



Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (sedmo vijeće)

22. veljače 2018.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Porez na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – Članak 2. stavak 1. točka (c), članak 9. i članak 13. stavak 1. – Neoporezivanje – Pojam ‚subjekt javnog prava‘ – Trgovačko društvo koje je u stopostotnom vlasništvu općine, zaduženo za obavljanje određenih javnih poslova koji su u djelokrugu te općine – Određivanje tih poslova i naknada za potonje u ugovoru koji je sklopljen između tog društva i navedene općine”

U predmetu C-182/17,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputila Kúria (Vrhovni sud, Mađarska), odlukom od 30. ožujka 2017., koju je Sud zaprimio 11. travnja 2017., u postupku

Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft.

protiv

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebviteli Igazgatósága

SUD (sedmo vijeće),

u sastavu: A. Rosas, predsjednik vijeća, A. Prechal (izvjestiteljica) i E. Jarašiūnas, suci,

nezavisni odvjetnik: M. Wathelet,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za mađarsku vladu, M. Z. Fehér i G. Koós, u svojstvu agenata,
- za španjolsku vladu, S. Jiménez García, u svojstvu agenta,
- za Europsku komisiju, L. Lozano Palacios i F. Clotuche-Duvieusart kao i L. Havas, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

* Jezik postupka: mađarski

Presudu

- 1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 13. stavka 1. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.).
- 2 Zahtjev je upućen u okviru spora između Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft. (u daljnjem tekstu: NTN) i Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (Žalbeni odjel Državne uprave za poreze i carine, Mađarska) (u daljnjem tekstu: Uprava) povodom naloga navedenom društvu za plaćanje poreza na dodanu vrijednost (PDV) na temelju određenih aktivnosti za koje je to društvo zaduženo na temelju ugovora s općinom Nagyszénás (Mađarska) (u daljnjem tekstu: predmetni ugovor).

Pravni okvir

Pravo Unije

- 3 Članak 2. stavak 1. točka (c) Direktive 2006/112 glasi:

„Sljedeće transakcije podliježu PDV-u:

[...]

(c) isporuka usluga uz naknadu na teritoriju određene države članice koju obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav”.

- 4 U skladu s člankom 9. stavkom 1. te direktive:

„Porezni obveznik’ znači svaka osoba koja samostalno provodi gospodarsku aktivnost na bilo kojem mjestu, bez obzira na svrhu ili rezultate te aktivnosti.

Sve aktivnosti proizvođača, trgovaca ili osoba koje pružaju usluge, uključujući rudarstvo i poljoprivredne aktivnosti i aktivnosti samostalnih profesija, smatraju se ‚gospodarskom aktivnošću’. Korištenje materijalne ili nematerijalne imovine radi ostvarivanja prihoda, na kontinuiranoj osnovi, posebno se smatra gospodarskom aktivnošću.”

- 5 U članku 13. navedene direktive predviđeno je:

„1. Državne, regionalne i lokalne vlasti i ostali subjekti javnog prava ne smatraju se poreznim obveznicima u pogledu aktivnosti ili transakcija u kojima sudjeluju kao javna tijela, čak i u slučaju gdje ubiru davanja, pristojbe, doprinose ili plaćanja vezano uz te aktivnosti ili transakcije.

Međutim, kad sudjeluju u takvim aktivnostima ili transakcijama smatraju se poreznim obveznicima u pogledu onih aktivnosti ili transakcija gdje bi postupanje s njima kao s osobama koje nisu porezni obveznici dovelo do značajnog narušavanja tržišnog natjecanja.

U svakom slučaju, subjekti javnog prava smatraju se poreznim obveznicima u pogledu aktivnosti navedenih u Prilogu I., pod uvjetom da opseg tih aktivnosti nije tako malenog opsega da je zanemariv.

2. Države članice mogu smatrati aktivnosti, izuzete u skladu s člancima 132., [...], aktivnostima u kojima ta tijela sudjeluju kao javne vlasti.”

