

Prozatímní vydání

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

14. září 2017(*)

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Společný systém daní z přidané hodnoty – Směrnice 2006/112/ES – Článek 26 odst. 1 písm. b) a články 168 a 176 – Odpověď daní zaplacené na vstupu – Služby výstavby nebo zhodnocení nemovitosti, jejímž vlastníkem je třetí osoba – Užívání služeb třetí osobou a osobou povinnou k dani – Bezúplatné poskytnutí služby třetí osobě – Zaúčtování nákladů vynaložených na poskytnuté služby jako součásti obecných nákladů osoby povinné k dani – Určení existence přímé a bezprostřední souvislosti s ekonomickou činností osoby povinné k dani“

Ve věci C-132/16,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Varhoven administrativen sad (Nejvyšší správní soud, Bulharsko) ze dne 8. prosince 2015, došlým Soudnímu dvoru dne 1. března 2016, v řízení

Direktor na Direkcia „Obžalvane i dana?no-osiguritelna praktika“ – Sofia

proti

„Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments“ EOOD,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení R. Silva de Lapuerta, předsedkyně senátu, E. Regan, A. Arabadžev, C. G. Fernlund (zpravodaj) a S. Rodin, soudci

generální advokátka: J. Kokott,

vedoucí soudní kanceláře: R. Schiano, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 1. prosince 2016,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za Direktor na Direkcia „Obžalvane i dana?no-osiguritelna praktika“ – Sofia I. Kirovou, jako zmocněnkyni,

– za „Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments“ EOOD T. Todorovem a Z. Naumovem, advokati,

– za bulharskou vládu M. Georgievou a E. Petranovou, jako zmocněnkyni,

– za Evropskou komisi L. Lozano Palacios, G. Kolevou a D. Roussanovem, jako zmocněnci,

po vypočtení stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 6. dubna 2017,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 26 odst. 1 a článků 168 a 176 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Direktor na Direkcija „Obžalvane i danaŋno osiguritelna praktika“ – Sofia (výtisk výtisků „pro opravné prostředky a praxi v daňové oblasti a oblasti sociálního zabezpečení“, Sofie, Bulharsko) na jedné straně a společností „Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments“ EOOD (dále jen „Iberdrola“) na straně druhé, který se týká dvou dodatečných daňových výměrů určených této společností a týkajících se práva na odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) zaplacené na vstupu.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 26 směrnice 2006/112 stanoví:

„1. Za poskytnutí služby za úplatu se považují tato plnění:

[...]

b) bezúplatné poskytnutí služby osobou povinnou k dani pro její soukromou potřebu nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecněji zřetel k jiným účelům než pro účely jejího podnikání.

2. členské státy se mohou odchýlit od odstavce 1 za podmínky, že toto odchýlení nepovede k narušení hospodářské soutěže.“

4 Článek 168 této směrnice stanoví:

„Jsou-li zboží a služby použity pro účely zdaněných plnění osoby povinné dani, má tato osoba nárok ve členském státě, v němž tato plnění uskutečňuje, odpočíst od daně, kterou je povinna odvést, tyto částky:

a) DPH, která je splatná nebo byla odvedena v tomto členském státě za zboží, jež jí bylo nebo bude dodáno, nebo za službu, jež jí byla nebo bude poskytnuta jinou osobou povinnou k dani;

[...]“

5 Článek 176 uvedené směrnice stanoví:

„Rada na návrh Komise jednomyslně rozhodne o tom, z jakých výdajů nelze daň odpočíst. V žádném případě nelze daň odpočíst z výdajů, které nejsou přímými provozními výdaji, jako například výdaje na luxusní zboží, na zábavu a reprezentaci.

