъжен да плаща таксата, да уведоми писмено компетентния орган за намерението си да плати остатъка наведнъж (еднократна такса). Размерът на еднократната такса съответства на таксата за годината, през която се изразява намерението за плащане на еднократна такса, умножена по броя на оставащите години до изтичането на [20-годишния] период“.

26 Член 12, параграф 2 от този закон предвижда:

„Разпоредбите на член 12а о Закона за стопанисването на недвижимите имоти се прилага *mutatis mutandis* спрямо таксите и еднократните такси“.

Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси

27 Община Вроцлав е административно-териториална единица, регистрирана като данъчнозадължено за целите на ДДС лице, която е била собственик на недвижими имоти, обременени с право на дългосрочно ползване по смисъла на полското право.

28 Съгласно разпоредбите на Гражданския кодекс правото на дългосрочно ползване се състои в предоставяне на ползването на поземлен имот, чийто собственик е държавата, административно-териториална единица или сдружение на административно-териториални единици, на дългосрочния ползвател, който може да използва поземления имот и да се разпорежда с правото си, изключвайки всички останали лица. Дългосрочните ползватели могат да бъдат физически или юридически лица. При дългосрочното ползване поземлените имоти се предоставят на ползвателя по принцип за период от 99 години, който в изключителни случаи може да бъде намален, но не може да бъде по-малък от 40 години. Дългосрочният ползвател заплаща на собственика на поземления имот годишна такса за дългосрочното ползване за срока на това ползване.

29 Съгласно член 72, параграф 1 от Закона за стопанисването на недвижимите имоти таксите, дължими за дългосрочното ползване, се изчисляват като процент от цената на съответния поземлен имот, която съгласно член 67, параграф 1 от този закон се определя в зависимост от стойността на този поземлен имот. Член 72, параграф 3, точка 4 от посочения закон предвижда, че за недвижим имот, който е предоставен за жилищни цели, ставката на дължимата за дългосрочното ползване годишна такса възлиза на 1 % от цената на разглеждания поземлен имот.

- 30 Съгласно член 5, параграф 1, точка 1 и член 7, параграф 1, точка 6 от Закона за ДДС предоставянето на дългосрочно ползване на поземлени имоти представлява доставка на стоки и следователно годишните такси, плащани от ползвателя, трябва да се облагат с ДДС.
- 31 По силата на Закона за преобразуването на 1 януари 2019 г. правото на дългосрочно ползване на застроените за жилищни цели поземлени имоти се преобразува в пълно право на собственост върху тези имоти.
- 32 Съгласно член 7 от Закона за преобразуването дългосрочните ползватели, които са станали собственици, трябва да заплащат такса за преобразуване на административно-териториалната единица, която е била собственик на разглеждания поземлен имот. Тази такса се дължи на 31 март всяка година за период от 20 години, считано от деня на преобразуването на правото на дългосрочно ползване на съответния недвижим имот в пълно право на собственост. В тази разпоредба се уточнява, че размерът на посочената такса е равен на размера на годишната такса, дължима за дългосрочното ползване към деня на преобразуването. Освен това новият собственик може във всеки момент от периода, през който е длъжен да плаща таксата за преобразуване, да уведоми писмено компетентния орган за намерението си да плати остатъка наведнъж.
- 33 Освен това член 6, параграф 1 от Закона за преобразуването предвижда, че новият собственик на поземления имот може да оспори размера на таксата за преобразуване и продължителността на периода, през който тя се дължи, като подаде молба пред компетентния орган. Подадената по реда на тази процедура молба води до това, че размерът и срокът за плащане на таксата за преобразуване се определя с административно решение.
- 34 На 5 януари 2019 г. Община Вроцлав иска от данъчния орган да издаде задължителни указания относно облагането с ДДС на дължимите ѝ по силата на Закона за преобразуването такси.
- 35 Тази община застъпва виждането, че таксите, плащани от новите собственици на поземлените имоти по силата на посочения закон, не подлежат на облагане с ДДС.
- 36 Обратно на това, в издадените от него задължителни указания от 15 януари 2019 г. данъчният орган приема, че дължимите на Община Вроцлав такси по силата на Закона за преобразуването подлежат на облагане с ДДС като остатък от сумата, дължима за учредяване на правото на дългосрочно ползване на разглежданите поземлени имоти, с мотива че когато събира тези такси, посочената община действа в качеството на данъчнозадължено по ДДС лице, а не в качеството на държавен орган.
- 37 Община Вроцлав подава жалба срещу посочените задължителни указания до Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Вроцлавски областен административен съд, Полша).
- 38 Запитващата юрисдикция си задава въпроса, на първо място, дали преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост, настъпило по силата на Закона за преобразуването, без страните да са изразили воля да извършат това преобразуване, не би трябвало да се счита за сделка по член 14, параграф 2, буква а) от Директивата за ДДС, а именно като прехвърляне на собствеността върху вещь по силата на закона срещу заплащането на компенсация. Тази юрисдикция си задава по-специално въпроса дали с оглед на характеристиките си таксата за преобразуване може да се счита за „компенсация“ по смисъла на посочения по-горе член. Запитващата юрисдикция счита, че случаят в разглежданото от нея дело е такъв и че следователно преобразуването на недвижим имот в пълно право на собственост представлява доставка на стоки по смисъла на член 14, параграф 2, буква а) от Директивата за ДДС.

