



Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Settima Sezione)

22 febbraio 2018*

«Rinvio pregiudiziale – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 2, paragrafo 1, lettera c), articolo 9 e articolo 13, paragrafo 1 – Non assoggettamento all'imposta – Nozione di “ente di diritto pubblico” – Società commerciale detenuta al 100% da un comune, incaricata di determinati compiti pubblici incombenti al medesimo comune – Determinazione di tali compiti e della loro remunerazione in un contratto concluso tra detta società e detto comune»

Nella causa C-182/17,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dalla Kúria (Corta suprema, Ungheria), con decisione del 30 marzo 2017, pervenuta in cancelleria l'11 aprile 2017, nel procedimento

Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft.

contro

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

LA CORTE (Settima Sezione),

composta da A. Rosas, presidente di sezione, A. Prechal (relatore) ed E. Jarašiūnas, giudici,

avvocato generale: M. Wathelet

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per il governo ungherese, da M.Z. Fehér e G. Koós, in qualità di agenti;
- per il governo spagnolo, da S. Jiménez García, in qualità di agente;
- per la Commissione europea, da L. Lozano Palacios, F. Clotuche-Duvieusart e L. Havas, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

* Lingua processuale: l'ungherese.

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 13, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1).
- 2 Tale domanda è stata proposta nell'ambito di una controversia tra la Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft. (in prosieguo: la «NTN») e la Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (direzione dei ricorsi dell'amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane, Ungheria; in prosieguo: l'«amministrazione») in merito all'assoggettamento di detta società all'imposta sul valore aggiunto (IVA) per talune attività alla stessa affidate in forza di un contratto concluso con il comune di Nagyszénás (Ungheria) (in prosieguo: il «contratto in questione»).

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

- 3 L'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112 così dispone:

«Sono soggette all'IVA le operazioni seguenti:

(...)

c) le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale».

- 4 Ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, di tale direttiva:

«Si considera “soggetto passivo” chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività.

Si considera “attività economica” ogni attività di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi, comprese le attività estrattive, agricole, nonché quelle di professione libera o assimilate. Si considera, in particolare, attività economica lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità».

- 5 L'articolo 13 della direttiva in parola stabilisce quanto segue:

«1. Gli Stati, le regioni, le province, i comuni e gli altri enti di diritto pubblico non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità, anche quando, in relazione a tali attività od operazioni, percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni.

Tuttavia, allorché tali enti esercitano attività od operazioni di questo genere, essi devono essere considerati soggetti passivi per dette attività od operazioni quando il loro non assoggettamento provocherebbe distorsioni della concorrenza di una certa importanza.

In ogni caso, gli enti succitati sono considerati soggetti passivi per quanto riguarda le attività elencate nell'allegato I quando esse non sono trascurabili.

2. Gli Stati membri possono considerare come attività della pubblica amministrazione le attività degli enti di diritto pubblico quando esse sono esenti a norma degli articoli 132 (...).

6 L'articolo 24, paragrafo 1, della medesima direttiva enuncia quanto segue:

«Si considera “prestazione di servizi” ogni operazione che non costituisce una cessione di beni».

7 L'articolo 73 della direttiva 2006/112 così dispone:

«Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui agli articoli da 74 a 77, la base imponibile comprende tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore per tali operazioni da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo, comprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni».

Diritto ungherese

8 L'általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (legge n. CXXVII del 2007, relativa all'imposta sul valore aggiunto) all'articolo 7 così dispone:

«(1) Non sono considerate attività economiche e non generano assoggettamento a imposta le attività proprie dei pubblici poteri svolte da persone e organismi cui sia stato attribuito l'esercizio dei pubblici poteri in forza della Legge fondamentale ungherese o di disposizioni adottate in virtù di un'autorizzazione conferita da quest'ultima.

(2) Si considerano, in particolare, attività proprie dei pubblici poteri l'attività legislativa e giurisdizionale, l'azione penale, la difesa, la pubblica sicurezza, la gestione degli affari esteri e l'amministrazione della giustizia, l'applicazione del diritto da parte dell'amministrazione pubblica, il controllo amministrativo ed economico, la supervisione e il controllo della legalità, nonché l'attività decisionale relativa all'assegnazione degli aiuti provenienti dal bilancio statale, degli aiuti dell'Unione europea e degli altri aiuti internazionali».