Do vstupu ustanovení uvedených v prvním pododstavci v platnost mohou členské státy zachovat veškerá vyloučení obsažená ve svých vnitrostátních předpisech [...], nebo jde-li o členské státy, které přistoupily ke Společenství po tomto dni, ke dni svého přistoupení.“

Bulharské právo

6 §lánek 68 Zakon za danak varhu dobavenata stojnost (zákon o dani z p?idané hodnoty, DV ? 63, ze dne 4. srpna 2006), ve zn?ní použitelném na spor v p?vodním ?ízení (dále jen „ZDDS“), stanoví v odstavci 1:

„Da?ovu úlevu tvoří ?ástka dan?, kterou má registrovaná osoba povinná k dani nárok odpo?íst od DPH, kterou dluží podle tohoto zákona za:

1) zboží nebo služby, které p?ijala p?i zdanitelných dodáních zboží nebo poskytnutí služeb;
[...]

7 §lánek 69 odst. 1 ZDDS stanoví:

„Pokud se zboží a služby použijí pro účely zdanitelných pln?ní uskute?n?ných registrovanou osobou povinnou k dani, má tato osoba nárok odpo?íst tyto ?ástky:

1) DPH za zboží, které jí bylo nebo bude dodáno dodavatelem, nebo za služby, které jí byly nebo budou poskytnuty poskytovatelem, pokud je tato osoba zároveň osobou povinnou k dani registrovanou podle tohoto zákona;
[...]

8 §lánek 70 ZDDS stanoví:

„1. Nárok na odpo?et DPH zaplacené na vstupu i p?es spln?ní podmínek stanovených v §lánku 69 nebo §lánku 74 nevzniká, pokud:
[...]

2) zboží, které má být dodáno, nebo služby, které mají být poskytnuty, jsou bezúplatnými pln?ními nebo se použijí k jinému účelu, než je podnikání osoby povinné k dani;
[...]

Spor v p?vodním ?ízení a p?edb?žné otázky

9 Obec Carevo (Bulharsko) získala jako zadavatel díla stavební povolení na rekonstrukci ?erpací stanice odpadních vod, na kterou se m?lo napojit rekrea?ní st?edisko nacházející se na jejím území.

10 Iberdrola je soukromý investor, který nabyt n?kolik pozemk? v tomto rekrea?ním st?edisku, aby na nich postavil budovy, ve kterých se má nacházet p?ibližn? 300 apartmán? určených pro sezónní bydlení. Stavební povolení byla rovn?ž vydána pro prostory pro poskytování ve?ejných služeb, parkovací místa a ob?anskou vybavenost.

11 Iberdrola uzav?ela smlouvu s obcí Carevo o rekonstrukci ?erpací stanice prost?ednictvím stavebních nebo rekonstruk?ních prací na této stanici a objednala si tyto práce od t?etí společnosti.

12 Po skon?ení prací se stavby, které Iberdrola plánovala v rekrea?ním st?edisku postavit, mohou napojit na ?erpací stanici. Varhoven administrativen sad (Nejvyšší správní soud, Bulharsko) poukazuje na znalecký posudek, podle kterého by bez této rekonstrukce nebylo

napojení možné, protože existující kanalizace nebyla dostačující.

13 Náklady uvedené na faktuře za rekonstrukci čerpací stanice byly zapsány v účetnictví společnosti Iberdrola jako „náklady budoucích období“, tedy jako výdaje na pořízení hmotného majetku a v rozvaze byly vykázány jako zásoby na roky 2009 a 2010. Podle znalce existuje určitá vazba mezi plněními uvedenými na faktuře a zbožím a službami, které je Iberdrola povinna dodat po skončení výstavby budov, která byla povolena na jejích pozemcích.

14 Daňová správa měla za to, že Iberdrola si nemohla odečíst DPH zaplacenou na vstupu ve výši 147 635 bulharských leva (BGN) (přibližně 74 284 eur), a zaslala jí dodatečný daňový výměr a pozmňující daňový výměr.

