



## Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Zevende kamer)

22 februari 2018\*

„Prejudiciële verwijzing – Belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 2, lid 1, onder c), artikel 9 en artikel 13, lid 1 – Niet aan belasting onderworpen – Begrip ‚publiekrechtelijk lichaam’ – Handelsvennootschap die voor 100 % toebehoort aan een gemeente en waaraan bepaalde op die gemeente rustende publieke taken zijn opgedragen – Vastlegging van die taken en van de vergoeding ervoor in een tussen de vennootschap en de gemeente gesloten overeenkomst”

In zaak C-182/17,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Kúria (hoogste rechterlijke instantie, Hongarije) bij beslissing van 30 maart 2017, ingekomen bij het Hof op 11 april 2017, in de procedure

**Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft.**

tegen

**Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,**

wijst

HET HOF (Zevende kamer),

samengesteld als volgt: A. Rosas, kamerpresident, A. Prechal (rapporteur) en E. Jarašiūnas, rechters,

advocaat-generaal: M. Wathelet,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- de Hongaarse regering, vertegenwoordigd door M. Z. Fehér en G. Koós als gemachtigden,
- de Spaanse regering, vertegenwoordigd door S. Jiménez García als gemachtigde,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios, F. Clotuche-Duvieusart en L. Havas als gemachtigden,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

\* Procestaal: Hongaars.

het navolgende

### Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 13, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1).
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft. (hierna: „NTN”) en Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (afdeling bezwaren van de nationale belasting- en douanediens, Hongarije) (hierna: „belastingdienst”), over de vraag of die vennootschap aan de belasting over de toegevoegde waarde (btw) is onderworpen ter zake van bepaalde activiteiten waarmee zij is belast uit hoofde van een met de gemeente Nagyszénás (Hongarije) gesloten overeenkomst (hierna: „betrokken overeenkomst”).

### Toepasselijke bepalingen

#### *Unierecht*

- 3 Artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 bepaalt:

„De volgende handelingen zijn aan de btw onderworpen:

[...]

- c) de diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;”
- 4 In artikel 9, lid 1, van die richtlijn is het volgende bepaald:

„Als ‚belastingplichtige’ wordt beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

Als ‚economische activiteit’ worden beschouwd, alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmee gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt in het bijzonder beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.”

- 5 Artikel 13 van die richtlijn luidt als volgt:

„1. De staat, de regio’s, de gewesten, de provincies, de gemeenten en de andere publiekrechtelijke lichamen worden niet als belastingplichtigen aangemerkt voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten, ook niet indien zij voor die werkzaamheden of handelingen rechten, heffingen, bijdragen of retributies innen.

Wanneer deze lichamen evenwel zodanige werkzaamheden of handelingen verrichten, moeten zij daarvoor als belastingplichtige worden aangemerkt, indien een behandeling als niet-belastingplichtige tot een verstoring van de mededinging van enige betekenis zou leiden.

De publiekrechtelijke lichamen worden in elk geval als belastingplichtige beschouwd voor de in bijlage I genoemde werkzaamheden, voor zover deze niet van onbeduidende omvang zijn.

2. De lidstaten kunnen werkzaamheden van publiekrechtelijke lichamen die uit hoofde van [...] [artikel] 132 [...] zijn vrijgesteld, als werkzaamheden van de overheid beschouwen.”

6 Artikel 24, lid 1, van die richtlijn bepaalt:

„Als ‚dienst‘ wordt beschouwd elke handeling die geen levering van goederen is.”

7 In artikel 73 van richtlijn 2006/112 is het volgende bepaald:

„Voor andere goederenleveringen en diensten dan die bedoeld in de artikelen 74 tot en met 77 omvat de maatstaf van heffing alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de afnemer of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van deze handelingen verband houden.”

