

Downloaded via the EU tax law app / web

Preliminär utgåva

DOMSTOLENS DOM (andra avdelningen)

den 12 september 2024 (*)

” Begäran om förhandsavgörande – Gemensamt system för mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 187 – Justering av avdrag – Förlängd justeringsperiod för investeringsvaror som utgör fast egendom – Begreppet ’investeringsvaror’ – Artikel 190 – Möjlighet för medlemsstaterna att med investeringsvaror likställa tjänster med egenskaper liknande dem som normalt tillskrivs dessa varor – Arbeten för att bygga ut och renovera en byggnad – I nationell rätt föreskriven möjlighet att likställa sådana arbeten med uppförande eller förvärv av fast egendom – Begränsningar – Direkt effekt av nämnda artikel 190 – Utrymme för skönsmässig bedömning ”

I mål C-243/23 [Drebers],(i)

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Hof van beroep te Gent (Appellationsdomstolen i Gent, Belgien) genom beslut av den 28 juni 2022, som inkom till domstolen den 18 april 2023, i målet

Belgische Staat/Federale Overheidsdienst Financiën

mot

L BV,

meddelar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Prechal (referent) samt domarna F. Biltgen, N. Wahl, J. Passer och M.L. Arastey Sahún,

generaladvokat: A.M. Collins,

justitiesekreterare: handläggaren A. Lamote,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 13 mars 2024,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- L BV, genom H. Casier och S. Gnedasj, advokaten,
- Belgiens regering, genom S. Baeyens, P. Cottin och C. Pochet, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom A. Armenia, M. Björkland och C. Zois, samtliga i egenskap av ombud,

och efter att den 6 juni 2024 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 187 och 189 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Belgische Staat/Federale Overheidsdienst Financiën (Belgiska staten/Federala skattemyndigheten) (nedan kallad skattemyndigheten) och L BV. Målet rör frågan hur lång jämkningsperiod som gäller i fråga om avdrag för mervärdesskatt som erlagts för arbeten som utförts på en byggnad som L BV använder för sin ekonomiska verksamhet.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

Sjätte direktivet

3 Artikel 20.2 och 20.4 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, 1977, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 20), i dess lydelse enligt rådets direktiv 95/7/EG av den 10 april 1995 (EGT L 102, 1995, s. 18) och rådets direktiv 2006/69/EG av den 24 juli 2006 (EUT L 221, 2006, s. 9) (nedan kallat sjätte direktivet), som upphävdes och ersattes av mervärdesskattedirektivet, hade följande lydelse:

”2. När det gäller anläggningstillgångar, skall jämkningen fördelas över fem år inklusive det år då varorna förvärvades eller tillverkades. Den årliga jämkningen skall endast ske med avseende på en femtedel av den skatt som belastar varorna. Jämkningen skall göras på grundval av variationerna i avdragsrätt under de följande åren jämfört med den som gällde det år då varorna förvärvades eller tillverkades.

...

När det gäller fast egendom förvärvad som anläggningstillgångar kan jämkningsperioden förlängas till högst 20 år.

...

4. Vid tillämpning av [punkt 2] får medlemsstaterna

– definiera begreppet anläggningstillgångar,

...

Medlemsstaterna får även tillämpa [punkt 2] på tjänster med egenskaper liknande dem som normalt tillskrivs kapitalvaror.”

4 Lydelsen i artikel 20.2 tredje stycket i sjätte direktivet hade ändrats genom artikel 1 led 4 i direktiv 95/7. I femte skälet i sistnämnda direktiv angavs följande:

”Den period som ligger till grund för den beräkning av jämkningen som anges i artikel 20.2 i [sjätte

direktivet] bör av medlemsstaterna kunna förlängas till 20 år när det gäller fasta anläggningstillgångar, med hänsyn till dessas ekonomiska livslängd.”

5 Ett andra stycke hade lagts till i artikel 20.4 i sjätte direktivet genom artikel 1 led 6 i direktiv 2006/69. I skäl 5 i sistnämnda direktiv angavs följande:

”Det bör tydligt understrykas att vissa tjänster med egenskaper liknande kapitalvaror får omfattas av den ordning som medger justering av avdrag för kapitalvaror, under tillgångens hela livslängd och på grundval av dess faktiska användning.”

Mervärdesskattedirektivet

6 Artikel 2.1 i mervärdesskattedirektivet har följande lydelse:

”Följande transaktioner skall vara föremål för mervärdesskatt:

a) Leverans av varor mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap.

...

c) Tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap.

...”

7 I artikel 12 i detta direktiv anges följande:

”1. Medlemsstaterna får anse som beskattningsbar person var och en som tillfälligtvis utför en transaktion som hänför sig till sådana verksamheter som avses i artikel 9.1 andra stycket, särskilt någon av följande transaktioner:

a) Leverans före första besittningstagandet av en byggnad eller delar av en byggnad och den mark byggnaden står på.

...

2. I punkt 1 a avses med byggnad varje anläggning som anbragts på eller i marken.

Medlemsstaterna får fastställa närmare regler för tillämpning av kriteriet i punkt 1 a på ombyggnation av byggnader och innebörden av begreppet ’den mark byggnaden står på’.

...”

8 I artikel 14.1 i nämnda direktiv föreskrivs följande:

”Med leverans av varor avses överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar.”

9 I artikel 24.1 i mervärdesskattedirektivet stadgas följande:

”Med tillhandahållande av tjänster avses varje transaktion som inte utgör leverans av varor.”

10 I artikel 135.1 i detta direktiv föreskrivs följande:

”Medlemsstaterna skall undanta följande transaktioner från skatteplikt:

...

j) Leverans av andra byggnader eller delar därav och den mark de står [på] utom sådana leveranser som avses i artikel 12.1 a.

...”

11 I artikel 168 i samma direktiv anges följande:

”I den mån varorna och tjänsterna används för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner skall han ha rätt att, i den medlemsstat där han utför dessa transaktioner, från den mervärdesskatt som han är skyldig att betala dra av följande belopp:

a) Mervärdesskatt som skall betalas eller har betalats i medlemsstaten för varor som har levererats, eller kommer att levereras, till honom eller för tjänster som har tillhandahållits, eller kommer att tillhandahållas till honom av en annan beskattningsbar person.

...”

