

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2018. gada 22. februārī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts, 9. pants un 13. panta 1. punkts – Neaplikšana ar nodokli – Jautājums “publisko tiesību subjekts” – Komerccabiedrība, kas pilnā apmērā pieder pašvaldībai un kam ir uzticēti daži publiski uzdevumi, kuri ir jāveic šai pašvaldībai – Šo uzdevumu un atbildības par tiem noteikšana līgumā, kas noslēgts starp šo sabiedrību un minēto pašvaldību

Lieta C-182/17

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Kúria* (Augstākā tiesa, Ungārija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2017. gada 30. martā un kas Tiesā reģistrēts 2017. gada 11. aprīlī, tiesvedībā

Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft.

pret

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság.

Tiesa (septītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ross [A. Rosas], tiesneši A. Prehala [A. Prechal] (referente) un E. Jarašāns [E. Jarašiņš],

ģenerālvokāts M. Vatelē [M. Wathelet],

sekretārs A. Kalots Eskobars [A. Calot Escobar],

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- Ungārijas valdības vārdā – M. Z. Fehér un G. Koós, pārstāvji,
- Spānijas valdības vārdā – S. Jiménez García, pārstāvis,
- Eiropas Komisijas vārdā – L. Lozano Palacios un F. Clotuche-Duvieusart, kā arī L. Havas, pārstāvji,

ģemot vērā pāc ģenerālvokāta uzklauzģšanas pieģemto lģmumu izskatģt lietu bez ģenerālvokģta secinģjumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, k? interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.) 13. panta 1. punktu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft.* (turpmāk tekstā – “NTN”) un *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság* (Valsts nodokļu un muitas administrācijas Sādzību nodaļa, Ungārija) (turpmāk tekstā – “administrācija”) par šīs sabiedrības aplikšanu ar pievienot?s v?rt?bas nodokli (PVN) par noteiktām darbībām, kas tai uzticētas atbilstoši līgumam, kas noslēgts ar Našs?nšas [Nagyszénás] pašvaldību (Ungārija) (turpmāk tekstā – “attiecīgais līgums”).

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir noteikts:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas k? t?ds.”

4 Saskaņā ar šīs direktīvas 9. panta 1. punktu:

““Nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrpniecību, lauksaimniecisku darbību un br?vo profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla ?pašuma izmantošana ar noliku gūt no t? ilglaicīgus ienākumus jo ?paši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

5 Minētās direktīvas 13. pantā ir paredzēts:

“1. Valstis, reģionāls un vietējs p?rvaldes iestādes, k? arī citus publisko tiesību subjektus neuzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz darbībām vai darījumiem, kuros tās iesaistās k? valsts iestādes, pat ja tās šo darbību vai darījumu sakarā iekasā nodokļus, nodevas, ziedojumus vai maksājumus.

Tomēr, iesaistoties šādās darbībās vai darījumos, tās uzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz minētajām darbībām vai darījumiem, ja to uzlikšana par personām, kas nav nodokļu maksātāji, radītu nozīmīgus konkurences izkropojumus.

Jebkurā gadījumā publisko tiesību subjektus attiecībā uz l? pielikuma minētajām darbībām uzskata par nodokļa maksātājiem, ja vien šīs darbības netiek veiktas tik mazā apjomā, lai būtu nenozīmīgas.

2. Dalībvalstis publisko tiesību subjektu veiktās darbības, kas ir atbrīvotas no nodokļa saskaņā ar 132.[..] pantu, var uzskatīt par darbībām, ko šīs struktūras veic k? valsts iestādes.”

6 Tās pašas direktīvas 24. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Pakalpojumu sniegšana” ir jebkurš darījums, kas nav preču piegāde.”

7 Direktīvas 2006/112 73. pants ir noteikts:

“Preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. līdz 77. pants, summa, kurai uzliek nodokli, ir visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs par šiem darījumiem ir saņēmis vai saņems no pircēja, pakalpojumu saņēmēja vai trešās personas, tostarp subsīdijas, kas tieši saistītas ar šo darījumu cenu.”

Ungārijas tiesības

8 *Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény* (2007. gada Likums Nr. CXXVII par pievienotās vērtības nodokli) 7. pants ir paredzēts:

“(1) Par saimnieciskām darbībām neuzskata un ar nodokli neapliek valsts iestāžu darbības, kuras veic personas vai struktūras, kurām saskaņā ar Ungārijas Pamatlikumu vai normām, kuras ir pieņemtas, pamatojoties uz šādu Pamatlikumu paredzēto pilnvarojumu, ir tiesības īstenot valsts varu.

