



Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Séptima)

de 22 de febrero de 2018*

«Procedimiento prejudicial — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Artículo 2, apartado 1, letra c), artículo 9 y artículo 13, apartado 1 — No sujeción — Concepto de “organismo de Derecho público” — Sociedad mercantil que pertenece al 100 % a un municipio, encargada de determinados cometidos públicos que incumben a ese municipio — Determinación de esos cometidos y de su remuneración en un contrato celebrado entre esta sociedad y dicho municipio»

En el asunto C-182/17,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Kúria (Tribunal Supremo, Hungría), mediante resolución de 30 de marzo de 2017, recibida en el Tribunal de Justicia el 11 de abril de 2017, en el procedimiento entre

Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft.

y

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebviteli Igazgatósága,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Séptima),

integrado por el Sr. A. Rosas, Presidente de Sala, y la Sra. A. Prechal (Ponente) y el Sr. E. Jarašiūnas, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Wathelet;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre del Gobierno húngaro, por los Sres. M.Z. Fehér y G. Koós, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno español, por el Sr. S. Jiménez García, en calidad de agente;
- en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. L. Lozano Palacios y F. Clotuche-Duvieusart y por el Sr. L. Havas, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

* Lengua de procedimiento: húngaro.

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1).
- 2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft. (en lo sucesivo, «NTN») y la Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (Dirección de Recursos de la Administración Nacional de Hacienda y Aduanas, Hungría; en lo sucesivo, «Dirección de Recursos»), en relación con la sujeción de esa sociedad al impuesto sobre el valor añadido (IVA) por algunas de las actividades que se comprometió a realizar en virtud de un contrato celebrado con el municipio de Nagyszénás (Hungría) (en lo sucesivo, «contrato en cuestión»).

Marco jurídico

Derecho de la Unión Europea.

- 3 El artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112 establece:
«Estarán sujetas al IVA las operaciones siguientes:
[...]
c) las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal».
- 4 A tenor del artículo 9, apartado 1, de la citada Directiva:
«Serán considerados “sujetos pasivos” quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna actividad económica, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.
Serán consideradas “actividades económicas” todas las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las actividades extractivas, las agrícolas y el ejercicio de profesiones liberales o asimiladas. En particular será considerada actividad económica la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.»
- 5 El artículo 13 de dicha Directiva dispone:
«1. Los Estados, las regiones, las provincias, los municipios y los demás organismos de Derecho público no tendrán la condición de sujetos pasivos en cuanto a las actividades u operaciones en las que actúen como autoridades públicas, ni siquiera en el caso de que con motivo de tales actividades u operaciones perciban derechos, rentas, cotizaciones o retribuciones.

No obstante, cuando efectúen tales actividades u operaciones deberán ser considerados sujetos pasivos en cuanto a dichas actividades u operaciones, en la medida en que el hecho de no considerarlos sujetos pasivos lleve a distorsiones significativas de la competencia.

En cualquier caso, los organismos de Derecho público tendrán la condición de sujetos pasivos en relación con las actividades que figuran en el anexo I, excepto cuando el volumen de éstas sea insignificante.

2. Los Estados miembros podrán considerar actividades de las autoridades públicas las actividades de los organismos de Derecho público que estén exentas en virtud de los artículos 132 [...].»

6 Según el artículo 24, apartado 1, de la misma Directiva:

«Serán consideradas “prestaciones de servicios” todas las operaciones que no constituyen una entrega de bienes.»

7 El artículo 73 de la Directiva 2006/112 dispone lo siguiente:

«En el caso de las entregas de bienes y las prestaciones de servicios no comprendidas entre las enunciadas en los artículos 74 a 77, la base imponible estará constituida por la totalidad de la contraprestación que quien realice la entrega o preste el servicio obtenga o vaya a obtener, con cargo a estas operaciones, del adquirente de los bienes, del destinatario de la prestación o de un tercero, incluidas las subvenciones directamente vinculadas al precio de estas operaciones.»