### *Hongaars recht*

8 De általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (wet CXXVII van 2007 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „btw-wet”) bepaalt in artikel 7:

„1) Overheidsactiviteiten die worden verricht door personen of lichamen die zijn gemachtigd tot de uitoefening van openbaar gezag op grond van de Hongaarse grondwet of van een rechtsregel die is vastgesteld op basis van een grondwettelijke machtiging, zijn geen economische activiteit; over dergelijke activiteiten wordt geen belasting geheven.

2) Overheidsactiviteiten zijn onder meer: de wetgevende en rechtsprekende activiteit, activiteiten in verband met vervolging, verdediging, ordehandhaving, rechtsbedeling, het beheer van buitenlandse zaken, de activiteiten van overheidsinstanties die belast zijn met de toepassing van het recht, administratief en financieel toezicht, wettigheidstoezicht en -controle, en besluitvorming in verband met de toewijzing van staatssteun, steun van de Europese Unie en andere internationale steun.”

9 De Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény (wet nr. CLXXXIX van 2011 betreffende de lokale overheden van Hongarije; hierna: „wet op de lokale overheden”) bepaalt in artikel 13:

„1) Tot de taken die door lokale overheden moeten worden verricht in verband met lokale publieke aangelegenheden en op lokaal niveau uitgeoefende publieke taken behoren in het bijzonder:

[...]

2. gemeentelijk beheer (aanleg en onderhoud van openbare begraafplaatsen, straatverlichting, schouwsteenveegdiensten, aanleg en onderhoud van plaatselijke openbare wegen en de uitrusting ervan, aanleg en onderhoud van openbare parken en andere publieke plaatsen, parkeerplaatsen voor motorvoertuigen);

[...]

5. milieu en gezondheid (afval ophalen, milieusanering op gemeentelijk niveau, insecten- en ongediertebestrijding);

[...]

9. beheer van woningen en andere ruimten;

[...]

14. de creatie van mogelijkheden voor kleine landbouwers en landbouwers die hun producten rechtstreeks verkopen om hun – in een wettelijke regeling omschreven – producten te verkopen, de mogelijkheid om tijdens het weekend te verkopen daaronder begrepen;

2) Bij wet kunnen aan de lokale overheid andere taken worden toegewezen op het gebied van lokale publieke aangelegenheden en van op lokaal niveau uitgeoefende publieke taken.”

10 Artikel 41, leden 6 en 8, van die wet bepaalt:

„6) Voor de uitvoering van de openbare diensten die onder zijn bevoegdheid vallen, kan de raad van vertegenwoordigers van de lokale overheid overeenkomstig de wettelijke voorschriften entiteiten die deel uitmaken van de begroting, economische organisaties als bedoeld in het wetboek van burgerlijke rechtsvordering, organisaties zonder winstoogmerk en andere organisaties [...] oprichten en overeenkomsten sluiten met natuurlijke personen, rechtspersonen of organisaties zonder rechtspersoonlijkheid.

[...]

(8) Bij wet kan worden voorgeschreven dat welbepaalde openbare diensten uitsluitend mogen worden verricht door een daartoe opgerichte begrotingsentiteit, door een handelsvennootschap met rechtspersoonlijkheid die eigendom is van de Staat of waarin althans een plaatselijke overheid een meerderheidsaandeel heeft, en waarin de Staat of de lokale overheid ten minste een meerderheidsinvloed uitoefent, door een handelsvennootschap met rechtspersoonlijkheid waarvan ten minste een meerderheidsbelang in handen is van een hierboven bedoelde handelsvennootschap, en waarin een hierboven bedoelde handelsvennootschap ten minste een meerderheidsinvloed uitoefent, of door een gemeentelijke doelcorporatie.”

11 Artikel 112, lid 1, van de wet op de lokale overheden bepaalt:

„De lokale overheid kiest de vormen van beheer die zijn aangepast aan haar taken; in het kader van de bepalingen op economisch gebied bepaalt zij autonoom de voorschriften inzake participatie. De lokale overheid stelt de voorwaarden vast voor de uitvoering van haar taken op basis van haar eigen inkomsten, de inkomsten die afkomstig zijn van andere bestuursorganen en de steun uit de rijksbegroting.”