9 La Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény (legge n. CLXXXIX del 2011, relativa agli enti locali ungheresi) all'articolo 13 così recita:

«(1) In particolare, tra i compiti affidati agli enti locali nell'ambito degli affari pubblici locali e delle funzioni pubbliche esercitate a livello locale si annoverano le seguenti mansioni:

(...)

2. gestione dei servizi comunali (costruzione e manutenzione dei cimiteri pubblici, manutenzione dell'illuminazione pubblica, prestazione di servizi di pulitura delle canne fumarie, costruzione e manutenzione della rete viaria pubblica locale e delle sue attrezzature, costruzione e manutenzione di parchi pubblici e di altri spazi pubblici, predisposizione di parcheggi per veicoli a motore);

(...)

5. cura dell'igiene ambientale (smaltimento delle acque di scarico, risanamento ambientale a livello comunale, disinfestazione e derattizzazione);

(...)

9. gestione di alloggi e di altri locali;

(...)

14. creazione di opportunità per i piccoli agricoltori e produttori di realizzare vendite dirette dei loro prodotti, quali identificati dalla legge, compresa la possibilità di realizzare vendite nel fine settimana.

(2) La legge può attribuire ulteriori compiti agli enti locali nell'ambito degli affari pubblici locali e delle funzioni pubbliche esercitate a livello locale».

10 L'articolo 41, paragrafi 6 e 8, della medesima legge prevede quanto segue:

«(6) Ai fini dell'attuazione dei servizi pubblici rientranti nel suo ambito di competenze, il collegio dei rappresentanti può creare, conformemente alla legge, organismi di bilancio, organismi economici, quali previsti dal codice di procedura civile, organismi senza scopo di lucro e altri organismi (...) e può concludere un contratto con persone fisiche e giuridiche o con organismi senza personalità giuridica.

(...)

(8) La legge può richiedere che determinati servizi pubblici siano garantiti solo da un organismo di bilancio appositamente creato, da una società avente personalità giuridica, detenuta dallo Stato o per lo meno detenuta in maggioranza da un ente locale, nella quale lo Stato o l'ente locale eserciti almeno un'influenza determinante, oppure da una società avente personalità giuridica detenuta almeno in maggioranza da una società come sopra definita, e nella quale una tale società eserciti almeno un'influenza determinante, o anche da un sindacato comunale».

11 Ai sensi dell'articolo 112, paragrafo 1, della legge n. CLXXXIX del 2011, relativa agli enti locali ungheresi:

«L'ente locale definisce le proprie modalità di gestione in funzione dei compiti attribuitigli e, nel quadro delle disposizioni in materia economica, approva autonomamente le regole sulla partecipazione. L'ente locale stabilisce le condizioni per la realizzazione dei compiti che gli sono affidati in funzione delle proprie entrate, delle entrate trasferite da altri organismi di gestione e degli aiuti provenienti dal bilancio statale».

12 L'articolo 3/A, paragrafi 1 e 2, dell'államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (legge n. CXCV del 2011, relativa alle finanze pubbliche) è così formulato:

«(1) Un compito pubblico è un compito che incombe allo Stato o agli enti locali, quale definito dalla legge.

(2) L'espletamento dei compiti pubblici attraverso la creazione e l'utilizzo di organismi di bilancio o la copertura finanziaria necessaria alla loro realizzazione è garantito, in tutto o in parte, mediante gli strumenti previsti nella presente legge. Gli organismi non appartenenti al bilancio possono concorrere all'espletamento dei compiti pubblici alle condizioni stabilite dalla legge».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

13 Il 1° luglio 2007, la NTN, società a responsabilità limitata senza scopo di lucro detenuta al 100% dal comune di Nagyszénás, ha stipulato con tale comune il contratto in questione, «relativo all'espletamento di compiti e all'utilizzo di beni», in forza del quale essa si è impegnata, dietro compenso dovuto dal suddetto comune e attraverso l'utilizzo di beni messi a disposizione da quest'ultimo, a realizzare determinati compiti pubblici elencati in un allegato del contratto.