15 Administrativen sad Sofia – grad (správní soud Sofie, Bulharsko) nicméně tato rozhodnutí zrušil. Měl za to, že obec Carevo měla prospěch z bezúplatného poskytování služeb, které spočívalo v provedení rekonstrukčních prací na čerpací stanici. Nicméně bezplatnost plnění podle něj neodvodňovala použití čl. 70 odst. 1 bodu 2 ZDDS, protože tyto práce byly využity v rámci ekonomické činnosti společnosti Iberdrola, a sice napojení staveb, pro které byly vydáno stavební povolení, na čerpací stanici. Podle toho soudu, aby bylo možné přiznat nárok na odpočet DPH odvedené na vstupu za poskytnuté služby, musí být výdaje vynaložené k tomuto účelu zahrnuty do obecných nákladů osoby povinné k dani a být prvkem spoluúčastí cen těchto služeb. Není podstatné, že se provedené práce týkají majetku, který náleží obci.

16 Předkládající soud uvádí dva rozsudky Soudního dvora vydané ve věcech, které se rovněž zakládají na čl. 70 odst. 2 ZDDS, a sice rozsudek ze dne 16. února 2012, Eon Aset Menidjmont (C-118/11, EU:C:2012:97), a rozsudek ze dne 22. března 2012, Klub (C-153/11, EU:C:2012:163). Tento soud nicméně uvádí, že tyto rozsudky vedly k rozdílným výkladům ze strany vnitrostátních soudů.

17 Podle některých soudů brání odpočtu DPH zaplacené na vstupu vedle skutečnosti, že práce byly provedeny bezúplatně, i okolnost, že dílo patří do majetku obce, a nepředstavuje tedy aktiva společnosti. Podle jiných soudů naopak zaúčtování nákladů vynaložených na práce do obecných nákladů podniku a používání čerpací stanice v rámci ekonomické činnosti podniku zakládají právo na odpočet.

18 Kromě toho předkládající soud uvádí, že podle vnitrostátního ustanovení dotčeného v původním řízení samotná okolnost, že služby jsou poskytovány bezúplatně, stačí k odepření práva na odpočet DPH zaplacené na vstupu, a tudíž bez ohledu na to, zda jsou dotčené služby používány v rámci ekonomické činnosti příjemce těchto služeb nebo pro jiné účely než pro účely jeho podnikání. Tento soud nicméně zdůrazňuje rozdíl oproti čl. 26 odst. 1 písm. b) směrnice 2006/112, který podmiňuje právo na odpočet dvěma podmínkám, totiž aby poskytování služeb bylo bezúplatné a bylo použito k jiným účelům než pro účely podnikání.

19 Za těchto podmínek se Varhoven administrativen sad (Nejvyšší správní soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Brání čl. 26 odst. 1 písm. b), čl. 168 písm. a) a článek 176 [směrnice 2006/112] takovému ustanovení vnitrostátního práva, jako je čl. 70 odst. 1 bod 2 ZDDS, který omezuje nárok na odpočet DPH odvedené na vstupu za poskytnutí služeb výstavby nebo zhodnocení nemovitosti, jejímž vlastníkem je třetí osoba, které byly poskytnuty ve prospěch jak příjemce plnění, tak třetí osoby, a to pouze z důvodu, že třetí osoba získala výsledek těchto služeb bezúplatně, aniž byla zohledněna skutečnost, že služby jsou používány v rámci ekonomické činnosti příjemce povinného k dani?

2) Brání ?l. 26 odst. 1 písm. b), ?l. 168 písm. a) a ?lánek 176 [sm?rnice 2006/112] da?ové praxi spo?ívající v odep?ení nároku na odpo?et DPH odvedené na vstupu za poskytnutí služeb, když náklady odpovídající t?mto službám byly zaú?továny do obecných náklad? osoby povinné k dani, a to z d?vodu, že byly vynaloženy na výstavbu nebo zhodnocení nemovitosti, jejímž vlastníkem je jiná osoba, aniž byla zohledn?na skute?nost, že tato nemovitost bude rovn?ž používána p?íjemcem stavebních služeb v rámci jeho ekonomické ?innosti?“

K p?edb?žným otázkám

20 Je t?eba p?edeslat, že spor v p?vodním ?ízení a otázky položené p?edkládajícím soudem se týkají dosahu nároku na odpo?et dan? upraveného sm?rnicí 2006/112 a konkrétn? ?l. 168 odst. a) této sm?rnice.