12 Artikel 3/A, leden 1 en 2, van de államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (wet nr. CXCV van 2011 betreffende de publieke financiën), luidt als volgt:

„1) Een publieke taak is een op de Staat of de lokale overheden rustende taak, zoals bij wet omschreven.

2) De uitvoering van publieke taken door de oprichting en het beheer van begrotingsentiteiten en de voor de uitvoering van deze taken noodzakelijke financiering wordt geheel of gedeeltelijk verzekerd door de middelen waarin deze wet voorziet, ter beschikking te stellen. Entiteiten die geen deel uitmaken van de begroting kunnen bijdragen tot de uitvoering van publieke taken onder de in de wet gestelde voorwaarden.”

## Hoofdgeding en prejudiciële vragen

- 13 Op 1 juli 2007 heeft NTN, een vennootschap met beperkte aansprakelijkheid zonder winsttoogmerk die voor 100 % toebehoort aan de gemeente Nagyszénás, met deze gemeente de betrokken overeenkomst gesloten, die betrekking heeft op „de uitvoering van taken en het gebruik van goederen”, op grond waarvan zij zich ertoe heeft verbonden om in ruil voor een door de gemeente te betalen vergoeding en mits terbeschikkingstelling van bepaalde goederen die aan de gemeente toebehoren, bepaalde publieke taken uit te voeren die zijn vermeld in een bijlage bij die overeenkomst.
- 14 Deze omvatten met name het beheer van woningen en andere gebouwen, het beheer van lokale openbare wegen, het uitvoeren van quarantainemaatregelen, de bestrijding van plagen en muggen, het onderhoud van parken, openbare ruimte en andere groene gebieden, het beheer van de installatie en van de diensten voor de destructie van dierlijk restmateriaal en het onderhoud van de lokale markt.
- 15 In de bijlagen bij de overeenkomst zijn gedetailleerde voorschriften voor de uitvoering van die taken vastgesteld. Zo is NTN bijvoorbeeld verplicht om registers te voeren met betrekking tot de uitvoering van de verschillende taken, teneinde de gemeente in staat te stellen te controleren of deze binnen de gestelde termijnen zijn uitgevoerd en, indien dit niet het geval is, een termijn vast te stellen voor de uitvoering ervan. Indien die taken bij het verstrijken van de gestelde termijn nog steeds niet zijn uitgevoerd, is NTN verplicht aan de gemeente Nagyszénás het gedeelte van de vergoeding terug te betalen dat overeenkomt met de geconstateerde tekortkoming.
- 16 In bijlage 6 bij de betrokken overeenkomst zijn de materiële middelen vermeld die nodig zijn voor de uitvoering van de aan NTN overgedragen taken.
- 17 Voor 2014 heeft de gemeente aan NTN 23 850 000 Hongaarse forint (HUF), dit is ongeveer 93 000 EUR, betaald als vergoeding voor het uitvoeren van deze taken.
- 18 NTN heeft voor de uitvoering van die taken geen factuur uitgereikt aan de gemeente Nagyszénás en heeft evenmin btw berekend over het bedrag dat als tegenprestatie voor de uitvoering van die taken was ontvangen.
- 19 Naar aanleiding van controles heeft de lagere belastingautoriteit twee besluiten genomen waarmee werd vastgesteld dat NTN btw verschuldigd was over de eerste drie kwartalen van het jaar en heeft zij aan deze vennootschap een fiscale boete opgelegd, met toeslagen wegens te late betaling.
- 20 De belastingdienst heeft deze besluiten in wezen op dezelfde gronden als die van de lagere belastingautoriteit bevestigd.
- 21 NTN heeft ten overstaan van de belastingautoriteiten aangevoerd dat de gemeente Nagyszénás haar overeenkomstig het bepaalde in de betrokken overeenkomst had belast met het verrichten van publieke taken middels het gebruik van haar ter beschikking gestelde goederen, en dat deze overeenkomst geen dienstverleningsovereenkomst vormde. Voorts heeft NTN aangevoerd dat zij een „entiteit die deel uitmaakt van de begroting” is, aangezien zij haar taken vervult met „steun”, dat wil zeggen met haar door die gemeente ter beschikking gestelde financiële middelen.
- 22 De belastingdienst was met name van mening dat NTN de in het hoofdgeding aan de orde zijnde vergoeding had ontvangen als tegenprestatie voor het verrichten van specifieke diensten en dat bijgevolg een belastbare handeling had plaatsgevonden, zodat het bedrag van die vergoeding belastbaar was. Het feit dat de gemeente Nagyszénás NTN expliciet kon verzoeken rekenschap af te leggen en haar regelmatig te informeren over de uitvoering van de betrokken overeenkomst, is nog een aanwijzing dat die vennootschap geen steun heeft ontvangen, maar voor het concrete verrichten van diensten werd betaald.