- 39 На второ място, тази юрисдикция посочва, че ако все пак не е възможно да се приеме, че става въпрос за доставка на стоки по смисъла на посочената разпоредба, тогава би следвало да се постави въпросът за квалификацията на правната сделка в главното производство като доставка на стоки по смисъла на член 14, параграф 1 от Директивата за ДДС.
- 40 На трето място, запитващата юрисдикция иска да се установи дали в случая община Вроцлав действа като данъчнозадължено по ДДС лице, както твърди данъчният орган, или евентуално изключението от облагане с ДДС, предвидено в член 13, параграф 1, първа алинея от Директивата за ДДС, се прилага за посочената община. Тази юрисдикция счита, че при обстоятелствата в конкретния случай тази община извършва дейност в качеството си на публичноправен субект и съгласно разпоредбите на Закона за преобразуването по същество изпълнява единствено задачи от административен характер. Запитващата юрисдикция подчертава, че за сметка на това самото преобразуване на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост се извършва единствено по силата на закона, без възможност да се договарят условията за извършване на това преобразуване, нито условията за плащането на дължимите за него такси, и че Община Вроцлав не може да предприема никакви действия, които биха могли да се отразят на персоналния, материалния или икономическия обхват на посоченото преобразуване.
- 41 При тези обстоятелства Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Вроцлавски областен административен съд) решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:
- „1) Представлява ли преобразуването по силата на закона на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в право на собственост [...] доставка на стоки по смисъла на член 14, параграф 2, буква а) от [Директивата за ДДС] във връзка с член 2, параграф 1, буква а) от тази директива?
- 2) При отрицателен отговор на първия въпрос: представлява ли преобразуването по силата на закона на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в право на собственост доставка на стоки по смисъла на член 14, параграф 1 от [Директивата за ДДС] във връзка с член 2, параграф 1, буква а) от тази директива?
- 3) В какво качество действа общината, когато събира такси за преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в право на собственост [...] — в качеството на данъчнозадължено лице по смисъла на член 9, параграф 1 от [Директивата за ДДС] във връзка с член 2, параграф 1, буква а) от тази директива или в качеството на държавен орган по смисъла на член 13 от посочената директива?“.

По бързото производство

- 42 В преюдициалното запитване запитващата юрисдикция иска настоящото дело да бъде разгледано по реда на бързото производство, предвидено в член 105, параграф 1 от Процедурния правилник на Съда. В подкрепа на искането си тази юрисдикция изтъква, че липсата на правна сигурност относно реда и условията за данъчното облагане на таксите, дължими за превръщането на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост, представлява засягане на бюджетната сигурност и може да нанесе вреда и на многобройните засегнати полски граждани.

