

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2017 m. rugsėjo 14 d. (\*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Direktyva 2006/112/EB – 26 straipsnio 1 dalies b punktas ir 168 bei 176 straipsniai – Pirkimo mokesčio atskaita – Trečiajam asmeniui priklausančio nekilnojamojo turto statybos ar pagerinimo paslaugos – Trečiojo asmens ir apmokestinamojo asmens naudojimas paslaugomis – Neatlygintinas paslaugos teikimas trečiajam asmeniui – Išlaidų suteiktoms paslaugoms apskaitymas kaip dalies apmokestinamojo asmens bendrųjų išlaidų – Tiesioginio ir nedelsiant atsirandančio ryšio su apmokestinamojo asmens ekonomine veikla nustatymas“

Byloje C-132/16

dėl *Varhoven administrativen sad* (Vyriausiasis administracinis teismas, Bulgarija) 2015 m. gruodžio 8 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2016 m. kovo 1 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno osiguritelna praktika“ – Sofia**

prieš

**„Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments“ EOOD**

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas R. Silva de Lapuerta, teisėjai E. Regan, A. Arabadjiev, C. G. Fernlund (pranešėjas) ir S. Rodin,

generalinį advokatą J. Kokott,

posėdžio sekretorius R. Schiano, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2016 m. gruodžio 1 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

– *Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno osiguritelna praktika“ – Sofia*, atstovaujamo I. Kirova,

– „Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments“ EOOD, atstovaujamos *advokati* T. Todorov ir Z. Naumov,

– Bulgarijos vyriausybės, atstovaujamos M. Georgieva ir E. Petranova,

– Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios, G. Koleva ir D. Roussanov,

susipažinęs su 2017 m. balandžio 6 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

## Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1) 26 straipsnio 1 dalies ir 168 bei 176 straipsnių išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno? osiguritelna praktika“ – Sofia* (Sofijos skundas ir praktikos apmokestinimo ir socialinio draudimo srityje direktijos direktorius, Bulgarija) ir *„Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments“ EOOD* (toliau – *Iberdrola*) ginčą dėl šiai bendrovei pateiktų dviejų mokesčio patikrinimo aktų ir teisės atskaityti pirkimo pridėtinės vertės mokesčio (PVM).

### Teisinis pagrindas

#### *Sąjungos teisė*

3 Direktyvos 2006/112 26 straipsnyje numatyta:

„1. Paslaugų teikimu už atlygą laikomi šie sandoriai:

<...>

b) paslaugų teikimas, kurį neatlygintinai atlieka apmokestinamasis asmuo savo arba jo darbuotojų privatiems poreikiams tenkinti arba, platesne prasme, ne savo verslo tikslais.

2. Valstybės narės gali nukrypti nuo 1 dalies, jei taip neiškraipoma konkurencija.“

4 Šios direktyvos 168 straipsnyje nustatyta:

„Jeigu prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, apmokestinamasis asmuo turi turėti valstybėje narėje, kurioje jis vykdo šiuos sandorius, teisę iš PVM, kurį sumokėti jam tenka prievolė, atskaityti:

a) mokėtiną ar sumokėtą PVM toje valstybėje narėje už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, kurį jam atliko ar turi atlikti kitas apmokestinamasis asmuo;

<...>“

5 Minėtose direktyvos 176 straipsnyje nustatyta:

„Taryba, spręsdama vieningai ir remdamasi Komisijos pasiūlymu, nustato išlaidas, už kurias PVM neatskaitomas. PVM jokiais aplinkybomis neatskaitomas už išlaidas, kurios nėra vien tik veiklos išlaidos, pavyzdžiui, išlaidos, patirtos įsigyjant prabangos prekes, pramogaujant ar pasilinksminant.

