



Repertoriul jurisprudenței

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șaptea)

22 februarie 2018*

„Trimitere preliminară – Taxa pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Articolul 2 alineatul (1) litera (c), articolul 9 și articolul 13 alineatul (1) – Calitatea de persoane neimpozabile – Noțiunea «organism de drept public» – Societate comercială deținută în proporție de 100 % de o comună, căreia i s-au încredințat anumite sarcini publice care revin acestei comune – Stabilirea acestor sarcini și a remunerării lor în cadrul unui contract încheiat între societatea respectivă și comuna menționată”

În cauza C-182/17,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Kúria (Curtea Supremă, Ungaria), prin decizia din 30 martie 2017, primită de Curte la 11 aprilie 2017, în procedura

Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft.

împotriva

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

CURTEA (Camera a șaptea),

compusă din domnul A. Rosas, președinte de cameră, doamna A. Prechal (raportor) și domnul E. Jarašiūnas, judecători,

avocat general: domnul M. Wathelet,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru guvernul maghiar, de M. Z. Fehér și de G. Koós, în calitate de agenți;
- pentru guvernul spaniol, de S. Jiménez García, în calitate de agent;
- pentru Comisia Europeană, de L. Lozano Palacios, de F. Clotuche-Duvieusart și de L. Havas, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

* Limba de procedură: maghiara.

pronunță prezenta

Hotărâre

- 1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO 2006, L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7).
- 2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft. (denumită în continuare „NTN”), pe de o parte, și Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (Direcția pentru contestații din cadrul Administrației Naționale Fiscale și Vamale, Ungaria) (denumită în continuare „administrația”), pe de altă parte, în legătură cu supunerea acestei societăți la plata taxei pe valoarea adăugată (TVA) pentru anumite activități pe care trebuie să le îndeplinească în temeiul unui contract încheiat cu comuna Nagyszénás (Ungaria) (denumit în continuare „contractul în cauză”).

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

- 3 Articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112 prevede:

„Următoarele operațiuni sunt supuse TVA:

[...]

(c) prestarea de servicii efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare.”

- 4 Potrivit articolului 9 alineatul (1) din această directivă:

„«Persoană impozabilă» înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică, indiferent de scopul sau rezultatele activității respective.

Orice activitate a producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii, inclusiv activitățile miniere și agricole și activitățile prestate în cadrul profesiunilor liberale, este considerată «activitate economică». Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerată activitate economică.”

- 5 Articolul 13 din directiva menționată prevede:

„(1) Statele, autoritățile regionale și locale și alte organisme de drept public nu sunt considerate persoane impozabile pentru activitățile sau operațiunile în care se angajează ca autorități publice, chiar și atunci când colectează taxe, redevențe, contribuții sau plăți în legătură cu activitățile sau operațiunile respective.

Cu toate acestea, atunci când se angajează în asemenea activități sau operațiuni, ele sunt considerate persoane impozabile pentru activitățile sau operațiunile respective în măsura în care calitatea lor de persoane neimpozabile determină denaturări semnificative ale concurenței.

În orice caz, organismele de drept public sunt considerate persoane impozabile în ceea ce privește activitățile prevăzute în anexa I, cu condiția ca activitățile respective să nu fie efectuate la o scară neglijabilă.

(2) Statele membre pot considera ca activități ale autorităților publice activitățile efectuate de organismele de drept public, scutite în temeiul articolelor 132 [...].”

6 Articolul 24 alineatul (1) din aceeași directivă prevede:

„Prestare de servicii» înseamnă orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri.”

7 Articolul 73 din Directiva 2006/112 prevede:

„Pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, altele decât cele prevăzute la articolele 74-77, baza de impozitare include toate elementele care reprezintă contrapartida obținută sau care urmează să fie obținută de către furnizor sau prestator, în schimbul livrării sau al prestării, de la client sau de la un terț, inclusiv subvenții direct legate de prețul livrării sau al prestării.”

Dreptul maghiar

8 Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Legea nr. CXXVII din 2007 privind taxa pe valoarea adăugată) prevede la articolul 7:

„(1) Activitățile specifice autorităților publice, desfășurate de persoanele și organismele cărora li s-a atribuit exercitarea puterii publice conform Constituției Ungariei sau normelor adoptate în temeiului unui mandat prevăzut de Constituție nu sunt considerate activități economice și nici nu dau naștere obligației personale de plată a taxei.

