

Foreløbig udgave

DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)

12. september 2024 (*)

» Præjudiciel forelæggelse – det fælles merværdiafgiftssystem (moms) – direktiv 2006/112/EF – artikel 187 – regulering af fradrag – forlænget reguleringsperiode for investeringsgoder i form af fast ejendom – begrebet »investeringsgoder« – artikel 190 – medlemsstaternes mulighed for at betragte ydelser med egenskaber svarende til dem, der normalt tilskrives investeringsgoder, som investeringsgoder – udvidelses- og renoveringsarbejder på en ejendom – mulighed for i henhold til national ret at sidestille sådanne arbejder med opførelse eller erhvervelse af fast ejendom – begrænsninger – direkte virkning af artikel 190 – skønsmargen «

I sag C-243/23 [Drebers] (i),

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af hof van beroep te Gent (appeldomstolen i Gent, Belgien) ved afgørelse af 28. juni 2022, indgået til Domstolen den 18. april 2023, i sagen

Belgische Staat/Federale Overheidsdienst Financiën

mod

L BV,

har

DOMSTOLEN (Anden Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, A. Prechal (refererende dommer), og dommerne F. Biltgen, N. Wahl, J. Passer og M.L. Arastey Sahún,

generaladvokat: A.M. Collins,

justitssekretær: fuldmægtig A. Lamote,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 13. marts 2024,

efter at der er afgivet indlæg af:

- L BV ved advokaten H. Casier og S. Gnedasj,
- den belgiske regering ved S. Baeyens, P. Cottin og C. Pochet, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen ved A. Armenia, M. Björkland og C. Zois, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 6. juni 2024,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 187 og 189 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Belgische Staat/Federale Overheidsdienst Financiën (den belgiske stat/den føderale skatte- og afgiftsmyndighed) (herefter »afgiftsmyndigheden«) og L BV vedrørende varigheden af den reguleringsperiode, der finder anvendelse på fradrag af merværdiafgift (moms), der er erlagt for arbejder udført på en ejendom, som L BV har anvendt til sin økonomiske virksomhed.

Retsforskrifter

EU-retten

Sjette momsdirektiv

3 Artikel 20, stk. 2 og 4, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT 1977, L 145, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 95/7/EF af 10. april 1995 (EFT 1995, L 102, s. 18) og ved Rådets direktiv 2006/69/EF af 24. juli 2006 (EUT 2006, L 221, s. 9) (herefter »sjette direktiv«), der er blevet ophævet og erstattet af momsdirektivet, lød således:

»2. For så vidt angår investeringsgoder foretages en berigtigelse over en periode på fem år, heri medregnet det år, i hvilket de blev erhvervet eller fremstillet. Hvert år omfatter denne berigtigelse kun en femtedel af den afgift, der er pålagt disse goder. Berigtigelsen finder sted i forhold til de ændringer i fradragsretten, som har fundet sted i de følgende år set i forhold til det år, hvor godet blev erhvervet eller fremstillet.

[...]

For så vidt angår investeringsgoder i form af fast ejendom kan den periode, der lægges til grund for berigtigelsen, forlænges med op til tyve år.

[...]

4. Med henblik på anvendelsen af [stk. 2] kan medlemsstaterne:

– definere begrebet investeringsgoder;

[...]

Medlemsstaterne kan også anvende [stk. 2] på ydelser med egenskaber svarende til dem, der normalt tilskrives investeringsgoder.«

4 Artikel 1, nr. 4), i direktiv 95/7 ændrede sjette direktivs artikel 20, stk. 2, tredje afsnit. Femte betragtning til direktiv 95/7 havde følgende ordlyd:

»[D]en periode, som ifølge artikel 20, stk. 2[,] i [sjette] direktiv lægges til grund for berigtigelser, bør medlemsstaterne kunne forlænge med op til tyve år, for så vidt angår investeringsgoder i form af fast ejendom på grund af disses økonomiske levetid[.]«

5 Artikel 1, nr. 6), i direktiv 2006/69 tilføjede et andet afsnit til sjette direktivs artikel 20, stk. 4. Femte betragtning til direktiv 2006/69 præciserede:

»Det bør understreges, at ydelser, der har karakter af investeringsgoder, kan indgå i den ordning, der tillader regulering af fradrag for investeringsgoder i hele deres levetid på grundlag af den faktiske brug heraf.«

Momsdirektivet

6 Momsdirektivets artikel 2, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Følgende transaktioner er momspligtige:

a) levering af varer, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab

[...]

c) levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab

[...]«

7 Dette direktivs artikel 12 lyder således:

»1. Medlemsstaterne kan som afgiftspligtig person anse enhver, der lejlighedsvis udfører en transaktion henhørende under de i artikel 9, stk. 1, andet afsnit, omhandlede former for virksomhed og især en enkelt af følgende transaktioner:

a) levering af en bygning eller en del af en bygning med tilhørende jord inden første indflytning

[...]

2. Ved anvendelsen af stk. 1, litra a), forstås ved »bygning« enhver grundfast konstruktion.

Medlemsstaterne kan fastlægge de nærmere betingelser for anvendelsen af det i stk. 1, litra a), anførte kriterium på ombygninger og definere begrebet »tilhørende jord«.

[...]«

8 Nævnte direktivs artikel 14, stk. 1, fastsætter:

»Ved »levering af varer« forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode.«

9 Momsdirektivets artikel 24, stk. 1, er affattet således:

»Ved »levering af ydelser« forstås enhver transaktion, der ikke er en levering af varer.«

10 Dette direktivs artikel 135, stk. 1, bestemmer:

»Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

[...]

j) levering af bygninger eller dele heraf med tilhørende jord bortset fra levering omhandlet i

artikel 12, stk. 1, litra a)

[...]«

11 Nævnte direktivs artikel 168 har følgende ordlyd:

»I det omfang varer og ydelser anvendes i forbindelse med hans afgiftspligtige transaktioner, hvoraf der er betalt moms, har den afgiftspligtige person i den medlemsstat, hvor han foretager transaktionerne, ret til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb:

a) den moms, som skal betales eller er betalt i nævnte medlemsstat for varer og ydelser, der er eller vil blive leveret til ham af en anden afgiftspligtig person

[...]«

12 Momsdirektivets artikel 184 lyder således:

»Det oprindeligt foretagne fradrag reguleres, når fradraget er større eller mindre end det, som den afgiftspligtige person var berettiget til at foretage.«

13 Dette direktivs artikel 185, stk. 1, bestemmer:

»Reguleringen af fradraget finder navnlig sted, når der efter momsangivelsens udfærdigelse er sket ændringer af de elementer, som er taget i betragtning ved fastsættelsen af fradragsbeløbet, f.eks. i tilfælde af annullation af køb eller opnåelse af rabatter.«

14 Nævnte direktivs artikel 187 er affattet således:

»1. For så vidt angår investeringsgoder foretages reguleringen af fradraget over en periode på fem år, heri medregnet det år, i hvilket de blev erhvervet eller fremstillet.

