



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Syvende Afdeling)

22. februar 2018 *

»Præjudiciel forelæggelse – merværdiafgift (moms) – direktiv 2006/112/EF – artikel 2, stk. 1, litra c), artikel 9 og artikel 13, stk. 1 – fritagelse for afgiftspligten – begrebet »offentligtretligt organ« – erhvervsdrivende selskab, der ejes 100% af en kommune, som varetager visse offentlige opgaver, der påhviler denne kommune – fastlæggelse af disse opgaver og vederlaget herfor i en aftale indgået mellem dette selskab og nævnte kommune«

I sag C-182/17,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Kúria (øverste domstol, Ungarn) ved afgørelse af 30. marts 2017, indgået til Domstolen den 11. april 2017, i sagen

Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft.

mod

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

har

DOMSTOLEN (Syvende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, A. Rosas, og dommerne A. Prechal (refererende dommer) og E. Jarašiūnas,

generaladvokat: M. Wathelet,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- den ungarske regering ved M.Z. Fehér og G. Koós, som befuldmægtigede,
- den spanske regering ved S. Jiménez García, som befuldmægtiget,
- Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios, F. Clotuche-Duvieusart og L. Havas, som befuldmægtigede,

* Processprog: ungarsk.

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 13, stk. 1, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft. (herefter »NTN«) og Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (direktoratet for klager for den nationale told- og skattemyndighed, Ungarn) (herefter »direktoratet«) vedrørende dette selskabs pligt til at betale merværdiafgift (moms) i forbindelse med visse former for virksomhed, som selskabet varetager i henhold til en aftale indgået med Nagyszénás kommune (Ungarn) (herefter »den pågældende aftale«).

Retsforskrifter

EU-retten

- 3 Artikel 2, stk. 1, litra c), i direktiv 2006/112 bestemmer:

»Følgende transaktioner er momspligtige:

[...]

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

- 4 Dette direktivs artikel 9, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Ved »afgiftspligtig person« forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

Ved »økonomisk virksomhed« forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.«

- 5 Nævnte direktivs artikel 13 fastsætter:

»1. Stater, regioner, amter, kommuner og andre offentligretlige organer anses ikke som afgiftspligtige personer for så vidt angår virksomhed eller transaktioner, som de udøver eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed, også selv om de i forbindelse med denne virksomhed eller disse transaktioner modtager gebyrer, afgifter, bidrag eller vederlag.

Når de udøver sådanne former for virksomhed eller foretager sådanne transaktioner, skal de dog betragtes som afgiftspligtige personer for så vidt angår disse former for virksomhed eller disse transaktioner, såfremt deres fritagelse for afgiftspligten ville føre til konkurrenceforvridning af en vis betydning.

Under alle omstændigheder anses offentligretlige organer som afgiftspligtige personer for så vidt angår de i bilag I anførte former for virksomhed, medmindre den udøvede virksomhed er ubetydelig.

2. Medlemsstaterne kan anse virksomhed, der udøves af offentligretlige organer, og som er fritaget for afgift i henhold til artikel 132 [...], som virksomhed udøvet i egenskab af offentlig myndighed.«

6 Samme direktivs artikel 24, stk. 1, fastsætter:

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

7 Artikel 73 i direktiv 2006/112 bestemmer:

»Ved levering af varer og ydelser, bortset fra de i artikel 74 til 77 omhandlede, omfatter afgiftsgrundlaget den samlede modværdi, som leverandøren modtager eller vil modtage af kunden eller tredjemand for de pågældende transaktioner, herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris.«

Ungarsk ret

8 Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (lov nr. CXXVII af 2007 om merværdiafgift) fastsætter i § 7:

»(1) Virksomhed, der indebærer udøvelse af offentlig myndighed, som varetages af personer eller organer, der er blevet betroet udøvelsen af offentlig myndighed i medfør af Ungarns forfatning eller bestemmelser, der er vedtaget i overensstemmelse med en beføjelse i henhold til forfatningen, anses ikke for økonomisk virksomhed og medfører ej heller afgiftspligt.