6 Članak 24. stavak 1. iste direktive predviđa:

„Isporuka usluga’ znači svaka transakcija koja ne čini isporuku robe.”

7 Članak 73. Direktive 2006/112 određuje:

„U pogledu isporuke robe ili usluga, osim onih iz članka od 74. do 77., oporezivi iznos uključuje sve što čini naknadu koju je dobio ili će dobiti dobavljač u zamjenu za isporuku od kupca ili neke treće strane, uključujući potpore izravno povezane s cijenom isporuke.”

Mađarsko pravo

8 Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Zakon br. CXXVII iz 2007. o porezu na dodanu vrijednost, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) u članku 7. propisuje:

„1. Aktivnost javnih ovlasti koju izvršava određeno tijelo ili osoba ovlaštena za izvršavanje javne ovlasti na temelju mađarskog Temelnog zakona ili pravnog propisa donesenog na temelju ovlaštenja koje daje navedeni Temeljni zakon nije gospodarska aktivnost i ne dovodi do porezne obveze.

2. Aktivnosti javnih ovlasti osobito obuhvaćaju zakonodavnu aktivnost, sudsku aktivnost, aktivnost državnog odvjetništva, obrane, održavanja reda, sudske uprave, unutarnjih i vanjskih poslova, aktivnost upravnih tijela zaduženih za provedbu zakona, upravni i financijski nadzor, nadzor i kontrolu zakonitosti, aktivnost donošenja odluka koje se odnose na raspodjelu državnih potpora, potpora Europske unije i drugih međunarodnih potpora.”

9 Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény (Zakon br. CLXXXIX iz 2011., o mađarskim lokalnim zajednicama) u članku 13. propisuje:

„(1) Lokalni javni poslovi, kao i poslovi lokalnih zajednica koji se moraju izvršavati u okviru javnih poslova koji se mogu provoditi na lokalnoj razini, su osobito:

[...]

2. upravljanje općinom (uređenje i održavanje javnih groblja, upravljanje javnom rasvjetom, pružanje dimnjačarskih usluga, uređenje i održavanje javnih putova i njihove opreme, uređenje i održavanje javnih parkova i drugih javnih prostora, upravljanje parkiralištima motornih vozila);

[...]

5. javno zdravstvo (higijena i čistoća lokalnog okoliša, dezinsekcija i deratizacija);

[...]

9. upravljanje stambenim fondom i drugim prostorima;

[...]

14. Ostvarivanje mogućnosti za male proizvođače i poljoprivredne proizvođače da potrošačima izravno prodaju svoje proizvode, kako su određeni propisima, uključujući i mogućnost prodaje vikendom;

(2) Zakonom se mogu također odrediti i drugi poslovi lokalnih zajednica koji se moraju izvršavati u okviru javnih poslova, kao i javni poslovi koji se mogu izvršavati na lokalnoj razini.”

10 U članku 41. stavcima 6. i 8. tog zakona predviđa se:

„(6) Za provedbu javnih usluga koje pripadaju u njegovo područje nadležnosti, predstavničko tijelo može, sukladno zakonu, osnovati proračunske korisnike, tijela za obavljanje gospodarske djelatnosti, kako je to predviđeno Zakonom o građanskom postupku, neprofitne organizacije i druge subjekte [...] te može sklapati ugovore s fizičkim i pravnim osobama, ili sa subjektima bez pravne osobnosti.

[...]

(8) Zakonom se može odrediti da određene javne usluge može pružati samo proračunski korisnik osnovan u tu svrhu, trgovačko društvo koje ima pravnu osobnost, a koje je u vlasništvu države ili barem većinskom vlasništvu lokalne zajednice, na koje država ili lokalna zajednica mogu barem većinski utjecati, ili trgovačko društvo koje ima pravnu osobnost, a koje je barem u većinskom vlasništvu trgovačkog društva poput gore navedenog, i na koje trgovačko društvo poput gore navedenog može barem većinski utjecati, ili pak udruga općina.”