Derecho húngaro

8 La az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Ley CXXVII de 2007, relativa al impuesto sobre el valor añadido) establece lo siguiente en su artículo 7:

«1) No tendrán la consideración de actividades económicas ni darán lugar a la sujeción personal al impuesto las actividades propias de los poderes públicos realizadas por las personas y organismos que tengan atribuido el ejercicio de poderes públicos con arreglo a la Ley Fundamental de Hungría o a las normas adoptadas en virtud de una habilitación prevista en dicha Ley Fundamental.

2) Se considerarán, en particular, actividades propias de los poderes públicos las actividades legislativa, jurisdiccional, de fiscalía, de defensa, de mantenimiento del orden, de gestión de asuntos exteriores y de administración de justicia, de aplicación del Derecho por la administración pública, de control administrativo y control económico, de supervisión y control de la legalidad, así como de decisión sobre la asignación de ayudas procedentes de los presupuestos estatales, ayudas de la Unión Europea y otras ayudas internacionales.»

9 La Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény (Ley CLXXXIX de 2011, relativa a las entidades locales húngaras) dispone en su artículo 13:

«1) Son, en particular, cometidos que deberán realizar las entidades locales, en el marco de los asuntos públicos locales y de las funciones públicas que se ejercen en el ámbito local:

[...]

2. la gestión municipal (establecimiento y mantenimiento de cementerios públicos, cuidado del alumbrado público, provisión de servicios de deshollinado, establecimiento y mantenimiento de vías públicas locales y de su equipamiento, establecimiento y mantenimiento de parques públicos y otros espacios públicos, provisión de aparcamientos para vehículos de motor);

[...]

5. el medio ambiente y sanidad (saneamiento público, provisión del saneamiento medioambiental a nivel municipal, erradicación de insectos y roedores);

[...]

9. la gestión de viviendas y locales;

[...]

14. la provisión de oportunidades para que los pequeños agricultores y los agricultores que realizan venta directa comercialicen sus productos —delimitados normativamente—, incluida la posibilidad de venta en fines de semana;

2) Mediante ley podrán atribuirse otros cometidos a las entidades locales en el marco de los asuntos públicos locales y de las funciones públicas que se ejercen en el ámbito local.»

10 El artículo 41, apartados 6 y 8, de la citada Ley dispone lo siguiente:

«6) A efectos de la prestación de los servicios públicos comprendidos en su ámbito de competencias, el órgano de gobierno consistorial podrá crear, con arreglo a la ley, entidades con dotación presupuestaria, organismos de carácter económico, como los previstos en el Código de Procedimiento Civil, organismos sin ánimo de lucro, así como otros organismos [...] y podrá celebrar contratos con personas físicas o jurídicas o con organismos sin personalidad jurídica.

[...]

8) La ley podrá exigir que determinados servicios públicos sólo puedan ser prestados por una entidad con dotación presupuestaria creada a tal efecto; por una sociedad mercantil dotada de personalidad jurídica de titularidad estatal o, al menos, participada mayoritariamente por una entidad local, sobre la cual el Estado o la entidad local ejerzan, al menos, una influencia mayoritaria; por una sociedad mercantil dotada de personalidad jurídica, al menos participada mayoritariamente por una sociedad mercantil como la antes definida, y sobre la cual una sociedad mercantil como la antes definida ejerza, al menos, una influencia mayoritaria, o por una asociación de municipios».

11 A tenor del artículo 112, apartado 1, de la Ley CLXXXIX de 2011, relativa a las entidades locales húngaras:

«La entidad local determinará sus modalidades de gestión en función de sus cometidos y, en el marco de las disposiciones en materia económica, aprobará autónomamente las normas de participación. La entidad local establecerá las condiciones de realización de sus cometidos a partir de sus propios ingresos, de los ingresos procedentes de otros organismos de gestión y de las ayudas procedentes del presupuesto central.»

12 El artículo 3 *bis*, apartados 1 y 2, de la az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (Ley CXCV de 2011, sobre las finanzas públicas) tiene la siguiente redacción:

«1. Un cometido público es un cometido que incumbe al Estado o a las entidades locales, tal como se define por la ley.