Kol šis galios pirmoje pastraipoje nurodytos nuostatos, valstybės narės gali toliau taikyti visus atskaitos apribojimus, kurie buvo numatyti jų nacionaliniuose įstatymuose <...> arba, jei valstybės narės įstojo į Bendriją po šios datos, jų įstojimo dieną.“

#### *Bulgarijos teisė*

6 Pagrindinėje byloje taikomos redakcijos *Zakon za danak varhu dobavenata stoynost* (Pridėtinasis vertės mokesčio įstatymas, DV Nr. 63, 2006 m. rugpjūčio 4 d., toliau – ZDDS) 1 straipsnyje numatyta:

„Mokesčio kreditas yra PVM suma, kuri registruotas apmokestinamasis asmuo pagal šį įstatymą gali atskaityti iš PVM, mokėtino už:

1) vykdant apmokestinamąjį paslaugų teikimą ar prekių tiekimą jo gautas prekes ar paslaugas;

<...>“

7 ZDDS 69 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„Jei registruotas apmokestinamasis asmuo prekes ar paslaugas naudoja savo apmokestinamajam prekių tiekimui ar paslaugų teikimui, toks asmuo turi teisę atskaityti:

1) PVM už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, kurį jam atliko arba turi atlikti tiekėjas ar paslaugų teikėjas, jeigu jis taip pat yra pagal šį įstatymą registruotas apmokestinamasis asmuo;

<...>“

8 ZDDS 70 straipsnyje nustatyta:

„1. Net jei tenkinamos 69 arba 74 straipsnio sąlygos, teisė į pirkimo PVM atskaitą nesuteikiama, jei:

<...>

2) prekės ar paslaugos skirtos neapmokestinamajam prekių tiekimui ar paslaugų teikimui arba ne ekonominei apmokestinamojo asmens veiklai;

<...>“

### **Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai**

9 Tsarevo (Bulgarija) savivaldybė kaip vystytoja gavo statybos leidimą rekonstruoti jos teritorijoje esančią poilsia vietei paslaugas teikiančią nuotekų perpumpavimo stotį.

10 *Iberdrola* yra privati investuotoja, kuri šioje poilsia vietoje įsigijo kelis sklypus, siekdama pastatyti nekilnojamojo turto objektus, kuriuose būtų maždaug 300 sezoniniam naudojimui skirtų apartamentų. Statybos leidimai taip pat išduoti dėl viešųjų paslaugų zonų, automobilių stovėjimo vietų ir lauko žemėlapio.

11 *Iberdrola* su Tsarevo savivaldybe sudarė sutartį dėl perpumpavimo stoties rekonstravimo vykdant šios stoties statybos ar pagerinimo darbus ir užsakė šiuos darbus iš bendrovės – trečiojo asmens.

12 Atlikus darbus, objektai, kuriuos *Iberdrola* planavo pastatyti poilsia vietoje, galėjo būti prijungti prie perpumpavimo stoties. *Varhoven administrativen sad* (Vyriausiasis administracinis teismas, Bulgarija) paminėjo eksperto išvadą, pagal kurį, neatlikus šio rekonstravimo, prijungimas buvo neįmanomas dėl nepakankamo kanalizacijos pajūgumo.

13 Perpumpavimo stoties rekonstravimo sąskaitoje faktūroje nurodytos išlaidos buvo trauktos iš *Iberdrola* apskaitos kaip „avansinės išlaidos“, skirtos ilgalaikiam materialiajam turtui įsigyti, o

pajam? ir išlaid? ataskaitoje jos nurodytos kaip 2009 ir 2010 m. atsargos. Anot eksperto, tarp s?skaitoje fakt?roje nurodyto paslaug? teikimo ir preki? ir paslaug?, kurias *Iberdrola* turi patiekti ir suteikti, pasta?iusi savo žem?s sklypuose leidime nurodytus objektus, yra ryšys.

14 Mokes?i? administratorius nusprend?, kad *Iberdrola* negali atskaityti 147 635 Bulgarijos lev? (BGN) (apytiksliai 74 284 EUR) pirkimo PVM, ir pateik? jai mokestinio patikrinimo akt? ir ištaisom?j? mokestinio patikrinimo akt?.

15 *Administrativen sad Sofia-grad* (Sofijos administracinis teismas, Bulgarija) šiuos aktus panaikino. Jis konstatavo, kad atliekant perpumpavimo stoties rekonstrukcijos darbus Tsarevo savivaldybei buvo suteiktos nemokamos paslaugos. Ta?iau nemokamas paslaug? teikimo pob?dis, jo nuomone, n?ra pagrindas taikyti ZDDS 70 straipsnio 1 dalies 2 punkt?, nes šie darbai naudojami *Iberdrola* ekonomin?je veikloje – prie perpumpavimo stoties prijungiami statybos leidime nurodyti objektai. Šio teismo nuomone, norint gauti teis? ? už paslaug? teikim? sumok?to pirkimo PVM atskait?, b?tina, kad išlaidos šioms paslaugoms sudaryt? apmokestinamojo asmens bendr?j? išlaid? dal? ir b?t? jo paslaug? kainos sudedamasis elementas. Tai, kad atlikti darbai susij? su savivaldybei priklausan?iu turtu, neturi reikšm?s.