- 14 Si tratta, in particolare, della gestione di alloggi e di altri locali, della gestione della rete viaria pubblica locale, dell'eliminazione di organismi nocivi da quarantena e della disinfestazione dalle zanzare, della manutenzione dei parchi, degli spazi pubblici e di altre aree verdi, della gestione del centro di smaltimento di rifiuti di origine animale e dei relativi servizi nonché della manutenzione del mercato locale.
- 15 Le modalità di esecuzione di tali compiti sono specificate negli allegati del suddetto contratto. La NTN è pertanto obbligata a tenere registri relativi allo svolgimento dei vari compiti, al fine di consentire al comune di accertarne l'adempimento entro i termini impartiti e, in caso di accertamento negativo, di fissare un termine per porvi rimedio. Se tali compiti non sono stati ancora eseguiti alla scadenza del termine fissato, la NTN è tenuta a restituire al comune di Nagyszénás la parte del compenso corrispondente all'inadempimento constatato.
- 16 All'allegato n. 6 del contratto in questione sono elencati i mezzi materiali necessari per lo svolgimento dei compiti trasferiti alla NTN.
- 17 Per il 2014, il predetto comune ha versato alla NTN l'importo di 23 850 000 fiorini ungheresi (HUF), pari a EUR 93 000 circa, a titolo di compenso per lo svolgimento di tali compiti.
- 18 La NTN non ha fatturato al comune di Nagyszénás le prestazioni effettuate con riferimento a tali compiti né ha traslato l'IVA sull'importo ricevuto come corrispettivo per la realizzazione dei medesimi.
- 19 In seguito a verifiche, l'autorità fiscale di primo grado ha adottato due decisioni che attestano un debito IVA a carico della NTN, per i primi tre trimestri dell'anno, e ha inflitto a tale società una sanzione tributaria, oltre penalità di mora.
- 20 L'amministrazione ha confermato tali decisioni sulla base, in sostanza, della stessa motivazione fornita dall'autorità fiscale di primo grado.
- 21 La NTN ha sostenuto dinanzi alle autorità fiscali che, in forza del contratto in questione, il comune di Nagyszénás le aveva affidato l'esecuzione di compiti pubblici attraverso l'utilizzo di beni messi a sua disposizione e che tale contratto non costituiva un contratto di prestazione di servizi. La stessa sarebbe inoltre un «organismo di bilancio», poiché svolgerebbe i suoi compiti grazie ad «aiuti», ossia mezzi finanziari messi a sua disposizione da tale comune.
- 22 L'amministrazione ha ritenuto, in particolare, che la NTN avesse ricevuto il compenso di cui trattasi nel procedimento principale a titolo di corrispettivo per prestazioni di servizi concreti e che, pertanto, fosse stata realizzata un'operazione imponibile, sicché l'importo di tale compenso era imponibile. Il fatto che il comune di Nagyszénás possa espressamente chiedere alla NTN di fornire un rendiconto e di tenerlo regolarmente informato circa l'esecuzione del contratto in questione costituirebbe un altro elemento nel senso che tale società non ha percepito un aiuto, ma è stata retribuita per la fornitura concreta di servizi.
- 23 L'amministrazione ha altresì ritenuto che la NTN potesse essere considerata soggetto passivo. Da un lato, tale società non avrebbe la qualità di ente autorizzato all'esercizio di pubblici poteri, giacché essa non costituirebbe un organismo rientrante nel bilancio dello Stato, ma sarebbe una società commerciale istituita dal comune di Nagyszénás e iscritta nel registro delle imprese. Dall'altro, l'attività svolta dalla NTN non sarebbe un'attività propria dei pubblici poteri, bensì un'attività economica, dal momento che tale società avrebbe soltanto contribuito alla realizzazione di compiti comunali, senza eseguirli direttamente. In proposito, rileverebbe anche il fatto che la NTN ha effettuato prestazioni di servizi non soltanto per conto del comune di Nagyszénás, ma anche a favore di altri soggetti, prestazioni per le quali tale società avrebbe esercitato il proprio diritto a detrazione.