12 Artikel 184 i mervärdesskattedirektivet anges följande:

”Det ursprungliga avdraget skall justeras när det är högre eller lägre än det avdrag som den beskattningsbara personen hade rätt att göra.”

13 Artikel 185.1 i detta direktiv har följande lydelse:

”Justering skall särskilt göras när det efter det att mervärdesskattedeklarationen har lämnats inträffar någon förändring i de faktorer som beaktats vid bestämningen av avdragsbeloppet, däribland att köp hävs eller prisnedsättningar erhålls.”

14 Artikel 187 i det nämnda direktivet har följande lydelse:

”1. När det gäller investeringsvaror skall justeringen fördelas över fem år, inklusive det år då varorna förvärvades eller tillverkades.

...

När det gäller investeringsvaror som utgör fast egendom får den period som läggs till grund för beräkningen av justeringen förlängas till högst 20 år.

2. Den årliga justeringen skall endast ske med avseende på en femtedel eller, om justeringsperioden har förlängts, motsvarande andel av den mervärdesskatt som har belastat investeringsvarorna.

Justeringen enligt första stycket skall göras på grundval av ändringarna i avdragsrätt under de följande åren jämfört med den avdragsrätt som gällde det år då varorna förvärvades, tillverkades eller, i förekommande fall, användes för första gången.”

15 I artikel 189 i detta direktiv föreskrivs följande:

”För tillämpningen av artiklarna 187 och 188 får medlemsstaterna vidta följande åtgärder:

a) Definiera begreppet investeringsvaror.

...”

16 I artikel 190 i mervärdesskattedirektivet anges följande:

”Vid tillämpningen av artiklarna 187, 188, 189 och 191 får medlemsstaterna som investeringsvaror betrakta tjänster med egenskaper liknande dem som normalt tillskrivs investeringsvaror.”

Belgisk rätt

17 I artikel 1.9 led 1 i wet tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (lag om införande av lagen om mervärdesskatt) av den 3 juli 1969 (*Belgisch Staatsblad*, av den 17 juli 1969, s. 7046), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet (nedan kallad mervärdesskattelagen), föreskrivs följande:

”I denna lag används följande beteckningar med de betydelser som här anges:

1) Byggnad eller del av byggnad: varje anläggning som anbragts på eller i marken.”

18 Artikel 48.2 i mervärdesskattelagen har följande lydelse:

”Vad gäller investeringsvaror och tjänster med egenskaper liknande dem som normalt tillskrivs investeringsvaror, ska justeringen av avdraget för den skatt som belastar dem fördelas över fem år. Justering görs varje år med avseende på en femtedel av skattebeloppet, när de faktorer som har beaktats vid beräkningen av den avdragsgilla skatten har ändrats.

För skatt som belastar sådana investeringsvaror som utgör fast egendom och som har fastställts av Konungen är justeringsperioden emellertid 15 år och justeringen ska ske varje år med avseende på en femtandedel av skattebeloppet.”

19 I artikel 49 i denna lag anges att Konungen ska fastställa villkoren för tillämpning av artiklarna 45–48 i samma lag.

20 I artikel 9 i Koninklijk besluit nr. 3 met betrekking tot de aftrekregeling voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde (kunglig förordning nr 3 om avdrag vid mervärdesbeskattning) av den 10 december 1969 (*Belgisch Staatsblad* av den 12 december 1969, s. 12006), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet (nedan kallad kunglig förordning nr 3), föreskrivs följande:

”1. För skatt som belastar investeringsvaror ska det avdrag som ursprungligen gjorts av den beskattningsbara personen justeras under en femårsperiod som börjar löpa den 1 januari det år då avdragsrätten inträdde.

För skatt som belastar investeringsvaror som utgör fast egendom uppgår denna period emellertid till 15 år.

Med skatt som belastar investeringsvaror som utgör fast egendom avses följande skatter som belastar

1) transaktioner som syftar till eller bidrar till att uppföra sådana varor som avses i artikel 1.9 led 1 i [mervärdesskattelagen],

- 2) förvärv av sådana varor som avses i artikel 1.9 i [mervärdesskattelagen],
- 3) förvärv av en sakrätt i den mening som avses i artikel 9 andra stycket led 2 i [mervärdesskattelagen] och som rör sådana varor som avses i artikel 1.9 i [mervärdesskattelagen].
- ...”

21 I artikel 21 bis punkt 1 första stycket led 2 i kunglig kungörelse nr 3 föreskrivs att en beskattningsbar person som bedriver en från skatteplikt undantagen verksamhet utan rätt till avdrag och som för samma verksamhet blir en beskattningsbar person som utför transaktioner som medför rätt till avdrag, kan utöva sin avdragsrätt genom justering, bland annat med avseende på investeringsvaror som finns kvar när denna förändring sker, under förutsättning att dessa varor fortfarande kan användas och att den period som fastställs i artikel 48.2 i mervärdesskattelagen inte har löpt ut.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

22 L BV är en advokatbyrå. Byrån använder för sin ekonomiska verksamhet fast egendom som även används som bostad av byråns chef.

23 Under åren 2007–2015 utfördes omfattande arbeten på byggnaden, varefter denna bestod av en huvudbyggnad och en renoverad sidobyggnad samt en källare, ett inglasat annex och en nybyggd hiss. De olika utrymmena är förbundna med varandra genom korridorer belägna på bottenvåningen och på första våningen, och hissen gör det dessutom möjligt att nå alla våningsplan i huvudbyggnaden och sidobyggnaden. I mitten av år 2015 slutfördes arbetena helt och byggnaden kunde återigen tas i bruk.

24 En enda ”fastighetsavgift” (revenu cadastral) fastställdes för hela byggnadskomplexet. Denna avgift uppgick före arbetena till 2 456 euro och efter dessa till 3 850 euro. Det på detta sätt ombyggda byggnadskomplexet var avsett att användas till 40 procent för privata ändamål och till 60 procent för yrkesmässiga ändamål.

25 Den 1 januari 2014 upphävde Konungariket Belgien det undantag från mervärdesskatteplikt som dithills hade varit tillämpligt på utövandet av advokatycket, och L BV har därför sedan dess varit registrerat som beskattningsbar person med avseende på mervärdesskatt.

26 L BV justerade därefter avdragen för mervärdesskatt genom att dra av en del av den mervärdesskatt som byrån hade betalat på kostnaderna för de aktuella arbetena, vilken byrån inte hade kunnat dra av när dess verksamhet var undantagen från skatteplikt. Byrån ansåg nämligen att den justeringsperiod som var tillämplig på dessa arbeten fortfarande löpte.