11 Sukladno odredbama članka 112. stavka 1. Zakona br. CLXXXIX iz 2011. o mađarskim lokalnim zajednicama:

„Lokalna zajednica odabire oblike upravljanja prilagođene poslovima iz svoje nadležnosti i, u okviru svojih financijskih mogućnosti, samostalno utvrđuje načine sudjelovanja. Lokalna zajednica uspostavlja uvjete za obavljanje svojih poslova iz vlastitih sredstava, sredstava koja im prenesu drugi subjekti upravljanja, i potpora iz državnog proračuna.”

12 Članak 3/A stavci 1. i 2. Államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (Zakon br. CXCV iz 2011. o javnim financijama), glasi kako slijedi:

„(1) Javni poslovi su poslovi države ili lokalne zajednice kako su određeni zakonom.

(2) Obavljanje javnih poslova putem uspostave i korištenja proračunskih korisnika ili financijskim sredstvima potrebnima za njihovo obavljanje osigurava se, djelomično ili u cijelosti, stavljanjem na raspolaganje sredstava predviđenih ovim zakonom. Izvanproračunski korisnici mogu sudjelovati u obavljanju javnih poslova sukladno uvjetima propisanim zakonom.”

Glavni postupak i prethodna pitanja

13 Društvo NTN, društvo s ograničenom odgovornošću bez namjere stjecanja dobiti koje je u stopostotnom vlasništvu općine Nagyszénás, 1. srpnja 2007. s tom je općinom sklopilo predmetni ugovor „koji se odnosi na izvršavanje poslova i korištenje sredstava”, u skladu s kojim se obvezuje, u zamjenu za naknadu koju mu isplaćuje navedena općina i stavljanje na raspolaganje određenih sredstava te općine, obavljati određene javne poslove navedene u prilogu tom ugovoru.

14 Riječ je, osobito, o upravljanju stambenim fondom i drugim prostorima, upravljanju lokalnim javnim cestama, poslovima sprečavanja zaraznih bolesti, uništavanju štetnika i komaraca, održavanju parkova, javnih prostora i drugih zelenih površina, upravljanju prostorom kafilerije i pružanju usluga kafilerije, kao i održavanju lokalne tržnice.

15 Načini izvršavanja tih poslova detaljnije su navedeni u prilogima navedenom ugovoru. Tako društvo NTN mora voditi dnevnik o obavljanju različitih poslova kako bi omogućilo općini da nadzire jesu li ti poslovi obavljani u zadanim rokovima i, ako nisu, da odredi rok da se to ispravi. Ako ti poslovi nisu obavljani po isteku zadanog roka, predviđeno je da društvo NTN mora općini Nagyszénás vratiti dio naknade koji odgovara utvrđenom neispunjenju.