- 43 От член 105, параграф 1 от Процедурния правилник следва, че по искане на запитващата юрисдикция или, по изключение, служебно, след изслушване на съдията докладчик и генералния адвокат председателят на Съда може да реши определено преюдициално запитване да бъде разгледано по реда на бързо производство, в отклонение от разпоредбите на този правилник, когато естеството на делото изисква то да бъде разгледано в кратки срокове.
- 44 В настоящия случай на 10 октомври 2019 г., след изслушване на съдията докладчик и генералния адвокат, председателят на Съда решава да отхвърли искането на запитващата юрисдикция, посочено в точка 42 от настоящото решение.
- 45 Това решение е мотивирано с факта, че изтъкнатите от запитващата юрисдикция съображения не могат да докажат, че в рамките на настоящото дело са изпълнени условията по член 105, параграф 1 от Процедурния правилник (вж. по аналогия решение от 16 юли 2020 г., *Addis*, C-517/17, EU:C:2020:579, т. 42).
- 46 Всъщност съгласно постоянната съдебна практика нито чисто икономическите интереси, колкото и да са важни и легитимни (определение на председателя на Съда от 2 септември 2015 г., *Leonmobili* и *Leone*, C-353/15, непубликувано, EU:C:2015:552, т. 8), нито опасността от икономическа загуба или икономически чувствителния характер на делото в главното производство (определение на председателя на Съда от 29 януари 2014 г., *E.*, C-436/13, непубликувано, EU:C:2014:95, т. 27) могат да докажат наличието на неотложност по смисъла на член 105, параграф 1 от Процедурния правилник.
- 47 Освен това сам по себе си значителният брой дела, производството по които е спряно в очакване на решението на Съда по настоящото преюдициално запитване, също не може да представлява изключително обстоятелство, което може да обоснове прибегването до бързо производство (вж. в този смисъл определения на председателя на Съда от 8 март 2012 г., *P.*, C-6/12, непубликувано, EU:C:2012:135, т. 8, от 31 март 2014 г., *Indėlių ir investicijų draudimas* и *Nemaniūnas*, C-671/13, непубликувано, EU:C:2014:225, т. 10, и от 28 ноември 2017 г., *Di Girolamo*, C-472/17, непубликувано, EU:C:2017:932, т. 15).

По преюдициалните въпроси

По първия и втория преюдициален въпрос

- 48 С първия и втория преюдициален въпрос, които следва да се разгледат заедно, запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали член 14 от Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост, предвидено в националното законодателство срещу заплащането на такса, представлява „доставка на стоки“ по смисъла на параграф 2, буква а) от този член или, при условията на евентуалност, по смисъла на параграф 1 от същия член.
- 49 В самото начало следва да се припомни, че Директивата за ДДС установява обща система на ДДС, основана по-конкретно на единно определяне на облагаемите сделки (решение от 13 юни 2018 г., *Gmina Wrocław*, C-665/16, EU:C:2018:431, т. 30 и цитираната съдебна практика).
- 50 В този смисъл съгласно член 2, параграф 1, буква а) от тази директива на облагане с ДДС подлежи възмездната доставка на стоки на територията на държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество.
- 51 Член 14, параграф 1 на Директивата за ДДС дефинира „доставка на стоки“ като прехвърляне на правото за разпореждане с материална вещь като собственик.