27 L BV grundade sig härvid på antagandet att dessa arbeten var att anse som investeringsvaror som utgjorde fast egendom och som omfattades av en förlängd justeringsperiod på 15 år, och inte av den normala justeringsperiod på fem år som var tillämplig på andra investeringsvaror än sådana som utgör fast egendom.

28 Den 28 augusti och den 1 december 2015 genomförde skattemyndigheten en oanmäld skattekontroll vid L BV:s säte avseende perioden den 1 januari 2014 till den 30 september 2015. Efter denna kontroll medgav skattemyndigheten att L BV i princip hade rätt att justera avdragen för mervärdesskatt för de aktuella byggnadsarbetena, men fann att dessa arbeten inte hade medfört att en ny byggnad uppförts, utan endast hade inneburit att den befintliga byggnaden förbättrades och renoverades, varför det var den femåriga justeringsperioden som skulle tillämpas.

29 Skattemyndigheten ansåg därför att L BV:s justering av avdragen avseende dessa arbeten skulle korrigeras och delgav den 25 oktober 2017 byrån ett föreläggande att betala ett visst mervärdesskattebelopp avseende dessa avdrag.

30 Efter det att L BV överklagat beslutet fann Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent (Förstainstansdomstolen i Östflandern, avdelningen för Gent, Belgien) i dom av den 10 mars 2020 att hela det inglasade annexet och hissen som byrån låtit uppföra samt den sidobyggnad som byrån renoverat skulle anses vara nybyggda delar av en byggnad vilka var att anse som sådana investeringsvaror som utgör fast egendom, varför L BV enligt nämnda domstol hade rätt att göra avdrag för 60 procent av den mervärdesskatt som belastade dessa arbeten.

31 Skattemyndigheten överklagade denna dom till Hof van beroep te Gent (Appellationsdomstolen i Gent, Belgien), som är den hänskjutande domstolen. L BV ingav för sin del ett anslutningsöverklagande.

32 Den hänskjutande domstolen anser att skattemyndighetens överklagande är välgrundat såtillvida som hisschaktet och de två anläggningarna på baksidan av huvudbyggnaden inte var för sig kan anses utgöra en "del av en byggnad" i den mening som avses i artikel 1.9 led 1 i mervärdesskattelagen.

33 Vad gäller L BV:s anslutningsöverklagande har den hänskjutande domstolen emellertid påpekat att enligt belgisk rätt ska den förlängda justeringsperioden på 15 år tillämpas på mervärdesskatt som belastar arbeten på en befintlig byggnad endast om det efter dessa arbeten föreligger en "ny anläggning" i mervärdesskattehänseende. Denna period på 15 år är således inte tillämplig på byggnadsarbeten som inte utgör en ombyggnation som i praktiken innebär att en "ny" byggnad uppförs i mervärdesskattehänseende, även om dessa arbeten, med hänsyn till deras art och omfattning, ger den byggnad som de utförts på en lika lång ekonomisk livslängd som den som nya byggnader har.

34 I likhet med L BV tvivlar den hänskjutande domstolen på att denna ordning är förenlig med mervärdesskattedirektivet, särskilt artiklarna 187 och 189 i direktivet.

35 För det första innebär, enligt den hänskjutande domstolen, denna ordning nämligen i sak att begreppet "investeringsvaror som utgör fast egendom" endast omfattar uppförandet av en byggnad eller en del av en byggnad, medan detta begrepp inte begränsas på detta sätt i artiklarna 187 och 189 i mervärdesskattedirektivet. Dessa artiklar hänvisar inte heller till begreppet "leverans före första besittningstagandet av en byggnad eller delar av en byggnad", som förekommer i artikel 12.1 a i detta direktiv. Det är därför inte motiverat att ge begreppet "investeringsvaror som utgör fast egendom" en sådan snäv innebörd i nationell rätt som den belgiska lagstiftaren har gjort.

36 För det andra gäller, enligt nämnda domstol, att när byggnader genomgår betydande ombyggnationer som ger dem en lika lång ekonomisk livslängd som nya byggnader, vilket i förevarande fall framgår av att de aktuella arbetena avskrivs över en period på 33 år, är de jämförbara med nya byggnader och ska behandlas på samma sätt i mervärdesskattehänseende som dessa i enlighet med principen om skatteneutralitet, som är ett särskilt uttryck för principen om likabehandling. Det kan mot denna bakgrund hävdas att begreppet "investeringsvaror som utgör fast egendom" omfattar all egendom vars ekonomiska livslängd är betydligt längre än den normala justeringsperioden på fem år.

37 Om så är fallet anser den hänskjutande domstolen att det inte kan uteslutas att L BV kan åberopa mervärdesskattedirektivet för att motsätta sig en nationell lagstiftning som strider mot direktivet och de principer som detta grundas på.

38 Mot denna bakgrund beslutade Hof van beroep te Gent (Appellationsdomstolen i Gent) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till EU-domstolen:

”1) Utgör artiklarna 187 och 189 i [mervärdesskattedirektivet] hinder för sådana bestämmelser som dem som är aktuella i målet vid den hänskjutande domstolen (närmare bestämt artiklarna 48.2 och 49 i mervärdesskattelagen jämförda med artikel 9 i [kungligt dekret nr 3]), enligt vilka den förlängda justeringsperioden (på 15 år) vid ombyggnation av en befintlig byggnad endast är tillämplig om det efter arbetena utifrån kriterier i nationell rätt föreligger en ’ny byggnad’ i den mening som avses i artikel 12 i detta direktiv, fastän den ekonomiska livslängden för en byggnad som genomgått en genomgripande ombyggnation (men som utifrån administrativa kriterier i nationell rätt likväl inte klassificeras som en ’ny byggnad’ i den mening som avses i ovannämnda artikel 12) är identisk med den ekonomiska livslängden för en ny byggnad, som är betydligt längre än den period på fem år som avses i ovannämnda artikel 187, vilket bland annat framgår av att avskrivningstiden för de utförda arbetena är 33 år, som också är avskrivningstiden för nya byggnader?”