- 16 U prilogu br. 6 predmetnom ugovoru navedena su materijalna sredstva potrebna za obavljanje poslova koji su preneseni na društvo NTN.
- 17 Za 2014. godinu ta je općina uplatila društvu NTN iznos od 23 850 000 mađarskih forinti (HUF), odnosno otprilike 93 000 eura na ime naknade za obavljanje njezinih poslova.
- 18 Društvo NTN za obavljanje tih poslova nije općini Nagyszénás izdalo račun, a također nije ni odbilo PDV od ukupnog iznosa primljenog kao naknadu za obavljene poslove.
- 19 Provstupanjsko porezno tijelo je, po provedenom nadzoru, donijelo dvije odluke kojima se utvrđuje iznos PDV-a koji društvo NTN duguje za prva tri tromjesečja godine te je tom društvu odredilo novčanu kaznu uz zatezne kamate.
- 20 Uprava je potvrdila te odluke na temelju, u bitnome, istih razloga koje je navelo i prvostupanjsko porezno tijelo.
- 21 Društvo NTN je pred poreznim tijelima tvrdilo da im je na temelju predmetnog ugovora općina Nagyszénás povjerila obavljanje javnih poslova uz korištenje sredstava koja su im stavljena na raspolaganje i da taj ugovor ne predstavlja ugovor o isporuci usluga. Osim toga, ono je „proračunski korisnik” s obzirom na to da obavlja svoje poslove zahvaljujući „potporama”, odnosno financijskim sredstvima koje mu ta općina stavlja na raspolaganje.
- 22 Uprava je osobito smatrala da je društvo NTN primilo spornu naknadu u glavnom postupku kao naknadu za isporuku točno određenih usluga i da je, prema tome, provedena oporeziva transakcija, zbog čega je iznos te naknade oporeziv. Činjenica da općina Nagyszénás može od društva NTN izričito zahtijevati podnošenje izvješća i redovno obavješćavanje o provedbi predmetnog ugovora čini drugi element koji dokazuje da to društvo nije primilo potporu, nego naknadu za stvarno isporučene usluge.
- 23 Uprava je također smatrala da se za društvo NTN može smatrati da ima svojstvo poreznog obveznika. S jedne strane to društvo nema svojstvo tijela ovlaštenog za izvršavanje prerogativa javnih ovlasti, s obzirom na to da nije subjekt koji se financira iz državnog proračuna, nego trgovačko društvo koje je osnovala općina Nagyszénás i koje je upisano u registar trgovačkih društava. S druge strane aktivnosti koje provodi društvo NTN nisu aktivnosti koje pripadaju u javne ovlasti, nego su gospodarske aktivnosti, s obzirom na to da to društvo samo pridonosi obavljanju komunalnih poslova a da ih ne izvršava neposredno. U tom kontekstu jednako je relevantna činjenica da društvo NTN nije provodilo isporuku usluga samo za općinu Nagyszénás, nego i za druge osobe, te da je za te usluge to društvo primijenilo svoje pravo na odbitak.
- 24 Prvostupanjski je sud odbio tužbu koju je društvo NTN podnijelo protiv odluka Uprave. Taj je sud smatrao da nije moguće tvrditi da je društvo NTN na temelju ugovora obavljalo poslove koji pripadaju u javne ovlasti s obzirom na to da ono nije „proračunski korisnik”, nego trgovačko društvo bez namjere stjecanja dobiti, te da je općina Nagyszénás i dalje odgovorna za obavljanje tih poslova.
- 25 Povrh toga, prema tom sudu, uplaćena naknada je protučinidba za usluge koje je društvo NTN trebalo izvršiti na temelju ugovora i njome se nije na općenit način financirao rad potonjeg, tako da ona predstavlja poreznu osnovicu za PDV. Činjenica da je društvo NTN odbilo pretporez na temelju stjecanja povezanih s obavljanjem navedenih poslova također govori u korist oporezivosti transakcija koje su predmet navedenog ugovora.
- 26 Kúria (Vrhovni sud, Mađarska), kojoj je društvo NTN podnijelo žalbu u kasacijskom postupku protiv prvostupanjske odluke, smatra da se u ovom slučaju postavlja pitanje je li trgovačko društvo kao što je NTN obuhvaćeno člankom 13. stavkom 1. Direktive 2006/112 pa zbog toga nije obveznik PDV-a.