[...]

For så vidt angår investeringsgoder i form af fast ejendom, kan den periode, der lægges til grund for reguleringen, forlænges op til tyve år.

2. Hvert år omfatter reguleringen kun en femtedel eller, såfremt reguleringsperioden er blevet forlænget, en hertil svarende del af den moms, der er blevet pålagt investeringsgoderne.

Den i første afsnit omhandlede regulering finder sted i forhold til de ændringer i fradragsretten, som har fundet sted i de følgende år set i forhold til det år, hvor godet blev erhvervet, fremstillet eller, hvis det er relevant, anvendt for første gang.«

15 Samme direktivs artikel 189 fastsætter:

»Ved anvendelsen af artikel 187 og 188 kan medlemsstaterne træffe følgende foranstaltninger:

a) definere begrebet investeringsgoder

[...]«

16 Momsdirektivets artikel 190 lyder således:

»Med henblik på artikel 187, 188, 189 og 191 kan medlemsstaterne betragte ydelser med egenskaber svarende til dem, der normalt tilskrives investeringsgoder, som investeringsgoder.«

Belgisk ret

17 Artikel 1, § 9, nr. 1, i wet tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (lov om indførelse af lov om merværdiafgift) af 3. juli 1969 (*Belgisch Staatsblad*, 17.7.1969, s. 7046), i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen (herefter »momsloven«), har følgende ordlyd:

»I denne lov forstås ved:

1° en bygning eller en del af en bygning enhver grundfast konstruktion.«

18 Momslovens artikel 48, § 2, bestemmer:

»For så vidt angår investeringsgoder og ydelser med egenskaber svarende til dem, der normalt tilskrives investeringsgoder, undergives fradraget for de afgifter, der er pålagt dem, regulering over en periode på fem år. Reguleringen foretages hvert år op til en femtedel af afgiftsbeløbet, når der er sket ændringer i de elementer, der blev taget i betragtning ved beregningen af de fradragsberettigede afgifter.

For så vidt angår den afgift, som er blevet pålagt de investeringsgoder i form af fast ejendom, der er fastlagt af kongen, er reguleringsperioden imidlertid 15 år, og der foretages regulering hvert år med en femtededel af dette afgiftsbeløb.«

19 Denne lovs artikel 49 bestemmer, at kongen fastsætter betingelserne for anvendelsen af nævnte lovs artikel 45-48.

20 Artikel 9 i Koninklijk besluit nr. 3, met betrekking tot de aftrekregeling voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde (kongelig anordning nr. 3 om fradrag ved anvendelsen af merværdiafgiften) af 10. december 1969 (*Belgisch Staatsblad*, 12.12.1969, s. 12006), i den affattelse, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen (herefter »kongelig anordning nr. 3«), fastsætter:

»§ 1 For så vidt angår afgifter, der er blevet pålagt investeringsgoder, reguleres det fradrag, som den afgiftspligtige person oprindeligt foretog, i en periode på fem år, der begynder den 1. januar i det år, hvor fradragsretten opstod.

For så vidt angår afgifter, der er blevet pålagt investeringsgoder i form af fast ejendom, forlænges denne periode dog til 15 år.

Ved afgifter, der er blevet pålagt investeringsgoder i form af fast ejendom, forstås afgifter, som er blevet pålagt:

1° transaktioner, der sigter mod eller bidrager til opførelse af ejendom som omhandlet i [momslovens] artikel 1, § 9, nr. 1

2° erhvervelse af goder som omhandlet i [momslovens] artikel 1, § 9

3° erhvervelse af en tinglig rettighed som omhandlet i [momslovens] artikel 9, andet afsnit, nr. 2, der vedrører goder som omhandlet i [momslovens] artikel 1, § 9.

[...]«

21 Artikel 21a, § 1, første afsnit, nr. 2, i kongelig anordning nr. 3 bestemmer, at en afgiftspligtig person, der udøver en afgiftsfritaget virksomhed uden ret til fradrag, og som for samme virksomhed bliver en afgiftspligtig person, der udfører transaktioner, der giver ret til fradrag, kan udøve sin fradragsret ved en regulering bl.a. for så vidt angår de investeringsgoder, der er tilbage på tidspunktet for denne ændring, for så vidt som disse goder stadig kan anvendes, og den i momslovens artikel 48, § 2, fastsatte periode ikke er udløbet.

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

22 L BV er et advokatselskab. Med henblik på udøvelsen af denne økonomiske virksomhed råder selskabet over en fast ejendom, som selskabets direktør ligeledes anvender til beboelse.

23 I perioden 2007-2015 blev der udført omfattende arbejder på denne ejendom, hvorefter den nu består af en renoveret hovedbygning og en renoveret mellembygning samt en kælder, et anneks af glas og en elevatorskakt, der alle er nyopførte. De forskellige områder er forbundet med korridorer i stueetagen og på første sal, og elevatorskakten giver adgang til alle etager i hoved- og mellembygningen. I midten af 2015 blev arbejdet helt afsluttet, og bygningen kunne på ny tages i brug.

24 Der blev fastsat en enkelt »matrikelindkomst« (lejeværdi) for hele ejendommen, idet denne før arbejdets påbegyndelse udgjorde 2 456 EUR og efter udførelsen af arbejderne 3 850 EUR. Den således ombyggede ejendom var for 40%'s vedkommende bestemt til privat brug og for 60%'s vedkommende bestemt til erhvervsmæssig brug.

25 Med virkning fra den 1. januar 2014 ophævede Kongeriget Belgien den hidtil gældende momsfrigørelse for udøvelse af advokatvirksomhed, således at L BV siden da har været registreret som momspligtig.

26 Herefter regulerede L BV momsfradragene ved at fradrage en del af den moms, som selskabet havde betalt for udgifterne til de pågældende arbejder, og som det ikke havde kunnet fradrage, da dets virksomhed var afgiftsfritaget, for så vidt som selskabet var af den opfattelse, at den reguleringsperiode, der fandt anvendelse på disse arbejder, stadig løb.