- 23 De belastingdienst was ook van mening dat NTN als belastingplichtige kon worden beschouwd. Deze vennootschap heeft immers niet de hoedanigheid van een lichaam dat bevoegd is om openbaar gezag uit te oefenen, aangezien het niet gaat om een entiteit die onder de staatsbegroting valt, maar om een handelsvennootschap die door de gemeente Nagyszénás is opgericht en in het handelsregister is ingeschreven. Voorts is de door NTN verrichte werkzaamheid geen overheidsactiviteit, maar een economische activiteit, aangezien deze vennootschap alleen bijdroeg tot de verwezenlijking van gemeentelijke taken, maar deze niet direct uitvoerde. In dit verband is ook relevant dat NTN niet alleen voor de gemeente Nagyszénás, maar ook voor andere personen diensten verrichtte, en daarbij gebruik maakte van haar recht op aftrek.
- 24 De rechter in eerste aanleg heeft het beroep van NTN tegen de besluiten van de belastingdienst verworpen. Hij was van oordeel dat niet kon worden betoogd dat NTN op grond van de betrokken overeenkomst publieke taken verrichtte, aangezien zij geen „entiteit die deel uitmaakt van de begroting” is, maar een handelsvennootschap zonder winstoogmerk, en dat de gemeente Nagyszénás verantwoordelijk bleef voor de uitvoering van deze taken.
- 25 Volgens deze rechter wordt de vergoeding bovendien betaald als tegenprestatie voor de door NTN op grond van die overeenkomst te verrichten diensten en wordt daarmee niet de algemene werking van NTN gefinancierd, zodat de vergoeding de maatstaf van heffing van de btw vormt. Ook het feit dat NTN de voorbelasting over verwervingen in verband met de uitvoering van deze taken had afgetrokken, wijst erop dat de handelingen waarop de overeenkomst betrekking heeft, belastbaar zijn.
- 26 NTN heeft bij de Kúria (hoogste rechterlijke instantie, Hongarije) cassatieberoep ingesteld tegen de beslissing in eerste aanleg. De Kúria is van oordeel dat in casu de vraag rijst of een handelsvennootschap als NTN valt onder artikel 13, lid 1, van richtlijn 2006/112 valt en derhalve niet aan de btw is onderworpen.
- 27 Volgens de rechtspraak van het Hof moet voor een antwoord op deze vraag in de eerste plaats worden nagegaan of die vennootschap moet worden aangemerkt als een „ander publiekrechtelijk lichaam” in de zin van die bepaling, en in de tweede plaats of deze vennootschap bij de uitvoering van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde publieke taken een werkzaamheid als overheid heeft verricht.
- 28 De verwijzende rechter is van oordeel dat aan de tweede voorwaarde lijkt te zijn voldaan, aangezien NTN door de uitvoering van de in de betrokken overeenkomst vastgestelde publieke taken, als overheid een werkzaamheid heeft verricht die volgens de btw-wet een overheidsactiviteit is.
- 29 Daarentegen staat volgens de verwijzende rechter niet vast dat aan de eerste voorwaarde is voldaan in een situatie als die van het hoofdgeding, waarin een handelsvennootschap zonder winstoogmerk die voor 100 % eigendom is van een gemeente, op grond van een met deze laatste gesloten overeenkomst belast is met de uitvoering van bepaalde gemeentelijke taken in ruil voor een door deze gemeente betaalde vergoeding.
- 30 Daarop heeft de Kúria de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:
- „1) Valt een 100 % aan een gemeente toebehorende handelsvennootschap onder het begrip ‚publiekrechtelijk lichaam’ in de zin van artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn [2006/112]?
- 2) Bij een bevestigend antwoord op de eerste vraag, dient dan te worden aangenomen dat die handelsvennootschap taken die behoren tot de verplichte taken van de gemeente maar waarvan de uitvoering door de gemeente aan haar wordt opgedragen, als overheid uitvoert?