21 V rozsahu, v n?mž se položené otázky týkají ?lánku 176 sm?rnice 2006/112, je t?eba p?ipomenout, že Soudní dv?r již tento ?lánek zkoumal v rámci v?cí týkajících se ?lánku 70 ZDDS (rozsudek ze dne 16. února 2012, Eon Aset Menidjunt, C?118/11, EU:C:2012:97, body 71 až 74, a rozsudek ze dne 18. ?ervence 2013, AES-3C Maritza East 1, C?124/12, EU:C:2013:488, body 45 až 54). Je t?eba zd?raznit, že i kdyby ?lánek 70 ZDDS stanovil vylou?ení nároku na odpo?et existující ke dni p?istoupení Bulharské republiky k Evropské unii, tento ?lánek 176 umož?uje zachovat takové vylou?ení jen v rozsahu, v n?mž nestanoví obecná vylou?ení z režimu odpo?tu dan? zavedeného sm?rnicí 2006/112 a zejména ?lánkem 168 této sm?rnice (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 23. dubna 2009, PARAT Automotive Cabrio, C?74/08, EU:C:2009:261, bod 29 a citovaná judikatura).

22 Pokud jde o ?lánek 26 sm?rnice 2006/112, toto ustanovení se týká zdanitelné povahy n?kterých pln?ní. Ve v?ci v p?vodním ?ízení se p?itom spor netýká p?ípadné zdanitelnosti pln?ní poskytnutého osobou povinnou k dani t?etí osob? a tomu odpovídající povinnosti zaplatit DPH, která se k n?mu vztahuje, ale práva na odpo?et DPH zaplacené na vstupu, kterou jsou zatíženy výdaje vynaložené osobou povinnou k dani za ú?elem uskute?n?ní tohoto pln?ní.

23 Projednávanou v?c tedy není t?eba zkoumat z pohledu tohoto ?lánku 26.

24 Je tedy t?eba mít za to, že podstatou otázek p?edkládajícího soudu, které je t?eba p?ezkoumat společn?, je, zda ?l. 168 odst. 1 písm. a) sm?rnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že osoba povinná k dani má nárok na odpo?et DPH zaplacené na vstupu za poskytnutí služeb spo?ívajících ve výstavb? nebo zhodnocení nemovitosti, jejímž vlastníkem je t?etí osoba, jestliže tato t?etí osoba získá výsledek t?čto služeb bezúplatn? a tyto služby využívají jak tato osoba povinná k dani, tak t?etí osoba v rámci jejich ekonomické ?innosti.

25 Pokud jde o otázku, zda nárok na odpo?et stanovený v ?l. 168 odst. 1 písm. a) sm?rnice 2006/112 brání takovému ustanovení, jako je ?lánek 70 ZDDS, je t?eba p?ipomenout, že tento nárok je nedílnou sou?ástí mechanismu DPH a v zásad? nem?že být omezen. Tento nárok se váže p?ímo ke všem daním, které zatížily pln?ní uskute?n?ná na vstupu (v tomto smyslu viz zejména rozsudky ze dne 29. ?íjna 2009, SKF, C?29/08, EU:C:2009:665, bod 55, a ze dne 18. ?ervence 2013, AES-3C Maritza East 1, C?124/12, EU:C:2013:488, bod 25).

26 Cílem systému odpot? je totiž zcela sejmout z podnikatele zatížení DPH, která je splatná nebo byla zaplacená v rámci všech jeho ekonomických ?inností. Spole?ný systém DPH zajiš?uje neutralitu da?ové zát?že všech ekonomických ?inností bez ohledu na jejich ú?el nebo výsledky za podmínky, že uvedené ?innosti v zásad? samy podléhají DPH (viz zejména rozsudky ze dne 29. ?íjna 2009, SKF, C?29/08, EU:C:2009:665, bod 56, a ze dne 18. ?ervence 2013, AES-3C Maritza East 1, C?124/12, EU:C:2013:488, bod 26).