(2) Par valsts iestāžu darbībām jo īpaši uzskata likumdošanas, tiesu, prokuratūras, aizsardzības, kārtošanas uzturēšanas, ārlietu pārvaldības un tiesu darba administrēšanas darbības, tiesību aktu pieņemšanu, ko īsteno valsts pārvaldes iestādes, administratīvo kontroli un ekonomisko kontroli, likumības uzraudzību un kontroli, kā arī lēmumu pieņemšanu saistībā ar atbalsta no valsts budžeta, Eiropas Savienības atbalsta vai cita starptautiska atbalsta piešķiršanu.

9 *Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény* (2011. gada Likums Nr. CLXXXIX par Ungārijas vietējām pašvaldībām) 13. pants ir noteikts:

“(1) Pašvaldības sabiedrisko lietu un vietējā līmenī īstenojamo sabiedrisko funkciju ietvaros vietējās pašvaldības veic tostarp šādus uzdevumus:

[..]

2. pašvaldības pārvaldība (pašvaldības kapsētu ierīkošana un uzturēšana, sabiedrisko vietu apgaismošana, skursteņu tīrīšanas pakalpojumu nodrošināšana, vietējo koplietošanas ceļu un to aprīkojuma ierīkošana un uzturēšana, publisko parku un citu sabiedrisku vietu ierīkošana un uzturēšana, mehānisko transportlīdzekļu stāvvietu nodrošināšana);

[..]

5. vide un veselība (publiskā kanalizācijas infrastruktūra, vides tīrības nodrošināšana pašvaldības līmenī, kukaiņu un grauzēju iznīcināšana);

[..]

9. mājokļu un telpu apsaimniekošana;

[..]

14. iespēju nodrošināšana mazajiem lauksaimniekiem un lauksaimniekiem, kuri īsteno tiešo tirdzniecību, pārdo savas preces, kuras ir noteiktas normatīvajos aktos, tostarp nodrošinot pārdošanas iespēju nedzīvas nogalēs;

(2) Pašvaldības sabiedrisko lietu un vietu lēmējstenojamo sabiedrisko funkciju ietvaros vietu pašvaldībām ar likumu var tikt uzticēti arī citi uzdevumi.”

10 Šo likuma 41. panta 6. un 8. punkti ir paredzēti:

“(6) Lai veiktu sabiedriskos pakalpojumus, kas ir pārstāvju kolēģijas kompetencē, saskaņā ar likumu to var izveidot budžeta iestādes, saimnieciska rakstura iestādes, kādas ir paredzētas Civilprocesa kodeksā, bezpeļņas organizācijas un citas organizācijas [...] un var noslēgt līgumu ar fiziskām un juridiskām personām vai ar organizācijām, kas nav juridiskas personas.

[..]

(8) Ar likumu var noteikt, ka dažus sabiedriskos pakalpojumus var sniegt vienīgi šim nolikam radīta budžeta iestāde, komercsabiedrība ar juridiskas personas statusu, kas pieder valstij vai vismaz kuras kapitāla daļu vairākums pieder pašvaldībai, kur valsts vai pašvaldība vismaz steno vairākuma ietekmi, vai komercsabiedrība ar juridiskas personas statusu, kurai pieder vismaz kapitāla daļu vairākums tādā komercsabiedrībā, kā izklāstīts iepriekš, un kur tādā komercsabiedrībā, kā izklāstīts iepriekš, steno vismaz izširošo ietekmi, vai arī pašvaldības arodbiedrība.”

11 Atbilstoši 2011. gada Likuma Nr. CLXXXIX par Ungārijas vietu pašvaldībām 112. panta 1. punktam:

“Vietu pašvaldība, ņemot vērā savus uzdevumus, nosaka pārvaldības modalitātes un, pamatojoties uz noteikumiem ekonomikas jomā, autonomi pieņem noteikumus par līdzdalību. Vietu pašvaldība paredz nosacījumu savu uzdevumu veikšanai, pamatojoties uz pašas ienākumiem, ienākumiem no citām pārvaldes struktūram un atbalsta no valsts budžeta.”