- 24 Il giudice adito in primo grado ha respinto il ricorso presentato dalla NTN contro le decisioni dell'amministrazione. Lo stesso ha ritenuto che non si potesse sostenere che la NTN svolgeva compiti propri dei pubblici poteri in forza del contratto in questione, poiché essa non sarebbe un «organismo di bilancio», bensì una società commerciale senza scopo di lucro, e il comune di Nagyszénás continuerebbe a essere responsabile dell'esecuzione di tali compiti.
- 25 Inoltre, secondo tale giudice, il compenso è stato versato a titolo di corrispettivo per i servizi che dovevano essere eseguiti dalla NTN in forza di tale contratto e non per finanziare in generale il funzionamento di quest'ultima, sicché esso concorre alla base imponibile dell'IVA. Il fatto che la NTN abbia portato in detrazione l'imposta fatturata a monte sugli acquisti relativi all'esecuzione di tali compiti deporrebbe parimenti a favore del carattere imponibile delle operazioni oggetto del contratto in questione.
- 26 Adita con ricorso per cassazione presentato dalla NTN avverso la sentenza adottata in primo grado, la Kúria (Corte suprema, Ungheria) ritiene che, nella fattispecie, si ponga la questione se una società commerciale quale la NTN rientri nell'ambito di applicazione dell'articolo 13, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 e se, di conseguenza, essa non sia soggetta all'IVA.
- 27 Conformemente alla giurisprudenza della Corte, una risposta a tale questione imporrebbe di stabilire, in primo luogo, se tale società debba essere qualificata come «altro ente di diritto pubblico», ai sensi di tale disposizione, e, in secondo luogo, se la stessa, garantendo i servizi pubblici di cui al procedimento principale, abbia svolto un'attività in quanto autorità pubblica.
- 28 Secondo il giudice del rinvio, la seconda di tali condizioni sarebbe soddisfatta, poiché, garantendo i servizi pubblici specificati nel contratto in questione, la NTN ha svolto, in quanto autorità pubblica, un'attività menzionata nella legge n. CXXVII del 2007, relativa all'imposta sul valore aggiunto, come attività propria dei pubblici poteri.
- 29 Non sarebbe invece certo che la prima delle suddette condizioni sia soddisfatta in una situazione come quella in esame nel procedimento principale, nella quale una società commerciale senza scopo di lucro detenuta al 100% da un comune è incaricata, in forza di un contratto concluso con quest'ultimo, di eseguire taluni compiti comunali dietro compenso versato dal medesimo comune.
- 30 Alla luce di quanto sopra, la Kúria (Corte suprema) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
- «1) Se rientri nella nozione di “ent[e] di diritto pubblico” di cui all'articolo 13, paragrafo 1, primo comma, della direttiva [2006/112] una società commerciale detenuta al 100% da un comune.
 - 2) In caso di risposta affermativa alla prima questione, se si debba ritenere che detta società commerciale svolga in quanto pubblica autorità i compiti che incombono obbligatoriamente al comune, ma dei quali quest'ultimo l'ha investita.
 - 3) In caso di risposta negativa a una delle due questioni precedenti, se si debba ritenere che gli importi corrisposti dal comune alla suddetta società commerciale per lo svolgimento dei compiti affidatili costituiscano un corrispettivo».