27 I denne forbindelse lagde L BV til grund, at disse arbejder udgjorde investeringsgoder i form af fast ejendom, der var underlagt en forlænget reguleringsperiode på 15 år og ikke den normale 5-årsperiode, der fandt anvendelse på andre investeringsgoder end fast ejendom.

28 Den 28. august og den 1. december 2015 foretog afgiftsmyndigheden på L BV's hovedkontor en uanmeldt afgiftskontrol, der omfattede perioden fra den 1. januar 2014 til den 30. september 2015. Efter denne kontrol konkluderede myndigheden, idet den anerkendte, at L BV i princippet havde ret til at regulere momsfradraget for de omhandlede byggearbejder, at disse arbejder ikke havde ført til opførelsen af en ny bygning, men alene havde medført en forbedring og renovering af den eksisterende bygning, således at reguleringsperioden på fem år skulle finde anvendelse.

29 Da afgiftsmyndigheden således var af den opfattelse, at den af L BV foretagne regulering af fradragene i forbindelse med disse arbejder skulle korrigeres, meddelte den den 25. oktober 2017 L BV et betalingspålæg, hvorefter selskabet skulle betale et bestemt momsbeløb for så vidt angik disse fradrag.

30 I en sag anlagt af L BV fastslog rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling

Gent (retten i første instans i Oost-Vlaanderen, afdelingen i Gent, Belgien), ved dom af 10. marts 2020, at både glasannekset og elevatorskakten, som dette selskab havde opført, og den af selskabet renoverede mellembygning skulle anses for nyopførte dele af en bygning, hvilke udgjorde investeringsgoder i form af fast ejendom, således at L BV ifølge denne retsinstans havde ret til at fradrage moms i forbindelse med disse arbejder med en andel på 60%.

31 Afgiftsmyndigheden har iværksat appel til prøvelse af denne dom ved hof van beroep te Gent (appeldomstolen i Gent, Belgien), som er den forelæggende ret. L BV har iværksat kontraappel.

32 Den forelæggende ret er for det første af den opfattelse, at afgiftsmyndighedens appel har fornødent grundlag, idet elevatorskakten og de to bygninger bag hovedbygningen ikke hver især kan anses for en »del af en bygning« som omhandlet i momslovens artikel 1, § 9, nr. 1.

33 Denne ret har imidlertid for det andet for så vidt angår L BV's kontraappel anført, at når der udføres arbejder på en eksisterende bygning, finder den forlængede reguleringsperiode på 15 år kun anvendelse for så vidt angår den moms, der opkræves af disse arbejder, hvis der efter arbejdets udførelse foreligger en »ny bygning« i momsretlig forstand. Denne periode på 15 år finder således ikke anvendelse på byggearbejder, når disse ikke indebærer en ombygning, der faktisk medfører opførelse af en »ny« bygning i momsretlig forstand, selv om disse arbejder, henset til deres art og betydning, giver den ejendom, hvorpå de er blevet udført, en lige så lang økonomisk levetid som nye bygningers.

34 I lighed med L BV har den forelæggende ret imidlertid rejst tvivl om, hvorvidt denne ordning er forenelig med momsdirektivet, navnlig dets artikel 187 og 189.

35 For det første er det i henhold til nævnte ordning i det væsentlige kun opførelse af en bygning eller en del af en bygning, der er omfattet af begrebet »investeringsgoder i form af fast ejendom«, hvorimod momsdirektivets artikel 187 eller 189 ingenlunde begrænser indholdet af dette begreb på en sådan måde. Disse artikler henviser i øvrigt heller ikke til begrebet »levering af en bygning eller en del af en bygning [...] inden første indflytning«, der er indeholdt i dette direktivs artikel 12, stk. 1, litra a), idet den sidstnævnte bestemmelse kun tjener til at forklare, på hvilke betingelser overdragelsen af en fast ejendom kan pålægges moms. Det er derfor ikke berettiget at gennemføre begrebet »investeringsgoder i form af fast ejendom« i national ret på så restriktiv en måde, som den belgiske lovgiver har gjort.

36 For det andet vil bygninger, når de undergår større ombygninger, som giver dem en økonomisk anvendelsesperiode, der er lige så lang som for nye bygninger, hvilket i dette tilfælde fremgår af, at de omhandlede arbejder afskrives over en periode på 33 år, være sammenlignelige med nye bygninger, og de bør i overensstemmelse med princippet om afgiftsneutralitet som et særligt udtryk for ligebehandlingsprincippet behandles på samme måde som disse i momsmæssig henseende. I denne forbindelse kunne det antages, at begrebet »investeringsgoder i form af fast ejendom« skal finde anvendelse på alle goder, hvis økonomiske levetid er betydeligt længere end den normale reguleringsperiode på 5 år.

37 Hvis det skulle forholde sig således, kan den forelæggende ret ikke udelukke, at L BV kan påberåbe sig momsdirektivet for at modsætte sig en national lovgivning, der er i strid med dette og med de principper, der ligger til grund herfor.

38 På denne baggrund har hof van beroep te Gent (appeldomstolen i Gent) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er [momsdirektivets] artikel 187 og 189 til hinder for en bestemmelse som den i

hovedsagen omhandlede ([...] artikel 48, § 2, og artikel 49 [i momsloven], sammenholdt med artikel 9 i [kongelig anordning nr. 3]), hvorefter den forlængede reguleringsperiode (på 15 år) kun finder anvendelse i forbindelse med ombygning af en eksisterende bygning, hvis der efter arbejdets udførelse på grundlag af den nationale rets kriterier foreligger en »ny bygning« som omhandlet i dette direktivs artikel 12, selv om den økonomiske levetid for en grundlæggende ombygget bygning (som på grundlag af den nationale rets administrative kriterier imidlertid ikke anses for en »ny bygning« som omhandlet i [førnævnte] artikel 12) er identisk med den økonomiske levetid for en ny bygning, som er væsentligt længere end den i [førnævnte] artikel 187 [...] fastsatte frist på [5] år, hvilket bl.a. fremgår af, at det udførte arbejde afskrives over en periode på 33 år, som svarer til afskrivningsperioden for nye bygninger?