12 *Államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény* (2011. gada Likums Nr. CXCV par publiskajām finansēm) 3/A panta 1. un 2. punkts ir formulēti šādi:

“(1) Publiskais uzdevums ir valsts vai pašvaldības uzdevums, kas noteikts tiesību aktos.

(2) Publisko uzdevumu izpilde, izveidojot un uzturot budžeta iestādes vai sniedzot vajadzīgo finansējumu to stenošanai, pilnībā vai daļēji tiek nodrošināta ar šajā likumā paredzēto līdzekļu palīdzību. Iestādes, kas nav budžeta iestādes, var veicināt publisko uzdevumu stenošanu atbilstoši likumā paredzētajiem nosacījumiem.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

13 2007. gada 1. jūlijā NTN, bezpeļņas sabiedrība ar ierobežotu atbildību, kura pilnā apmērā pieder Našānšas pašvaldībai, noslēdza ar šo pašvaldību līgumu “par uzdevumu veikšanu un pašuma izmantošanu”, saskaņā ar kuru tā apņemas par atlīdzību, ko maksā šo pašvaldība, nododot tās rīcībā zināmu savu pašumu, lai veiktu konkrētus publiskus uzdevumus, kas uzskaitēti šā līguma pielikumā.

14 Runa konkrēti ir par mājokļu un citu telpu apsaimniekošanu, vietu koplietošanas ceļu pārvaldību, karantēnu, kaitēkļu iznīcināšanu un knišu izplatības apturēšanu, parku uzturēšanu, sabiedrisko vietu un citu zaļo zonu uzturēšanu, dzīvnieku izcelsmes atkritumproduktu pārstrādi un iznīcināšanu, kā arī vietu tirgus uzturēšanu.

15 Šo uzdevumu izpildes noteikumi ir precizēti minētā līguma pielikumā. Tā NTN ir pienākums veikt dažādo līgumā noteikto uzdevumu izpildes uzskaiti, lai pašvaldība varētu uzraudzēt, ka tie

tiek izpildīti noteiktajiem termiņiem, un neizpildes gadījumā – noteikt termiņu, kad tie jāizpilda. Ja noteiktajiem termiņiem šie uzdevumi nav izpildīti, prasītājam jāatmaksā Našs nāšas pašvaldībai neizpildes apmēram atbilstoša daļa no atlīdzības.

16 Attiecīgā līguma 6. pielikumā ir uzskaitīti NTN nodoto uzdevumu izpildei nepieciešamie materiālie līdzekļi.

17 Par šo uzdevumu izpildi 2014. gadā šā pašvaldība izmaksāja NTN atlīdzību 23 850 000 Ungārijas forintu (HUF) apmērā jeb apmēram 93 000 EUR.

18 NTN nav iesniegusi Našs nāšas pašvaldībai rīcinu par šo uzdevumu izpildi, kā arī nav pārsūst PVN par summu, ko saņemusi kā atlīdzību par minēto uzdevumu izpildi.

19 Pēc pārbaudes, ko veica pirmā lēmuma nodokļu iestāde, tās pieņemamā divus lēmumus, nosakot parādnieka PVN atlikumu, kas jāmaksā NTN par pirmajiem trim gada ceturkšņiem, un uzlika šai sabiedrībai nodokļu sodu kopā ar kavējuma procentiem.

20 Administrācija šos lēmumus apstiprināja, bērtībā pamatojoties uz tiem pašiem iemesliem, kurus norādīja pirmā lēmuma nodokļu iestāde.

21 NTN nodokļu iestādes apgalvoja, ka saskaņā ar attiecīgo līgumu Našs nāšas pašvaldība tai uzticējusi publisku uzdevumu veikšanu, izmantojot tās rīcībā nodotu pašumu, un ka šis līgums nav līgums par pakalpojumu sniegšanu. Turklāt tā esot "budžeta iestāde", jo veic šos uzdevumus, pateicoties "atbalstam", proti, finanšu līdzekļiem, ko tās rīcībā ir nodevusi šā pašvaldība.

22 Administrācija it paši uzskatīja, ka NTN ir saņemusi attiecīgo atlīdzību pamatlietā par konkrētu pakalpojumu sniegšanu un ka tādējādi ir īstenots ar nodokli apliekams darījums, tādēļ šīs atlīdzības summa bija jāapliek ar nodokli. Tas, ka Našs nāšas pašvaldība var skaidri līgumā NTN iesniegt parskatu un regulāri to informēt par attiecīgā līguma īstenošanu, esot vēl viens elements, kas pierāda, ka šā sabiedrība nav saņemusi atbalstu, bet gan atlīdzību par konkrēta pakalpojuma sniegšanu.