- 52 В това отношение съгласно постоянната съдебна практика понятието „доставка на стоки“ по член 14, параграф 1 от Директивата за ДДС не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от една от страните, която овластява другата страна фактически да се разпорежда с нея като собственик (решение от 15 май 2019 г., *Vega International Car Transport and Logistic*, C-235/18, EU:C:2019:412, т. 27 и цитираната съдебна практика).
- 53 Също така, член 14, параграф 2, буква а) от посочената директива предвижда, че в допълнение към сделката, посочена в параграф 1 от същия член, като доставка на стоки се разглежда и прехвърлянето, направено от или от името на публичноправен орган или в съответствие със закона, на собствеността върху вещ срещу заплащането на компенсация.
- 54 Ето защо макар член 14, параграф 1 от Директивата за ДДС да определя общо понятието „доставка на стоки“, чрез езиково тълкуване на параграф 2 от този член, и конкретно на израза „[в] допълнение към сделката, посочена в параграф 1“, може да се заключи, че параграф 2 урежда други сделки, които въпреки че се квалифицират като „доставки на стоки“, имат различни характеристики в сравнение със сделките по член 14, параграф 1 от тази директива. По-конкретно, в определението на сделката по член 14, параграф 2, буква а) изобщо не се споменава „правото за разпореждане с материална вещ като собственик“, за което става въпрос в член 14, параграф 1 от същата директива (вж. в този смисъл решение от 13 юни 2018 г., *Gmina Wrocław*, C-665/16, EU:C:2018:431, т. 35). За сметка на това, в член 14, параграф 2, буква а) от Директивата за ДДС изрично се споменава прехвърлянето на собствеността върху тази стока (вж. в този смисъл решение от 13 юни 2018 г., *Gmina Wrocław*, C-665/16, EU:C:2018:431, т. 40).
- 55 Ето защо от текста и общия разум на член 14 от Директивата за ДДС следва, че параграф 2 от този член е *lex specialis* по отношение на общото определение в параграф 1 и условията за прилагането му са самостоятелни спрямо тези по параграф 1 (вж. в този смисъл решение от 13 юни 2018 г., *Gmina Wrocław*, C-665/16, EU:C:2018:431, т. 36).
- 56 Така квалификацията като „доставка на стоки“ по смисъла на член 14, параграф 2, буква а) от Директивата за ДДС изисква да са изпълнени три кумулативни условия. Най-напред, трябва да е налице прехвърляне на правото на собственост. По-нататък, това прехвърляне трябва да е направено от или от името на публичноправен орган или в съответствие със закона. Накрая, трябва да е платена компенсация (решение от 13 юни 2018 г., *Gmina Wrocław*, C-665/16, EU:C:2018:431, т. 37).
- 57 В случая, що се отнася до първите две условия, посочени в предходната точка от настоящото решение, от предоставените от запитващата юрисдикция данни е видно, че не се оспорва, че преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост, което е довело до прехвърляне на правото на собственост на Община Вроцлав на бившите дългосрочни ползватели, трябва да се квалифицира като прехвърляне на правото на собственост по смисъла на член 14, параграф 2, буква а) от Директивата за ДДС. Освен това е безспорно, че това преобразуване е извършено по силата на закона.
- 58 Що се отнася до въпроса дали преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост е извършено „срещу заплащането на компенсация“ по смисъла на член 14, параграф 2, буква а) от Директивата за ДДС, следва да се констатира, на първо място, че при липсата на каквото и да е позоваване на националното право на държавите членки, изразът „заплащането на компенсация“ съгласно тази разпоредба трябва да има самостоятелно и еднакво определение, специфично за правото на Съюза, което да отчита по-специално характера на *lex specialis* на посочената разпоредба, както следва от точка 55 от настоящото решение. Ето защо съдържанието на този израз не може да зависи от смисъла и обхвата му в националните законодателства на държавите членки.