(2) Sunt considerate activități specifice autorităților publice în special activitățile legislative, judiciare, ale Ministerului Public, de apărare, de menținere a ordinii, de administrare a afacerilor externe și a justiției, de aplicare a dreptului de către administrația publică, de control administrativ și financiar, de supraveghere și de control al legalității, precum și activitățile decizionale privind alocarea ajutoarelor bugetare, a ajutoarelor de la Uniunea Europeană și a altor tipuri de ajutoare internaționale.”

9 Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény (Legea nr. CLXXXIX din 2011 privind colectivitățile locale din Ungaria) prevede la articolul 13:

„(1) Afacerile publice locale, precum și sarcinile colectivităților locale care trebuie să fie îndeplinite în contextul sarcinilor publice care pot fi exercitate la nivel local sunt în special sarcinile care constau în asigurarea:

[...]

2. gestionării domeniului public (construirea și întreținerea cimitirelor publice, gestionarea iluminatului public, prestarea de servicii de curățare a coșurilor, construirea și întreținerea drumurilor publice locale și a accesoriilor lor, construirea și întreținerea parcurilor publice și a altor spații publice, gestionarea parcurii autovehiculelor);

[...]

5. salubrității publice (igiena și curățenia mediului local, dezinsecția și deratizarea);

[...]

9. administrării locuințelor și a altor localuri;

[...]

14. posibilității pentru micii producători și pentru producătorii agricoli de a-și vinde în mod direct consumatorilor produsele, astfel cum sunt acestea definite prin lege, inclusiv în zilele de la sfârșitul săptămânii.

(2) Colectivităților locale li se pot atribui prin lege și alte sarcini care trebuie îndeplinite în contextul afacerilor publice, precum și sarcini publice care pot fi executate la nivel local.”

10 Articolul 41 alineatele (6) și (8) din această lege prevede:

„(6) În scopul prestării serviciilor publice care intră în sfera competențelor sale, colegiul reprezentanților poate crea, potrivit legii, entități bugetare, organisme cu caracter economic, astfel cum sunt prevăzute de Codul de procedură civilă, organisme fără scop lucrativ și alte organisme [...] și poate încheia un contract cu persoane fizice și juridice sau cu organisme fără personalitate juridică.

[...]

(8) Legea poate impune ca anumite servicii publice determinate să nu poată fi prestate decât de o entitate bugetară înființată în acest scop, de o societate comercială cu personalitate juridică, deținută de stat sau cel puțin deținută în majoritate de o colectivitate locală, în care statul sau colectivitatea locală exercită cel puțin o influență majoritară, sau de o societate comercială cu personalitate juridică deținută cel puțin în majoritate de o societate comercială precum cea menționată anterior și în care o societate comercială precum cea menționată anterior exercită cel puțin o influență majoritară sau chiar de un sindicat comunal.”

11 Potrivit articolului 112 alineatul (1) din Legea nr. CLXXXIX din 2011 privind colectivitățile locale din Ungaria:

„Colectivitatea locală alege formele de administrare în funcție de propriile sarcini și, în cadrul dispozițiilor financiare, stabilește în mod autonom modalitățile de participare. Colectivitatea locală creează condițiile de îndeplinire a sarcinilor sale pornind de la resursele proprii, de la resursele transferate de alte organisme de gestionare, precum și de la ajutoarele provenite din bugetul de stat.”

12 Articolul 3/A alineatele (1) și (2) din államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (Legea nr. CXCV din 2011 privind finanțele publice) are următorul cuprins:

„(1) O sarcină publică este o sarcină care revine statului sau colectivităților locale, astfel cum este definită prin lege.

(2) Executarea sarcinilor publice prin crearea și prin exploatarea unor entități bugetare sau acoperirea financiară necesară pentru executarea lor este asigurată, în parte sau în totalitate, prin punerea la dispoziție a mijloacelor prevăzute de prezenta lege. Entitățile extrabugetare pot contribui la executarea sarcinilor publice în condițiile prevăzute de lege.”