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla terza questione

- 31 Con la sua terza questione, che occorre esaminare per prima, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112 debba essere interpretato nel senso che costituisce una prestazione di servizi fornita a titolo oneroso, soggetta all'IVA in forza di tale disposizione, un'attività come quella di cui al procedimento principale, consistente nello svolgimento da parte di una società di determinati compiti pubblici in esecuzione di un contratto concluso tra la medesima e un comune.
- 32 A tale riguardo, occorre ricordare che la possibilità di qualificare una prestazione di servizi come «operazione a titolo oneroso» soggetta, di norma, all'IVA, conformemente all'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112, presuppone unicamente l'esistenza di un nesso diretto tra tale prestazione e un compenso realmente ricevuto dal soggetto passivo. Un tale nesso diretto sussiste qualora tra il prestatore e il destinatario intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni e il compenso ricevuto dal prestatore costituisca il controvalore effettivo del servizio prestato al destinatario (sentenze del 29 ottobre 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punto 32, e del 2 giugno 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punto 26).
- 33 In tale contesto, la Corte ha statuito che un'attività rientra nella nozione di «attività economica», ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, se essa è esercitata al fine di ricavarne introiti aventi carattere di stabilità (sentenza del 2 giugno 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punto 28).
- 34 Nel caso di specie, spetta al giudice del rinvio verificare se dagli elementi del fascicolo e, in particolare, dal contratto in questione risulti che le attività della NTN siano effettuate a titolo oneroso e, pertanto, abbiano un carattere economico, ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, che conferisca alla NTN la qualità di soggetto passivo. Tuttavia, la Corte può fornire a tale giudice, tenuto conto delle informazioni contenute nella decisione di rinvio, gli elementi di interpretazione idonei a consentirgli di statuire (v., in tal senso, sentenza del 29 ottobre 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punto 34).
- 35 A tale riguardo, nella suddetta decisione è precisato che, in forza del contratto in questione, la NTN si è impegnata, «dietro compenso versato dal comune [di Nagyszénás]», a realizzare determinati compiti pubblici incombenti, secondo la legislazione ungherese, a tale comune.
- 36 Nelle sue osservazioni scritte, la Commissione fa riferimento anche alla natura stabile e continuativa delle prestazioni fornite dalla NTN al comune di Nagyszénás e del relativo compenso versato a titolo di corrispettivo da tale comune, quale sarebbe dimostrata dal fatto che i servizi oggetto del contratto in questione sono forniti dalla NTN al comune in parola, a fronte del compenso previsto da detto contratto, dal 2007.
- 37 Se tale elemento di fatto fosse confermato, ne deriverebbe che la circostanza secondo la quale detto compenso sia fissato, nella specie, non in funzione di prestazioni personalizzate, bensì in modo forfettario e su una base annua, diretta a coprire le spese di funzionamento di tale società, non è di per sé tale da compromettere il nesso diretto esistente tra la prestazione di servizi effettuata e il corrispettivo ricevuto (sentenza del 29 ottobre 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punto 36).
- 38 Il nesso diretto non può peraltro essere messo in discussione dal fatto, quod non, che il contratto in questione contenga clausole che consentono di adeguare, in determinate circostanze, l'importo del compenso, né dal fatto che tale importo sia fissato a un livello inferiore al prezzo normale di mercato, sempreché il livello del compenso sia determinato in anticipo, secondo criteri chiaramente individuati

che ne garantiscano l'idoneità a coprire le spese di funzionamento della NTN (v., in tal senso, sentenze del 29 ottobre 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punto 38, e del 2 giugno 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punti 45 e 46).

- 39 Inoltre, nella valutazione del carattere oneroso dell'attività di cui trattasi nel procedimento principale, la circostanza che la realizzazione dei compiti pubblici in questione sia imposta al comune di Nagyszénás da una norma di legge non può rimettere in discussione né la qualificazione di un'attività del genere come «prestazione di servizi» né il nesso diretto tra tale prestazione e il suo corrispettivo (v., per analogia, sentenza del 2 giugno 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punto 41).
- 40 Il fatto che l'attività di cui trattasi consista nell'esercizio di funzioni conferite e regolamentate per legge, per uno scopo di interesse generale, è infatti irrilevante al fine di valutare se tale attività costituisca una prestazione di servizi a titolo oneroso. In proposito, la Corte ha dichiarato che, anche qualora l'attività considerata abbia ad oggetto l'esecuzione di un obbligo costituzionale incombente esclusivamente e direttamente allo Stato membro interessato, tale sola circostanza non può rimettere in discussione il nesso diretto tra la prestazione di servizi effettuata e il corrispettivo ricevuto (v., in particolare, sentenza del 2 giugno 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punto 42).
- 41 Inoltre, se è vero che l'obiettivo d'interesse generale perseguito con talune prestazioni di servizi fornite, in particolare, da enti di diritto pubblico è preso in considerazione nell'ambito del sistema comune dell'IVA, nella misura in cui, ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, alcune di tali prestazioni devono essere esentate dall'IVA, è tuttavia pacifico che l'attività di cui è incaricata la NTN in forza del contratto in questione non rientra in nessuna di tali deroghe (v., per analogia, sentenza del 29 ottobre 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punto 41).
- 42 Alla luce delle considerazioni che precedono, occorre rispondere alla terza questione dichiarando che l'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112 dev'essere interpretato nel senso che, salva verifica da parte del giudice del rinvio degli elementi di fatto pertinenti, costituisce una prestazione di servizi fornita a titolo oneroso, soggetta all'IVA in forza di tale disposizione, un'attività come quella di cui trattasi nel procedimento principale, consistente nello svolgimento da parte di una società di determinati compiti pubblici in esecuzione di un contratto concluso tra tale società e un comune.