- 59 В това отношение от практиката на Съда следва, че предвид характера на *lex specialis* на тази разпоредба, за да е налице „заплащане на компенсация“ по смисъла на член 14, параграф 2, буква а) от Директивата за ДДС, е без значение дали такова плащане отговаря на всички съставни елементи на понятието за „възмездна“ доставка на стоки по член 2, параграф 1, буква а) от тази директива (вж. в този смисъл решение от 13 юни 2018 г., *Gmina Wrocław*, C-665/16, EU:C:2018:431, т. 44).
- 60 На второ място, важно е да се подчертае, че в текста на член 14, параграф 2, буква а) от Директивата за ДДС се посочва „заплащането“ на компенсация, без обаче да се определят условията относно естеството или размера на тази компенсация.
- 61 На трето място, от практиката на Съда следва, че за да се определи дали е изпълнено условието за плащане на компенсация, следва единствено да се установи, че разглежданата компенсация е пряко свързана с прехвърлянето на собствеността и че плащането ѝ е било действително, което следва да се провери от националната юрисдикция (вж. в този смисъл решение от 13 юни 2018 г., *Gmina Wrocław*, C-665/16, EU:C:2018:431, т. 45).
- 62 В случая от преписката, с която разполага Съдът, е видно, че задължението за плащане на таксата за преобразуване произтича от текста на закона в деня, в който е извършено преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост, и че размерът на тази такса е равен на размера на годишната такса, дължима за дългосрочното ползване към деня на това преобразуване, като посочената такса се дължи за период от 20 години. Съгласно предоставените от запитващата юрисдикция данни годишните такси, дължими за дългосрочното ползване, на свой ред се изчисляват като процент от цената на поземления имот. При това положение разглежданите в главното производство такси за преобразуване са пряко свързани с прехвърлянето на собствеността, като действителното им плащане трябва да се провери от запитващата юрисдикция.
- 63 С оглед на изложените по-горе съображения на първия и втория преюдициален въпрос следва да се отговори, че член 14, параграф 2, буква а) от Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост, предвидено в националното законодателство срещу заплащането на такса, представлява доставка на стоки по смисъла на тази разпоредба.

По третия преюдициален въпрос

- 64 С третия си въпрос запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че при преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост, предвидено в националното законодателство срещу заплащането на такса, общината действа в качеството на данъчнозадължено лице по смисъла на член 9, параграф 1 от тази директива или като държавен орган по смисъла на член 13, параграф 1 от тази директива.
- 65 За да се отговори на този въпрос, най-напред следва да се прецени дали преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост срещу заплащането на такса представлява икономическа дейност по смисъла на член 9, параграф 1 от Директивата за ДДС.
- 66 Възможност прилагането на член 13, параграф 1 от Директивата за ДДС изисква предварително да се установи икономическият характер на въпросната дейност. Ако бъде установено наличието на икономическа дейност по смисъла на член 9, параграф 1, втора алинея от тази директива, то следва да се разгледа приложимостта на изключението, отнасящо се до публичноправните субекти, предвидено в член 13, параграф 1, първа алинея от посочената директива (вж. по

аналогия решения от 29 септември 2015 г., Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, т. 30, от 29 октомври 2015 г., Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, т. 31 и от 13 юни 2018 г., Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, т. 47).