23 Tāpat administrācija uzskata, ka NTN var tikt uzskatīta par tādā, kam ir nodokļa maksātāja statuss. Pirmkārt, šai sabiedrībai neesot tādā iestādes statusa, kurai ir īpašs īstenot publiskās varas prerogātas, jo tā neesot vienība, uz kuru attiecas valsts budžets, bet gan komercsabiedrība, ko ir izveidojusi Našs nāšas pašvaldība un kas ir ierakstīta komercreģistrā. Otrkārt, NTN darbība tāpat esot nevis valsts varu īstenojoša darbība, bet gan komercdarbība, jo šā sabiedrība tikai piedaloties pašvaldības uzdevumu izpildē, tāu tos tieši neīstenojot. Šajā kontekstā tāpat esot nozīmējamā, ka NTN sniedza pakalpojumus ne tikai Našs nāšas pašvaldībai, bet arī citām personām, un attiecībā uz šiem pakalpojumiem tā esot izmantojusi savas nodokļa atskaitīšanas tiesības.

24 Pirmās instances tiesa noraidīja NTN pārsūdzību pār administrācijas lēmumiem. Tā uzskatīja, ka nevar apgalvot, ka NTN veic publiskas varas uzdevumus atbilstoši attiecīgajam līgumam, jo tā esot nevis "budžeta iestāde", bet gan bezpeļas komercsabiedrība, un Našs nāšas pašvaldība turpina būt atbildīga par šo uzdevumu izpildi.

25 Turklīt š? tiesa uzskata, ka p?rskait?t? atl?dz?ba ir atl?dz?ba par pakalpojumiem, kas ir j??steno NTN saska?? ar šo l?gumu, un ar to netiek visp?r?gi finans?ta NTN darb?ba, t?d?? t? esot uzskat?ma par PVN b?zi. Tas, ka NTN ir atskait?jusi priekšnodokli par ieg?d?m, kas saist?tas ar min?to uzdevumu izpildi, t?pat liecinot par to, ka min?t? l?guma priekšmetu veidojošie dar?jumi ir apliekami ar nodokli.

26 Sa?emot kas?cijas s?dz?bu, ko par pirmaj? instanc? pasludin?to spriedumu iesniegusi NTN, Kúria (Augst?k? tiesa, Ung?rija) uzskat?ja, ka šaj? liet? rodas jaut?jums, vai uz t?du komercsabiedr?bu k? NTN attiecas Direkt?vas 2006/112 13. panta 1. punkts un vai l?dz ar par to nav j?maks? PVN.

27 Saska?? ar Tiesas judikat?ru, lai atbild?tu uz šo jaut?jumu, vispirms ir j?nosaka, vai š? sabiedr?ba ir kvalific?jama k? “cits publisko ties?bu subjekts” š?s ties?bu normas izpratn?, un tad, vai, nodrošinot attiec?gos sabiedriskos pakalpojumus pamatliet?, t? ir darbojusies k? publisko ties?bu iest?de.

28 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka otrais no šiem nosac?jumiem, š?iet, ir izpild?ts, jo, nodrošinot attiec?gaj? l?gum? nor?d?tos sabiedriskos pakalpojumus, NTN k? publisko ties?bu iest?de ir veikusi 2007. gada Likum? Nr. CXXVII par pievienot?s v?rt?bas nodokli min?to darb?bu k? t?du, kas j?veic publisk?s varas subjektam.

29 Turpret? neesot droši, ka pirmais no min?tajiem nosac?jumiem b?tu izpild?ts t?d? situ?cij? k? pamatliet? apl?kot?, kur? bezpe??as komercsabiedr?bai, kura piln? apm?r? pieder pašvald?bai, saska?? ar l?gumu, kas nosl?gts ar šo pašvald?bu, ir uztic?ts veikt konkr?tus pašvald?bas uzdevumus par atl?dz?bu, ko maks? š? pašvald?ba.

30 Š?dos apst?k?os Kúria (Augst?k? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai j?dzienam “publisko ties?bu subjekts” Direkt?vas [2006/112] 13. panta 1. punkta pirm?s da?as izpratn? atbilst komercsabiedr?ba, kura pieder pašvald?bai piln? apm?r??