2) Har [momsdirektivets] artikel 187 direkte virkning, således at en afgiftspligtig person, der har udført arbejde på en bygning, uden at dette arbejde fører til, at den ombyggede bygning på grundlag af kriterierne i den nationale ret skal klassificeres som en »ny bygning« som omhandlet i dette direktivs artikel 12, men dette arbejde indebærer en økonomisk levetid, som er identisk med den økonomiske levetid for tilsvarende nye bygninger, for hvilke der gælder en reguleringsperiode på 15 år, kan påberåbe sig anvendelse af reguleringsperioden på 15 år?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

39 Indledningsvis bemærkes, at det første spørgsmål vedrører spørgsmålet om, hvilken reguleringsperiode, jf. momsdirektivets artikel 187, stk. 1, der skal anvendes på fradrag af den moms, som L BV har betalt for leveringen af de omhandlede byggearbejder, dvs. enten den periode på 5 år, der er fastsat i denne bestemmelse for investeringsgoder i almindelighed, eller den længere periode, der kan strække sig over 20 år, og som medlemsstaterne i medfør af denne bestemmelse har mulighed for at anvende på investeringsgoder i form af fast ejendom, og som i Belgien er blevet fastsat til 15 år i henhold til momslovens artikel 48, § 2, og artikel 9, § 1, i kongelig anordning nr. 3.

40 Af de sagsakter, som Domstolen råder over, og af de præciseringer, som den belgiske regering er fremkommet med i retsmødet, fremgår det imidlertid for det første, at de i hovedsagen omhandlede byggearbejder er blevet pålagt moms som en levering af tjenesteydelser som omhandlet i momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c), sammenholdt med direktivets artikel 24, og ikke som en levering af goder.

41 For det andet fremgår det, at afgiftsmyndigheden med henblik på at anvende den reguleringsperiode på fem år, der er fastsat i dette direktivs artikel 187, stk. 1, første afsnit, på disse arbejder, har gjort brug af den mulighed, som nu er tillagt medlemsstaterne ved det nævnte direktivs artikel 190 og gennemført i belgisk ret ved momslovens artikel 48, § 2, første afsnit, for at sidestille ydelser med egenskaber svarende til dem, der normalt tilskrives investeringsgoder, med investeringsgoder.

42 For at give den forelæggende ret en hensigtsmæssig besvarelse af det første spørgsmål skal der således ligeledes tages hensyn til samme direktivs artikel 190.

43 Under disse omstændigheder må det antages, at den forelæggende ret med sit første spørgsmål nærmere bestemt ønsker oplyst, om momsdirektivets artikel 187, 189 og 190 skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning om regulering af momsfradrag, hvorefter den forlængede reguleringsperiode, der i medfør af denne artikel 187 fastsættes for investeringsgoder i form af fast ejendom, kun finder anvendelse på byggearbejder, når de er af en sådan størrelse, at de fører til en ombygning af ejendommen som omhandlet i dette direktivs

artikel 12, stk. 2, med undtagelse af de byggearbejder, der er momspligtige som tjenesteydelser i nævnte direktivs forstand, og som uden at føre til en sådan ombygning indebærer en omfattende udvidelse og/eller en gennemgribende renovering af ejendommen, og hvis økonomiske levetid svarer til en ny bygnings.

44 Med henblik på at besvare dette spørgsmål skal det i første række bemærkes, at afgiftspligtiges ret til i den moms, der påhviler dem, at fradrage den moms, som skal betales eller er betalt for goder, som de har købt, og ydelser, som de har fået leveret, i henhold til Domstolens faste praksis udgør et grundlæggende princip i det fælles momssystem, der er indført ved EU-lovgivningen (dom af 25.7.2018, Gmina Ryjewo, C-140/17, EU:C:2018:595, præmis 28 og den deri nævnte retspraksis).

45 Fradragsordningen tilsigter, at den afgiftspligtige aflastes fuldt ud for den moms, som denne skylder eller har erlagt i forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed. Det fælles momssystem sikrer følgelig, at afgiftsbyrden er neutral for enhver økonomisk virksomhed, uanset dennes formål eller resultater, forudsat at virksomheden i princippet i sig selv er momspligtig (dom af 25.7.2018, Gmina Ryjewo, C-140/17, EU:C:2018:595, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis).

46 Den reguleringsmekanisme, der er fastsat i momsdirektivet, og som er en integrerende del af denne fradragsordning, har tilsvarende til formål at øge fradragenes nøjagtighed for at sikre afgiftsneutralitet, således at de transaktioner, der foretages på det tidligere trin, kun giver fortsat ret til fradrag, i det omfang transaktionerne sker til brug for levering af momspligtige ydelser (dom af 9.7.2020, Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, C-374/19, EU:C:2020:546, præmis 20).

47 I denne henseende fastsætter momsdirektivets artikel 184 og 185 på generel vis betingelserne for, at den nationale afgiftsmyndighed kan kræve regulering af det oprindeligt foretagne momsfradrag, mens dette direktivs artikel 187-192 fastsætter visse nærmere bestemmelser for reguleringen af momsfradraget, som finder anvendelse i det særlige tilfælde med investeringsgoder (jf. i denne retning dom af 17.9.2020, Stichting Schoonzicht, C-791/18, EU:C:2020:731, præmis 27 og 29 samt den deri nævnte retspraksis).

48 Momsdirektivets artikel 187, stk. 1, første afsnit, fastsætter således for så vidt angår disse investeringsgoder, at reguleringen af fradragene foretages over en periode på fem år, heri medregnet det år, i hvilket godet blev erhvervet eller fremstillet.

49 En sådan reguleringsperiode gør det muligt at undgå unøjagtigheder i beregningen af fradrag og uberettigede fordele eller ulemper for den afgiftspligtige person, bl.a. når der efter angivelsens udfærdigelse er sket ændringer af de elementer, som oprindeligt er taget i betragtning ved fastsættelsen af fradragsbeløbet. Ifølge fast retspraksis er sandsynligheden for, at der indtræder en sådan ændring, særlig betydelig i forbindelse med investeringsgoder, som ofte anvendes over en årrække, hvor formålet med deres anvendelse kan ændre sig, og hvor anskaffelsesomkostningerne derfor afskrives over flere regnskabsår (jf. i denne retning dom af 16.6.2016, Mateusiak, C-229/15, EU:C:2016:454, præmis 30 og den deri nævnte retspraksis).

50 I denne forbindelse vedrører bestemmelserne i momsdirektivets artikel 187 bl.a. situationer med regulering af fradrag, hvor et investeringsgode, hvis anvendelse ikke giver ret til fradrag, efterfølgende anvendes til en brug, som giver ret til fradrag (dom af 25.7.2018, Gmina Ryjewo, C-140/17, EU:C:2018:595, præmis 31).