(2) Virksomhed, der indebærer udøvelse af offentlig myndighed, omfatter navnlig lovgivningsvirksomhed, domstolsvirksomhed, anklagevirksomhed, forsvarsvirksomhed, ordenshåndhævelse, udenrigsanliggender og retspleje, den offentlige forvaltnings retsanvendelse, administrativ og økonomisk kontrol, legalitetstilsyn og -kontrol samt beslutninger vedrørende tildeling af støtte fra statsbudgettet, EU-støtte og anden international støtte.«

9 Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény (lov nr. CLXXXIX af 2011 om lokale ungarske myndigheder) bestemmer i § 13:

»(1) De opgaver, som de lokale myndigheder skal udføre inden for rammerne af de lokale offentlige anliggender og de offentlige opgaver, der kan udføres lokalt, er navnlig:

[...]

2. kommunal forvaltning (anlæggelse og vedligeholdelse af offentlige kirkegårde, vedligeholdelse af offentlig belysning, forsyning inden for skorstensfejning, anlæggelse og vedligeholdelse af lokale offentlige veje og deres udstyr, anlæggelse og vedligeholdelse af offentlige parker og andre offentlige rum, forsyning med parkeringspladser til køretøjer)

[...]

5. miljø og sanitet (offentlig sanering, miljøsanering på kommunalt plan, insekt- og gnaverbekæmpelse)

[...]

9. forvaltning af boliger og lokaler

[...]

14. hjælp til, at mindre landbrug og landmænd, der foretager direkte salg, kan markedsføre deres – ved lov afgrænsede – produkter, herunder muligheden for salg i weekender

(2) De lokale myndigheder kan ved lov tillægges andre opgaver inden for rammerne af de lokale offentlige anliggender og de offentlige opgaver, der kan udføres lokalt.«

10 Denne lovs § 41, stk. 6 og 8, fastsætter:

»6. Med henblik på gennemførelsen af de offentlige tjenesteydelser, der er omfattet af dens kompetence, kan kommunalbestyrelsen i overensstemmelse med loven oprette budgetenheder, organer af økonomisk karakter, således som fastsat i den civile retsplejelov, almennyttige organer og andre organer [...], og kan indgå aftale med fysiske eller juridiske personer eller med organer, der ikke er juridiske personer.

[...]

8. Det kan ved lov fastsættes, at visse bestemte offentlige tjenesteydelser kun kan varetages af en budgetenhed oprettet til dette formål, af et erhvervsdrivende selskab, som er en juridisk person, der ejes af staten eller hvis majoritet i det mindste ejes af en lokal myndighed, og hvori staten eller den lokale myndighed mindst udøver en majoritetsindflydelse, eller af et erhvervsdrivende selskab, som er en juridisk person, hvis majoritet i det mindste ejes af et erhvervsdrivende selskab som nævnt ovenfor, og hvori et erhvervsdrivende selskab som nævnt ovenfor mindst udøver en majoritetsindflydelse, eller af en fælleskommunal sammenslutning.«

11 § 112, stk. 1, i lov nr. CLXXXIX af 2011 om lokale ungarske myndigheder har følgende ordlyd:

»Den lokale myndighed fastlægger sine egne forvaltningsmetoder på baggrund af dens opgaver, og inden for rammerne af de økonomiske bestemmelser vedtager den selvstændigt reglerne for deltagelse. Den lokale myndighed fastsætter vilkårene for udførelsen af sine opgaver på grundlag af dens egne indtægter, indtægterne fra andre forvaltningsorganer samt den modtagne støtte fra statsbudgettet.«

12 § 3 a, stk. 1 og 2, i államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (lov nr. CXCV af 2011 om de offentlige finanser) har følgende ordlyd:

»1. En offentlig opgave er en opgave, som påhviler staten eller lokale myndigheder, således som defineret i loven.

2. Udførelsen af offentlige opgaver gennem oprettelse og drift af budgetenheder eller den finansielle dækning, som er nødvendig for gennemførelsen heraf, sikres helt eller delvist af tilrådighedsstillelse af de midler, der er fastsat i denne lov. Enheder uden for budgettet kan bidrage til gennemførelsen af offentlige opgaver på de betingelser, der er fastsat i loven.«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

13 NTN, et anpartsselskab uden gevinst for øje, som ejes 100% af Nagyszénás kommune, indgik den 1. juli 2007 med denne kommune den pågældende aftale »om udførelse af opgaver og anvendelse af goder«, hvorved NTN – mod en godtgørelse fra nævnte kommune og ved at visse goder tilhørende kommunen stilles til rådighed – forpligtede sig til at udføre visse offentlige opgaver, der er opført i et bilag til denne aftale.