Litigiul principal și întrebările preliminare

- 13 La 1 iulie 2007, NTN, o societate cu răspundere limitată fără scop lucrativ deținută în proporție de 100 % de comuna Nagyszénás, a încheiat cu această comună contractul în cauză, „referitor la îndeplinirea unor sarcini și la utilizarea unor bunuri”, în temeiul căruia s-a angajat, în schimbul unei compensații datorate de comuna menționată și prin punerea la dispoziție a anumitor bunuri care aparțineau acesteia, să execute anumite sarcini publice enumerate într-o anexă la acest contract.
- 14 Este vorba în special despre gestionarea locuințelor și a altor localuri, despre gestionarea drumurilor publice locale, despre carantină, despre exterminarea dăunătorilor și a țânțarilor, despre întreținerea parcurilor, a spațiului public și a altor zone verzi, despre gestionarea incintelor de ecarisaj și a serviciilor de ecarisaj, precum și despre întreținerea pieței locale.
- 15 Modalitățile de executare a acestor sarcini sunt precizate în anexele la contractul menționat. Astfel, NTN are obligația să țină registre privind îndeplinirea diverselor sarcini pentru a permite comunei să controleze că acestea au fost executate în termenele acordate și, în caz contrar, să stabilească un termen pentru remedierea acestei situații. Dacă aceste sarcini nu au fost încă îndeplinite la expirarea termenului stabilit, se prevede că NTN trebuie să ramburseze comunei Nagyszénás partea din compensație care corespunde neîndeplinirii constatate.
- 16 În anexa nr. 6 la contractul în cauză sunt enumerate mijloacele materiale necesare pentru îndeplinirea sarcinilor care au fost transferate către NTN.
- 17 Pentru anul 2014, această comună a plătit NTN suma de 23 850 000 de forinți maghiari (HUF), respectiv aproximativ 93 000 de euro, cu titlu de compensație pentru îndeplinirea acestor sarcini.
- 18 NTN nu a emis o factură pentru comuna Nagyszénás în ceea ce privește executarea acestor sarcini și nici nu a repercutat TVA-ul asupra sumei primite în schimbul executării sarcinilor menționate.
- 19 În urma controalelor efectuate, autoritatea fiscală de prim grad a luat două decizii de stabilire a unui sold de TVA debitor în sarcina NTN, pentru primele trei trimestre ale anului, și a aplicat acestei societăți o amendă fiscală, însoțită de penalități de întârziere.
- 20 Administrația a confirmat aceste decizii, în esență, pe baza aceluiași motive ca cele reținute de autoritatea fiscală de prim grad.
- 21 NTN a susținut în fața autorităților fiscale că, în temeiul contractului în cauză, comuna Nagyszénás îi încredințase punerea în aplicare a sarcinilor publice prin utilizarea unor bunuri puse la dispoziția sa și că acest contract nu ar constitui un contract de prestări de servicii. În plus, ea ar fi o „entitate bugetară”, întrucât și-ar îndeplini sarcinile mulțumită unor „ajutoare”, mai precis unor mijloace financiare puse la dispoziția sa de această comună.
- 22 Administrația a considerat în special că NTN primise compensația în discuție în litigiul principal în schimbul unor prestări de servicii concrete și că, prin urmare, fusese realizată o operațiune imposibilă, astfel încât cuantumul acestei compensații era imposibil. Faptul că comuna Nagyszénás poate solicita în mod expres societății NTN să îi dea socoteală și să o informeze în mod regulat cu privire la punerea în aplicare a contractului în cauză ar constitui un alt element care demonstrează că această societate nu a primit un ajutor, ci a fost remunerată pentru furnizarea concretă a unor servicii.
- 23 Administrația a apreciat de asemenea că NTN putea fi considerată ca având calitatea de persoană imposibilă. Pe de o parte, această societate nu ar avea calitatea de organism autorizat să exercite prerogative de putere publică, întrucât nu ar fi o entitate aflată sub incidența bugetului de stat, ci o societate comercială înființată de comuna Nagyszénás și înscrisă în registrul societăților. Pe de altă parte, activitatea desfășurată de NTN nu ar fi o activitate proprie puterii publice, ci o activitate

economică, întrucât această societate doar a contribuit la îndeplinirea sarcinilor comunale, fără a le executa în mod direct. În acest context, ar fi de asemenea pertinent faptul că NTN a efectuat prestări de servicii nu numai pentru comuna Nagyszénás, ci și pentru alte persoane, prestații pentru care această societate și-ar fi exercitat dreptul de deducere.