2) Har artikel 187 i [mervärdesskattedirektivet] direkt effekt, så att en beskattningsbar person som har utfört arbeten på en byggnad, vilka utifrån kriterier i nationell rätt inte medfört att den ombyggda byggnaden ska anses som en ’ny byggnad’ i den mening som avses i artikel 12 i detta direktiv, trots att de utförda arbetena har en ekonomisk livslängd som är identisk med den ekonomiska livslängden för liknande nya byggnader, för vilka en justeringsperiod på 15 år gäller, kan åberopa att justeringsperioden på 15 år ska tillämpas?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

39 Det ska inledningsvis påpekas att den första frågan avser vilken justeringsperiod, i den mening som avses i artikel 187.1 i mervärdesskattedirektivet, som ska tillämpas på L BV:s avdrag för den mervärdesskatt som byrån har betalat för de aktuella byggnadsarbetena.

Justeringsperioden är antingen den femårsperiod som föreskrivs i denna bestämmelse för investeringsvaror i allmänhet eller den längre period på upp till 20 år som medlemsstaterna enligt samma bestämmelse har möjlighet att tillämpa på investeringsvaror som utgör fast egendom, vilken i Belgien har fastställts till 15 år genom artikel 48.2 i mervärdesskattelagen och artikel 9.1 i kunglig förordning nr 3.

40 Det framgår emellertid av handlingarna i målet och av de förtydliganden som den belgiska regeringen gjort vid förhandlingen att de byggnadsarbeten som är aktuella i det nationella målet har mervärdesbeskattats såsom tillhandahållanden av tjänster i den mening som avses i artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet, jämförd med artikel 24 i samma direktiv, och inte såsom leveranser av varor.

41 För att tillämpa den justeringsperiod på fem år som föreskrivs i artikel 187.1 första stycket i detta direktiv på dessa arbeten använde sig skattemyndigheten av den möjlighet som medlemsstaterna numera ges genom artikel 190 i direktivet – vilken i belgisk rätt har genomförts genom artikel 48.2 första stycket i mervärdesskattelagen – att med investeringsvaror likställa tjänster med egenskaper liknande dem som normalt tillskrivs sådana varor.

42 För att ge den hänskjutande domstolen ett användbart svar på den första frågan ska därför även artikel 190 i nämnda direktiv beaktas.

43 Under dessa omständigheter ska den hänskjutande domstolen anses ha ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida artiklarna 187, 189 och 190 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att de utgör hinder för nationella bestämmelser om justering av avdrag för mervärdesskatt, enligt vilka den förlängda justeringsperiod som fastställts med tillämpning av nämnda artikel 187 för investeringsvaror som utgör fast egendom är tillämplig på byggnadsarbeten endast när de är av sådan omfattning att de innebär en ombyggnation av byggnaden i den mening som avses i artikel 12.2. i detta direktiv, och inte är tillämplig på byggnadsarbeten som mervärdesbeskattas såsom tillhandahållanden av tjänster i den mening som avses i direktivet och som, utan att innebära en sådan ombyggnation, innebär en betydande utbyggnad och/eller en genomgripande renovering av byggnaden och vars effekters ekonomiska livslängd motsvarar en ny byggnads ekonomiska livslängd.

44 För att besvara denna fråga ska det först erinras om att det av fast rättspraxis följer att beskattningsbara personers rätt att från den mervärdesskatt som de är skyldiga att betala dra av den mervärdesskatt som de ska betala eller har betalat för ingående förvärv av varor och tjänster utgör en grundläggande princip i det gemensamma system för mervärdesskatt som har inrättats genom unionslagstiftningen (dom av den 25 juli 2018, Gmina Ryjewo, C-7140/17, EU:C:2018:595, punkt 28 och där angiven rättspraxis).

45 Syftet med avdragssystemet är att den mervärdesskatt som näringsidkaren ska betala eller har betalat inom ramen för sin ekonomiska verksamhet inte till någon del ska belasta näringsidkaren själv. Det gemensamma systemet för mervärdesskatt garanterar följaktligen neutralitet beträffande skattebördan för all ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat, under förutsättning att verksamheten, i princip, är mervärdesskattepliktig (dom av den 25 juli 2018, Gmina Ryjewo, C-7140/17, EU:C:2018:595, punkt 29 och där angiven rättspraxis).

46 På samma sätt är syftet med det system för justering som föreskrivs i mervärdesskattedirektivet, vilket utgör en integrerad del av detta avdragssystem, att öka avdragens exakthet för att säkerställa skattnutralitet, så att de transaktioner som genomförts i det föregående ledet endast ger fortsatt rätt till avdrag i den mån de används i samband med mervärdesskattepliktiga transaktioner (dom av den 9 juli 2020, Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, C-374/19, EU:C:2020:546, punkt 20).

47 I artiklarna 184 och 185 i mervärdesskattedirektivet anges allmänt på vilka villkor en nationell skattemyndighet ska kräva att den mervärdesskatt som inledningsvis dragits av justeras, medan det i artiklarna 187–192 i detta direktiv föreskrivs hur justering av avdrag för mervärdesskatt ska gå till i det särskilda fallet avseende investeringsvaror (se, för ett liknande resonemang, dom av den 17 september 2020, Stichting Schoonzicht, C-791/18, EU:C:2020:731, punkterna 27 och 29 samt där angiven rättspraxis).

48 I artikel 187.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet föreskrivs att justeringen av avdrag för sådana investeringsvaror ska fördelas över fem år, inklusive det år då varorna förvärvades eller tillverkades.

49 En sådan justeringsperiod gör det möjligt att förhindra oriktigheter i beräkningen av dessa avdrag samt oberättigade för- eller nackdelar för den beskattningsbara personen, bland annat när de faktorer som ursprungligen beaktats vid bestämningen av avdragsbeloppet förändras efter det att deklarationen har avgetts. Sannolikheten för sådana förändringar är särskilt stor i fråga om investeringsvaror, vilka ofta används under en period av flera år, under vilken deras användning

kan variera, och deras förvärvskostnader kan följaktligen avskrivas under flera räkenskapsår (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 juni 2016, Mateusiak, C?229/15, EU:C:2016:454, punkt 30 och där angiven rättspraxis).

50 I detta sammanhang kan nämnas att bestämmelserna i artikel 187 i mervärdesskattedirektivet bland annat avser justering av avdrag i situationer där en investeringsvara vars användning inte ger rätt till avdrag senare används i en verksamhet som ger rätt till avdrag (dom av den 25 juli 2018, Gmina Ryjewo, C?140/17, EU:C:2018:595, punkt 31).