2. La realización de los cometidos públicos mediante la creación y la explotación de entidades con dotación presupuestaria o la cobertura presupuestaria necesaria para su realización será garantizada, total o parcialmente, mediante la puesta a disposición de los medios previstos en la presente ley. Las entidades sin dotación presupuestaria podrán participar en la realización de los cometidos públicos en las condiciones establecidas por ley.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

- 13 El 1 de julio de 2007, NTN, sociedad de responsabilidad limitada sin ánimo de lucro y perteneciente al 100 % al municipio de Nagyszénás, celebró con este municipio el contrato en cuestión, «para la realización de cometidos y utilización de bienes», en virtud del cual dicha sociedad se comprometió, a cambio de una compensación satisfecha por ese municipio y mediante la puesta a disposición de determinados bienes pertenecientes al mismo, a realizar los cometidos públicos enumerados en un anexo de ese contrato.
- 14 Se trataba, en particular, de la gestión de viviendas e inmuebles, de la gestión de vías públicas locales, de la erradicación de plagas de cuarentena, de la contención de la proliferación de mosquitos, del mantenimiento de parques, de la conservación de espacios públicos y otras zonas verdes, de la gestión de las tareas de depósito y tratamiento de residuos animales y de la conservación de mercados.
- 15 En los anexos del contrato se establecían disposiciones relativas a la realización de los mencionados cometidos. Así, NTN quedaba obligada a llevar registros referentes a la realización de los diferentes cometidos con el objeto de que el municipio pudiera controlar que éstos se llevaban a cabo dentro de los plazos fijados y, en caso contrario, pudiera fijar un plazo para su ejecución. En caso de que transcurriera el plazo fijado sin que se realizaran esos cometidos, NTN quedaba obligada a devolver al municipio de Nagyszénás la parte de la compensación correspondiente al incumplimiento constatado.
- 16 En el anexo número 6 del contrato en cuestión se enumeraban los medios materiales necesarios para la realización de los cometidos encomendados a NTN.
- 17 En relación con el año 2014, ese municipio abonó a NTN una compensación de 23 850 000 HUF, equivalentes a 93 000 euros aproximadamente, por la realización de esos cometidos.
- 18 NTN no emitió factura al municipio de Nagyszénás por la realización de estos cometidos y no repercutió el IVA correspondiente al importe recibido en concepto de contrapartida de su realización.
- 19 A raíz de la inspección llevada a cabo por la autoridad tributaria de primer grado, ésta adoptó dos resoluciones en las que determinó la existencia de una diferencia negativa a cargo de NTN en concepto del IVA correspondiente a los tres primeros trimestres del año, e impuso a esta sociedad una sanción tributaria, más un recargo de mora.
- 20 La Dirección de Recursos confirmó esas resoluciones basándose, fundamentalmente, en los mismos motivos que los esgrimidos por la autoridad tributaria de primer grado.
- 21 NTN alegó ante las autoridades fiscales que, en virtud del contrato en cuestión, el municipio de Nagyszénás le había encomendado la realización de cometidos públicos mediante el uso de bienes puestos a su disposición y que este contrato no era un contrato de prestación de servicios. Sostuvo, asimismo, que era una «entidad con dotación presupuestaria», ya que realizaba sus cometidos gracias a «ayudas», esto es, a los medios económicos puestos a su disposición por ese municipio.
- 22 La Dirección de Recursos consideró, en particular, que NTN había percibido la compensación a la que se refiere el litigio principal como contraprestación por prestaciones de servicios concretas y que, en consecuencia, había tenido lugar una operación sujeta a gravamen, de modo que se debía tributar por el importe de esta compensación. Igualmente, estimó que el hecho de que el municipio de Nagyszénás pudiera exigir expresamente a NTN que rindiera cuentas y que ésta le tuviera regularmente informado acerca del cumplimiento del contrato en cuestión constituye otro elemento que demuestra que esta sociedad no percibió una ayuda, sino que fue remunerada por la prestación concreta de servicios.