- 24 Instanța de fond a respins acțiunea formulată de NTN împotriva deciziilor administrației. Ea a considerat că nu se putea susține că NTN îndeplinea sarcini proprii puterii publice în temeiul contractului în cauză, din moment ce aceasta nu ar fi o „entitate bugetară”, ci o societate comercială fără scop lucrativ, iar comuna Nagyszénás ar continua să fie responsabilă de executarea acestor sarcini.
- 25 În plus, potrivit acestei instanțe, compensația este plătită în schimbul serviciilor care trebuie să fie prestate de NTN în temeiul acestui contract și nu finanțează de o manieră generală funcționarea acesteia din urmă, astfel încât ea constituie baza de impozitare a TVA-ului. Faptul că NTN și-a dedus taxa facturată aferentă intrărilor pentru achizițiile corespunzătoare executării sarcinilor menționate ar pleda de asemenea în favoarea caracterului impozabil al operațiunilor care fac obiectul contractului respectiv.
- 26 Sesizată cu un recurs declarat de NTN împotriva hotărârii pronunțate în primă instanță, Kúria (Curtea Supremă, Ungaria) consideră că în speță se ridică problema dacă o societate comercială precum NTN intră sub incidența articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 și dacă, în consecință, aceasta nu este impozabilă în scopuri de TVA.
- 27 În conformitate cu jurisprudența Curții, un răspuns la această întrebare ar impune să se stabilească, în primul rând, dacă societatea respectivă trebuie să fie calificată drept „alt organism de drept public”, în sensul acestei dispoziții, și, în al doilea rând, dacă, prin asigurarea serviciilor publice în discuție în litigiul principal, aceasta a desfășurat o activitate în calitate de autoritate publică.
- 28 Instanța de trimitere apreciază că a doua dintre aceste condiții pare îndeplinită, din moment ce, prin asigurarea serviciilor publice specificate în contractul în cauză, NTN a desfășurat, în calitate de autoritate publică, o activitate menționată în Legea nr. CXXVII din 2007 privind taxa pe valoarea adăugată ca fiind o activitate proprie puterii publice.
- 29 În schimb, nu ar fi cert că prima dintre condițiile menționate este îndeplinită într-o situație precum cea în discuție în litigiul principal, în care o societate comercială fără scop lucrativ deținută în proporție de 100 % de o comună este obligată, în temeiul unui contract încheiat cu aceasta din urmă, să îndeplinească anumite sarcini comunale în schimbul unei compensații plătite de comuna respectivă.
- 30 În aceste condiții, Kúria (Curtea Supremă) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:
- „1) O societate comercială deținută în totalitate de [o colectivitate locală comunală] este inclusă în noțiunea «organism de drept public» prevăzută la articolul 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva [2006/112]?
- 2) În cazul unui răspuns afirmativ la prima întrebare, trebuie să se considere că societatea comercială îndeplinește, în calitate de autoritate publică, sarcinile care revin în mod obligatoriu [colectivității locale comunale], dar pe care acesta le încredințează societății respective?
- 3) În cazul unui răspuns negativ la oricare dintre cele două întrebări anterioare, trebuie să se considere că suma achitată de [colectivitatea locală comunală] societății comerciale pentru îndeplinirea sarcinilor respective constituie o contraprestație?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la a treia întrebare