51 Vad mer specifikt gäller investeringsvaror som utgör fast egendom får medlemsstaterna enligt artikel 187.1 tredje stycket i mervärdesskattedirektivet förlänga den period som ligger till grund för beräkningen av justeringarna upp till 20 år.

52 Denna bestämmelse motsvarar i huvudsak artikel 20.2 tredje stycket i sjätte direktivet, som har ersatts av mervärdesskattedirektivet. Denna bestämmelse hade ändrats genom direktiv 95/7 på så sätt att den längsta justeringsperioden för investeringsvaror som utgör fast egendom höjdes från tio år till 20 år. Såsom framgår av skäl 5 i sistnämnda direktiv bestämdes denna 20-årsperiod "med hänsyn till [dessa varors] ekonomiska livslängd".

53 Av detta följer att medlemsstaternas möjlighet att fastställa en förlängd justeringsperiod för investeringsvaror som utgör fast egendom följer samma logik som den som ligger till grund för utformningen av möjligheten att justera avdrag i fråga om investeringsvaror i allmänhet, det vill säga den syftar till att öka exaktheten i avdragen, samtidigt som möjligheten anpassas till den särskilda beskaffenheten av investeringsvaror som utgör fast egendom, särskilt deras ekonomiska livslängd, vilken är ännu längre än andra investeringsvarors livslängd.

54 Vad därefter gäller frågan huruvida sådana byggnadsarbeten som de som är aktuella i det nationella målet kan omfattas av begreppet "investeringsvaror som utgör fast egendom" i den mening som avses i artikel 187.1 tredje stycket i mervärdesskattedirektivet, och följaktligen kan omfattas av den förlängda justeringsperiod som kan fastställas i nationell rätt för sådana varor, erinrar domstolen om att, såsom angetts i punkt 40 ovan, de aktuella byggnadsarbetena har mervärdesbeskattats såsom tillhandahållanden av tjänster i den mening som avses i artikel 2.1 c i detta direktiv och inte såsom leverans av varor i den mening som avses i artikel 2.1 a i direktivet.

55 Även om det inte är uteslutet att utförandet av sådana arbeten i förekommande fall i princip skulle kunna bedömas som en leverans av varor i den mening som avses i artikel 2.1 a i mervärdesskattedirektivet, är detta således inte fallet under de omständigheter som föreligger i det nationella målet.

56 Härav följer att dessa arbeten inte som sådana kan omfattas av begreppet "investeringsvaror som utgör fast egendom" i artikel 187.1 i mervärdesskattedirektivet, eftersom de utgör tjänster och inte varor, och detta oberoende av hur investeringsvaror i förekommande fall har definierats i nationell rätt i enlighet med artikel 189 a i direktivet.

57 Under dessa omständigheter är justeringsreglerna i artikel 187.1 i mervärdesskattedirektivet, som avser investeringsvaror, inte i sig tillämpliga på justeringen av avdraget för den mervärdesskatt som betalats för utförandet av dessa arbeten.

58 Denna bedömning påverkas inte av den omständigheten, som Europeiska kommissionen tog upp vid förhandlingen, att de byggnadsarbeten som är aktuella i det nationella målet fysiskt har ändrat den fasta egendomen, det vill säga den tidigare byggnaden såsom den var innan arbetena inleddes, eller har integrerat andra fysiska delar i denna vilka därefter kan anses ingå i den fasta egendomen.

59 Det ska emellertid påpekas att medlemsstaterna, enligt artikel 190 i mervärdesskattedirektivet, vid tillämpningen av bland annat artikel 187 i direktivet får betrakta tjänster med egenskaper liknande dem som normalt tillskrivs investeringsvaror som sådana varor.

60 Såsom har påpekats i punkt 41 ovan var det just genom att använda sig av denna möjlighet, såsom den genomförts i belgisk rätt, som skattemyndigheten i förevarande fall likställde de aktuella byggnadsarbetena med investeringsvaror i den mening som avses i artikel 187.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet.

61 Under dessa omständigheter ska det först prövas huruvida artikel 190 i mervärdesskattedirektivet ger medlemsstaterna möjlighet att likställa vissa tjänster med inte bara investeringsvaror utan även med investeringsvaror som utgör fast egendom.

62 Detta förefaller a priori vara möjligt utifrån ordalydelsen i artikel 190 i mervärdesskattedirektivet, som allmänt hänvisar till begreppet investeringsvaror utan att begränsa detta, och följaktligen inte undantar investeringsvaror som utgör fast egendom från detta begrepp.

63 I det fallet att den berörda medlemsstaten med tillämpning av artikel 187.1 tredje stycket i detta direktiv har beslutat att inom den allmänna kategorin investeringsvaror behandla investeringsvaror som utgör fast egendom på ett särskilt sätt och tillämpa en förlängd justeringsperiod på dessa, ingår de sistnämnda varorna nämligen alltjämt i den allmänna kategorin investeringsvaror även om de behandlas annorlunda än andra investeringsvaror som inte utgör fast egendom.

64 Den tolkning som gjorts i punkt 62 ovan har stöd i det syfte som eftersträvas med artikel 190 i mervärdesskattedirektivet, vilket är det syfte som framgår av skäl 5 i direktiv 2006/69 och som ligger till grund för artikel 20.4 tredje stycket i sjätte direktivet. Innehållet i sistnämnda bestämmelse återges nu i sak i artikel 190.

65 Enligt nämnda skäl 5 syftar den möjlighet att likställa de två kategorierna vilken föreskrivs i dessa två bestämmelser till att "vissa tjänster med egenskaper liknande kapitalvaror [ska kunna] omfattas av den ordning som medger justering av avdrag för kapitalvaror, under tillgångens hela livslängd och på grundval av dess faktiska användning".

66 Av detta följer att syftet med denna möjlighet är att ge medlemsstaterna befogenhet att, med avseende på mekanismen för justering av avdrag, behandla vissa tjänster på samma sätt som investeringsvaror i den mån dessa tjänster liknar dessa varor, med hänsyn till bland annat den ekonomiska livslängden av deras effekter och den omständigheten att den faktiska användningen av den egendom som de nämnda tjänsterna avser kan komma att ändras under denna tid.