16 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo du Teisingumo Teismo sprendimus bylose, kuriose gin?? taip pat kilo d?l ZDDS 70 straipsnio 2 dalies, t. y. 2012 m. vasario 16 d. Sprendim? *Eon Aset Menidjunt* (C?118/11, EU:C:2012:97) ir 2012 m. kovo 22 d. Sprendim? *Klub* (C?153/11, EU:C:2012:163). Ta?iau prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo, kad šie sprendimai l?m? skirtingus nacionalini? teism? aiškinimus.

17 Kai kuri? teism? nuomone, be to, kad šie darbai atlikti nemokamai, aplinkyb?, kad jie susij? su savivaldyb?s turtu ir n?ra ?mon?s turto dalis, neleidžia atskaityti pirkimo PVM. Kiti teismai mano priešingai – patirt? išlaid? darbams ?traukimas ? ?mon?s bendr?sias išlaidas ir perpumpavimo stoties naudojimas ?mon?s ekonomin?je veikloje suteikia teis? ? atskait?.

18 Be to, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas pažymi, kad pagal pagrindin?je byloje gin?ijam? nacionalin? nuostat? vien aplinkyb?s, kad paslaugos suteikiamos neatlygintinai, pakanka nesuteikti teis?s ? pirkimo PVM atskait?, nepriklausomai nuo to, ar atitinkamos paslaugos naudojamos ši? paslaug? gav?jo ekonomin?je veikloje, ar kitais jo ?mon?s tikslais. Šis teismas atkreipia d?mes? ? skirtum? nuo Direktyvos 2006/112 26 straipsnio 1 dalies b punkto, kuriame teis?s ? atskait? nesuteikimui taikoma dviguba s?lyga: paslaug? teikimas turi b?ti neatlygintinas ir naudojamas kitais nei ?mon?s veiklos tikslais.

19 Šiomis aplinkyb?mis *Varhoven administrativen sad* (Vyriausiasis administracinis teismas) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar pagal Direktyvos 2006/112 <...> 26 straipsnio 1 dalies b punkt?, 168 straipsnio a punkt? ir 176 straipsn? leidžiama nacionalin?s teis?s nuostata, kaip antai ZDDS ?statymo 70 straipsnio 1 dalies 2 punktas, pagal kuri? teis? ? pirkimo PVM atskait? už tre?iajam asmeniui priklausan?io objekto statyb? ar pagerinimo paslaugas, kuriomis naudojasi ir paslaug? gav?jas, ir tre?iasis asmuo, ribojama vien d?l to, kad tre?iasis asmuo gauna ši? paslaug? rezultat? neatlygintinai, nepriklausomai nuo to, kad šios paslaugos bus naudojamos gav?jo – apmokestinamojo asmens – ekonomin?je veikloje?

2. Ar pagal Direktyvos 2006/112 <...> 26 straipsnio 1 dalies b punkt?, 168 straipsnio a punkt? ir 176 straipsn? leidžiama mokestin? praktika, kai teis? ? pirkimo PVM atskait? už paslaugas, kuri? išlaidos apskaitytos kaip bendros apmokestinamojo asmens išlaidos, atsisakoma pripažinti d?l to, kad jos skirtos kitam asmeniui priklausan?io objekto statybai ar pagerinimui, neatsižvelgiant ? tai,

kad šiuo objektu taip pat naudosis statybų paslaugų gavėjas savo ekonominėje veikloje?“

## D?I prejudicini? klausim?

20 Pirmiausia pažym?tina, kad pagrindin? byla ir prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikuso teismo klausimai yra susij? su Direktyvoje 2006/112, konkre?iau – jos 168 straipsnio a punkte, numatytos teis?s ? atskait? apimtimi.