- 27 Sukladno sudskoj praksi Suda, kako bi se dao odgovor na to pitanje potrebno je utvrditi, kao prvo, treba li to društvo kvalificirati kao „ostale subjekte javnog prava” u smislu te odredbe i, kao drugo, je li to društvo, pružajući javne usluge o kojima je riječ u glavnom postupku, obavljalo aktivnost kao javno tijelo.
- 28 Sud koji je uputio zahtjev smatra da je drugi od tih uvjeta ispunjen jer je, pružajući javne usluge koje su specificirane u predmetnom ugovoru, društvo NTN kao državno tijelo izvršavalo aktivnosti koje su u Zakonu br. CXXVII iz 2007. navedene kao aktivnosti koje pripadaju u javne ovlasti.
- 29 Nasuprot tomu, nije sigurno da je prvi od navedenih uvjeta ispunjen u situaciji poput one u glavnom postupku, u kojoj je gospodarski korisnik bez namjere stjecanja dobiti koji je u stopostotnom vlasništvu općine ovlašten, na temelju ugovora sklopljenog s potonjom, obavljati određene komunalne poslove kao protučinidbu za naknadu koju mu plaća navedena općina.
- 30 U tim je okolnostima Kúria (Vrhovni sud) odlučila prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:
- „1. Potpada li trgovačko društvo koje je u stopostotnom vlasništvu lokalnih vlasti pod pojam ‚subjekt javnog prava’ iz članka 13. stavka 1. prvog podstavka Direktive [2006/112]?
2. U slučaju potvrdnog odgovora na prvo pitanje, treba li smatrati da trgovačko društvo kao javno tijelo obavlja poslove koji su nužno obveza lokalnih vlasti, ali koje je lokalna vlast prenijela navedenom društvu?
3. U slučaju niječnog odgovora na bilo koje od dva prethodna pitanja, treba li smatrati da je iznos koji lokalna vlast isplaćuje tom trgovačkom društvu naknada za obavljanje poslova?”

O prethodnim pitanjima

Treće pitanje

- 31 Svojim trećim pitanjem, koje je potrebno prvo ispitati, sud koji je uputio zahtjev pita, u bitnome, treba li članak 2. stavak 1. točku (c) Direktive 2006/112 tumačiti na način da aktivnost poput one u glavnom postupku, koja se za određenog subjekta sastoji od obavljanja određenih javnih poslova na temelju ugovora sklopljenog između tog subjekta i određene općine, predstavlja isporuku usluga uz naknadu koja na temelju te odredbe podliježe PDV-u.
- 32 U tom pogledu treba podsjetiti da je mogućnost kvalificiranja određenog pružanja usluge kao „transakcije uz naknadu” podložna, općenito, PDV-u, sukladno članku 2. stavku 1. točki (c) Direktive 2006/112, jedino u slučaju postojanja izravne veze između tog pružanja usluga i naknade koju je porezni obveznik stvarno primio. Takva izravna veza uspostavljena je kad između pružatelja i korisnika usluge postoji pravni odnos u okviru kojeg se razmjenjuju uzajamne činidbe, pri čemu naknada koju je primio pružatelj usluge čini stvarnu protuvrijednost usluge pružene korisniku (presude od 29. listopada 2015., Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, t. 32., i od 2. lipnja 2016., Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, t. 26.).
- 33 U tom kontekstu Sud je odlučio da je aktivnost obuhvaćena pojmom „gospodarska aktivnost” u smislu članka 9. stavka 1. Direktive 2006/112 ako se obavlja radi ostvarivanja prihoda na kontinuiranoj osnovi (presuda od 2. lipnja 2016., Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, t. 28.).