- 3) Bij een ontkennend antwoord op een van de eerste twee vragen, dient het bedrag dat de gemeente voor de uitvoering van de taken aan de handelsvennootschap betaalt, dan als tegenprestatie te worden aangemerkt?”

## Beantwoording van de prejudiciële vragen

### *Derde vraag*

- 31 Met zijn derde vraag, die als eerste moet worden onderzocht, vraagt de verwijzende rechter zich in wezen af of artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat een werkzaamheid als in het hoofdgeding, waarbij een vennootschap bepaalde publieke taken uitvoert op grond van een tussen die vennootschap en een gemeente gesloten overeenkomst, een onder bezwarende titel verrichte dienst vormt, die krachtens die bepaling aan de btw is onderworpen.
- 32 In dat verband zij eraan herinnerd dat om een dienstverrichting te kunnen aanmerken als „verrichting onder bezwarende titel” – die ingevolge artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 als algemene regel aan de btw is onderworpen –, er enkel een rechtstreeks verband hoeft te bestaan tussen die verrichting en de door de belastingplichtige daadwerkelijk ontvangen tegenprestatie. Een dergelijk rechtstreeks verband bestaat wanneer tussen de verrichter en de ontvanger van de dienst een rechtsbetrekking bestaat in het kader waarvan over en weer prestaties worden uitgewisseld, en de door de dienstverrichter ontvangen vergoeding de werkelijke tegenwaarde vormt voor de ten behoeve van de ontvanger verrichte dienst (arresten van 29 oktober 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punt 32, en 2 juni 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punt 26).
- 33 In die context heeft het Hof geoordeeld dat een werkzaamheid onder het begrip „economische activiteit” in de zin van artikel 9, lid 1, van richtlijn 2006/112 valt indien zij wordt verricht om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen (arrest van 2 juni 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punt 28).
- 34 In casu staat het aan de verwijzende rechter om na te gaan of uit de elementen van het dossier en met name uit de betrokken overeenkomst blijkt dat de activiteiten van NTN onder bezwarende titel worden uitgeoefend en derhalve economisch van aard zijn in de zin van artikel 9, lid 1, van richtlijn 2006/112, waardoor NTN de hoedanigheid van belastingplichtige verkrijgt. Niettemin kan het Hof die rechter gelet op de in de verwijzingsbeslissing vervatte informatie de uitleggingsgegevens verschaffen die hem in staat kunnen stellen een beslissing te geven (zie in die zin arrest van 29 oktober 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punt 34).
- 35 In dat verband is in de verwijzingsbeslissing aangegeven dat NTN uit hoofde van die overeenkomst zich ertoe verbond om „in ruil voor een door de gemeente [Nagyszénás] te betalen vergoeding” bepaalde publieke taken uit te voeren die naar Hongaars recht op deze gemeente rusten.
- 36 In haar schriftelijke opmerkingen wijst de Commissie voorts erop dat de door NTN aan de gemeente Nagyszénás verleende diensten en de vergoeding die deze gemeente als tegenprestatie heeft betaald, permanent en ononderbroken van aard waren, hetgeen blijkt uit het feit dat de diensten waarop de aan de orde zijnde overeenkomst betrekking heeft, sinds 2007 door NTN aan deze gemeente zijn verleend in ruil voor de in de overeenkomst vastgestelde vergoeding.
- 37 Zou dit feitelijke element worden bevestigd, dan zou dat meebrengen dat de omstandigheid dat die vergoeding in voorkomend geval niet wordt bepaald op basis van individuele prestaties, maar forfaitair op jaarbasis, teneinde de bedrijfskosten van die vennootschap te dekken, op zich geen afbreuk doet aan het rechtstreekse verband tussen de verrichte dienst en de ontvangen tegenprestatie (arrest van 29 oktober 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punt 36).