2) Ja atbilde uz pirmo jaut?jumu ir apstiprinoša, vai ir uzskat?ms, ka uzdevumus, kuri ietilpst pašvald?bas pien?kumos, ta?u kuru izpildi š? pašvald?ba uztic komercsabiedr?bai, š? sabiedr?ba pilda k? valsts iest?de?

3) Ja atbilde uz jebkuru no iepriekš?jiem jaut?jumiem ir noliedzoša, vai naudas summa, kuru pašvald?ba maks? min?tajai sabiedr?bai par šo uzdevumu izpildi, ir uzskat?ma par atl?dz?bu?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par trešo jaut?jumu

31 Ar trešo jaut?jumu, kurš ir j?izv?rt? pirm?m k?rt?m, iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka par pakalpojumu, kas tiek sniegts par atl?dz?bu un par ko ir j?maks? PVN, atbilstoši šai ties?bu normai uzskata t?du darb?bu k? pamatliet? apl?kot?, ko veido tas, ka sabiedr?ba veic konkr?tus publiskus uzdevumus atbilstoši l?gumam, ko š? sabiedr?ba ir nosl?gusi ar attiec?go pašvald?bu.

32 Šai zi?? ir j?atg?dina, ka iesp?ja atbilstoši Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunktam kvalific?t pakalpojumu sniegšanu k? “dar?jumu par atl?dz?bu”, par kuru parasti ir j?maks? PVN, past?v tikai tad, ja past?v tieša saikne starp šo sniegumu un atl?dz?bu, ko par to faktiski sa??mis nodok?a maks?t?js. Š?da tieša saikne tiek konstat?ta, ja starp pakalpojuma

sniedz?ju un t? sa??m?ju past?v tiesisk?s attiec?bas, kur?s ir savstarp?js izpild?jums, un pakalpojumu sniedz?ja sa?emt? samaksa ir faktiska atl?dz?ba par pakalpojuma sa??m?jam sniegto pakalpojumu (spriedumi, 2015. gada 29. oktobris, *Sauda?or*, C?174/14, EU:C:2015:733, 32. punkts, un 2016. gada 2. j?nijs, *Lajvér*, C?263/15, EU:C:2016:392, 26. punkts).

33 Šaj? kontekst? Tiesa ir nospriedusi, ka darb?ba ietilpst j?dzien? “saimniecisk? darb?ba” Direkt?vas 2006/112 9. panta 1. punkta izpratn?, ja to veic, lai g?tu ilglaic?gus ien?kumus (spriedums, 2016. gada 2. j?nijs, *Lajvér*, C?263/15, EU:C:2016:392, 28. punkts).

34 Šaj? gad?jum? iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai no lietas materi?liem un it ?paši no attiec?g? l?guma neizriet, ka NTN darb?bas tiek veiktas par atl?dz?bu un t?d?? t?m nav saimniecisks raksturs Direkt?vas 2006/112 9. panta 1. punkta izpratn?, kas NTN pieš?irtu nodok?a maks?t?ja statusu. Tom?r Tiesa, ?emot v?r? l?mumu l?gt prejudici?lu nol?mumu ietvertu inform?ciju, var sniegt šai tiesai interpret?cijas elementus, kas var ?aut iesniedz?jtiesai pie?emt l?mumu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 29. oktobris, *Sauda?or*, C?174/14, EU:C:2015:733, 34. punkts).

35 Šaj? zi?? min?taj? l?mumu ir nor?d?ts, ka atbilstoši min?tajam l?gumam NTN ap?emas “par atl?dz?bu, ko maks? [Na?s?n?šas] pašvald?ba”, veikt konkr?tus publiskus uzdevumus, kas atbilstoši Ung?rijas ties?bu aktiem ir j?veic šai pašvald?bai.

36 Savos rakstveida apsv?rumos Komisija atsaucas ar? uz NTN Na?s?n?šaspašvald?bai sniegto pakalpojumu, k? ar? par tiem š?s pašvald?bas maks?t?s atl?dz?bas past?v?go un ilgstošo raksturu, par ko liecinot tas, ka NTN min?tajai pašvald?bai attiec?gaj? l?gumu? nor?d?tos pakalpojumus sniedz kopš 2007. gada, sa?emot min?taj? l?gumu? par to paredz?to atl?dz?bu.