- 34 U ovom slučaju je na sudu koji je uputio zahtjev da provjeri proizlazi li iz elemenata u spisu, posebno iz predmetnog ugovora, zaključak da su aktivnosti društva NTN obavljene uz naknadu te da su stoga gospodarske naravi u smislu članka 9. stavka 1. Direktive 2006/112, koji društvu NTN pripisuje svojstvo poreznog obveznika. Međutim, Sud može tom sudu dati, na temelju informacija koje su sadržane u odluci o upućivanju zahtjeva, elemente tumačenja koji će mu omogućiti donošenje odluke (vidjeti u tom smislu presudu od 29. listopada 2015., Saudaçoř, C-174/14, EU:C:2015:733, t. 34.).
- 35 U tom pogledu u navedenoj odluci je naznačeno da se, na temelju navedenog ugovora, društvo NTN obvezuje „u zamjenu za naknadu koju mu isplaćuje općina [Nagyszénás]” obavljati određene javne poslove koji su inače, prema mađarskom zakonodavstvu, u djelokrugu te općine.
- 36 U svojim pisanim očitovanjima Komisija također podsjeća na stalnu i kontinuiranu narav usluga koje društvo NTN pruža općini Nagyszénás i naknadu koju ta općina plaća kao protučinidbu, što je razvidno iz činjenice da usluge iz predmetnog ugovora društvo NTN isporučuje navedenoj općini od 2007. u zamjenu za naknadu koju predviđa navedeni ugovor.
- 37 Ako bi taj element bio potvrđen, iz njega bi proizlazilo da okolnost da ta naknada nije određena, ovisno o slučaju, za svaku pojedinačnu uslugu, nego paušalno i na godišnjoj razini radi podmirenja troškova rada tog društva nije sama po sebi takve naravi da može utjecati na izravnu povezanost koja postoji između obavljenih usluga i primljene naknade, čiji je iznos unaprijed određen na temelju dobro razrađenih kriterija (presuda od 29. listopada 2015., Saudaçoř, C-174/14, EU:C:2015:733, t. 36.).
- 38 U izravnu narav te veze ne može se uostalom dvojiti ni zbog činjenice, pod pretpostavkom da je činjenica dokazana, da predmetni ugovor sadržava odredbe koje omogućuju prilagođavanje, pod određenim uvjetima, iznosa naknade, niti zbog činjenice da je taj iznos određen u visini koja je niža od uobičajene tržišne cijene, ako je visina naknade utvrđena unaprijed, u skladu s dobro utvrđenim kriterijima koji jamče da je ona dostatna za pokrivanje troškova rada društva NTN (vidjeti u tom smislu presude od 29. listopada 2015., Saudaçoř, C-174/14, EU:C:2015:733, t. 38., i od 2. lipnja 2016., Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, t. 45. i 46.).
- 39 Osim toga, pri ocjeni naplatnog karaktera aktivnosti u glavnom postupku, okolnost da je obavljanje dotičnih javnih poslova obveza koja za općinu Nagyszénás proizlazi iz pravnog propisa ne može dovesti u pitanje ni kvalifikaciju takve aktivnosti kao „isporuke usluga” ni izravnu vezu između te isporuke i njezine protučinidbe (vidjeti po analogiji presudu od 2. lipnja 2016., Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, t. 41.).
- 40 Naime, činjenica da se dotična aktivnost sastoji od obavljanja funkcija koje su propisane i uređene zakonom, u općem interesu, nije relevantna za ocjenu predstavlja li ta aktivnost isporuku usluga obavljenu uz naknadu. U tom kontekstu Sud je također presudio da, čak i kad je cilj dotične aktivnosti ispunjenje ustavne obveze koja je naložena isključivo i izravno dotičnoj državi članici, izravna veza koja postoji između obavljene isporuke usluga i primljene protučinidbe ne može se dovesti u pitanje samo na temelju te činjenice (vidjeti među ostalim presudu od 2. lipnja 2016., Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, t. 42.).
- 41 Nadalje, iako je cilj u općem interesu, koji se ostvaruje pružanjem određenih usluga, među ostalim, od strane subjekata javnog prava, uzet u obzir u okviru zajedničkog sustava PDV-a, s obzirom na to da se na temelju članka 132. stavka 1. Direktive 2006/112 neke od tih usluga moraju izuzeti od PDV-a, nesporno je da aktivnosti za koje je na temelju predmetnog ugovora zaduženo društvo NTN ne potpadaju ni pod koje od tih izuzeća (vidjeti po analogiji presudu od 29. listopada 2015., Saudaçoř, C-174/14, EU:C:2015:733, t. 41.).
- 42 S obzirom na sva prethodna razmatranja, na treće pitanje treba odgovoriti da članak 2. stavak 1. točku (c) Direktive 2006/112 treba tumačiti na način da, pod uvjetom da sud koji je uputio zahtjev provjeri relevantne činjenične elemente, aktivnost poput one u glavnom postupku, koja se za

određeno društvo sastoji od obavljanja određenih javnih poslova na temelju ugovora sklopljenog između tog društva i određene općine, predstavlja isporuku usluga uz naknadu koja na temelju te odredbe podliježe PDV-u.