67 Såsom påpekats i punkt 53 ovan kännetecknas investeringsvaror som utgör fast egendom, inom den allmänna kategori investeringsvaror som nämns i punkt 63 ovan, av att de har en ännu längre ekonomisk livslängd. Det skulle därför, i förhållande till det ovannämnda syftet, vara inkonsekvent om det inte var möjligt för medlemsstaterna att, vid genomförandet av den möjlighet till likställande som föreskrivs i artikel 190 i mervärdesskattedirektivet, i sin tur göra åtskillnad mellan de berörda tjänsterna beroende på den ekonomiska livslängden av deras effekter och att i

förekommande fall likställa dem med investeringsvaror som utgör fast egendom, under förutsättning att den berörda medlemsstaten har fastställt en längre period för justering av avdrag för den sistnämnda kategorin av varor i enlighet med artikel 187.1 tredje stycket i mervärdesskattedirektivet.

68 En tolkning av artikel 190 i mervärdesskattedirektivet, som innebär att denna artikel ger medlemsstaterna befogenhet att med avseende på mekanismen för justering av avdrag likställa vissa tjänster, beroende på omständigheterna, med investeringsvaror eller med investeringsvaror som utgör fast egendom, gör det däremot möjligt att öka exaktheten i avdragen för den mervärdesskatt som betalats för dessa tjänster i förhållande till den ekonomiska livslängden av deras effekter, i likhet med vad som i samma syfte föreskrivits i fråga om investeringsvaror, såsom nämnts i punkterna 46, 49 och 53 ovan.

69 Domstolen konstaterar därefter följande: Det står förvisso medlemsstaterna fritt att genomföra denna möjlighet, såsom den avgränsats ovan, som de ges genom artikel 190 i mervärdesskattedirektivet, och de har dessutom ett utrymme för skönmässig bedömning när de beslutar att göra detta, såvitt gäller likheten mellan de berörda tjänsternas och varornas egenskaper. Vid utövandet av detta utrymme för skönmässig bedömning är medlemsstaterna emellertid skyldiga att iaktta unionsrätten och särskilt syftet med denna artikel och, i synnerhet, principen om skatteneutralitet (se, analogt, dom av den 17 september 2020, Stichting Schoonzicht, C?791/18, EU:C:2020:731, punkt 49).

70 Med hänsyn till syftet med artikel 190 i mervärdesskattedirektivet, såsom detta har beskrivits i punkt 66 ovan, kan medlemsstaterna vid genomförandet av denna bestämmelse inte bortse från den ekonomiska livslängden av effekterna av de tjänster som ska likställas med investeringsvaror, eftersom likheten mellan de berörda tjänsternas och varornas egenskaper med avseende på mekanismen för justering av avdrag, av de skäl som angetts i punkt 67 ovan, bland annat beror på denna ekonomiska livslängd. Den aktuella tjänsten kan nämligen, sett till den ekonomiska livslängden av dess effekter, visa sig ligga närmare en investeringsvara som utgör fast egendom än en investeringsvara som inte utgör sådan egendom.

71 Vad gäller principen om skatteneutralitet, genom vilken unionslagstiftaren låtit den allmänna principen om likabehandling komma till uttryck på mervärdesskatteområdet, har domstolen slagit fast att denna princip utgör hinder dels för att jämförbara och således konkurrerande tjänster behandlas olika i mervärdesskattehänseende, dels för att ekonomiska aktörer som utför samma transaktioner behandlas olika i mervärdesskattehänseende (dom av den 29 oktober 2009, SKF, C?29/08, EU:C:2009:665, punkt 67 och där angiven rättspraxis, och av den 30 juni 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, punkt 45 och där angiven rättspraxis).

72 Vid genomförandet av artikel 190 i mervärdesskattedirektivet ska medlemsstaterna således se till att en beskattningsbar person som har mottagit vissa tjänster inte behandlas på ett annat sätt i mervärdesskattehänseende än en annan beskattningsbar person som bedriver samma ekonomiska verksamhet och som har köpt varor vars ekonomiska egenskaper väsentligen motsvarar dem som dessa tjänster har.

73 Det ankommer i förevarande fall på den hänskjutande domstolen att bedöma huruvida den nationella lagstiftning som är aktuell i det nationella målet uppfyller de villkor som anges i punkterna 69–72 ovan.

74 För att ge den hänskjutande domstolen ett användbart svar ska det emellertid påpekas att det, såsom den hänskjutande domstolen själv har framhållit, förefaller vara ostridigt att de byggnadsarbeten som är aktuella i det nationella målet, vilka pågått under flera år, vid en

helhetsbedömning ska anses ha inneburit en omfattande renovering av den berörda byggnaden och även en utbyggnad av denna genom att bland annat ett inglasat annex och ett hisschakt har tillkommit. Arbetenas omfattning bekräftas dessutom av de sifferuppgifter som L BV har lämnat, enligt vilka den totala kostnaden för arbetena uppgick till cirka 1 937 104 euro.

75 Det framstår dessutom som utrett att effekterna av nämnda byggnadsarbeten, med hänsyn till bland annat deras omfattning, har samma ekonomiska livslängd som en ny byggnad.

76 Med beaktande av dessa omständigheter förefaller dessa arbeten, med avseende på mekanismen för justering av avdrag, likna investeringsvaror som utgör fast egendom i betydligt högre grad än de liknar investeringsvaror som inte utgör fast egendom.

77 Mot bakgrund av denna likhet kan bestämmelser, som innebär att dessa arbeten likväl likställs med investeringsvaror som inte utgör fast egendom och att den femåriga justeringsperiod som gäller för denna varukategori således tillämpas på dem, leda till att en beskattningsbar person som i likhet med L BV har investerat i arbeten för att bygga ut och genomgripande renovera en befintlig byggnad och som har betalat mervärdesskatt för dessa arbeten, på vilka justeringsperioden på fem år är tillämplig, behandlas annorlunda i skattehänseende än en liknande beskattningsbar person som har investerat i uppförandet av en ny byggnad för vilken en förlängd justeringsperiod gäller, trots att dessa investeringar, med hänsyn till deras ekonomiska aspekter, är likartade eller till och med funktionellt identiska.

78 Det saknar i detta sammanhang däremot betydelse att de aktuella byggnadsarbetena inte utgör en ombyggnation av en byggnad i den mening som avses i artikel 12.2 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med artikel 135.1 j i samma direktiv, eftersom dessa bestämmelser har ett annat syfte än artikel 190 i direktivet.