51 Hvad nærmere bestemt angår investeringsgoder i form af fast ejendom tillader momsdirektivets artikel 187, stk. 1, tredje afsnit, medlemsstaterne at forlænge den periode, der anvendes som grundlag for reguleringen, med op til 20 år.

52 Denne bestemmelse svarer i det væsentlige til bestemmelsen i artikel 20, stk. 2, tredje afsnit, i sjette direktiv, som blev erstattet af momsdirektivet. Som det fremgår af femte betragtning til direktiv 95/7, hvorved denne bestemmelse blev ændret, således at den maksimale reguleringsperiode for investeringsgoder i form af fast ejendom blev forlænget fra 10 år til 20 år, blev der fastsat en sådan forlænget periode »på grund af [disse goders] økonomiske levetid«.

53 Det følger heraf, at medlemsstaternes mulighed for at fastsætte en forlænget reguleringsperiode for investeringsgoder i form af fast ejendom følger den samme logik som den, der ligger til grund for de bestemmelser om regulering, der finder anvendelse på investeringsgoder i almindelighed, nemlig at gøre fradragene mere nøjagtige, samtidig med at disse bestemmelser tilpasses de særlige forhold, der gør sig gældende for investeringsgoder i form af fast ejendom, bl.a. deres økonomiske levetid, der er endnu længere end andre investeringsgoders.

54 Hvad i anden række angår spørgsmålet om, hvorvidt byggearbejder som de i hovedsagen omhandlede kan være omfattet af begrebet »investeringsgoder i form af fast ejendom« som omhandlet i momsdirektivets artikel 187, stk. 1, tredje afsnit, og følgelig blive omfattet af den forlængede reguleringsperiode, der eventuelt er fastsat i national ret for sådanne goder, bemærkes, således som det er præciseret i denne doms præmis 40, at de i hovedsagen omhandlede byggearbejder er blevet pålagt moms som levering af tjenesteydelser i henhold til artikel 2, stk. 1, litra c), i dette direktiv og ikke som levering af varer i henhold til nævnte direktivs artikel 2, stk. 1, litra a).

55 Selv om det således ikke er udelukket, at udførelsen af sådanne arbejder i givet fald principielt kan bedømmes som en levering af varer som omhandlet i momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a), har dette ikke været tilfældet under omstændighederne i tvisten i hovedsagen.

56 Det følger heraf, at disse arbejder ikke som sådan kan være omfattet af begrebet »investeringsgoder i form af fast ejendom«, der er indeholdt i momsdirektivets artikel 187, stk. 1, eftersom de udgør tjenesteydelser og ikke varer, hvilket gælder uanset den måde, hvorpå investeringsgoderne i givet fald er blevet defineret i national ret i overensstemmelse med dette direktivs artikel 189, litra a).

57 Under disse omstændigheder finder de bestemmelser om regulering, der er fastsat i momsdirektivets artikel 187, stk. 1, som vedrører investeringsgoder, ikke i sig selv anvendelse på reguleringen af fradraget for den moms, der er erlagt for udførelsen af nævnte arbejder.

58 Denne vurdering drages ikke i tvivl af den omstændighed, som Europa-Kommissionen har henvist til i retsmødet, at de i hovedsagen omhandlede byggearbejder fysisk har ændret en fast ejendom, nemlig den tidligere bygning, således som den var før arbejdets påbegyndelse, eller har indbygget andre materielle elementer, som efter en sådan indbygning kan anses for at udgøre en integrerende del af en fast ejendom.

59 Når dette er sagt, skal det i tredje række bemærkes, at medlemsstaterne i overensstemmelse med momsdirektivets artikel 190 bl.a. med henblik på dette direktivs artikel 187 kan betragte ydelser med egenskaber svarende til dem, der normalt tilskrives investeringsgoder, som investeringsgoder.

60 Som anført i denne doms præmis 41 er det netop ved at gøre brug af denne mulighed,

således som den er gennemført i belgisk ret, at afgiftsmyndigheden i det foreliggende tilfælde har sidestillet de omhandlede byggearbejder med investeringsgoder som omhandlet i momsdirektivets artikel 187, stk. 1, første afsnit.

61 Under disse omstændigheder skal det for det første afgøres, om momsdirektivets artikel 190 ikke alene giver medlemsstaterne mulighed for at sidestille visse tjenesteydelser med investeringsgoder, men også med investeringsgoder i form af fast ejendom.

62 I denne henseende gør ordlyden af momsdirektivets artikel 190, der på en generel og ikke udtømmende måde henviser til begrebet »investeringsgoder« uden følgelig at udelukke investeringsgoder i form af fast ejendom, det umiddelbart muligt at antage, at dette er tilfældet.

63 I det tilfælde, hvor den pågældende medlemsstat i henhold til dette direktivs artikel 187, stk. 1, tredje afsnit, har besluttet inden for den generelle kategori af investeringsgoder at behandle investeringsgoder i form af fast ejendom specifikt med henblik på at anvende en forlænget reguleringsperiode, henhører disse sidstnævnte goder, samtidig med at de af denne grund behandles anderledes end andre investeringsgoder, der ikke er fast ejendom, ikke desto mindre fortsat under den generelle kategori af investeringsgoder.

64 Fortolkningen i denne doms præmis 62 understøttes af det formål, der forfølges med momsdirektivets artikel 190, således som dette fremgår af femte betragtning til direktiv 2006/69, som sjette direktivs artikel 20, stk. 4, tredje afsnit, hidrører fra, hvis indhold nu i det væsentlige fremgår af denne artikel 190.

65 Ifølge denne femte betragtning har muligheden for sidestilling, der er fastsat i disse to bestemmelser, til formål at tillade, at visse »ydelse, der har karakter af investeringsgoder, kan indgå i den ordning, der tillader regulering af fradrag for investeringsgoder i hele deres levetid på grundlag af den faktiske brug heraf«.

66 Det følger heraf, at formålet med denne mulighed består i at bemyndige medlemsstaterne til med henblik på reguleringsmekanismen for fradrag at behandle visse tjenesteydelser på samme måde som investeringsgoder, for så vidt som disse tjenesteydelser ligner nævnte goder, bl.a. henset til den økonomiske levetid for resultaterne heraf og den samtidige mulighed for en ændring i den faktiske anvendelse af de goder, som nævnte tjenesteydelser vedrører.