Prvo i drugo pitanje

- 43 Svojim prvim i drugim pitanjem, koja valja ispitati zajedno i na drugom mjestu, sud koji je uputio zahtjev u bitnome pita treba li članak 13. stavak 1. Direktive 2006/112 tumačiti na način da aktivnost, poput one u glavnom postupku, koja se sastoji u tome da društvo obavlja određene javne komunalne poslove na temelju ugovora sklopljenog između tog društva i određene općine, potpada pod pravilo o postupanju kao s osobama koje nisu obveznici PDV-a u slučaju da ta aktivnost predstavlja gospodarsku aktivnost u smislu članka 9. stavka 1. te direktive.
- 44 Kao što to proizlazi iz ustaljene sudske prakse Suda, iz analize članka 13. stavka 1. Direktive 2006/112 provedene s obzirom na ciljeve navedene direktive proizlazi da dva uvjeta moraju biti kumulativno ispunjena da bi se moglo primijeniti pravilo o postupanju kao s osobama koje nisu obveznici PDV-a predviđeno tom odredbom, i to da aktivnosti obavljaju kao javna tijela i da su aktivnosti obavljene u svojstvu javnog tijela (presuda od 29. listopada 2015., Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, t. 51. i navedena sudska praksa).
- 45 Što se prvog od tih dvaju uvjeta tiče, odnosno onog koji se odnosi na svojstvo javnog subjekta, Sud je presudio da – iako okolnost da predmetni subjekt ima prerogative javnih ovlasti na temelju primjenjivog nacionalnog prava, ta okolnost nije presudna za navedenu kvalifikaciju – ona je ipak, s obzirom na to da je kao bitna odlika svojstvena svakom tijelu javne vlasti, važan pokazatelj da bi se taj subjekt trebalo kvalificirati kao „subjekt javnog prava” (presuda od 29. listopada 2015., Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, t. 58.)
- 46 Međutim, u ovom slučaju, čini se, a što treba provjeriti sud koji je uputio zahtjev, da društvo NTN ne raspolaže, za izvršenje javnih poslova koji su mu povjereni na temelju predmetnog ugovora, nijednim od prerogativa javnih ovlasti kojima raspolaže općina Nagyszénás.
- 47 Čini se da određena druga svojstva društva NTN također govore protiv kvalifikacije potonjeg kao „subjekta javnog prava” u smislu članka 13. stavka 1. Direktive 2006/112 s obzirom na to da iz njih proizlazi dvojba u vezi s time može li se to društvo smatrati dostatno uključenim u organizaciju javne uprave te općine.
- 48 Naime, budući da je općina Nagyszénás ustrojila društvo NTN kao društvo s ograničenom odgovornošću bez namjere stjecanja dobiti, to je društvo prije svega pravna osoba privatnog prava, koje raspolaže, prema pravilima privatnog prava koja se na nj primjenjuju, određenom autonomijom u odnosu na navedenu općinu u okviru svojeg rada i svakodnevnog upravljanja.
- 49 U tom kontekstu čini se da ne postoji organska veza između društva NTN i općine Nagyszénás s obzirom na to da to društvo nije osnovano aktom koji ima narav odluke i koji je donijela ta općina, a kojim se određuju usluge koje bi to društvo trebalo pružati (vidjeti u tom smislu presudu od 29. listopada 2015., Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, t. 67.).
- 50 Iako je samostalnost društva NTN sigurno ograničena zbog toga što je njegov kapital, u kojem pojedinci ne mogu imati udjela, u stopostotnom vlasništvu općine Nagyszénás, ostali elementi mogu upućivati na to da potonje ne može imati presudan utjecaj na aktivnosti navedenog društva.
- 51 Stoga nije sporno da općina Nagyszénás nije jedina „stranka” društva NTN i da usluge koje to društvo pruža trećim osobama nisu od marginalnog značaja, one su štoviše oporezive i stvarno su bile oporezovane.