- 23 La Dirección de Recursos apreció también que podía considerarse que NTN tenía la condición de sujeto pasivo. Por una parte, consideró que esta sociedad no tiene la condición de organismo facultado para el ejercicio de poderes públicos, ya que carecía de una dotación a cargo de los presupuestos estatales, sino que era una sociedad mercantil constituida por el municipio de Nagyszénás e inscrita en el Registro Mercantil. Por otra parte, estimó que la actividad llevada a cabo por NTN no constituye una actividad propia de los poderes públicos, sino una actividad mercantil, ya que esta sociedad únicamente colaboraba en la realización de los cometidos municipales, pero no los ejecutaba directamente. En este contexto, afirmó que es también pertinente el hecho de que NTN realizara prestaciones de servicios no sólo para el municipio de Nagyszénás, sino también a favor de otras personas, prestaciones respecto de las cuales esa sociedad ejercitaba su derecho de deducción.
- 24 El tribunal de primera instancia desestimó el recurso presentado por NTN contra las resoluciones de la Dirección de Recursos. Consideró que no cabía sostener que NTN realizaba cometidos propios de los poderes públicos en virtud del contrato en cuestión, ya que ésta no era «una entidad con dotación presupuestaria», sino una sociedad mercantil sin ánimo de lucro, y dado de que la realización de esos cometidos seguía incumbiendo al municipio de Nagyszénás.
- 25 Asimismo, según ese órgano jurisdiccional, la compensación abonada se satisface en concepto de contrapartida de los servicios que debe realizar NTN en virtud de ese contrato y no financia el funcionamiento en general de esa sociedad, de modo que constituye la base imponible del IVA. El hecho de que NTN también hubiera deducido el impuesto soportado por las adquisiciones relacionadas con la ejecución de dichos cometidos aboga igualmente a favor de la sujeción a gravamen de las operaciones objeto del mencionado contrato.
- 26 La Kúria (Tribunal Supremo, Hungría), ante quien NTN interpuso recurso de casación contra la resolución dictada en primera instancia, considera que en el presente asunto se plantea la cuestión de si a una sociedad mercantil como NTN le es aplicable el artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112 y si, por consiguiente, no está sujeta al IVA.
- 27 A su juicio, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, para dar respuesta a esta cuestión es necesario determinar, en primer lugar, si esta sociedad debe calificarse como «otro organismo de Derecho público», en el sentido de esa disposición, y, en segundo lugar, si tal sociedad, al realizar los servicios públicos sobre los que versa el litigio principal, ha ejercido una actividad en cuanto autoridad pública.
- 28 El órgano jurisdiccional remitente estima que parece cumplirse el segundo de estos requisitos, ya que NTN, al realizar los servicios públicos especificados en el contrato en cuestión, ha ejercido en cuanto autoridad pública una actividad mencionada en la Ley CXXVII de 2007, relativa al impuesto sobre el valor añadido, como actividad propia de los poderes públicos.
- 29 Por el contrario, no está claro que se cumpla el primero de estos requisitos en una situación como la que caracteriza el litigio principal, en la que una sociedad mercantil sin ánimo de lucro perteneciente al 100 % a un municipio tiene encomendada, en virtud de un contrato celebrado con éste, la realización determinados cometidos municipales a cambio de una compensación abonada por dicho municipio.
- 30 En estas circunstancias, la Kúria (Tribunal Supremo) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales.
- «1) ¿Encaja en el concepto de “organism[o] de Derecho público” del artículo 13, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva [2006/112] una sociedad mercantil que pertenece al 100 % a un municipio?»

- 2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión, ¿cabe considerar que la sociedad mercantil realiza como autoridad pública los cometidos que incumben obligatoriamente al municipio pero que éste encomienda a dicha sociedad?
- 3) En caso de respuesta negativa a cualquiera de las dos anteriores cuestiones, ¿cabe considerar que la cantidad satisfecha por el municipio a la sociedad mercantil por la realización de los cometidos constituye una contraprestación?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre la tercera cuestión prejudicial