- 14 Det drejer sig navnlig om forvaltning af boliger og ejendomme, vedligeholdelse af lokale offentlige veje, karantæne, skadedyrsbekæmpelse, myggebekæmpelse, vedligeholdelse af parker, offentlige rum og øvrige grønne områder, opgaver i forbindelse med deponering og behandling af dyreaffald samt vedligeholdelse af markeder.
- 15 De nærmere bestemmelser vedrørende udførelsen af disse opgaver er præciseret i bilagene til nævnte aftale. NTN havde således pligt til at føre protokoller over udførelsen af de forskellige opgaver for at give kommunen mulighed for at føre tilsyn med, at disse opgaver blev udført inden for de fastsatte frister, og, hvis det ikke var tilfældet, fastsætte en frist for gennemførelsen heraf. Såfremt disse opgaver endnu ikke var udført ved udløbet af den fastsatte frist, var det fastsat, at NTN til Nagyszénás kommune skulle tilbagebetale den del af godtgørelsen, som svarede til den konstaterede manglende opfyldelse.
- 16 I bilag 6 til den pågældende aftale opregnedes de nødvendige materialer til udførelsen af de opgaver, der var blevet overladt til NTN.
- 17 I 2014 udbetalte denne kommune en godtgørelse på 23 850 000 ungarske forint (HUF), dvs. ca. 93 000 EUR, til NTN for udførelsen af disse opgaver.
- 18 NTN udstedte ikke nogen faktura til Nagyszénás kommune for udførelsen af disse opgaver og svarede heller ikke moms af det beløb, som selskabet modtog som modydelse for udførelsen af de nævnte opgaver.
- 19 Som følge af gennemførte kontroller traf afgiftsmyndigheden i første instans to afgørelser, der fastslog, at NTN havde en momsgæld for årets tre første kvartaler, og pålagde selskabet en afgiftsbøde med tillæg af morarenter.
- 20 Direktoratet opretholdt disse afgørelser i det væsentlige med samme begrundelse som den, som afgiftsmyndigheden i første instans havde givet.
- 21 NTN gjorde over for afgiftsmyndighederne gældende, at Nagyszénás kommune i henhold til den pågældende aftale havde betroet selskabet udøvelsen af offentlige opgaver ved anvendelse af de goder, som var stillet til dets rådighed, og at denne aftale ikke udgjorde en aftale om levering af ydelser. Selskabet gjorde desuden gældende, at det var en »budgetenhed«, eftersom det udførte sine opgaver ved hjælp af »støtte«, dvs. de økonomiske midler, der blev stillet til dets rådighed af denne kommune.
- 22 Direktoratet fandt navnlig, at NTN havde modtaget den i hovedsagen omhandlede godtgørelse som modydelse for levering af specifikke ydelser, og at der følgelig var gennemført en afgiftspligtig transaktion, således at dette godtgørelsesbeløb var afgiftspligtigt. Den omstændighed, at Nagyszénás kommune udtrykkeligt havde mulighed for at kræve, at NTN aflagde regnskab og løbende holdt kommunen informeret om opfyldelsen af den pågældende aftale, udgjorde et andet forhold, som viste, at dette selskab ikke havde modtaget støtte, men var blevet betalt for den konkrete levering af ydelser.
- 23 Direktoratet var ligeledes af den opfattelse, at NTN kunne anses for en afgiftspligtig person. For det første havde dette selskab ikke status som et organ, der var bemyndiget til at udøve myndighedsbeføjelser, eftersom det ikke udgjorde en enhed under statsbudgettet, men et erhvervsdrivende selskab stiftet af Nagyszénás kommune og opført i selskabsregistret. Den virksomhed, der udøvedes af NTN, var for det andet ikke virksomhed, der henhørte under udøvelsen af offentlig myndighed, men økonomisk virksomhed, idet dette selskab alene havde bidraget til udførelsen af kommunale opgaver, uden direkte at udføre dem. Den omstændighed, at NTN havde udført levering af ydelser ikke alene for Nagyszénás kommunes regning, men også for andre personer, for hvilke ydelser dette selskab havde udøvet sin fradragsret, var i denne forbindelse ligeledes af betydning.