- 31 Prin intermediul celei de a treia întrebări, care trebuie analizată în primul rând, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112 trebuie să fie interpretat în sensul că constituie o prestare de servicii furnizată cu titlu oneros, supusă TVA-ului în temeiul acestei dispoziții, o activitate precum cea în discuție în litigiul principal, care constă în îndeplinirea de către o societate a anumitor sarcini publice în temeiul unui contract încheiat între această societate și o comună.
- 32 În această privință, trebuie amintit că posibilitatea de a califica o prestare de servicii drept „operațiune cu titlu oneros” supusă în general TVA-ului, în conformitate cu articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112, presupune numai existența unei legături directe între această prestare și o contraprestație primită în mod real de persoana impozabilă. O asemenea legătură directă este stabilită atunci când între prestator și beneficiar există un raport juridic în cadrul căruia au loc prestații reciproce, plata primită de prestator constituind contravaloarea efectivă a serviciului furnizat beneficiarului (Hotărârea din 29 octombrie 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punctul 32, și Hotărârea din 2 iunie 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punctul 26).
- 33 În acest context, Curtea a statuat că o activitate se încadrează în noțiunea „activitate economică”, în sensul articolului 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112, dacă aceasta este desfășurată în scopul obținerii unor venituri cu caracter de continuitate (Hotărârea din 2 iunie 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punctul 28).
- 34 În speță, revine instanței de trimitere sarcina de a verifica dacă din elementele dosarului și în special din contractul în cauză reiese că activitățile NTN sunt efectuate cu titlu oneros și, prin urmare, au caracter economic, în sensul articolului 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112, conferind societății NTN calitatea de persoană impozabilă. Totuși, Curtea poate furniza acestei instanțe, în lumina informațiilor care figurează în decizia de trimitere, elementele de interpretare de natură să îi permită să se pronunțe (a se vedea în acest sens Hotărârea din 29 octombrie 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punctul 34).
- 35 În această privință, în decizia menționată se precizează că, în temeiul contractului amintit, NTN s-a angajat, „în schimbul unei compensații oferite de comuna [Nagyszénás]”, să îndeplinească anumite sarcini publice care revin, potrivit legislației maghiare, acestei comune.
- 36 În observațiile sale scrise, Comisia evocă de asemenea natura permanentă și continuă a prestațiilor furnizate de NTN comunei Nagyszénás și a compensației plătite în schimbul acestora de comuna respectivă, care ar fi dovedită de faptul că serviciile vizate de contractul în cauză sunt furnizate de NTN comunei menționate începând din anul 2007, în schimbul compensației prevăzute de contractul amintit.
- 37 Dacă acest element de fapt ar fi confirmat, ar rezulta că împrejurarea potrivit căreia compensația menționată nu este stabilită, după caz, în funcție de prestații individualizate, ci forfetar și pe o bază anuală, astfel încât să se acopere costurile de funcționare a acestei societăți, nu afectează în sine caracterul direct al legăturii care există între prestarea de servicii efectuată și contraprestația obținută (Hotărârea din 29 octombrie 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punctul 36).
- 38 Caracterul direct al acestei legături nu poate de altfel să fie pus la îndoială de faptul – presupunând că este dovedit – că contractul în cauză cuprinde clauze care permit ajustarea cuantumului compensației în anumite împrejurări și nici de faptul că acest cuantum este stabilit la un nivel inferior prețului normal al pieței, în măsura în care nivelul compensației este determinat în avans, potrivit unor criterii

bine stabilite, care garantează că acesta este suficient pentru a acoperi costurile de funcționare ale NTN (a se vedea în acest sens Hotărârea din 29 octombrie 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punctul 38, și Hotărârea din 2 iunie 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punctele 45 și 46).