67 Eftersom investeringsgoder i form af fast ejendom inden for den generelle kategori af investeringsgoder, der er nævnt i denne doms præmis 63, er karakteriseret ved deres endnu længere økonomiske levetid, således som det er anført i denne doms præmis 53, ville det imidlertid være inkonsekvent, henset til dette formål, at det ved udøvelsen af den i momsdirektivets artikel 190 fastsatte mulighed for sidestilling ikke var muligt for medlemsstaterne også at differentiere de omhandlede tjenesteydelser afhængigt af den økonomiske levetid for resultaterne heraf og i givet fald sidestille dem med investeringsgoder i form af fast ejendom, forudsat at den pågældende medlemsstat har valgt en længere reguleringsperiode for fradrag for sidstnævnte kategori af goder i henhold til momsdirektivets artikel 187, stk. 1, tredje afsnit.

68 En fortolkning af momsdirektivets artikel 190, hvorefter denne artikel bemyndiger medlemsstaterne til med henblik på reguleringsmekanismen for fradrag at sidestille visse ydelser med investeringsgoder eller med investeringsgoder i form af fast ejendom, alt efter tilfældet, gør det derimod muligt at gøre fradragene for den moms, der er erlagt for disse tjenesteydelser, mere nøjagtige i forhold til den økonomiske levetid for resultaterne heraf, i lighed med de bestemmelser herfor for investeringsgoder, der er nævnt i denne doms præmis 46, 49 og 53.

69 For det andet bemærkes, at selv om det ganske vist står medlemsstaterne frit for at

gennemføre den således afgrænsede mulighed, som de er tillagt ved momsdirektivets artikel 190, og selv om de i øvrigt råder over en skønsbeføjelse, når de beslutter at gøre dette, for så vidt angår ligheden mellem de pågældende tjenesteydelsers og goders egenskaber, forholder det sig ikke desto mindre således, at de ved udøvelsen af denne skønsbeføjelse skal overholde EU-retten og bl.a. formålet med denne artikel samt i særdeleshed princippet om afgiftsneutralitet (jf. analogt dom af 17.9.2020, Stichting Schoonzicht, C-791/18, EU:C:2020:731, præmis 49).

70 Henset til formålet med momsdirektivets artikel 190 som anført i denne doms præmis 66 kan medlemsstaterne i denne sammenhæng ikke ved gennemførelsen af denne bestemmelse se bort fra den økonomiske levetid for resultaterne af de tjenesteydelser, der skal sidestilles med investeringsgoder, eftersom ligheden mellem de omhandlede tjenesteydelsers og goders egenskaber med henblik på reguleringsmekanismen for fradrag, af de grunde, der er anført i denne doms præmis 67, bl.a. afhænger af denne økonomiske levetid. Den pågældende tjenesteydelse kan nemlig, henset til den økonomiske levetid af resultaterne heraf, vise sig at ligge tættere på et investeringsgode i form af fast ejendom end på andre investeringsgoder, der ikke er fast ejendom.

71 For så vidt angår princippet om afgiftsneutralitet, som er udtryk for, at EU-lovgiver har overført det almindelige ligebehandlingsprincip til momsområdet, har Domstolen fastslået, at dette princip er til hinder for dels, at sammenlignelige tjenesteydelser, som konkurrerer indbyrdes, behandles forskelligt med hensyn til moms, dels at erhvervsdrivende, som udfører de samme transaktioner, behandles forskelligt med hensyn til opkrævning af moms (dom af 29.10.2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, præmis 67 og den deri nævnte retspraksis, og af 30.6.2022, Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Bucure?ti – Administra?ia Sector 1 a Finan?elor Publice, C-146/21, EU:C:2022:512, præmis 45 og den deri nævnte retspraksis).

72 Medlemsstaterne skal således ved gennemførelsen af momsdirektivets artikel 190 sikre sig, at en afgiftspligtig person, der har modtaget visse tjenesteydelser, ikke behandles anderledes i momsmæssig henseende end en anden afgiftspligtig person, der udøver samme økonomiske virksomhed og har købt goder, hvis økonomiske egenskaber i det væsentlige svarer til disse tjenesteydelsers.

73 I det foreliggende tilfælde tilkommer det den forelæggende ret at vurdere, om den nationale lovgivning i hovedsagen overholder de betingelser, der er nævnt i denne doms præmis 69-72.

74 Når dette er sagt, skal det med henblik på at give den forelæggende ret et hensigtsmæssigt svar bemærkes, således som den forelæggende ret ligeledes selv har fremhævet, at det synes ubestridt, at de i hovedsagen omhandlede byggearbejder, der strakte sig over flere år, samlet set har ført til en omfattende renovering af den pågældende ejendom og ligeledes har udvidet den, ved at der bl.a. er blevet tilføjet et anneks af glas og en elevatorskakt. Omfanget af disse arbejder synes desuden at blive bekræftet af taloplysninger fra L BV, i henhold til hvilke de samlet har kostet ca. 1 937 104 EUR.

75 Det synes desuden godtgjort, at resultaterne af de nævnte byggearbejder, bl.a. henset til deres omfang, har samme økonomiske levetid som en ny bygnings.

76 I betragtning af disse forhold synes disse arbejder med henblik på reguleringsmekanismen for fradrag i langt højere grad at svare til investeringsgoder i form af fast ejendom end til andre investeringsgoder, der ikke er fast ejendom.

77 Henset til en sådan lighed kan den omstændighed, at disse arbejder ikke desto mindre sidestilles med andre investeringsgoder end fast ejendom, og at reguleringsperioden på fem år, forbeholdt denne kategori af goder, således anvendes på dem, føre til en forskellig afgiftsmæssig

behandling af en afgiftspligtig person, der som L BV har investeret i arbejder til udvidelse og gennemgribende reovering af en eksisterende bygning og har betalt den skyldige moms af disse arbejder, for hvilke reguleringsperioden på fem år finder anvendelse, i forhold til en lignende afgiftspligtig person, der har investeret i opførelsen af en ny bygning, for hvilken en forlænget reguleringsperiode finder anvendelse, selv om disse investeringer, henset til deres økonomiske egenskaber, er sammenlignelige eller endog funktionelt identiske.

78 I denne sammenhæng er det derimod uden betydning, at de omhandlede byggearbejder ikke udgør en ombygning af en ejendom som omhandlet i momsdirektivets artikel 12, stk. 2, sammenholdt med dette direktivs artikel 135, stk. 1, litra j), idet formålet med disse bestemmelser adskiller sig fra formålet med nævnte direktivs artikel 190.