- 24 NTN fik ikke medhold i første instans i søgsmålet til prøvelse af direktoratets afgørelser. Denne ret fandt, at det ikke kunne lægges til grund, at NTN i medfør af den pågældende aftale udførte opgaver, som henhørte under udøvelsen af offentlig myndighed, eftersom NTN ikke var en »enhed med en budgetbevilling«, men et erhvervsdrivende selskab uden gevinst for øje, og at Nagyszénás kommune fortsat var ansvarlig for udførelsen af disse opgaver.
- 25 Ifølge denne ret var den til NTN betalte godtgørelse desuden en modydelse for ydelser, der skulle udføres af NTN i henhold til denne aftale, og var ikke en generel finansiering af sidstnævntes drift, således at godtgørelsen udgjorde afgiftsgrundlaget for momsen. Den omstændighed, at NTN havde fratrukket den afholdte afgift på de anskaffelser, der vedrørte udførelsen af de nævnte opgaver, talte ligeledes for, at de opgaver, som var genstand for nævnte aftale, var afgiftspligtige.
- 26 Kúria (øverste domstol, Ungarn), for hvilken NTN har iværksat kassationsanke til prøvelse af den afgørelse, der var truffet i første instans, er af den opfattelse, at spørgsmålet i den foreliggende sag er, om et erhvervsdrivende selskab som NTN er omfattet af artikel 13, stk. 1, i direktiv 2006/112, og om det som følge heraf ikke er momspligtigt.
- 27 I overensstemmelse med Domstolens praksis indebærer en besvarelse af dette spørgsmål, at det for det første må afgøres, om dette selskab skal kvalificeres som et »andet offentligretligt organ« i denne bestemmelses forstand, og for det andet, om selskabet ved at varetage de i hovedsagen omhandlede offentlige tjenesteydelser har udøvet virksomhed som offentlig myndighed.
- 28 Den forelæggende ret er af den opfattelse, at den anden af disse betingelser synes opfyldt, eftersom NTN, ved at varetage de offentlige tjenesteydelser, der er angivet i den pågældende aftale, som offentlig myndighed har udøvet en virksomhed, som i lov nr. CXXVII af 2007 om merværdiafgift er angivet som virksomhed, der henhører under udøvelsen af offentlig myndighed.
- 29 Det er derimod ikke sikkert, at den første af de nævnte betingelser er opfyldt i en situation som den i hovedsagen omhandlede, hvori et erhvervsdrivende selskab uden gevinst for øje, som ejes 100% af en kommune, i medfør af en aftale indgået med sidstnævnte er ansvarligt for udførelsen af visse kommunale opgaver mod til gengæld at modtage en godtgørelse udbetalt af nævnte kommune.
- 30 Under disse omstændigheder har Kúria (øverste domstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Er et [erhvervsdrivende selskab] som ejes 100% af en kommune, omfattet af begrebet »offentligretligt organ« i artikel 13, stk. 1, første afsnit, i [direktiv 2006/112]?
 - 2) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, skal [det [erhvervsdrivende selskab] da anses for at handle som offentlig myndighed, når det udfører opgaver, der obligatorisk påhviler kommunen, men som denne har betroet det pågældende selskab?
 - 3) Såfremt et eller flere af de foregående spørgsmål besvares benægtende, skal det beløb, som kommunen betaler til [det erhvervsdrivende selskab] for udførelsen af opgaverne, da anses for at udgøre en modydelse?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det tredje spørgsmål