79 Syftet med de förstnämnda bestämmelserna är nämligen att identifiera de fastighetstransaktioner som med hänsyn till deras mervärde kan beskattas såsom leverans av en ny vara (en byggnad) och som således ska påföras mervärdesskatt i denna egenskap (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 november 2017, Kozuba Premium Selection, C-308/16, EU:C:2017:869, punkterna 32 och 55, och dom av den 9 mars 2023, État belge och Promo 54, C-239/22, EU:C:2023:181, punkt 23), medan syftet med artikel 190 i direktivet, som är en del av den justeringsmekanism som är tillämplig på investeringsvaror, är att reglera hur avdrag för mervärdesskatt som erlagts för tjänster som liknar sådana varor ska justeras.

80 Under dessa omständigheter kan sådana nationella bestämmelser som dem som är aktuella i det nationella målet strida mot artikel 190 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med artikel 187 i samma direktiv och principen om skatteneutralitet.

81 Av vad anförts ovan följer att den första frågan ska besvaras enligt följande: Artikel 190 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med artikel 187 i samma direktiv och principen om skatteneutralitet, ska tolkas så, att den utgör hinder för nationella bestämmelser om justering av avdrag för mervärdesskatt, enligt vilka den förlängda justeringsperiod som fastställts med tillämpning av nämnda artikel 187 för investeringsvaror som utgör fast egendom inte är tillämplig på byggnadsarbeten som mervärdesbeskattas såsom tillhandahållanden av tjänster i den mening som avses i nämnda direktiv och som innebär en omfattande utbyggnad och/eller en genomgripande renovering av den byggnad som arbetena avser och vars effekters ekonomiska livslängd motsvarar en ny byggnads ekonomiska livslängd.

Den andra frågan

82 Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan för att få klarhet i huruvida artikel

190 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med artikel 187 i samma direktiv och principen om skatteneutralitet, ska tolkas så, att den har direkt effekt, och att en beskattningsbar person därför kan åberopa den vid nationell domstol gentemot den behöriga skattemyndigheten i syfte att den förlängda justeringsperiod som fastställts för investeringsvaror som utgör fast egendom ska tillämpas på byggnadsarbeten som utförts till förmån för vederbörande och som mervärdesbeskattats såsom tillhandahållande av tjänster i den mening som avses i detta direktiv, för det fall denna myndighet med hänvisning till sådana nationella bestämmelser som dem som avses i den första frågan inte godtar att denna period tillämpas.

83 För det fall den hänskjutande domstolen skulle finna att skattemyndighetens beslut att inte tillämpa den förlängda justeringsperioden på de byggnadsarbeten som är aktuella i det nationella målet strider mot artikel 190 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med artikel 187 i samma direktiv och principen om skatteneutralitet, uppkommer frågan huruvida den förstnämnda av dessa artiklar har direkt effekt endast om det inte är möjligt att göra en direktivkonform tolkning av de bestämmelser som detta beslut grundas på, vilket L BV och kommissionen har påpekat (se, för ett liknande resonemang, dom av den 24 januari 2012, Dominguez, C?282/10, EU:C:2012:33, punkterna 23 och 32 samt där angiven rättspraxis).

84 Härvid gäller att de nationella domstolarna vid tillämpningen av nationell rätt är skyldiga att beakta samtliga nationella bestämmelser och tillämpa de tolkningsmetoder som medges enligt nationell rätt för att, i den utsträckning det är möjligt, tolka nationell rätt mot bakgrund av det aktuella direktivets lydelse och syfte så att det resultat som fastställs i direktivet uppnås och, därmed, agera i överensstämmelse med artikel 288 tredje stycket FEUF (se, för ett liknande resonemang, dom av den 7 augusti 2018, Smith, C?122/17, EU:C:2018:631, punkt 39 och där angiven rättspraxis).

85 EU-domstolen har dock slagit fast att principen om konform tolkning av nationell rätt har vissa begränsningar. Den nationella domstolens skyldighet att beakta unionsrätten vid tolkningen och tillämpningen av relevanta bestämmelser i nationell rätt är begränsad av allmänna rättsprinciper och kan inte tjäna som grund för att nationell rätt tolkas *contra legem* (se, för ett liknande resonemang, dom av den 7 augusti 2018, Smith, C?122/17, EU:C:2018:631, punkt 40 och där angiven rättspraxis).

86 För det fall den hänskjutande domstolen anser att den inte kan göra en konform tolkning av de aktuella nationella bestämmelserna, ska det prövas huruvida artikel 190 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med artikel 187 i samma direktiv och principen om skatteneutralitet, kan ha direkt effekt, så att L BV kan åberopa denna bestämmelse gentemot skattemyndigheten för att den förlängda justeringsperioden – som i Belgien har fastställts till femton år genom artikel 48.2 i mervärdesskattelagen och artikel 9.1 i kunglig förordning nr 3 – ska tillämpas på de byggnadsarbeten som är aktuella i det nationella målet.

87 Det följer av fast rättspraxis att enskilda, i samtliga fall där bestämmelserna i ett direktiv till sitt innehåll framstår som ovillkorliga och tillräckligt precisa, har rätt att åberopa dem vid nationella domstolar gentemot staten, när denna inte har införlivat direktivet med nationell rätt inom fristen eller inte har införlivat direktivet på ett korrekt sätt (dom av den 14 maj 2024, Stachev, C?15/24 PPU, EU:C:2024:399, punkt 51 och där angiven rättspraxis).

88 Sådana bestämmelser kan således åberopas av enskilda mot bland annat samtliga förvaltningsorgan i denna stat (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 oktober 2017, Farrell, C?413/15, EU:C:2017:745, punkt 33 och där angiven rättspraxis).

89 Vad i detta sammanhang gäller den ovillkorliga karaktären av artikel 190 i mervärdesskattedirektivet, är det riktigt att denna bestämmelse endast ger medlemsstaterna en

möjlighet som det står dem fritt att genomföra eller inte, och att genomförandet härav, såvitt gäller möjligheten att likställa tjänster med investeringsvaror som utgör fast egendom, dessutom är beroende av att den berörda medlemsstaten först har genomfört den i artikel 187.1 tredje stycket i direktivet föreskrivna möjligheten att behandla sådana varor annorlunda jämfört med investeringsvaror i allmänhet.