79 Formålet med de førstnævnte bestemmelser er således at identificere transaktioner vedrørende fast ejendom, der henset til deres merværdi kan pålægges afgift som levering af et nyt gode (fast ejendom), og som derfor er momspligtige som et sådant (jf. i denne retning dom af 16.11.2017, Kozuba Premium Selection, C-308/16, EU:C:2017:869, præmis 32 og 55, og af 9.3.2023, État belge og Promo 54, C-239/22, EU:C:2023:181, præmis 23), mens formålet med det nævnte direktivs artikel 190, som indgår i den reguleringsmekanisme, der finder anvendelse på investeringsgoder, består i at fastsætte de nærmere bestemmelser for regulering af fradrag for moms, der er erlagt i forbindelse med tjenesteydelser, der ligner sådanne goder.

80 Under disse omstændigheder kan en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede være i strid med momsdirektivets artikel 190, sammenholdt med dette direktivs artikel 187 og med princippet om afgiftsneutralitet.

81 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det første spørgsmål besvares med, at momsdirektivets artikel 190, sammenholdt med dette direktivs artikel 187 og med princippet om afgiftsneutralitet, skal fortolkes således, at denne bestemmelse er til hinder for en national lovgivning om regulering af momsfradrag, hvorefter den forlængede reguleringsperiode, der i medfør af denne artikel 187 er fastsat for investeringsgoder i form af fast ejendom, ikke finder anvendelse på byggearbejder, der er blevet pålagt moms som tjenesteydelser i nævnte direktivs forstand, og som indebærer en omfattende udvidelse og/eller en gennemgribende reovering af den ejendom, som disse arbejder vedrører, når resultatet af disse arbejder har en økonomisk levetid, der svarer til en ny bygnings.

Det andet spørgsmål

82 Med det andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 190, sammenholdt med dette direktivs artikel 187 og med princippet om afgiftsneutralitet, skal fortolkes således, at denne bestemmelse har direkte virkning, således at en afgiftspligtig person kan påberåbe sig denne ved den nationale ret over for den kompetente afgiftsmyndighed med henblik på, at den forlængede reguleringsperiode, der er fastsat for investeringsgoder i form af fast ejendom, anvendes på byggearbejder, der er blevet udført for vedkommende, og som er blevet pålagt moms som levering af tjenesteydelser i nævnte direktivs forstand, i det tilfælde, hvor denne myndighed har afslået at anvende denne periode under henvisning til en national lovgivning som den, der er omhandlet i det første spørgsmål.

83 Det bemærkes for det første, at såfremt den forelæggende ret måtte finde, at afgiftsmyndighedens afslag på at anvende den forlængede reguleringsperiode på de i hovedsagen omhandlede byggearbejder er i strid med momsdirektivets artikel 190, sammenholdt med dette direktivs artikel 187 og med princippet om afgiftsneutralitet, opstår spørgsmålet om den første af disse artiklers direkte virkning kun, hvis det ikke er muligt at anlægge en overensstemmende fortolkning af den lovgivning, som dette afslag er baseret på, således som L BV og Kommissionen

med rette har anført (jf. i denne retning dom af 24.1.2012, Dominguez, C-282/10, EU:C:2012:33, præmis 23 og 32 samt den deri nævnte retspraksis).

84 Herved bemærkes, at de nationale domstole ved anvendelsen af national ret er forpligtet til at tage hensyn til samtlige bestemmelser i denne ret og til at benytte sig af de fortolkningsmetoder, der er anerkendt i denne, for i videst muligt omfang at fortolke den i lyset af det pågældende direktivs ordlyd og formål med henblik på at opnå det med direktivet tilsigtede resultat og således handle i overensstemmelse med artikel 288, stk. 3, TEUF (jf. i denne retning dom af 7.8.2018, Smith, C-122/17, EU:C:2018:631, præmis 39 og den deri nævnte retspraksis).

85 Domstolen har ganske vist fastslået, at princippet om overensstemmende fortolkning af national ret er underlagt visse begrænsninger. Den nationale retsinstans' forpligtelse til at henvise til EU-retten, når den fortolker og anvender de relevante nationale retsregler, begrænses således af generelle retsprincipper, og den kan ikke tjene som grundlag for en fortolkning af national ret, der er *contra legem* (jf. i denne retning dom af 7.8.2018, Smith, C-122/17, EU:C:2018:631, præmis 40 og den deri nævnte retspraksis).

86 For det tilfælde, at den forelæggende ret finder, at den ikke kan foretage en overensstemmende fortolkning af den omhandlede nationale lovgivning, skal det således for det andet undersøges, om momsdirektivets artikel 190, sammenholdt med dette direktivs artikel 187 og med princippet om afgiftsneutralitet, kan have direkte virkning, således at L BV kan påberåbe sig denne bestemmelse over for afgiftsmyndigheden med henblik på, at den forlængede reguleringsperiode, som i henhold til momslovens artikel 48, § 2, og artikel 9, § 1, i kongelig anordning nr. 3 er blevet fastsat til 15 år i Kongeriget Belgien, anvendes på de i hovedsagen omhandlede byggearbejder.

87 Det følger af Domstolens faste praksis, at borgerne i alle tilfælde, hvor bestemmelserne i et direktiv ud fra et indholdsmæssigt synspunkt fremstår som ubetingede og tilstrækkeligt præcise, ved de nationale domstole kan påberåbe sig disse bestemmelser over for staten, enten når denne ikke rettidigt har gennemført direktivet i national ret, eller når den ikke har gennemført det korrekt (dom af 14.5.2024, Stachev, C-15/24 PPU, EU:C:2024:399, præmis 51 og den deri nævnte retspraksis).

88 Borgerne kan således påberåbe sig sådanne bestemmelser over for alle denne stats administrative organer (jf. i denne retning dom af 10.10.2017, Farrell, C-413/15, EU:C:2017:745, præmis 33 og den deri nævnte retspraksis).

89 Hvad i denne sammenhæng angår den ubetingede karakter af momsdirektivets artikel 190 er det korrekt, at denne bestemmelse blot giver medlemsstaterne en mulighed, som de frit kan vælge at iværksætte eller ej, og at iværksættelsen af denne mulighed, for så vidt som den vedrører adgangen til at sidestille tjenesteydelser med investeringsgoder i form af fast ejendom, i øvrigt er betinget af, at den pågældende medlemsstat først har benyttet den i dette direktivs artikel 187, stk. 1, tredje afsnit, fastsatte mulighed for at sondre mellem sådanne goder og samtlige andre investeringsgoder.