- 31 Med det tredje spørgsmål, som skal behandles først, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 2, stk. 1, litra c), i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at virksomhed som den i hovedsagen omhandlede, der består i, at et selskab udfører visse offentlige opgaver i henhold til en aftale indgået mellem selskabet og en kommune, udgør en levering af ydelser, der leveres mod vederlag, og er momspligtig i medfør af denne bestemmelse.
- 32 Det bemærkes i denne henseende, at muligheden for at kvalificere en levering af tjenesteydelser som en »levering mod vederlag«, som i hovedreglen i medfør af artikel 2, stk. 1, litra c), i direktiv 2006/112 er momspligtig, udelukkende forudsætter, at der består en direkte sammenhæng mellem denne levering og en modværdi, som den afgiftspligtige faktisk har modtaget. En sådan direkte sammenhæng foreligger, såfremt der mellem tjenesteyderen og modtageren består et retsforhold, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser, idet det af tjenesteyderen modtagne vederlag udgør den faktiske modværdi af den ydelse, som leveres til modtageren (dom af 29.10.2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, præmis 32, og af 2.6.2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, præmis 26).
- 33 Domstolen har i denne forbindelse fastslået, at en virksomhed er omfattet af begrebet »økonomisk virksomhed« som omhandlet i artikel 9, stk. 1, i direktiv 2006/112, hvis den udøves med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter (dom af 2.6.2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, præmis 28).
- 34 I det foreliggende tilfælde tilkommer det den forelæggende ret at undersøge, om det fremgår af sagens akter og særligt den pågældende aftale, at NTN's virksomhed er foregået mod vederlag og dermed har en økonomisk karakter som omhandlet i artikel 9, stk. 1, i direktiv 2006/112, der giver NTN status som afgiftspligtig. Domstolen kan ikke desto mindre, henset til de oplysninger, der fremgår af forelæggelsesafgørelsen, forsyne den forelæggende ret med fortolkningslementer, således at denne kan træffe afgørelse (jf. i denne retning dom af 29.10.2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, præmis 34).
- 35 I denne henseende er det i forelæggelsesafgørelsen anført, at NTN i medfør af nævnte aftale forpligtede sig til »mod en godtgørelse fra [Nagyszénás kommune]« at udføre visse offentlige opgaver, som efter ungarsk ret påhviler denne kommune.
- 36 I sit skriftlige indlæg har Kommissionen ligeledes henvist til den varige og fortsatte karakter af de tjenesteydelser, som NTN leverer til Nagyszénás kommune, og af den godtgørelse, som denne kommune betaler som modydelse herfor, hvilket må anses for godtgjort af det forhold, at de ydelser, som er omhandlet i den pågældende aftale, er blevet leveret af NTN til nævnte kommune siden 2007 mod betaling af den i aftalen fastsatte godtgørelse.
- 37 Såfremt dette faktiske forhold bekræftes, følger det heraf, at den omstændighed, at nævnte godtgørelse i givet fald ikke er fastsat i forhold til de individualiserede tjenester, men som et fast beløb og på årlig basis, således at den dækker de omkostninger, som selskabet har til driften, ikke i sig selv påvirker den direkte karakter af sammenhængen mellem leveringen af ydelserne og den modtagne modydelse (dom af 29.10.2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, præmis 36).
- 38 Den direkte karakter af denne sammenhæng kan i øvrigt ikke drages i tvivl af den omstændighed, at selv hvis det måtte vise sig, at den pågældende aftale indeholder klausuler, som under visse omstændigheder gør det muligt at tilpasse godtgørelsesbeløbet, eller af den omstændighed, at dette beløb er fastsat til et beløb, der er lavere end markedsprisen, for så vidt som godtgørelsesniveauet er

fastsat på forhånd efter faste kriterier, som sikrer, at dette er tilstrækkeligt til at dække NTN's driftsomkostninger (jf. i denne retning dom af 29.10.2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, præmis 38, og af 2.6.2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, præmis 45 og 46).

- 39 Ved vurderingen af, om den i hovedsagen omhandlede virksomhed udøves mod vederlag, kan den omstændighed, at udførelsen af de pågældende offentlige opgaver er pålagt Nagyszénás kommune ved lov, desuden ikke skabe tvivl om hverken, hvorvidt en sådan virksomhed er »levering af ydelser«, eller den direkte forbindelse mellem denne ydelse og modydelsen herfor (jf. analogt dom af 2.6.2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, præmis 41).
- 40 Med henblik på at vurdere, om en virksomhed udgør levering af ydelser mod vederlag, er det således uden betydning, at den pågældende virksomhed består i at udøve funktioner, som af almene hensyn er tillagt og reguleret ved lov. Selv når den pågældende virksomhed har til formål at udføre en forfatningsmæssig forpligtelse, som udelukkende og direkte tilfalder staten, har Domstolen i denne forbindelse fastslået, at den direkte forbindelse mellem leveringen af ydelsen og vederlaget herfor heller ikke alene af denne grund kan bringes i tvivl (jf. bl.a. dom af 2.6.2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, præmis 42).
- 41 Selv om det almene formål, der tilsigtes med visse leveringer af ydelser, som leveres af bl.a. offentligretlige organer, tages i betragtning i forbindelse med det fælles moms-system, for så vidt som visse af disse ydelser skal momsfriges i henhold til artikel 132, stk. 1, i direktiv 2006/112, er det i øvrigt ubestridt, at den virksomhed, som NTN varetager i henhold til den pågældende aftale, ikke henhører under nogen af disse fritagelser (jf. analogt dom af 29.10.2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, præmis 41).
- 42 Henset til ovenstående betragtninger skal det tredje spørgsmål besvares med, at artikel 2, stk. 1, litra c), i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at virksomhed som den i hovedsagen omhandlede – med forbehold af den forelæggende rets efterprøvelse af de relevante faktiske forhold – der består i, at et selskab udfører visse offentlige opgaver i henhold til en aftale indgået mellem selskabet og en kommune, udgør en levering af ydelser, der leveres mod vederlag, og er momspligtig i medfør af denne bestemmelse.