- 38 Dat rechtstreekse verband kan overigens niet in twijfel worden getrokken op grond van het feit, zo dat al zou vaststaan, dat de overeenkomst clausules bevat op grond waarvan in bepaalde omstandigheden het bedrag van de vergoeding kan worden aangepast, en evenmin op grond van het feit dat dit bedrag is vastgesteld op een lager niveau dan de normale marktprijs, voor zover de hoogte van die vergoeding vooraf wordt bepaald volgens duidelijk afgebakende criteria die waarborgen dat het bedrag volstaat om de bedrijfskosten van NTN te dekken (zie in die zin arresten van 29 oktober 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punt 38, en 2 juni 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punten 45 en 46).
- 39 Bij de beoordeling of de in het hoofdgeding aan de orde zijnde activiteit onder bezwarende titel wordt verricht, kan de omstandigheid dat het uitvoeren van de betrokken publieke taken een bij wet aan de gemeente Nagyszénás opgelegde verplichting vormt, bovendien niet afdoen aan de kwalificatie van deze activiteit als „dienst” en evenmin aan het rechtstreekse verband tussen deze dienst en de tegenprestatie (zie naar analogie arrest van 2 juni 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punt 41).
- 40 Het feit dat de betrokken activiteit bestaat in het in het algemeen belang uitvoeren van bij wet opgedragen en wettelijk geregelde taken, is immers van geen belang voor de beoordeling of deze activiteit bestaat in het onder bezwarende titel verrichten van diensten. In die context heeft het Hof geoordeeld dat aan het rechtstreekse verband tussen de verrichte dienst en de ontvangen tegenprestatie niet kan worden afgedaan enkel en alleen door het feit dat de betrokken activiteit tot doel heeft uitvoering te geven aan een grondwettelijke verplichting die uitsluitend en rechtstreeks bij de betrokken lidstaat berust (zie met name arrest van 2 juni 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punt 42).
- 41 Bovendien wordt met de doelstelling van algemeen belang van bepaalde diensten die met name door publiekrechtelijke lichamen worden verleend, weliswaar rekening gehouden in het kader van het gemeenschappelijk btw-stelsel, waar ingevolge artikel 132, lid 1, van richtlijn 2006/112 vrijstelling van btw moet worden verleend voor een aantal van die verrichtingen, maar het staat vast dat de activiteit die op grond van de betrokken overeenkomst aan NTN is opgedragen, niet onder een van die vrijstellingen valt (zie naar analogie arrest van 29 oktober 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punt 41).
- 42 Gelet op de een en ander moet op de derde vraag worden geantwoord dat artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat, onder voorbehoud van verificatie door de verwijzende rechter van de relevante feitelijke gegevens, een werkzaamheid als in het hoofdgeding, waarbij een vennootschap bepaalde publieke taken uitvoert op grond van een tussen die vennootschap en een gemeente gesloten overeenkomst, een onder bezwarende titel verrichte dienst vormt, die krachtens die bepaling aan de btw is onderworpen.