37 Ja šis fakts tiktu apstiprin?ts, no t? izriet?tu, ka apst?klis, ka min?t? atl?dz?ba attiec?gaj? gad?jum? tiek noteikta nevis atkar?b? no atseviš?ajiem pakalpojumiem, bet k? konkr?ta summa katru gadu, lai segtu š?s sabiedr?bas darb?bas izmaksas, pats par sevi neietekm? to, ka past?v tieša saikne starp sniegtajiem pakalpojumiem un sa?emto atl?dz?bu (spriedums, 2015. gada 29. oktobris, *Sauda?or*, C?174/14, EU:C:2015:733, 36. punkts).

38 Turkl?t š?s saiknes tiešais raksturs nevar tikt apšaub?ts t?d??, ka, pie?emot, ka tas ir pier?d?ts, attiec?gaj? l?gumu? ir noteikumi, kas noteiktos apst?k?os ?auj piel?got atl?dz?bas summu, nedz ar? t?d??, ka š? summa ir noteikta zem?k? l?men? nek? parast? tirgus cena, ar nosac?jumu, ka atl?dz?bas apm?rs tiek noteikts iepriekš saska?? ar skaidri noteiktiem krit?rijiem, kas nodrošina, ka tas ir pietiekams, lai segtu NTN darb?bas izmaksas (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2015. gada 29. oktobris, *Sauda?or*, C?174/14, EU:C:2015:733, 38. punkts, un 2016. gada 2. j?nijs, *Lajvér*, C?237/15, EU:C:2016:392, 45. un 46. punkts).

39 Turkl?t, izv?rt?jot, vai attiec?g? darb?ba pamatliet? tiek sniegta par atl?dz?bu, t? apst?k?a d??, ka attiec?go publisko uzdevumu veikšana ir uztic?ta Na?s?n?šaspašvald?bai k?d? ties?bu norm?, nav apšaub?ms nedz tas, ka š?da darb?ba b?tu kvalific?jama k? “pakalpojumu sniegšana”, nedz tieš? saikne starp šo sniegšanu un atl?dz?bu (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2016. gada 2. j?nijs, *Lajvér*, C?263/15, EU:T:2016:392, 41. punkts).

40 Proti, tam, ka attiec?g? darb?ba ir ties?bu akt? pieš?irto un reglament?to funkciju pild?šana visp?r?j?s interes?s, nav noz?mes, izv?rt?jot, vai š? darb?ba ir pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu. Šaj? kontekst? Tiesa ir nospriedusi, ka, pat ja attiec?g?s darb?bas m?r?is ir izpild?t k?du tikai un vien?gi un tieši attiec?gajai dal?bvalstij noteiktu konstitucion?lu pien?kumu, tieš? saikne starp sniegtajiem pakalpojumiem un sa?emto atl?dz?bu t?p?c vien nav apstr?dama (skat. it ?paši spriedumu, 2016. gada 2. j?nijs, *Lajvér*, C?263/15, EU:C:2016:392, 42. punkts).

41 Turklī, lai arī vispārīgo interešu mērķis, ar kuru tiek sniegti noteikti pakalpojumi, ko tostarp sniedz publisko tiesību subjekti, ir ņemams vērā kopā ar PVN sistēmas ietvaros, ciktāl saskaņā ar Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punktu daži no šiem pakalpojumiem ir atbrīvoti no PVN, nav strīda par to, ka uz attiecīgo darbību, kas NTN uzticēta atbilstoši attiecīgajam līgumam, neattiecas neviens no šiem izņēmumiem (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2015. gada 29. oktobris, *Saudağor*, C-174/14, EU:C:2015:733, 41. punkts).

42 Ēmot vērā iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz trešo jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka – ar nosacījumu, ka iesniedzējtiesas pārbauda atbilstošos faktus, – par pakalpojumu, kas tiek sniegts par atlīdzību un par ko ir jāmaksā PVN, atbilstoši šai tiesību normai uzskata tūdu darbību kā pamatlietē aplēkot, ko veido tas, ka sabiedrība veic konkrētus publiskus uzdevumus atbilstoši līgumam, ko šī sabiedrība ir noslēgusi ar attiecīgo pašvaldību.