Sulle questioni prima e seconda

- 43 Con le sue questioni prima e seconda, che occorre esaminare congiuntamente e in secondo luogo, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 13, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 debba essere interpretato nel senso che ricade nella norma di non assoggettamento all'IVA, prevista da tale disposizione, un'attività come quella di cui trattasi nel procedimento principale, consistente nello svolgimento da parte di una società di determinati compiti pubblici comunali in esecuzione di un contratto concluso tra tale società e un comune, nell'ipotesi in cui tale attività costituisca un'attività economica ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, della medesima direttiva.
- 44 Secondo una giurisprudenza costante della Corte, un'analisi teleologica dell'articolo 13, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 pone in evidenza la necessità che siano soddisfatte congiuntamente due condizioni perché la norma di non assoggettamento prevista da tale disposizione possa trovare applicazione, vale a dire l'esercizio di attività da parte di un ente pubblico e l'esercizio di attività in veste di pubblica autorità (sentenza del 29 ottobre 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punto 51 e giurisprudenza ivi citata).
- 45 Per quanto riguarda la prima di queste due condizioni, ossia quella relativa alla qualità di ente pubblico, la Corte ha statuito che il fatto che l'ente interessato disponga, in forza del diritto nazionale applicabile, di prerogative di pubblica autorità non è determinante ai fini di tale qualifica, ma

rappresenta tuttavia, in quanto caratteristica essenziale di qualsiasi pubblica autorità, un'indicazione di una certa importanza per stabilire se detto ente debba essere qualificato come «ente di diritto pubblico» (sentenza del 29 ottobre 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punto 58).