- 31 Mediante su tercera cuestión prejudicial, que procede analizar en primer lugar, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, fundamentalmente, si el artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que constituye una prestación de servicios efectuada a título oneroso, sujeta al IVA en virtud de esta disposición, una actividad, como la controvertida en el litigio principal, consistente en la realización por parte de una sociedad de determinados cometidos públicos en virtud de un contrato celebrado entre esta sociedad y un municipio.
- 32 A este respecto, debe recordarse que para poder calificar una prestación de servicios de «operación a título oneroso», sujeta como regla general al IVA con arreglo al artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112, únicamente se exige que exista una relación directa entre esa prestación y una contrapartida realmente recibida por el sujeto pasivo. Tal relación directa queda acreditada cuando existe entre quien efectúa la prestación y su destinatario una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas y la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituye el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario (sentencias de 29 de octubre de 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, apartado 32, y de 2 de junio de 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, apartado 26).
- 33 En este contexto, el Tribunal de Justicia ha declarado que una actividad está comprendida en el concepto de «actividades económicas», en el sentido del artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112, si se realiza con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo (sentencia de 2 de junio de 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, apartado 28).
- 34 En el presente asunto, corresponde al órgano jurisdiccional remitente verificar si se desprende de los datos que constan en autos, y en particular del contrato en cuestión, que las actividades de NTN se efectúan a título oneroso y tienen, por tanto, carácter económico, en el sentido del artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112, y confieren a NTN la condición de sujeto pasivo. No obstante, el Tribunal de Justicia puede aportar a dicho órgano jurisdiccional, a la vista de la información que figura en la resolución de remisión, criterios interpretativos que le permitan resolver el asunto (véase, en este sentido, la sentencia de 29 de octubre de 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, apartado 34).
- 35 A este respecto, se indica en dicha resolución que, en virtud de dicho contrato, NTN se comprometió, «a cambio de una compensación satisfecha por el municipio [de Nagyszénás]», a realizar determinados cometidos públicos que incumbían, según la legislación húngara, a este municipio.
- 36 En sus observaciones escritas, la Comisión hace también referencia a la naturaleza permanente y continua de las prestaciones efectuadas por NTN a favor del municipio de Nagyszénás y de la compensación satisfecha por ese municipio como contrapartida de las mismas, extremo que, a juicio de esa institución, queda demostrado por el hecho de que los servicios objeto del contrato en cuestión se prestan por NTN a favor de ese municipio desde el año 2007 en contrapartida de la compensación prevista en dicho contrato.

- 37 Si se confirmara este elemento de hecho, debería deducirse del mismo que la circunstancia de que dicha compensación se fije en su caso, no en función de prestaciones individualizadas, sino a tanto alzado y sobre una base anual, de forma que cubra los gastos de funcionamiento de esta sociedad, no afecta en sí al carácter directo del vínculo existente entre la prestación de servicios llevada a cabo y la contrapartida recibida (sentencia de 29 de octubre de 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, apartado 36).
- 38 Tampoco obsta a la apreciación del carácter directo del vínculo el hecho, suponiéndolo probado, de que el contrato en cuestión incluya cláusulas que permitan ajustar, en determinadas circunstancias, el importe de la compensación, al igual que tampoco obsta a esa apreciación la circunstancia de que ese importe esté fijado por debajo del precio normal del mercado, siempre que la cuantía de la compensación se determine por adelantado, según criterios claramente establecidos que garanticen que esa cuantía sea suficiente para cubrir los gastos de funcionamiento de NTN (véanse, en este sentido, las sentencias de 29 de octubre de 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, apartado 38, y de 2 de junio de 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, apartados 45 y 46).
- 39 Asimismo, a la hora de apreciar el carácter oneroso de la actividad a la que se refiere el litigio principal, la circunstancia de que la realización de los cometidos públicos en cuestión venga impuesta al municipio de Nagyszénás por una norma jurídica no permite cuestionar ni la calificación de tal actividad como «prestación de servicios» ni el vínculo directo entre esta prestación y su contrapartida (véase, por analogía, la sentencia de 2 de junio de 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, apartado 41).
- 40 En efecto, el hecho de que la actividad contemplada consista en el ejercicio de funciones atribuidas y reguladas por ley, en aras del interés general, carece de pertinencia a efectos de apreciar si esta actividad consiste en efectuar prestaciones de servicios a título oneroso. En este contexto, el Tribunal de Justicia ha declarado que, aun en caso de que la actividad de que se trate tenga por objeto la ejecución de una obligación constitucional que incumbe exclusiva y directamente al Estado miembro afectado, no es posible cuestionar por este mero hecho la relación directa existente entre la prestación de servicios llevada a cabo y la contraprestación recibida (véase, en particular, la sentencia de 2 de junio de 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, apartado 42).
- 41 Además, aunque en el marco del sistema común del IVA se toma en consideración el objetivo de interés general que persiguen determinadas prestaciones de servicios efectuadas, en particular, por organismos de Derecho público, en la medida en que el artículo 132, apartado 1, de la mencionada Directiva dispone que algunas de esas prestaciones deben estar exentas de IVA, ha quedado acreditado que la actividad encomendada a NTN en virtud del contrato en cuestión no está cubierta por ninguna de esas exenciones (véase, por analogía, la sentencia de 29 de octubre de 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, apartado 41).
- 42 Habida cuenta de las anteriores consideraciones, debe responderse a la tercera cuestión prejudicial que el artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que, a salvo de la comprobación que deba hacer el órgano jurisdiccional remitente de los elementos de hecho pertinentes, constituye una prestación de servicios efectuada a título oneroso, sujeta al IVA en virtud de esta disposición, una actividad, como la controvertida en el litigio principal, consistente en la realización por parte de una sociedad de determinados cometidos públicos en virtud de un contrato celebrado entre esta sociedad y un municipio.