Par pirmo un otro jautājumu

43 Ar pirmo un otro jautājumu, kas ir jāizvērtē kopā un otrām kārtēm, iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Direktīvas 2006/112 13. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā tiesību normā paredzētais noteikums par neaplikšanu ar PVN ir piemērojams tādai darbībai kā pamatlietē aplēkot, ko veido tas, ka sabiedrība veic konkrētus publiskus pašvaldības uzdevumus atbilstoši līgumam, ko šī sabiedrība ir noslēgusi ar pašvaldību, ja šī darbība ir saimnieciskā darbība šīs direktīvas 9. panta 1. punkta izpratnē.

44 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru no Direktīvas 2006/112 13. panta 1. punkta analīzes, Ēmot vērā šīs direktīvas mērķus, izriet, ka, lai varētu piemērot šajā tiesību normā paredzēto neaplikšanas ar nodokli noteikumu, vienlaikus ir jāizpilda divi nosacījumi, proti, darbības ir jāveic publisko tiesību subjektam un tās ir jāveic kā valsts iestādei (spriedums, 2015. gada 29. oktobris, *Saudağor*, C-174/14, EU:C:2015:733, 51. punkts un tajā minētā judikatūra).

45 Runājot par pirmo no abiem nosacījumiem, proti, ka ir jābūt publisko tiesību subjektam, Tiesa ir nospriedusi, ka, lai arī tas, ka attiecīgajai vienībai atbilstoši piemērojam valsts tiesībām ir valsts varas pilnvaras, nav noteicošs šīs kvalificēšanas veikšanai, tas tomēr ir uzskatāms, ciktāl tai piemīt būtiska pašība, kas ir raksturīga jebkurai valsts iestādei, par norādi par zināmu nozīmi, lai noteiktu, ka šī vienība ir kvalificējama par “publisko tiesību subjektu” (spriedums, 2015. gada 29. oktobris, *Saudağor*, C-174/14, EU:C:2015:733, 58. punkts).

46 Šajā gadījumā šī iet, un tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai, ka, lai izpildītu publiskos uzdevumus, kas NTN ir uzticēti atbilstoši attiecīgajam līgumam, tai nav piešķirtas valsts varas prerogāvas, kuras ir Našs nāšaspašvaldībai.

47 Dažas citas NTN pašības, šī iet, arī liecina pret tās kvalificēšanu par “publisko tiesību subjektu” Direktīvas 2006/112 13. panta 1. punkta izpratnē, jo tās rada šaubas par to, ka šī sabiedrība var uzskatīt par pietiekami integrētu šīs pašvaldības pārvaldes organizācijā.

48 Patiešām, NTN, kopš Našs nāšaspašvaldība to izveidojusi kā bezpeņas sabiedrību ar ierobežotu atbildību, vispirms jau ir privāttiesību juridiskā persona, kurai saskaņā ar tai piemērojamiem tiesību aktiem savā darbībā un ikdienas pārvaldībā ir zināma autonomija attiecībā pret minēto pašvaldību.

49 Šajā kontekstā nešī iet, ka pastāvītu dabiska saikne starp NTN un Našs nāšaspašvaldību, ciktāl šī sabiedrība nav tikusi izveidota ar šīs pašvaldības pieņemtu lēmumu pieņemšanas aktu, kurā tiktu noteikti šīs sabiedrības pašvaldībai sniedzamie pakalpojumi (šajā nozīmā skat.

spriedumu, 2015. gada 29. oktobris, *Saudaġor*, C?174/14, EU:C:2015:733, 67. punkts).

50 Lai ar?, protams, *NTN* autonomija ir ierobežota t?d??, ka t?s kapit?ls, kurš nav atv?rts indiv?du dal?bai, piln? apm?r? pieder Na?s?n?šas pašvald?bai, citi elementi dr?z?k nor?da, ka š? pašvald?ba nevar ?stenot izš?irošu ietekmi uz min?t?s sabiedr?bas darb?bu.

51 T?d?j?di nav str?da par to, ka Na?s?n?šas pašvald?ba nav vien?gais *NTN* “klients” un ka š?s sabiedr?bas sniegtie pakalpojumi trešaj?m person?m nav maznoz?m?gi, ir apliekami ar nodokli un attiec?gi ir tikuši aplikti ar nodokli.

52 Turkl?t attiec?gais l?gums ietver dažus noteikumus, kas ?auj Na?s?n?šas pašvald?bai uzraudz?t *NTN* uztic?to uzdevumu izpildi, kas dr?z?k nor?da uz to, ka š? pašvald?ba neveic efekt?vu kontroli.