21 Kadangi pateikti klausimai susij? su Direktyvos 2006/112 176 straipsniu, reikia priminti, kad Teisingumo Teismas jau nagrin?jo š? straipsn? byloje, susijusiose su ZDDS 70 straipsniu (2012 m. vasario 16 d. Sprendimo *Eon Aset Menidjunt*, C?118/11, EU:C:2012:97, 71–74 punktai ir 2013 m. liepos 18 d. Sprendimo *AES?3C Maritza East 1*, C?124/12, EU:C:2013:488, 45–54 punktai). Svarbu pabr?žti, kad, net jei ZDDS 70 straipsnyje ir b?t? numatytas Bulgarijos Respublikos ?stojimo ? Europos S?jung? dien? galiojantis teis?s ? atskait? apribojimas, pagal š? 176 straipsn? leidžiama toliau taikyti tik tokius apribojimus, kurie n?ra bendro pob?džio apribojimai, taikomi Direktyvoje 2006/112 ir konkre?iai jos 168 straipsnyje numatytai atskaitos sistemai (šiuo klausimu žr. 2009 m. balandžio 23 d. Sprendimo *PARAT Automotive Cabrio*, C?74/08, EU:C:2009:261, 29 punkt? ir jame nurodyt? jurisprudencij?).

22 Kalbant apie Direktyvos 2006/112 26 straipsn?, reikia pasakyti, kad ši nuostata susijusi su tam tikr? sandori? apmokestinamuoju pob?džiu. Ta?iau pagrindin?je byloje gin?as susij?s ne su apmokestinamojo asmens atlikto paslaugų teikimo tre?iajam asmeniui apmokestinamuoju pob?džiu ir atitinkama prievole sumok?ti su tuo susijus? PVM, bet su teise atskaityti pirkimo PVM, sumok?t? nuo apmokestinamojo asmens išlaid?, patirt? atliekant š? paslaugų teikim?.

23 Tod?I nereikia šios bylos nagrin?ti min?to 26 straipsnio poži?riu.

24 Taigi laikytina, kad savo klausimais, kuriuos reikia nagrin?ti kartu, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia sužinoti, ar Direktyvos 2006/112 168 straipsnio a punkt? reikia aiškinti taip, kad apmokestinamasis asmuo turi teis? atskaityti pirkimo PVM už paslaugų teikim?, kur? sudaro tre?iajam asmeniui priklausan?io nekilnojamojo turto statyba ar pagerinimas, kai šis asmuo naudojasi ši? paslaugų rezultatu neatlygintinai, o savo ekonomin?je veikloje juo naudojasi ir šis apmokestinamasis asmuo, ir šis tre?iasis asmuo.

25 Kalbant apie tai, ar pagal Direktyvos 2006/112 168 straipsnio a punkte numatyt? teis? ? atskait? draudžiama tokia nuostata, kaip ZDDS 70 straipsnis, primintina, kad ši teis? yra sudedamoji PVM sistemos dalis ir iš esm?s negali b?ti ribojama. Ji nedelsiant taikoma visiems mokes?iams, sumok?tiems sudarant pirkimo sandorius (šiuo klausimu vis? pirma žr. 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *SKF*, C?29/08, EU:C:2009:665, 55 punkt? ir 2013 m. liepos 18 d. Sprendimo *AES?3C Maritza East 1*, C?124/12, EU:C:2013:488, 25 punkt?).

26 Atskaitos sistemos tikslas yra visiškai atleisti verslininkus nuo vykdant savo ekonomin? veikl? mok?tino arba sumok?to PVM naštos. Tod?I bendra PVM sistema užtikrina bet kokios ekonomin?s veiklos apmokestinimo neutralum?, neatsižvelgiant ? jos tiksl? ar rezultat?, su s?lyga, kad pati ši veikla iš principo b?t? apmokestinama PVM (vis? pirma žr. 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *SKF*, C?29/08, EU:C:2009:665, 56 punkt? ir 2013 m. liepos 18 d. Sprendimo *AES?3C Maritza East 1*, C?124/12, EU:C:2013:488, 26 punkt?).

27 Remiantis Direktyvos 2006/112 168 straipsniu, jeigu apmokestinamasis asmuo ?sigydamas turt? ar paslaug? veikia kaip apmokestinamasis asmuo ir naudoja š? turt? ar ši? paslaug? savo apmokestinamiesiems sandoriams, jis turi teis? atskaityti už š? turt? ar ši? paslaug? mok?tin? ar sumok?t? PVM (šiuo klausimu žr. 2015 m. spalio 22 d. Sprendimo *Sveda*, C?126/14, EU:C:2015:712, 18 punkt?).