По „икономическия“ характер на дейността

- 67 Понятието „икономическа дейност“ е определено в член 9, параграф 1, втора алинея от Директивата за ДДС като обхващащо всяка дейност на производители, търговци или доставчици на услуги, и по-специално сделките, включващи „[e]ксплоатацията на материална и нематериална вещ с цел получаване на доход от нея на постоянна основа“.
- 68 Що се отнася до понятието за „експлоатация“ по смисъла на член 9, параграф 1, втора алинея от Директивата за ДДС, от практиката на Съда следва, че съгласно изискванията на принципа за неутралитет на общата система на ДДС това понятие се отнася до всички сделки — без значение на правната им форма — с които се цели получаване на постоянен доход от въпросното имущество (решения от 6 октомври 2009 г., SPÖ Landesorganisation Kärnten, C-267/08, EU:C:2009:619, т. 20 и цитираната съдебна практика и от 2 юни 2016 г., Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, т. 24 и цитираната съдебна практика).
- 69 Като същевременно ясно разкрива обхвата на приложното поле на понятието „икономическа дейност“, анализът на текста на член 9, параграф 1 от Директивата за ДДС уточнява и обективния характер на това понятие, в смисъл че дейността се разглежда сама за себе си, независимо от нейните цели или резултати (вж. в този смисъл решение от 13 юни 2019 г., IO (ДДС — Дейност като член на надзорен съвет), C-420/18, EU:C:2019:490, т. 31 и цитираната съдебна практика).
- 70 В случая следва да се има предвид по-специално обстоятелството, че в замяна на превръщането на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост Община Вроцлав събира такса от страна на бившите дългосрочни ползватели, която по принцип се дължи за период от 20 години, считано от деня на това преобразуване. Също така, ако посочената такса бъде платена под формата на еднократна такса, последната съответства на дължимата такса за годината, през която е изразено намерението за еднократно плащане, умножена по броя на оставащите години до изтичането на 20-годишния период, изчислен от деня на това преобразуване.
- 71 Такива обстоятелства, които запитващата юрисдикция следва да провери, позволяват да се заключи, че преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост дава възможност на Община Вроцлав да получава доход от него на постоянна основа и че следователно тази сделка представлява „икономическа дейност“ по смисъла на член 9, параграф 1 от Директивата за ДДС.
- 72 В това отношение е без значение, че такова преобразуване е извършено по силата на закона и че размерът на таксата за преобразуване е установен със същия закон, като се има предвид, че е необходимо да се зачита полезното действие на член 14, параграф 2, буква а) от Директивата за ДДС.
- 73 Също така обстоятелството, че Община Вроцлав не е предприела никакви активни действия за преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост, тъй като тази сделка се извършва по силата на закона, само по себе си не може да доведе до извода, че посоченото преобразуване не се вписва в рамките на експлоатацията на материална вещ с цел получаването на доход от нея на постоянна основа по смисъла на член 9, параграф 1, втора алинея от Директивата за ДДС.

- 74 Всъщност от практиката на Съда не може да се направи извод, че предприемането на активни действия за търговия с недвижими имоти е необходимо условие, за да може дейност, свързана с управлението на недвижимо имущество, да се смята за извършвана с цел получаване на доход от нея на постоянна основа и съответно да може да се квалифицира като „икономическа“ (вж. в този смисъл решение от 13 юни 2019 г., IO (ДДС — Дейност като член на надзорен съвет), C-420/18, EU:C:2019:490, т. 29 и цитираната съдебна практика).
- 75 Следва да се добави, че подобно условие не би било съвместимо и с необходимостта да се зачита полезното действие на член 14, параграф 2, буква а) от Директивата за ДДС, който по дефиниция се отнася до прехвърлянето на собствеността върху вещь, направено от или от името на публичноправен орган или в съответствие със закона.

По извършването на дейността в качеството на държавен орган

- 76 Що се отнася до това дали в случай като разглеждания в главното производство Община Вроцлав трябва да се счита за данъчнозадължено лице, действащо в това си качество, по смисъла на член 9, параграф 1 от Директивата за ДДС, или в качеството ѝ на държавен орган по смисъла на член 13, параграф 1, първа алинея от тази директива, следва най-напред да се припомни, че като изключение от общото правило за облагане с ДДС, предвидено в член 9, параграф 1 от посочената директива, член 13, параграф 1 от същата директива изключва качеството на данъчнозадължени лица за общините, що се отнася до дейностите или сделките, които те извършват в качеството на държавен орган, освен ако третирането им като данъчно незадължени лица би довело до значителни нарушения на правилата за конкуренцията (решение от 25 септември 2015 г., Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, т. 29 и цитираната съдебна практика).
- 77 Като изключение от общото правило за облагане с ДДС на всяка дейност от икономическо естество, тази разпоредба следва да се тълкува стриктно (определение от 20 март 2014 г., Gmina Wrocław, C-72/13, непубликувано, EU:C:2014:197, т. 19 и цитираната съдебна практика).
- 78 Съгласно постоянната съдебна практика от самия текст на тази разпоредба следва, че за да се приложи правилото за третиране като данъчно незадължено лице, трябва да са изпълнени кумулативно две условия, а именно съответните дейности, от една страна, да се упражняват от публичноправен субект, и от друга страна, той да действа в качеството си на държавен орган. Що се отнася до последното условие, начинът на упражняване на разглежданата дейност позволява да бъде определен обхватът на третирането на публичноправните субекти като данъчно незадължени лица. В този смисъл дейностите, извършвани в качеството им на държавни органи по смисъла на член 13, параграф 1, първа алинея от Директивата за ДДС, са извършваните от публичноправните субекти дейности в рамките на специалния за тях правен режим, с изключение на дейностите, които те упражняват при същите правни условия като частните икономически оператори (определение от 20 март 2014 г., Gmina Wrocław, C-72/13, непубликувано, EU:C:2014:197, т. 19 и цитираната съдебна практика).
- 79 Съдът е уточнил също, че в това отношение предметът или целта на разглежданата дейност е без значение и че фактът, че упражняването на тази дейност включва използването на властнически правомощия, позволява да се установи, че тази дейност е подчинена на публичноправен режим (решение от 29 октомври 2015 г., Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, т. 70 и цитираната съдебна практика).
- 80 Що се отнася по-специално до първото от двете условия по член 13, параграф 1 от Директивата за ДДС, за да се приложи правилото за третиране като данъчно незадължено лице, няма никакво съмнение, че Община Вроцлав е публичноправен субект.