90 Den valfrihet som medlemsstaterna getts i fråga om huruvida de vill genomföra en sådan möjlighet som den som föreskrivs i artikel 190 i mervärdesskattedirektivet hindrar emellertid inte den nationella domstolen från att pröva huruvida en medlemsstat som har beslutat att genomföra möjligheten har iakttagit de villkor som gäller för genomförandet och, bland annat, har hållit sig inom gränserna för sitt utrymme för skönsmässig bedömning (se, för ett liknande resonemang, dom av den 1 februari 1977, *Verbond van Nederlandse Ondernemingen*, 51/76, EU:C:1977:12, punkterna 27 och 29).

91 När en medlemsstat, såsom i förevarande fall, har beslutat att utnyttja den möjlighet som föreskrivs i artikel 187.1 tredje stycket i mervärdesskattedirektivet och därigenom fullt ut har uttömt sitt utrymme för skönsmässig bedömning i detta avseende, föreligger det inte längre något hinder för den domstolsprövning som avses i föregående punkt.

92 Under sådana omständigheter som de som är aktuella i det nationella målet ska det således, mot bakgrund av de bedömningskriterier som det redogjorts för i punkterna 70–72 ovan, prövas huruvida en medlemsstat som även har utnyttjat den möjlighet som föreskrivs i artikel 190 i mervärdesskattedirektivet därvid har iakttagit sin skyldighet att hålla sig inom gränserna för det utrymme för skönsmässig bedömning som medlemsstaterna har i detta avseende, såsom detta utrymme följer av innehållet i denna bestämmelse, jämförd med artikel 187.1 i direktivet och principen om skatteneutralitet.

93 Vad gäller frågan huruvida artikel 190 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med artikel 187.1 i samma direktiv och principen om skatteneutralitet, är tillräckligt precis, utgör inte heller den omständigheten, som det erinrats om i föregående punkt och som även behandlats i punkt 69 ovan, att medlemsstaterna har ett utrymme för skönsmässig bedömning vid genomförandet av dessa bestämmelser, hinder för att en domstolsprövning görs för att kontrollera huruvida den berörda medlemsstaten har överskridit detta utrymme för skönsmässig bedömning (se för ett liknande resonemang, dom av den 24 oktober 1996, *Kraaijeveld m.fl.*, C-72/95, EU:C:1996:404, punkt 59, och dom av den 28 november 2013, *MDDP*, C-319/12, EU:C:2013:778, punkt 51).

94 Artikel 190 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med artikel 187 i samma direktiv och principen om skatteneutralitet, är tillräckligt precis för att en sådan domstolsprövning ska kunna göras, vilket för övrigt även framgår av svaret på den första frågan.

95 Artikel 190 i mervärdesskattedirektivet kan under dessa omständigheter ha direkt effekt, vilket innebär att denna artikel, jämförd med artikel 187 i samma direktiv och principen om skatteneutralitet, kan åberopas direkt av en beskattningsbar person i ett sådant fall som avses i punkt 88 ovan.

96 Om den hänskjutande domstolen, med stöd av denna direkta effekt, konstaterar att medlemsstaten har överskridit sitt utrymme för skönsmässig bedömning genom att inte anse att vissa byggnadsarbeten som mervärdesbeskattas såsom tillhandahållanden av tjänster utgör investeringsvaror som utgör fast egendom, kan den beskattningsbara personen således direkt vid den domstolen åberopa artikel 190 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med artikel 187 i samma direktiv och principen om skatteneutralitet, för att dessa arbeten ska anses utgöra sådana varor och för att den förlängda justeringsperiod som fastställts i nationell rätt med tillämpning av artikel 187.1 tredje stycket i det nämnda direktivet ska tillämpas på dessa arbeten (se, analogt, dom av

den 28 november 2013, MDDP, C-319/12, EU:C:2013:778, punkt 52, och dom av den 15 april 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, punkt 81).

97 Av det ovan anförda följer att den andra frågan ska besvaras enligt följande: Artikel 190 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med artikel 187 i samma direktiv och principen om skatteneutralitet, ska tolkas så, att den har direkt effekt, och att den beskattningsbara personen därför kan åberopa den vid nationell domstol gentemot den behöriga skattemyndigheten i syfte att den förlängda justeringsperiod som fastställts för investeringsvaror som utgör fast egendom ska tillämpas på byggnadsarbeten som har utförts till förmån för vederbörande och som mervärdesbeskattats såsom tillhandahållande av tjänster i den mening som avses i detta direktiv, för det fall denna myndighet med hänvisning till sådana nationella bestämmelser som dem som avses i den första frågan inte godtar att denna period tillämpas.

Rättegångskostnader

98 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (andra avdelningen) följande:

1) **Artikel 190 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, jämförd med artikel 187 i detta direktiv och principen om skatteneutralitet,**

ska tolkas så,

att den utgör hinder för nationella bestämmelser om justering av avdrag för mervärdesskatt, enligt vilka den förlängda justeringsperiod som fastställts med tillämpning av nämnda artikel 187 för investeringsvaror som utgör fast egendom inte är tillämplig på byggnadsarbeten som mervärdesbeskattas såsom tillhandahållanden av tjänster i den mening som avses i nämnda direktiv och som innebär en omfattande utbyggnad och/eller en genomgripande renovering av den byggnad som arbetena avser och vars effekters ekonomiska livslängd motsvarar en ny byggnads ekonomiska livslängd.

2) **Artikel 190 i direktiv 2006/112, jämförd med artikel 187 i detta direktiv och principen om skatteneutralitet,**

ska tolkas så,

att den har direkt effekt, och att den beskattningsbara personen därför kan åberopa den vid nationell domstol gentemot den behöriga skattemyndigheten i syfte att den förlängda justeringsperiod som fastställts för investeringsvaror som utgör fast egendom ska tillämpas på byggnadsarbeten som har utförts till förmån för vederbörande och som mervärdesbeskattats såsom tillhandahållande av tjänster i den mening som avses i detta direktiv, för det fall denna myndighet med hänvisning till sådana nationella bestämmelser som dem som avses i den första frågan inte godtar att denna period tillämpas.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: nederländska.

i Det förevarande målets namn är ett fiktivt namn. Det överensstämmer inte med det verkliga namnet på någon av parterna i målet.