Det første og det andet spørgsmål

- 43 Med det første og det andet spørgsmål, som skal behandles samlet og dernæst, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 13, stk. 1, i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at virksomhed som den i hovedsagen omhandlede, der består i, at et selskab udfører visse offentlige opgaver i henhold til en aftale indgået mellem selskabet og en kommune, er omfattet af den momsfritagelsesregel, der er fastsat i denne bestemmelse, såfremt denne virksomhed udgør økonomisk virksomhed som omhandlet i dette direktivs artikel 9, stk. 1.
- 44 Ifølge Domstolens faste praksis følger det af en gennemgang af artikel 13, stk. 1, i direktiv 2006/112 foretaget på baggrund af direktivets formål, at to betingelser kumulativt skal være opfyldt, for at reglen om momsfrigivelse, der er fastsat i denne bestemmelse, gælder, nemlig et offentligretligt organs udøvelse af virksomhed og udøvelse af virksomhed, der varetages i egenskab af offentlig myndighed (dom af 29.10.2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, præmis 51 og den deri nævnte retspraksis).
- 45 Hvad angår den første af disse to betingelser, nemlig betingelsen om, at der skal være tale om et offentligretligt organ, har Domstolen fastslået, at selv om den omhandlede organ i henhold til den relevante nationale ret har fået tildelt myndighedsbeføjelser, ikke er afgørende med henblik på denne kvalificering, udgør den imidlertid – for så vidt som den udgør et væsentligt

særkendetegn for offentlige myndigheder – en vigtig indikation for at fastslå, at dette organ skal kvalificeres som »offentligretligt organ« (dom af 29.10.2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, præmis 58).