27 Z ?lánku 168 sm?rnice 2006/112 plyne, že použije-li osoba povinná k dani jednající jako taková v okamžiku po?ízení zboží nebo služby toto zboží nebo službu pro ú?ely svých zdanitelných pln?ní, je oprávn?na ode?íst od dan? DPH, která je splatná nebo byla zaplacená v souvislosti s uvedeným zbožím nebo službou (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 22. ?íjna 2015, Sveda, C?126/14, EU:C:2015:712, bod 18).

28 Podle ustálené judikatury je existence p?ímé a bezprost?ední souvislosti mezi konkrétním pln?ním na vstupu a jedním nebo n?kolika pln?ními na výstupu, jež zakládají nárok na odpot?, v zásad? nezbytná k tomu, aby byl osob? povinné k dani p?iznán nárok na odpot? DPH odvedené na vstupu a aby mohl být ur?en rozsah takového nároku. Nárok na odpot? DPH, kterou bylo zatíženo po?ízení zboží nebo služeb na vstupu, p?edpokládá, že náklady vynaložené na takové po?ízení jsou jedním z prvk? spoluur?ujících cenu pln?ní zdanitelných na výstupu, která zakládají nárok na odpot? (rozsudky ze dne 29. ?íjna 2009, SKF, C?29/08, EU:C:2009:665, bod 57, a ze dne 18. ?ervence 2013, AES-3C Maritza East 1, C?124/12, EU:C:2013:488, bod 27).

29 Nárok na odpot? dan? je nicmén? rovn?ž p?iznán osob? povinné k dani i v p?ípad? neexistence p?ímé a bezprost?ední souvislosti mezi konkrétním pln?ním na vstupu a jedním nebo n?kolika pln?ními na výstupu, jež zakládají nárok na odpot?, pokud jsou náklady na dot?ené služby sou?ástí obecných výdaj? posledn? uvedené osoby a jsou jako takové složkou ceny výrobk? nebo služeb, které dodává. Takové náklady mají totiž p?ímou a bezprost?ední souvislost s celkovou ekonomickou ?inností osoby povinné k dani (zejména viz rozsudky ze dne 29. ?íjna 2009, SKF, C?29/08, EU:C:2009:665, bod 58, a ze dne 18. ?ervence 2013, AES-3C Maritza East 1, C?124/12, EU:C:2013:488, bod 28).

30 Pokud naproti tomu mají zboží nebo služby po?ízené osobou povinnou k dani souvislost s pln?ními osvobozenými od dan? nebo nespádají-li do rozsahu p?sobnosti DPH, nem?že dojít ani k vybrání dan? na výstupu, ani k jejímu odpot?u na vstupu (v tomto smyslu zejména rozsudek ze dne 29. ?íjna 2009, SKF, C?29/08, EU:C:2009:665, bod 59).

31 Z judikatury Soudního dvora vyplývá, že v rámci aplikace kritéria p?ímé souvislosti, která p?ísluší orgán?m da?ové správy a vnitrostátním soud?m, musí tyto orgány a soudy zohlednit všechny okolnosti, za kterých prob?hla dot?ená pln?ní, a p?ihlédnout pouze k pln?ním, která objektivn? souvisí se zdanitelnou ?inností osoby povinné k dani. Existence takové souvislosti tedy musí být posouzena vzhledem k objektivnímu obsahu dot?eného pln?ní (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 22. ?íjna 2015, Sveda, C?126/14, EU:C:2015:712, bod 29).

32 Za ú?elem odpov?di na otázku, zda za takových okolností, jaké jsou dot?ené v p?vodním ?ízení, má Iberdrola nárok na odpot? DPH zaplacené na vstupu za rekonstrukci ?erpací stanice odpadních vod, je tedy t?eba ur?it, zda existuje p?ímá a bezprost?ední souvislost mezi touto službou rekonstrukce a zdan?ným pln?ním uskute?n?ým na výstupu spole?ností Iberdrola nebo její ekonomickou ?inností.