### *Eerste en tweede vraag*

- 43 Met zijn eerste en tweede vraag, die gezamenlijk en als tweede moeten worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 13, lid 1, van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat een werkzaamheid als in het hoofdgeding, waarbij een vennootschap bepaalde gemeentelijke publieke taken uitvoert op grond van een tussen die vennootschap en een gemeente gesloten overeenkomst, valt onder de in die bepaling neergelegde regel van behandeling als niet-belastingplichtige voor de btw wanneer die werkzaamheid een economische activiteit in de zin van artikel 9, lid 1, van die richtlijn vormt.
- 44 Volgens vaste rechtspraak van het Hof toont een analyse van artikel 13, lid 1, van richtlijn 2006/112 in het licht van de doelstellingen van die richtlijn aan dat de regel inzake behandeling als niet-belastingplichtige slechts geldt indien aan twee cumulatieve voorwaarden is voldaan, te weten de



uitoefening van activiteiten door een openbaar lichaam en de uitoefening van die activiteiten als overheid (arrest van 29 oktober 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punt 51 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

- 45 Aangaande de eerste van deze twee voorwaarden, te weten die betreffende de hoedanigheid van openbaar lichaam, heeft het Hof geoordeeld dat ofschoon de omstandigheid dat het betrokken lichaam op grond van het toepasselijke nationale recht over bevoegdheden van het openbaar gezag beschikt, niet bepalend is voor die kwalificatie, zij niettemin een wezenlijke kenmerkende eigenschap is van iedere overheid en dus een aanwijzing vormt die voor de vaststelling dat bedoeld orgaan als „publiekrechtelijk orgaan” moet worden aangemerkt stellig van betekenis is (arrest van 29 oktober 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punt 58).
- 46 In casu blijkt, onder voorbehoud van verificatie door de verwijzende rechter, dat NTN voor de uitvoering van de haar krachtens de betrokken overeenkomst toevertrouwde publieke taken niet beschikt over aan de gemeente Nagyszénás toekomende bevoegdheden van openbaar gezag.
- 47 Een aantal andere kenmerken van NTN lijken eveneens erop te wijzen dat zij niet kan worden aangemerkt als „publiekrechtelijk lichaam” in de zin van artikel 13, lid 1, van richtlijn 2006/112, aangezien zij het twijfelachtig maken dat die vennootschap kan worden geacht voldoende geïntegreerd te zijn in de organisatie van het openbaar bestuur van die gemeente.
- 48 NTN is immers door de gemeente Nagyszénás opgericht in de vorm van een vennootschap met beperkte aansprakelijkheid zonder winstoogmerk, en is dus in de eerste plaats een privaatrechtelijke rechtspersoon, die volgens de op haar toepasselijke rechtsregels ten opzichte van genoemde gemeente een zekere mate van autonomie heeft in haar werking en dagelijks beheer.
- 49 In dit verband lijkt er geen sprake te zijn van een organieke band tussen NTN en de gemeente Nagyszénás, aangezien deze vennootschap niet is opgericht bij een besluit van deze gemeente waarin wordt omschreven welke diensten aan de gemeente moeten worden verleend (zie in die zin arrest van 29 oktober 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punt 67).
- 50 Hoewel het juist is dat de autonomie van NTN beperkt is omdat haar kapitaal, waarin particulieren geen participatie kunnen aanhouden, voor 100 % in handen is van de gemeente Nagyszénás, zijn er andere elementen die erop wijzen dat de gemeente niet in staat is een beslissende invloed uit te oefenen op de activiteiten van deze vennootschap.
- 51 Zo staat vast dat de gemeente Nagyszénás niet de enige „klant” van NTN is en dat de door deze vennootschap aan derden verleende diensten niet van marginaal belang zijn, belastbaar zijn en dat er daadwerkelijk belasting over werd geheven.
- 52 Bovendien bevat de betrokken overeenkomst bepaalde clausules die de gemeente Nagyszénás in staat stellen toezicht te houden op de uitvoering van de aan NTN toevertrouwde taken, hetgeen erop lijkt te wijzen dat de gemeente geen daadwerkelijke zeggenschap uitoefent.
- 53 Ten slotte blijkt niet dat die overeenkomst clausules bevat die de gemeente in staat stellen om richtsnoeren vast te stellen die voor NTN bindend zijn bij de uitvoering van die taken.
- 54 Onder voorbehoud van verificatie door de verwijzende rechter van deze verschillende elementen die de feiten of het nationale recht betreffen, in het kader van een algemene beoordeling waarbij ook rekening wordt gehouden met het beginsel dat artikel 13, lid 1, van richtlijn 2006/112, als uitzondering op de algemene regel dat alle economische activiteiten aan btw zijn onderworpen, restrictief moet worden uitgelegd (arrest van 29 oktober 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punt 49 en aldaar aangehaalde rechtspraak), blijkt dat de betrokken vennootschap niet kan worden aangemerkt als een „publiekrechtelijk lichaam” in de zin van die bepaling.