- 81 Необходимо е обаче и второто условие по посочената разпореда да е изпълнено, а именно че освободени от ДДС са само дейностите, извършвани от публичноправен субект, действащ в качеството си на държавен орган.
- 82 В случая обаче, освен ако запитващата юрисдикция не установи друго, няколко обстоятелства, изглежда, показват, че при преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост Община Вроцлав не използва властнически правомощия.
- 83 Впрочем изглежда, че като прилага приетите от националния законодател мерки, Община Вроцлав не разполага с правомощия за вземане на решения, що се отнася до персоналния обхват на такова преобразуване и до условията за прилагането му.
- 84 Оказва се, че съгласно разпоредбите на Закона за преобразуването ролята на Община Вроцлав се състои основно в проверка на фактическите обстоятелства, в издаването на удостоверение, потвърждаващо преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост, и в уведомяване на новия собственик за задължението за плащане на такса за преобразуване. Като изтъква генералният адвокат по-специално в точка 61 от своето заключение, Община Вроцлав обаче не определя таксата, платима от предишните дългосрочни ползватели, в качеството си на държавен орган в рамките на административно производство и по силата на специален за нея публичноправен режим.
- 85 От гореизложеното следва, че освен ако не се установи друго при проверките, които трябва да извърши запитващата юрисдикция, макар да са от икономическо естество, дейностите, извършвани от Община Вроцлав в рамките на преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост, не могат да бъдат смятани за включващи използването на властнически правомощия.
- 86 С оглед на гореизложеното на третия преюдициален въпрос следва да се отговори, че Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че при преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост, предвидено в националното законодателство срещу заплащането на такса на общината, собственик на имота, което ѝ позволява да получава доход от споменатия имот на постоянна основа, тази община — освен ако не се установи друго при проверките, които трябва да извърши запитващата юрисдикция — действа в качеството на данъчнозадължено лице по смисъла на член 9, параграф 1 от посочената директива, а не като държавен орган по смисъла на член 13, параграф 1 от същата директива.

По съдебните разноски

- 87 С 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 (първи състав) реши:

- 1) Член 14, параграф 2, буква а) от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност следва да се тълкува в смисъл, че преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост, предвидено в националното законодателство срещу заплащането на такса, представлява доставка на стоки по смисъла на тази разпореда.**

- 2) Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че при преобразуването на правото на дългосрочно ползване на недвижим имот в пълно право на собственост, предвидено в националното законодателство срещу заплащането на такса на общината, собственик на имота, което ѝ позволява да получава доход от споменатия имот на постоянна основа, тази община — освен ако не се установи друго при проверките, които трябва да извърши запитващата юрисдикция — действа в качеството на данъчнозадължено лице по смисъла на член 9, параграф 1 от посочената директива, а не като държавен орган по смисъла на член 13, параграф 1 от същата директива.

Подписи