90 Det frie valg, som medlemsstaterne har med hensyn til, om de vil iværksætte en mulighed som den, der er fastsat i momsdirektivets artikel 190, eller ej, er imidlertid ikke til hinder for, at den nationale ret efterprøver, om en medlemsstat, der har besluttet at iværksætte denne mulighed, har overholdt de betingelser, der regulerer gennemførelsen heraf, og navnlig har holdt sig inden for grænserne for sin skønsbeføjelse (jf. i denne retning dom af 1.2.1977, Verbond van Nederlandse Ondernemingen, 51/76, EU:C:1977:12, præmis 27 og 29).

91 Når en medlemsstat som i det foreliggende tilfælde har besluttet at gøre brug af den

mulighed, der er fastsat i momsdirektivets artikel 187, stk. 1, tredje afsnit, og således fuldt ud har udnyttet den skønsmargen, som den råder over i denne henseende, er der i øvrigt ikke længere nogen hindring for den domstolsprøvelse, der er nævnt i den foregående præmis.

92 Under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede skal det derfor efterprøves, om den pågældende medlemsstat, som ligeledes har gjort brug af den mulighed, der er fastsat i momsdirektivets artikel 190, henset til de bedømmelseselementer, der er anført i denne doms præmis 70-72, herved har overholdt sin forpligtelse til at holde sig inden for grænserne for den skønsmargen, som den råder over i denne henseende, således som denne skønsmargen følger af indholdet af denne bestemmelse, sammenholdt med dette direktivs artikel 187, stk. 1, og med princippet om afgiftsneutralitet.

93 Hvad angår den tilstrækkeligt præcise karakter af momsdirektivets artikel 190, sammenholdt med direktivets artikel 187, stk. 1, og med princippet om afgiftsneutralitet, er den omstændighed, der er nævnt i den foregående præmis og ligeledes anført i denne doms præmis 69, at medlemsstaterne ved gennemførelsen af disse bestemmelser råder over en skønsmargen, heller ikke til hinder for, at der kan foretages en domstolsprøvelse med henblik på at efterprøve, om den pågældende medlemsstat har overskredet denne skønsmargen (jf. i denne retning dom af 24.10.1996, Kraaijeveld m.fl., C-72/95, EU:C:1996:404, præmis 59, og af 28.11.2013, MDDP, C-319/12, EU:C:2013:778, præmis 51).

94 Momsdirektivets artikel 190, sammenholdt med dette direktivs artikel 187 og med princippet om afgiftsneutralitet, er tilstrækkeligt præcis til at muliggøre en sådan domstolsprøvelse, således som det i øvrigt også fremgår af besvarelsen af det første spørgsmål.

95 Under disse omstændigheder kan momsdirektivets artikel 190 have direkte virkning, således at denne artikel, sammenholdt med dette direktivs artikel 187 og med princippet om afgiftsneutralitet, kan påberåbes direkte af en afgiftspligtig person i det tilfælde, der er omhandlet i denne doms præmis 88.

96 Når den forelæggende ret på grundlag af en sådan direkte virkning konstaterer, at medlemsstaten har overskredet sin skønsmargen ved ikke at anse visse byggearbejder, der er blevet pålagt moms som tjenesteydelser, for investeringsgoder i form af fast ejendom, kan den afgiftspligtige person således direkte påberåbe sig momsdirektivets artikel 190, sammenholdt med dette direktivs artikel 187 og med princippet om afgiftsneutralitet, ved denne ret med henblik på, at disse arbejder skal anses for at være sådanne goder, og at den forlængede reguleringsperiode, der er fastsat i national ret i medfør af nævnte direktivs artikel 187, stk. 1, tredje afsnit, finder anvendelse på dem (jf. analogt dom af 28.11.2013, MDDP, C-319/12, EU:C:2013:778, præmis 52, og af 15.4.2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, præmis 81).

97 Henset til det ovenstående skal det andet spørgsmål besvares med, at momsdirektivets artikel 190, sammenholdt med dette direktivs artikel 187 og med princippet om afgiftsneutralitet, skal fortolkes således, at denne bestemmelse har direkte virkning, således at den afgiftspligtige person kan påberåbe sig denne ved den nationale ret over for den kompetente afgiftsmyndighed med henblik på, at den forlængede reguleringsperiode, der er fastsat for investeringsgoder i form af fast ejendom, anvendes på byggearbejder, der er blevet udført for vedkommende, og som er blevet pålagt moms som levering af tjenesteydelser i nævnte direktivs forstand, i det tilfælde, hvor denne myndighed har afslået at anvende den forlængede reguleringsperiode under henvisning til en national lovgivning som den, der er omhandlet i det første spørgsmål.

Sagsomkostninger

98 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parter udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Anden Afdeling) for ret:

1) **Artikel 190 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, sammenholdt med dette direktivs artikel 187 og med princippet om afgiftsneutralitet,**

skal fortolkes således, at

denne bestemmelse er til hinder for en national lovgivning om regulering af fradrag af merværdiafgift (moms), hvorefter den forlængede reguleringsperiode, der i medfør af denne artikel 187 er fastsat for investeringsgoder i form af fast ejendom, ikke finder anvendelse på byggearbejder, der er blevet pålagt moms som tjenesteydelser i nævnte direktivs forstand, og som indebærer en omfattende udvidelse og/eller en gennemgribende reovering af den ejendom, som disse arbejder vedrører, når resultatet af disse arbejder har en økonomisk levetid, der svarer til en ny bygnings.

2) **Artikel 190 i direktiv 2006/112, sammenholdt med dette direktivs artikel 187 og med princippet om afgiftsneutralitet,**

skal fortolkes således, at

denne bestemmelse har direkte virkning, således at den afgiftspligtige person kan påberåbe sig denne ved den nationale ret over for den kompetente afgiftsmyndighed med henblik på, at den forlængede reguleringsperiode, der er fastsat for investeringsgoder i form af fast ejendom, anvendes på byggearbejder, der er blevet udført for vedkommende, og som er blevet pålagt moms som levering af tjenesteydelser i nævnte direktivs forstand, i det tilfælde, hvor denne myndighed har afslået at anvende den forlængede reguleringsperiode under henvisning til en national lovgivning som den, der er omhandlet i det første spørgsmål.

Underskrifter

* Processprog: nederlandsk.

i Den foreliggende sags navn er et vedtaget navn. Det svarer ikke til et navn på en part i sagen.