- 46 I den foreliggende sag, med forbehold for den forelæggende rets efterprøvelse, synes NTN imidlertid ikke – med henblik på udførelsen af de offentlige opgaver, som selskabet er blevet overdraget i henhold til den pågældende aftale – at have fået tildelt en af de myndighedsbeføjelser, som Nagyszénás kommune råder over.
- 47 Visse andre kendetegn ved NTN synes ligeledes at tale imod en kvalificering af dette selskab som »offentligretligt organ« som omhandlet i artikel 13, stk. 1, i direktiv 2006/112, for så vidt som de rejser tvivl om det forhold, at dette selskab kan betragtes som tilstrækkeligt integreret i denne kommunes offentlige forvaltningsapparat.
- 48 Eftersom det er stiftet af Nagyszénás kommune i form af et anpartsselskab uden gevinst for øje, er NTN nemlig først og fremmest en privatretlig juridisk person, som efter de for selskabet gældende regler har en vis selvstændighed i forhold til nævnte kommune i forbindelse med udøvelsen af dets virksomhed og daglige drift.
- 49 I denne forbindelse synes der ikke at foreligge en organisatorisk forbindelse mellem NTN og Nagyszénás kommune, for så vidt som dette selskab ikke er stiftet ved en afgørelse truffet af denne kommune, der definerer de ydelser, der skal leveres til denne sidstnævnte (jf. i denne retning dom af 29.10.2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, præmis 67).
- 50 Selv om NTN's selvstændighed ganske vist er begrænset på grund af den omstændighed, at selskabets kapital, som ikke er åben for privatpersoners deltagelse, ejes 100% af Nagyszénás kommune, kan andre forhold tale for, at denne sidstnævnte ikke er i stand til at udøve en afgørende indflydelse på nævnte selskabs aktiviteter.
- 51 Det er således ubestridt, at Nagyszénás kommune ikke er NTN's eneste »kunde«, og at de ydelser, som dette selskab leverer til tredjemand, ikke er af marginal betydning, er afgiftspligtige og faktisk er blevet afgiftspålagt.
- 52 Den pågældende aftale indeholder desuden visse klausuler, som giver Nagyszénás kommune mulighed for at kontrollere udførelsen af de opgaver, som NTN er blevet overdraget, hvilket synes at antyde, at denne kommune ikke udøver nogen faktisk kontrol.
- 53 Endelig synes denne aftale ikke at indeholde bestemmelser, der giver nævnte kommune mulighed for at fastsætte retningslinjer, som NTN skal følge ved udførelsen af de nævnte opgaver.
- 54 Med forbehold for den forelæggende rets undersøgelse af disse forskellige faktiske forhold og den nationale lovgivning i forbindelse med en samlet vurdering, hvorved der ligeledes tages hensyn til princippet om, at artikel 13, stk. 1, i direktiv 2006/112, som undtagelse til den almindelige regel om momspligt for enhver økonomisk virksomhed skal fortolkes strikt (dom af 29.10.2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, præmis 49 og den deri nævnte retspraksis), synes det pågældende selskab ikke at kunne kvalificeres som »offentligretligt organ« i denne bestemmelses forstand.
- 55 Hvad angår den anden betingelse i artikel 13, stk. 1, i direktiv 2006/112, hvorefter det alene er et offentligretligt organs udøvelse af virksomhed, der varetages i egenskab af offentlig myndighed, som er momsfrataget, er det i denne henseende tilstrækkeligt at bemærke, at denne betingelse, henset til Domstolens faste praksis (dom af 29.10.2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, præmis 70 og 71 og den deri nævnte retspraksis), ikke synes at være opfyldt i den foreliggende sag.

- 56 Idet NTN ifølge de faktiske forhold og den nationale lovgivning, som det påhviler den forelæggende ret at efterprøve, er reguleret af privatretlige regler og ikke, med henblik på udførelsen af de offentlige opgaver, som selskabet er overladt i henhold til den pågældende aftale, råder over en af de myndighedsbeføjelser, som Nagyszénás kommune er tillagt, som fastslået i denne doms præmis 46, kan det således ikke hævdes, at dette selskab udøver virksomhed under offentligretlige regler.
- 57 Henset til ovenstående betragtninger skal det første og det andet spørgsmål besvares med, at artikel 13, stk. 1, i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at virksomhed som den i hovedsagen omhandlede – med forbehold af den forelæggende rets efterprøvelse af de relevante faktiske forhold og den relevante nationale lovgivning – der består i, at et selskab udfører visse offentlige opgaver i henhold til en aftale indgået mellem selskabet og en kommune, ikke er omfattet af den momsfrigørelsesregel, der er fastsat i denne bestemmelse, såfremt denne virksomhed udgør økonomisk virksomhed som omhandlet i dette direktivs artikel 9, stk. 1.

Sagsomkostninger

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

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

- 1) **Artikel 2, stk. 1, litra c), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at virksomhed som den i hovedsagen omhandlede – med forbehold af den forelæggende rets efterprøvelse af de relevante faktiske forhold – der består i, at et selskab udfører visse offentlige opgaver i henhold til en aftale indgået mellem selskabet og en kommune, udgør en levering af ydelser, der leveres mod vederlag, og er merværdiafgiftspligtig i medfør af denne bestemmelse.**
- 2) **Artikel 13, stk. 1, i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at virksomhed som den i hovedsagen omhandlede – med forbehold af den forelæggende rets efterprøvelse af de relevante faktiske forhold og den relevante nationale lovgivning – der består i, at et selskab udfører visse offentlige opgaver i henhold til en aftale indgået mellem selskabet og en kommune, ikke er omfattet af den merværdiafgiftsfritagelsesregel, der er fastsat i denne bestemmelse, såfremt denne virksomhed udgør økonomisk virksomhed som omhandlet i dette direktivs artikel 9, stk. 1.**

Underskrifter