- 39 În plus, la aprecierea caracterului oneros al activității în discuție în litigiul principal, împrejurarea că îndeplinirea sarcinilor publice în cauză este impusă comunei Nagyszénás de o normă de drept nu poate repune în discuție nici calificarea unei astfel de activități drept „prestare de servicii”, nici legătura directă dintre această prestație și contraprestația ei (a se vedea prin analogie Hotărârea din 2 iunie 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punctul 41).
- 40 Astfel, faptul că activitatea vizată constă în exercitarea unor funcții, conferite și reglementate de lege, într-un scop de interes general este lipsit de relevanță pentru aprecierea aspectului dacă această activitate constă în furnizarea unor prestări de servicii cu titlu oneros. În acest context, Curtea a statuat că, chiar și atunci când activitatea vizată are ca obiect executarea unei obligații constituționale care revine exclusiv și direct statului membru în cauză, legătura directă existentă între prestarea de servicii efectuată și contraprestația primită nu poate fi repusă în discuție ca urmare a acestui simplu fapt (a se vedea printre altele Hotărârea din 2 iunie 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punctul 42).
- 41 Pe de altă parte, deși obiectivul de interes general urmărit prin anumite prestări de servicii furnizate, printre altele, de organisme de drept public este luat în considerare în cadrul sistemului comun de TVA, în măsura în care, în temeiul articolului 132 alineatul (1) din Directiva 2006/112, unele dintre aceste prestații trebuie să fie scutite de TVA, este cert că activitatea de care este responsabilă NTN în temeiul contractului în cauză nu intră sub incidența niciuneia dintre aceste derogări (a se vedea prin analogie Hotărârea din 29 octombrie 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punctul 41).
- 42 Având în vedere considerațiile care precedă, este necesar să se răspundă la a treia întrebare că articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112 trebuie să fie interpretat în sensul că, sub rezerva verificării de către instanța de trimitere a elementelor de fapt pertinente, constituie o prestare de servicii furnizată cu titlu oneros, supusă TVA-ului în temeiul acestei dispoziții, o activitate precum cea în discuție în litigiul principal, care constă în îndeplinirea de către o societate a anumitor sarcini publice în temeiul unui contract încheiat între această societate și o comună.

Cu privire la prima și la a doua întrebare

- 43 Prin intermediul primei și al celei de a doua întrebări, care trebuie analizate împreună și în al doilea rând, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie să fie interpretat în sensul că intră sub incidența regulii privind calitatea de persoane neimpozabile în scopuri de TVA, prevăzută la această dispoziție, o activitate precum cea în discuție în litigiul principal, care constă în îndeplinirea de către o societate a anumitor sarcini publice comunale în temeiul unui contract încheiat între această societate și o comună, în ipoteza în care activitatea respectivă constituie o activitate economică, în sensul articolului 9 alineatul (1) din directiva menționată.
- 44 Potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, dintr-o analiză a articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 efectuată în lumina obiectivelor acestei directive rezultă că două condiții trebuie să fie îndeplinite cumulativ pentru ca regula privind calitatea de persoane neimpozabile prevăzută la această dispoziție să se aplice, și anume desfășurarea unor activități de către un organism public și desfășurarea unor activități în care se angajează în calitate de autoritate publică (Hotărârea din 29 octombrie 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punctul 51 și jurisprudența citată).
- 45 În ceea ce privește prima dintre aceste două condiții, și anume cea referitoare la calitatea de organism public, Curtea a considerat că, deși împrejurarea că organismul în cauză dispune, potrivit dreptului național aplicabil, de prerogative de putere publică nu este determinantă în vederea calificării amintite,

aceasta constituie totuși, în măsura în care este o caracteristică esențială proprie oricărei autorități publice, o indicație de o importanță semnificativă pentru a stabili că acest organism trebuie calificat drept „organism de drept public” (Hotărârea din 29 octombrie 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punctul 58).