- 52 Osim toga, predmetni ugovor sadržava određene odredbe koje omogućuju općini Nagyszénás nadzor nad obavljanjem poslova koji su povjereni društvu NTN, a što upućuje na to da ta općina nije izvršavala stvaran nadzor.
- 53 Konačno, nije razvidno da taj ugovor sadržava odredbe koje omogućuju toj općini da društvu NTN daje smjernice u izvršavanju njegovih zadaća.
- 54 Pod uvjetom da sud koji je uputio zahtjev provjeri različite činjenične elemente i nacionalno pravo u okviru opće ocjene koja uzima u obzir i načelo prema kojem članak 13. stavak 1. Direktive 2006/112, kao iznimka od općeg pravila o oporezivanju PDV-om svih aktivnosti gospodarske naravi koje valja usko tumačiti (presuda od 29. listopada 2015., Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, t. 49. i navedena sudska praksa), čini se da se dotično društvo ne može kvalificirati kao „subjekt javnog prava” u smislu te odredbe.
- 55 Što se tiče drugog uvjeta koji postavlja članak 13. stavak 1. Direktive 2006/112, prema kojemu PDV-u ne podliježu samo one aktivnosti koje je subjekt javnog prava izvršio postupajući kao javno tijelo, dostatno je istaknuti da se, u pogledu ustaljene sudske prakse Suda (presuda od 29. listopada 2015., Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, t. 70. i 71. kao i navedena sudska praksa), taj uvjet u ovom slučaju također ne čini ispunjenim.
- 56 Naime, budući da se na društvo NTN, prema činjeničnim elementima i nacionalnom pravu, a što je na sudu koji je uputio zahtjev da provjeri, primjenjuju odredbe privatnog prava i da ono, za izvršenje javnih poslova koji su mu povjereni na temelju predmetnog ugovora, ne raspolaže nijednim od prerogativa javnih ovlasti koje ima općina Nagyszénás, kao što je utvrđeno u točki 46. ove presude, ne može se tvrditi da to društvo obavlja aktivnost u okviru sustava javnog prava.
- 57 S obzirom na sva prethodna razmatranja, na prvo i drugo pitanje treba odgovoriti da članak 13. stavak 1. Direktive 2006/112 treba tumačiti na način da, pod uvjetom da sud koji je uputio zahtjev provjeri relevantne činjenične elemente i nacionalno pravo, aktivnost poput one u glavnom postupku, koja se sastoji u tome da društvo obavlja određene javne komunalne poslove na temelju ugovora sklopljenog između tog društva i određene općine, ne potpada pod pravilo o postupanju kao s osobama koje nisu obveznici PDV-a u slučaju da ta aktivnost predstavlja gospodarsku aktivnost u smislu članka 9. stavka 1. te direktive.

Troškovi

- 58 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (sedmo vijeće) odlučuje:

- 1. Članak 2. stavak 1. točku (c) Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost treba tumačiti na način da, pod uvjetom da sud koji je uputio zahtjev provjeri relevantne činjenične elemente, aktivnost poput one u glavnom postupku, koja se sastoji u tome da društvo obavlja određene javne poslove na temelju ugovora sklopljenog između tog društva i određene općine, predstavlja isporuku usluga uz naknadu koja na temelju te odredbe podliježe porezu na dodanu vrijednost.**
- 2. Članak 13. stavak 1. Direktive 2006/112 treba tumačiti na način da, pod uvjetom da sud koji je uputio zahtjev provjeri relevantne činjenične elemente i nacionalno pravo, aktivnost poput one u glavnom postupku, koja se sastoji u tome da društvo obavlja određene javne komunalne poslove na temelju ugovora sklopljenog između tog društva i određene općine, ne potpada**

pod pravilo o postupanju kao s osobama koje nisu obveznici poreza na dodanu vrijednost u slučaju da ta aktivnost predstavlja gospodarsku aktivnost u smislu članka 9. stavka 1. te direktive.

Potpisi