53 Visbeidzot neš?iet, ka šis l?gums ietvertu noteikumus, kas min?tajai pašvald?bai ?autu noteikt pamatnost?dnes, kas *NTN* b?tu j?iev?ro, pildot min?tos uzdevumus.

54 Ar nosac?jumu, ka iesniedz?jtiesa p?rbaud?s šos daž?dos faktiskos un valsts ties?bu apst?k?us kop?j? v?rt?jum?, tostarp ?emot v?r? ar? principu, saska?? ar kuru Direkt?vas 2006/112 13. panta 1. punkts k? atk?pe no visp?r?j? noteikuma par jebk?das saimniecisk?s darb?bas aplikšanu ar PVN ir j?interpret? šauri (spriedums, 2015. gada 29. oktobris, *Saudaġor*, C?174/14, EU:C:2015:733, 49. punkts un taj? min?t? judikat?ra), š?iet, ka attiec?g? sabiedr?ba nevar tikt kvalific?ta k? “publisko ties?bu subjekts” š?s ties?bu normas izpratn?.

55 Run?jot par otro nosac?jumu, kas noteikts Direkt?vas 2006/112 13. panta 1. punkt?, saska?? ar kuru ar PVN neapliek tikai darb?bas, ko veic publisko ties?bu subjekts k? valsts iest?de, pietiek nor?d?t, ka, ?emot v?r? Tiesas past?v?go judikat?ru (spriedums, 2015. gada 29. oktobris, *Saudaġor*, C?174/14, EU:C:2015:733, 70. un 71. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra), neš?iet, ka ar? šis nosac?jums b?tu izpild?ts šaj? gad?jum?.

56 Proti, t? k? atbilstoši faktiskajiem un valsts ties?bu apst?k?iem, kuri ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai, *NTN* darb?bu reglament? priv?tties?bu normas, un publisko uzdevumu izpildei, kas tai ir uztic?ti atbilstoši attiec?gajam l?gumam, tai nav pieš?irtas k?das no Na?s?n?šas pašvald?bas publisk?s varas prerogativ?m, k? tas konstat?ts š? sprieduma 46. punkt?, nevar tikt apgalvots, ka š? sabiedr?ba veic darb?bu atbilstoši publisko ties?bu rež?mam.

57 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz pirmo un otro jaut?jumu ir j?atbild, ka Direkt?vas 2006/112 13. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka – ar nosac?jumu, ka iesniedz?jtiesa p?rbauda faktiskos apst?k?us un atbilstoš?s valsts ties?bu normas, – uz t?du darb?bu k? pamatliet? apl?kot?, ko veido tas, ka sabiedr?ba veic konkr?tus publiskus uzdevumus saska?? ar l?gumu, kas nosl?gts starp šo sabiedr?bu un pašvald?bu, gad?jum?, ja š? darb?ba ir saimniecisk? darb?ba š?s direkt?vas 9. panta 1. punkta izpratn?, neattiecas noteikums par neaplikšanu ar PVN, kas paredz?ts šaj? ties?bu norm?.

Par ties?šan?s izdevumiem

58 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (sept?t? pal?ta) nospriež:

1) **Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka – ar nosac?jumu, ka iesniedz?jtiesas p?rbauda atbilstošos faktus, – par pakalpojumu, kas tiek sniegts par atl?dz?bu un par ko ir j?maks? PVN, atbilstoši šai ties?bu normai uzskata**

t?du darb?bu k? pamatliet? apl?kot?, ko veido tas, ka sabiedr?ba veic konkr?tus publiskus uzdevumus atbilstoši l?gumam, ko š? sabiedr?ba ir nosl?gusi ar attiec?go pašvald?bu.

2) Direkt?vas 2006/112 13. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka – ar nosac?jumu, ka iesniedz?jtiesa p?rbauda faktiskos apst?k?us un atbilstoš?s valsts ties?bu normas, – uz t?du darb?bu k? pamatliet? apl?kot?, ko veido tas, ka sabiedr?ba veic konkr?tus publiskus uzdevumus saska?? ar l?gumu, kas nosl?gts starp šo sabiedr?bu un pašvald?bu, gad?jum?, ja š? darb?ba ir saimniecisk? darb?ba š?s direkt?vas 9. panta 1. punkta izpratn?, neattiecas noteikums par neaplikšanu ar pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas paredz?ts šaj? ties?bu norm?.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – ung?ru.