- 46 Or, în speță, sub rezerva verificării de către instanța de trimitere, rezultă că NTN nu dispune, pentru executarea sarcinilor publice care îi sunt încredințate în temeiul contractului în cauză, de una dintre prerogativele de putere publică de care dispune comuna Nagyszénás.
- 47 Anumite alte caracteristici ale NTN par de asemenea să pledeze împotriva unei calificări a acesteia ca „organism de drept public”, în sensul articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112, întrucât pun la îndoială faptul că societatea respectivă poate fi considerată suficient de integrată în organizarea administrației publice a acestei comune.
- 48 Astfel, întrucât a fost constituită de comuna Nagyszénás sub forma unei societăți cu răspundere limitată fără scop lucrativ, NTN este înainte de toate o persoană juridică de drept privat care dispune, potrivit normelor de drept care îi sunt aplicabile, de o autonomie certă în raport cu comuna menționată în cadrul funcționării sale și al gestiunii sale cotidiene.
- 49 În acest context, nu rezultă că există o legătură organică între NTN și comuna Nagyszénás, dat fiind că această societate nu a fost constituită printr-un act decizional adoptat de comuna respectivă, care să definească serviciile care trebuie să fie furnizate acesteia din urmă (a se vedea în acest sens Hotărârea din 29 octombrie 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punctul 67).
- 50 Deși autonomia NTN este cu siguranță limitată întrucât capitalul său, la care particularii nu pot dobândi participații, este deținut în totalitate de comuna Nagyszénás, alte elemente sunt de natură să indice faptul că aceasta din urmă nu este în măsură să exercite o influență determinantă asupra activităților societății menționate.
- 51 Astfel, este cert că comuna Nagyszénás nu este singurul „client” al NTN și că prestațiile furnizate de această societate unor terți nu sunt de importanță marginală, sunt impozabile și au fost impozitate în mod efectiv.
- 52 În plus, contractul în cauză conține anumite clauze care permit comunei Nagyszénás să controleze îndeplinirea sarcinilor încredințate NTN, ceea ce tinde să indice lipsa unui control efectiv exercitat de această comună.
- 53 În sfârșit, nu rezultă că acest contract conține clauze care să permită comunei menționate să stabilească linii directoare care să se impună societății NTN în îndeplinirea sarcinilor amintite.
- 54 Sub rezerva verificării acestor diferite elemente de fapt și de drept național de către instanța de trimitere în cadrul unei aprecieri de ansamblu care să ia în considerare și principiul potrivit căruia articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112, ca derogare de la regula generală a supunerii la plata TVA-ului a oricărei activități de natură economică, este de interpretare strictă (Hotărârea din 29 octombrie 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punctul 49 și jurisprudența citată), rezultă că societatea în cauză nu poate fi calificată „organism de drept public”, în sensul acestei dispoziții.
- 55 În ceea ce privește a doua condiție de la articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112, potrivit căreia sunt scutite de TVA numai activitățile desfășurate de un organism de drept public care acționează în calitate de autoritate publică, este suficient să se arate că, având în vedere o jurisprudență constantă a Curții (Hotărârea din 29 octombrie 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punctele 70 și 71, precum și jurisprudența citată), nici această condiție nu pare a fi îndeplinită în speță.

- 56 Astfel, întrucât NTN este guvernată – potrivit unor elemente de fapt și de drept național a căror verificare îi revine instanței de trimitere – de dispoziții de drept privat și nu dispune, pentru executarea sarcinilor publice care îi sunt încredințate în temeiul contractului în cauză, de una dintre prerogativele de putere publică ale comunei Nagyszénás, după cum s-a constatat la punctul 46 din prezenta hotărâre, nu se poate susține că această societate desfășoară o activitate în cadrul unui regim de drept public.
- 57 Având în vedere considerațiile care precedă, este necesar să se răspundă la prima și la a doua întrebare că articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie să fie interpretat în sensul că, sub rezerva verificării de către instanța de trimitere a elementelor de fapt și de drept național pertinente, nu intră sub incidența regulii privind calitatea de persoane neimpozabile în scopuri de TVA, prevăzută la această dispoziție, o activitate precum cea în discuție în litigiul principal, care constă în îndeplinirea de către o societate a anumitor sarcini publice comunale în temeiul unui contract încheiat între această societate și o comună, în ipoteza în care activitatea respectivă constituie o activitate economică, în sensul articolului 9 alineatul (1) din directiva menționată.

Cu privire la cheltuielile de judecată

- 58 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a șaptea) declară:

- 1) **Articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie să fie interpretat în sensul că, sub rezerva verificării de către instanța de trimitere a elementelor de fapt pertinente, constituie o prestare de servicii furnizată cu titlu oneros, supusă taxei pe valoarea adăugată în temeiul acestei dispoziții, o activitate precum cea în discuție în litigiul principal, care constă în îndeplinirea de către o societate a anumitor sarcini publice în temeiul unui contract încheiat între această societate și o comună.**
- 2) **Articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie să fie interpretat în sensul că, sub rezerva verificării de către instanța de trimitere a elementelor de fapt și de drept național pertinente, nu intră sub incidența regulii privind calitatea de persoane neimpozabile în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, prevăzută la această dispoziție, o activitate precum cea în discuție în litigiul principal, care constă în îndeplinirea de către o societate a anumitor sarcini publice comunale în temeiul unui contract încheiat între această societate și o comună, în ipoteza în care activitatea respectivă constituie o activitate economică, în sensul articolului 9 alineatul (1) din directiva menționată.**

Semnături