Sobre las cuestiones prejudiciales primera y segunda

- 43 Mediante sus cuestiones prejudiciales primera y segunda, que procede examinar de forma conjunta y en segundo lugar, el órgano jurisdiccional remitente pregunta esencialmente si el artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que la regla de no sujeción al IVA establecida en esa disposición se aplica a una actividad como la controvertida en el litigio

principal, consistente en la realización por parte de una sociedad de determinados cometidos públicos municipales en virtud de un contrato celebrado entre esta sociedad y un municipio, en el supuesto de que esta actividad constituya una actividad económica, en el sentido del artículo 9, apartado 1, de esta Directiva.

- 44 Como se desprende de una reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el análisis del artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112 a la luz de los objetivos de dicha Directiva pone de manifiesto que deben cumplirse dos requisitos acumulativos para que la regla de no sujeción prevista en esta disposición despliegue sus efectos, a saber, el ejercicio de actividades por parte de un organismo público y el ejercicio de actividades en las que éste actúe como autoridad pública (sentencia de 29 de octubre de 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, apartado 51 y jurisprudencia citada).
- 45 Por lo que se refiere al primero de estos dos requisitos, esto es, el relativo a la calidad de organismo público, el Tribunal de Justicia ha declarado que el hecho de que el organismo de que se trate disponga, en virtud del Derecho nacional aplicable, de prerrogativas de poder público, si bien no resulta determinante a efectos de dicha calificación, constituye no obstante, en la medida en que es una característica esencial propia de toda autoridad pública, un indicio importante para sustentar que dicho organismo debe ser calificado de «organismo de Derecho público» (sentencia de 29 de octubre de 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, apartado 58).
- 46 Pues bien, en el presente asunto, a salvo de la comprobación que deba hacer el órgano jurisdiccional remitente, resulta que NTN no dispone, para la ejecución de los cometidos públicos que le encomienda el contrato en cuestión, de ninguna de las prerrogativas de poder público que tiene conferidas el municipio de Nagyszénás.
- 47 Algunas otras de las características de NTN parecen también abogar en contra de su calificación como «organismo de Derecho público», en el sentido del artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112, en la medida en que cuestionan el hecho de que esta sociedad pueda considerarse suficientemente integrada en la organización de la administración pública de este municipio.
- 48 En efecto, dado que NTN fue constituida por el municipio de Nagyszénás bajo forma de una sociedad de responsabilidad limitada sin ánimo de lucro, es primordialmente una persona jurídica de Derecho privado que dispone, según las disposiciones jurídicas que le son aplicables, de una autonomía cierta respecto de dicho municipio en el ámbito de su funcionamiento y su gestión cotidiana.
- 49 En este contexto, no parece que exista un vínculo orgánico entre NTN y el municipio de Nagyszénás, puesto que esta sociedad no ha sido constituida mediante un acto decisorio adoptado por este municipio, en el que queden definidos los servicios que deben prestarse a éste (véase, en este sentido, la sentencia de 29 de octubre de 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, apartado 67).
- 50 Aunque la autonomía de NTN está ciertamente limitada debido a que su capital, en el que los particulares no pueden participar, pertenece al 100 % al municipio de Nagyszénás, otros elementos indican que este último no se encuentra en condiciones de ejercer una influencia determinante en las actividades de esta sociedad,
- 51 Así, consta que el municipio de Nagyszénás no es el único «cliente» de NTN y que las prestaciones efectuadas por esta sociedad a terceros no tienen una importancia marginal, están sujetas a gravamen y han sido efectivamente gravadas.
- 52 Además, el contrato en cuestión contiene determinadas cláusulas que permiten al municipio de Nagyszénás controlar la ejecución de los cometidos encomendados a NTN, lo cual sugiere que no existe un control efectivo ejercido por este municipio.