28 Pagal nusistov?jusi? teismo praktik? tiesioginio ir nedelsiant atsirandan?io ryšio egzistavimas tarp konkretaus pirkimo sandorio ir vieno arba keli? pardavimo sandori?, suteikian?i? teis? ? atskait?, yra iš esm?s b?tinasi, kad apmokestinamajam asmeniui b?t? pripažinta teis? ? pirkimo PVM atskait? ir nustatyta tokios teis?s apimtis. Tod?l teis? atskaityti preki? ar paslaug? pirkimo PVM atsiranda tik tada, kai j? ?sigijimo išlaidos buvo ?trauktos ? apmokestinam?j? pardavimo sandori?, kurie suteikia teis? ? atskait?, kain? (2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *SKF*, C?29/08, EU:C:2009:665, 57 punktasi ir 2013 m. liepos 18 d. Sprendimo *AES?3C Maritza East 1*, C?124/12, EU:C:2013:488, 27 punktasi).

29 Teis? ? atskait? taip pat suteikiama apmokestinamajam asmeniui, net jei n?ra tiesioginio ir nedelsiant atsirandan?io ryšio tarp konkretaus pirkimo sandorio ir vieno ar keli? pardavimo sandori?, suteikian?i? teis? ? atskait?, jei atitinkamos išlaidos už paslaugas sudaro dal? jo bendr?j? išlaid? ir yra sudedamoji jo tiekiam? preki? ar teikiam? paslaug? kainos dalis. Tod?l iš ties? tokios išlaidos turi tiesiogin? ir nedelsiant atsirandant? ryš? su visa apmokestinamojo asmens ekonomine veikla (šiuo klausimu žr. 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *SKF*, C?29/08, EU:C:2009:665, 58 punkt? ir 2013 m. liepos 18 d. Sprendimo *AES?3C Maritza East 1*, C?124/12, EU:C:2013:488, 28 punkt?).

30 Ta?iau, kai apmokestinamojo asmens ?sigytos prek?s ar paslaugos turi ryš? su neapmokestinamais PVM arba ? PVM taikymo srit? nepatenkan?iais sandoriais, negali b?ti nei renkamas pardavimo mokestis, nei atskaitomas pirkimo mokestis (šiuo klausimu vis? pirma žr. 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *SKF*, C?29/08, EU:C:2009:665, 59 punkt?).

31 Iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad, kalbant apie tiesioginio ryšio kriterijaus taikym?, mokes?i? administratoriai ir nacionaliniai teismai turi taikyti tiesioginio ir nedelsiant atsirandan?io ryšio kriterij? atsižvelgdami ? visas nagrin?jam? sandori? vykdymo aplinkybes ir tik ? tuos sandorius, kurie objektyviai susij? su apmokestinamojo asmens apmokestinam?ja veikla. Tokio ryšio egzistavimas turi b?ti vertinamas atsižvelgiant ? nagrin?jamo sandorio objektyv? turin? (šiuo klausimu žr. 2015 m. spalio 22 d. Sprendimo *Sveda*, C?126/14, EU:C:2015:712, 29 punkt?).

32 Siekiant atsakyti ? klausim?, ar tokiomis kaip pagrindin?s bylos aplinkyb?mis *Iberdrola* turi teis? atskaityti pirkimo PVM už nuotek? perpumpavimo stoties rekonstravim?, reikia nustatyti, ar tarp rekonstravimo paslaugos ir *Iberdrola* apmokestinamojo pardavimo sandorio ar šios bendrov?s ekonomin?s veiklos yra tiesioginis ir nedelsiant atsirandantis ryšys.

33 Iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad nerekonstravus šios perpumpavimo stoties nebuvo ?manoma prie jos prijungti *Iberdrola* planuot? pastatyti objekt?, tod?l šis rekonstravimas buvo b?tinasi šiam projektui ?gyvendinti, ir kad tod?l, neatlikus šio rekonstravimo, *Iberdrola* neb?t? gal?jusi vykdyti savo ekonomin?s veiklos.