- 55 Aangaande de tweede voorwaarde van artikel 13, lid 1, van richtlijn 2006/112, volgens welke alleen activiteiten die worden verricht door een publiekrechtelijk lichaam dat als overheid optreedt, van btw zijn vrijgesteld, volstaat het om op te merken dat in het licht van de vaste rechtspraak van het Hof (arrest van 29 oktober 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punten 70 en 71 en aldaar aangehaalde rechtspraak), in casu evenmin aan die voorwaarde lijkt te zijn voldaan.
- 56 Volgens de – door de verwijzende rechter te verifiëren – feitelijke en nationaalrechtelijke aspecten, wordt NTN immers door het privaatrecht beheerst en beschikt zij voor de uitvoering van de haar krachtens de betrokken overeenkomst toevertrouwde publieke taken niet over de aan de gemeente Nagyszénás toekomende bevoegdheden van openbaar gezag, zoals vastgesteld in punt 46 van dit arrest, zodat niet kan worden gesteld dat die vennootschap een activiteit uitoefent in het kader van een publiekrechtelijk stelsel.
- 57 Gelet op een en ander moet op de eerste en de tweede vraag worden geantwoord dat artikel 13, lid 1, van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat, onder voorbehoud van verificatie door de verwijzende rechter van de relevante feitelijke gegevens en het relevante nationale recht, een werkzaamheid als in het hoofdgeding, waarbij een vennootschap bepaalde gemeentelijke publieke taken uitvoert op grond van een tussen die vennootschap en een gemeente gesloten overeenkomst, niet valt onder de in die bepaling neergelegde regel van behandeling als niet-belastingplichtige voor de btw wanneer die werkzaamheid een economische activiteit in de zin van artikel 9, lid 1, van die richtlijn vormt.

## Kosten

- 58 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Zevende kamer) verklaart voor recht:

- 1) **Artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moet aldus worden uitgelegd dat, onder voorbehoud van verificatie door de verwijzende rechter van de relevante feitelijke gegevens, een werkzaamheid als in het hoofdgeding, waarbij een vennootschap bepaalde publieke taken uitvoert op grond van een tussen die vennootschap en een gemeente gesloten overeenkomst, een onder bezwarende titel verrichte dienst vormt, die krachtens die bepaling aan de belasting over de toegevoegde waarde is onderworpen.**
- 2) **Artikel 13, lid 1, van richtlijn 2006/112 moet aldus worden uitgelegd dat, onder voorbehoud van verificatie door de verwijzende rechter van de relevante feitelijke gegevens en het relevante nationale recht, een werkzaamheid als in het hoofdgeding, waarbij een vennootschap bepaalde gemeentelijke publieke taken uitvoert op grond van een tussen die vennootschap en een gemeente gesloten overeenkomst, niet valt onder de in die bepaling neergelegde regel van behandeling als niet-belastingplichtige voor de belasting over de toegevoegde waarde wanneer die werkzaamheid een economische activiteit in de zin van artikel 9, lid 1, van die richtlijn vormt.**

ondertekeningen