33 Z p?edkládacího rozhodnutí vyplývá, že bez rekonstrukce této ?erpací stanice by na ni nebylo možné napojit budovy, které Iberdrola plánovala postavit, takže tato rekonstrukce byla nezbytná pro realizaci tohoto plánu, a bez takové rekonstrukce by tudíž Iberdrola nemohla

vykonávat ekonomickou činnost.

34 Takové okolnosti jsou způsobilé prokázat přímou a bezprostřední souvislost mezi rekonstrukcí čerpací stanice odpadních vod patřící obci Carevo a zdaněným plněním uskutečněným na výstupu společnosti Iberdrola, takže se jeví, že tato služba byla poskytnuta s cílem umožnit této společnosti realizovat plán výstavby dotčený v povodním řízení.

35 Skutečnost, že obec Carevo má rovněž prospěch z této služby, nemůže odvodnit odepření s ní souvisejícího nároku na odpočet, jestliže je prokázána existence takové přímé a bezprostřední souvislosti, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu.

36 V tomto ohledu bude třeba zohlednit okolnost, že služba rekonstrukce dotčená v povodním řízení a uskutečněná na vstupu je prvkem spoluúčastí cenu zdaněného plnění, které Iberdrola uskutečnila na výstupu.

37 Zároveň však předkládajícímu soudu přísluší prozkoumat, zda je tato služba omezena na to, co bylo nezbytné k zajištění napojení budov postavených Iberdrola na čerpací stanici odpadních vod dotčenou v povodním řízení nebo zda šla nad rámec toho, co bylo pro tento účel nezbytné.

38 V prvním případě by bylo třeba přiznat nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu, která zatížila celkové náklady vynaložené na rekonstrukci této čerpací stanice, nebo tyto náklady by mohly být považovány za přímo a bezprostředně související s ekonomickou činností osoby povinné k dani.

39 Naproti tomu v případě, kdy by rekonstrukční práce na uvedené čerpací stanici šly nad rámec potřeb, které by vykazovaly pouze stavby postavené společností Iberdrola, by existence přímé a bezprostřední souvislosti mezi uvedenou službou a zdaněným plněním uskutečněným na výstupu společnosti Iberdrola, spočívajícím ve výstavbě uvedených staveb, byla zpochybněna a nárok na odpočet by mohl být společností Iberdrola přiznán jen v souvislosti s DPH zaplacenou na vstupu, která zatížila část nákladů na rekonstrukci čerpací stanice odpadních vod dotčené v povodním řízení, které byly objektivně nezbytné k tomu, aby mohla Iberdrola uskutečňovat zdaněná plnění.

40 Za těchto podmínek je třeba na položené otázky odpovědět, že čl. 168 písm. a) směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že osoba povinná k dani má nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu za poskytnutí služeb spočívajících ve výstavbě nebo zhodnocení nemovitosti, jejímž vlastníkem je tato osoba, jestliže tato osoba získá výsledek těchto služeb bezúplatně a tyto služby využívají jak tato osoba povinná k dani, tak tato osoba v rámci své ekonomické činnosti, pokud uvedené služby nejdou nad rámec toho, co je nezbytné k tomu, aby daná osoba povinná k dani mohla uskutečnit svá zdaněná plnění na výstupu a pokud jsou jejich náklady zahrnuty do ceny těchto plnění.

K nákladům řízení

41 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (první senát) rozhodl takto:

Článek 168 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že osoba povinná k dani má nárok na odpočet daně z přidané hodnoty zaplacené na vstupu za poskytnutí služeb

spořívajících ve výstavbě nebo zhodnocení nemovitosti, jejímž vlastníkem je tato osoba, jestliže tato osoba získá výsledek těchto služeb bezúplatně a tyto služby využívají jak tato osoba povinná k dani, tak tato osoba v rámci své ekonomické činnosti, pokud uvedené služby nejdou nad rámec toho, co je nezbytné k tomu, aby daná osoba povinná k dani mohla uskutečnit svá zdaněná plnění na výstupu a pokud jsou jejich náklady zahrnuty do ceny těchto plnění.

Podpisy.

* Jednací jazyk: bulharština.