34 Šios aplinkyb?s gali ?rodyti, kad tarp Tsarevo savivaldybei priklausan?ios nuotek? perpumpavimo stoties rekonstravimo paslaugos ir *Iberdrola* apmokestinamojo pardavimo sandorio yra tiesioginis ir nedelsiant atsirandantis ryšys, nes atrodo, kad ši paslauga suteikta tam, kad ši bendrov? gal?t? ?gyvendinti pagrindin?je byloje nagrin?jam? nekilnojamojo turto projekt?.

35 Aplinkyb?, kad Tsarevo savivaldybei taip pat naudinga ši paslauga, negali pateisinti su šia

paslauga susijusios teisės ? atskait? nesuteikimo *Iberdrola*, jei toks tiesioginis ir nedelsiant atsirandantis ryšys yra nustatytas, o tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.

36 Šiuo klausimu reikt? atsižvelgti ? aplinkyb?, kad perkama rekonstravimo paslauga, nagrin?jama pagrindin?je byloje, yra *Iberdrola* pardavimo sandorio kainos sudedamasis elementas.

37 Taigi prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas taip pat turi išnagrin?ti, ar ši paslauga apima tik tai, kas b?tina siekiant prijungti *Iberdrola* pastatytus objektus prie pagrindin?je byloje aptariamos nuotek? perpumpavimo stoties, ar ji apima daugiau, nei reikia šiam tikslui pasiekti.

38 Pirmuoju atveju reikt? pripažinti teis? atskaityti pirkimo PVM, sumok?t? nuo vis? d?l šios perpumpavimo stoties rekonstravimo patirt? išlaid?, nes jos gali b?ti laikomos turin?iomis tiesiogin? ir nedelsiant atsirandant? ryš? su apmokestinamojo asmens ekonomine veikla.

39 Ta?iau, jeigu min?tos perpumpavimo stoties rekonstravimo darbai viršija d?l *Iberdrola* pastatyt? nekilnojamojo turto objekt? atsiradusius poreikius, tiesioginis ir nedelsiant atsirandantis ryšys tarp šios paslaugos ir *Iberdrola* apmokestinamo pardavimo sandorio, kuris apima ši? objekt? statyb?, b?t? iš dalies nutrauktas ir teis? ? atskait? *Iberdrola* gal?t? b?ti pripažinta tik tiek, kiek pirkimo PVM sumok?tas už t? pagrindin?je byloje aptariamos nuotek? perpumpavimo stoties rekonstravimo išlaid? dal?, kuri objektyviai b?tina, kad *Iberdrola* gal?t? vykdyti savo apmokestinam?j? veikl?.

40 Šiomis aplinkyb?mis ? pateiktus klausimus reikia atsakyti, kad Direktyvos 2006/112 168 straipsnio a punkt? reikia aiškinti taip, jog apmokestinamasis asmuo turi teis? atskaityti pirkimo PVM už paslaug?, kurias sudaro tre?iajam asmeniui priklausan?io nekilnojamojo turto statyba ar pagerinimas, tiekim?, kai šis tre?iasis asmuo neatlygintinai naudojasi ši? paslaug? rezultatu, o savo ekonomin?je veikloje juo naudojasi ir šis apmokestinamasis asmuo, ir šis tre?iasis asmuo, tiek, kiek šios paslaugos neviršija to, kas b?tina, kad apmokestinamasis asmuo gal?t? vykdyti apmokestinamuosius pardavimo sandorius, ir kiek ši? paslaug? išlaidos ?traukiamos ? t? sandori? kain?.

### **D?l bylin?jimosi išlaid?**

41 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (pirmoji kolegija) nusprendžia:

**2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos 168 straipsnio a punkt? reikia aiškinti taip, kad apmokestinamasis asmuo turi teis? atskaityti pirkimo prid?tin?s vert?s mokes? už paslaug?, kurias sudaro tre?iajam asmeniui priklausan?io nekilnojamojo turto statyba ar pagerinimas, tiekim?, kai šis tre?iasis asmuo neatlygintinai naudojasi ši? paslaug? rezultatu, o savo ekonomin?je veikloje juo naudojasi ir šis apmokestinamasis asmuo, ir šis tre?iasis asmuo, tiek, kiek šios paslaugos neviršija to, kas b?tina, kad apmokestinamasis asmuo gal?t? vykdyti apmokestinamuosius pardavimo sandorius, ir kiek ši? paslaug? išlaidos ?traukiamos ? ši? sandori? kain?.**

Parašai.

\* Proceso kalba: bulgar?.