- 53 Por último, no resulta que este contrato contenga cláusulas que permitan a dicho municipio fijar directrices que deba seguir obligatoriamente NTN cuando realiza tales cometidos.
- 54 A salvo de la comprobación que de estos diferentes elementos de hecho y de Derecho nacional deba hacer el órgano jurisdiccional remitente en el marco de una apreciación de conjunto que tome también en consideración el principio según el cual el artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112, en cuanto excepción a la regla general de la sujeción al IVA de toda actividad de naturaleza económica, debe ser objeto de interpretación estricta (sentencia de 29 de octubre de 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, apartado 49 y jurisprudencia citada), parece que no puede calificarse a la sociedad en cuestión como «organismo de Derecho público», en el sentido de esta disposición.
- 55 Por lo que se refiere al segundo requisito impuesto por el artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112, según el cual sólo están exentas de IVA las actividades desarrolladas por un organismo de Derecho público que actúa en cuanto autoridad pública, basta señalar que, a la luz de la reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia (sentencia de 29 de octubre de 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, apartados 70 y 71 y jurisprudencia citada), tampoco parece que se cumpla en el presente asunto este requisito.
- 56 En efecto, dado que NTN, según los elementos de hecho y de Derecho nacional que el órgano jurisdiccional remitente deberá comprobar, está regulada por disposiciones del Derecho privado, y puesto que no dispone, para la ejecución de los cometidos públicos que le han sido encomendados en virtud del contrato en cuestión, de ninguna de las prerrogativas de poder público del municipio de Nagyszénás, tal como se ha apreciado en el apartado 46 de la presente sentencia, no cabe sostener que esta sociedad ejerce una actividad en el marco de un régimen de Derecho público.
- 57 Habida cuenta de las anteriores consideraciones, debe responderse a las cuestiones prejudiciales primera y segunda, que el artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que, a salvo de la comprobación que de los elementos de hecho y de Derecho nacional pertinentes deba hacer el órgano jurisdiccional remitente, no es aplicable la regla de no sujeción al IVA establecida en esa disposición a una actividad como la controvertida en el litigio principal, consistente en la realización por parte de una sociedad de determinados cometidos públicos municipales en virtud de un contrato celebrado entre esta sociedad y un municipio, en el supuesto de que esta actividad constituya una actividad económica, en el sentido del artículo 9, apartado 1, de esta Directiva.

Costas

- 58 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Séptima) declara:

- 1) El artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que, a salvo de la comprobación que deba hacer el órgano jurisdiccional remitente de los elementos de hecho pertinentes, constituye una prestación de servicios efectuada a título oneroso, sujeta al impuesto sobre el valor añadido en virtud de esta disposición, una actividad, como la controvertida en el litigio principal, consistente en la realización por parte de una sociedad de determinados cometidos públicos en virtud de un contrato celebrado entre esta sociedad y un municipio.**

- 2) El artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que, a salvo de la comprobación que de los elementos de hecho y de Derecho nacional pertinentes deba hacer el órgano jurisdiccional remitente, no es aplicable la regla de no sujeción al impuesto sobre el valor añadido establecida en esa disposición a una actividad como la controvertida en el litigio principal, consistente en la realización por parte de una sociedad de determinados cometidos públicos municipales en virtud de un contrato celebrado entre esta sociedad y un municipio, en el supuesto de que esta actividad constituya una actividad económica, en el sentido del artículo 9, apartado 1, de esta Directiva.

Firmas