- 46 Orbene, nel caso di specie, salvo verifica da parte del giudice del rinvio, sembra che la NTN non disponga, per l'esecuzione dei compiti pubblici che le sono affidati in forza del contratto in questione, di alcuna delle prerogative di pubblica autorità di cui dispone il comune di Nagyszénás.
- 47 Anche altre caratteristiche della NTN sembrano deporre contro una qualifica di quest'ultima come «ente di diritto pubblico» ai sensi dell'articolo 13, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, in quanto lasciano dubitare che tale società possa essere considerata sufficientemente integrata nell'organizzazione dell'amministrazione pubblica di tale comune.
- 48 La NTN, infatti, essendo stata costituita dal comune di Nagyszénás sotto forma di società a responsabilità limitata senza scopo di lucro, è anzitutto una persona giuridica di diritto privato, la quale dispone, secondo le norme di legge a essa applicabili, di una determinata autonomia rispetto al suddetto comune nell'ambito del suo funzionamento e della sua gestione quotidiana.
- 49 In tale contesto, non risulta sussistere un nesso organico tra la NTN e il comune di Nagyszénás, posto che tale società non è stata costituita con un atto decisorio adottato da tale comune, che definisca i servizi da fornire a quest'ultimo (v., in tal senso, sentenza del 29 ottobre 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punto 67).
- 50 Se è vero che l'autonomia della NTN è senz'altro limitata per via del fatto che il suo capitale, che non è aperto a partecipazioni azionarie da parte di privati, è detenuto al 100% dal comune di Nagyszénás, da altri elementi emerge tuttavia che quest'ultimo non è in condizione di esercitare un'influenza decisiva sulle attività della suddetta società.
- 51 È infatti pacifico che il comune di Nagyszénás non è il solo «cliente» della NTN e che le prestazioni fornite da tale società a terzi non sono di importanza marginale, sono imponibili e, in effetti, sono state tassate.
- 52 Inoltre, il contratto in questione contiene clausole che consentono al comune di Nagyszénás di accertare lo svolgimento dei compiti affidati alla NTN, e ciò denoterebbe l'assenza di un controllo effettivo da parte di tale comune.
- 53 Infine, non risulta che tale contratto contenga clausole che consentano a detto comune di fissare direttive vincolanti per la NTN nello svolgimento dei suddetti compiti.
- 54 Fatta salva la verifica di questi vari elementi di fatto e di diritto nazionale da parte del giudice del rinvio nell'ambito di una valutazione d'insieme che tenga conto anche del principio secondo il quale l'articolo 13, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, in quanto deroga alla norma generale dell'assoggettamento all'IVA di qualsiasi attività di natura economica, va interpretato restrittivamente (sentenza del 29 ottobre 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punto 49 e giurisprudenza ivi citata), appare evidente che la società interessata non può essere qualificata come «ente di diritto pubblico» ai sensi di tale disposizione.
- 55 Per quanto riguarda la seconda condizione prescritta all'articolo 13, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, secondo la quale sono esentate dall'IVA solo le attività svolte da un ente di diritto pubblico che agisca in qualità di autorità pubblica, è sufficiente rilevare che, alla luce di una giurisprudenza costante della Corte (sentenza del 29 ottobre 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punti 70 e 71 e giurisprudenza ivi citata), neanche tale condizione sembra essere soddisfatta nel caso di specie.

- 56 Poiché, infatti, la NTN, secondo elementi di fatto e di diritto nazionale la cui verifica incombe al giudice del rinvio, è disciplinata da disposizioni di diritto privato e non dispone, per l'esecuzione dei compiti pubblici affidatili in forza del contratto in questione, di alcuna delle prerogative dei poteri pubblici del comune di Nagyszénás, come è stato constatato al punto 46 della presente sentenza, non si può sostenere che tale società eserciti un'attività nell'ambito di un regime di diritto pubblico.
- 57 Alla luce delle considerazioni che precedono, occorre rispondere alle questioni prima e seconda dichiarando che l'articolo 13, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 deve essere interpretato nel senso che, salva verifica da parte del giudice del rinvio degli elementi di fatto e di diritto nazionale pertinenti, non ricade nella norma di non assoggettamento all'IVA, prevista da tale disposizione, un'attività come quella di cui trattasi nel procedimento principale, consistente nello svolgimento da parte di una società di determinati compiti pubblici comunali in esecuzione di un contratto concluso tra tale società e un comune, nell'ipotesi in cui tale attività costituisca un'attività economica ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, della medesima direttiva.

Sulle spese

- 58 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Settima Sezione) dichiara:

- 1) **L'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, dev'essere interpretato nel senso che, salva verifica da parte del giudice del rinvio degli elementi di fatto pertinenti, costituisce una prestazione di servizi fornita a titolo oneroso, soggetta all'imposta sul valore aggiunto in forza di tale disposizione, un'attività come quella di cui trattasi nel procedimento principale, consistente nello svolgimento da parte di una società di determinati compiti pubblici in esecuzione di un contratto concluso tra tale società e un comune.**
- 2) **L'articolo 13, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 dev'essere interpretato nel senso che, salva verifica da parte del giudice del rinvio degli elementi di fatto e di diritto nazionale pertinenti, non ricade nella norma di non assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto, prevista da detta disposizione, un'attività come quella di cui trattasi nel procedimento principale, consistente nello svolgimento da parte di una società di determinati compiti pubblici comunali in esecuzione di un contratto concluso tra tale società e un comune, nell'ipotesi in cui tale attività costituisca un'attività economica ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, della medesima direttiva.**

Firme