

## Downloaded via the EU tax law app / web

EUROOPA KOHTU OTSUS (suurkoda)

29. september 2015(\*)

Eelotsusetaotlus – Käibemaks – Direktiiv 2006/112/EÜ – Artikli 9 lõige 1 – Artikli 13 lõige 1 – Maksukohustuslased – Mõiste „sõltumatult” tõlgendamine – Kohaliku omavalitsuse asutus – Muu kui ametivõimuna tegutseva valla struktuuriüksuse majandustegevus – Võimalus kvalifitseerida niisugune üksus „maksukohustuslaseks” direktiivi 2006/112 sätete tähenduses – ELL artikli 4 lõige 2 ja artikli 5 lõige 3

Kohtuasjas C-276/14,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel kõrgeima halduskohtu (Naczelny Sąd Administracyjny, Poola) 10. detsembri 2013. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 5. juuni 2014, menetluses

**Gmina Wrocław**

*versus*

**Minister Finansów,**

EUROOPA KOHUS (suurkoda),

koosseisus: president V. Skouris, asepresident K. Lenaerts, kodade presidendid A. Tizzano, R. Silva de Lapuerta, T. von Danwitz, A. Ó Caoimh, J.-C. Bonichot, C. Vajda, kohtunikud E. Levits, A. Arabadžiev, M. Safjan, A. Prechal, E. Jarašiūnas, C. G. Fernlund (ettekandja) ja J. L. da Cruz Vilaça,

kohtujurist: N. Jääskinen,

kohtusekretär: ametnik M. Aleksejev,

arvestades kirjalikus menetluses ja 5. mai 2015. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Gmina Wrocław, esindajad: maksunõustajad L. Mazur, K. Sachs, A. Bzdowski ning A. Januszkiewicz,
- Minister Finansów, esindajad: J. Kaute ja T. Tratkiewicz,
- Poola valitsus, esindajad: B. Majczyna ja A. Kramarczyk-Szałdowska,
- Kreeka valitsus, esindajad: K. Paraskevopoulou ja I. Kotsoni,
- Euroopa Komisjon, esindajad: M. Owsiany-Hornung ja L. Lozano Palacios,

olles 30. juuni 2015. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

## otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT L 347, lk 1; edaspidi „käibemaksudirektiiv“), artikli 9 lõike 1 tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud kohtuvaidluses Gmina Wroc?aw'i (Wroc?awi vald, Poola) ja Minister Finansów'i (rahandusminister, edaspidi „minister“) vahel seoses võimalusega kvalifitseerida kohaliku omavalitsuse eelarveüksus käibemaksukohustuslaseks.

## Õiguslik raamistik

### *Liidu õigus*

3 Käibemaksudirektiiviga tunnistati alates 1. jaanuarist 2007 kehtetuks ja asendati nõukogu 17. mai 1977. aasta kuues direktiiv 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23; edaspidi „kuues direktiiv“). Käibemaksudirektiivi põhjenduste 1 ja 3 kohaselt oli kuuenda direktiivi uuesti sõnastamine vajalik selleks, et esitada kohaldatavad sätted selgelt ja otstarbekalt, uuesti struktureeritult ja sõnastatult, ilma et see tooks põhimõtteliselt kaasa sisulisi muutusi.

4 Käibemaksudirektiivi põhjenduses 65 on ette nähtud:

„Kuna ülalmainitud põhjustel ei saa liikmesriigid käesoleva direktiivi eesmärke piisavalt saavutada ning neid on parem saavutada ühenduse tasandil, võib ühendus võtta meetmeid kooskõlas asutamislepingu artiklis 5 sätestatud subsidiaarsuse põhimõttega. Kõnealuses artiklis sätestatud proportsionaalsuse põhimõtte kohaselt ei lähe käesolev direktiiv nimetatud eesmärkide saavutamiseks vajalikust kaugemale.”

5 Käibemaksudirektiivi artikli 9 lõikes 1, mis sisuliselt kordab kuuenda direktiivi artikli 4 lõigete 1–3 sõnastust, on sätestatud:

„„Maksukohustuslane” on iga isik, kes mis tahes paigas teostab iseseisvalt mis tahes majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest.

„Majandustegevus” on tootja, ettevõtja ja teenuseid osutava isiku mis tahes tegevus, sealhulgas kaevandamis- ja põllumajandusalane tegevus ning kutsealane tegevus. Majandustegevusena käsitatakse eelkõige materiaalse või immateriaalse vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil.”

6 Käibemaksudirektiivi artikli 13 lõikes 1, mis sisuliselt vastab kuuenda direktiivi artikli 4 lõikele 5, on ette nähtud:

„Riike, regionaalsete ja kohalike omavalitsuste ametiasutusi ning teisi avalik-õiguslikke organisatsioone ei käsitata maksukohustuslasena tegevuse või tehingutega seoses, mida nad teevad ametivõimudena, isegi kui nad koguvad seoses nimetatud tegevuse või tehingutega makse, lõive, liikmemakse või tasusid.

Kui nad sellist tegevust või selliseid tehinguid teostavad, käsitatakse neid siiski maksukohustuslasena seoses tegevuse või tehingutega, mille puhul maksukohustuse kohaldamata jätmine põhjustaks olulist konkurentsimoonutamist.

Igal juhul käsitatakse avalik-õiguslikke organisatsioone maksukohustuslasena seoses I lisas nimetatud tegevusaladega, välja arvatud juhul, kui nende tegevuste maht on tühine.”

### *Poola õigus*

7 11. märtsi 2004. aasta kaupade ja teenuste maksustamise seaduse (Dz. U. nr 54, poz. 535 ze zm.) muudetud redaktsioonis (edaspidi „käibemaksuseadus”) artikli 15 lõigetes 1 ja 6 on ette nähtud:

„1. Maksukohustuslane on iga juriidiline isik, õigusvõimeta üksus ja füüsiline isik, kes teostab iseseisvalt lõikes 2 nimetatud majandustegevust, olenemata selle tegevuse eesmärgist või tulemustest.

[...]

6. Maksukohustuslasena ei käsitata haldusasutusi ega nende allasutusi, kes täidavad erinormides ette nähtud ülesandeid, milleks neid on volitatud, välja arvatud eraõiguslike lepingute alusel toimuv tegevus.”

### **Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus**

8 Wroc?awi valla ja ministri vaheline kohtuvaidlus puudutab selle vallaga seotud kohaliku omavalitsuse eelarveüksuste käibemaksuõiguslikku seisundit.

9 Euroopa Kohtule esitatud toimikust ilmneb, et Wroc?awi vald täidab talle 8. märtsi 1990. aasta kohaliku omavalitsuse seadusega (Dz. U. z 2001 r. nr 142, poz. 1591 ze zm.) usaldatud ülesandeid 284 territoriaalse eelarveüksuse ja eelarveasutuse kaudu, sealhulgas koolid, kulutuurimajad, piirkondlikud teenistused, järelevalveasutused ja tuletõrje.

10 Soovides saada ministrilt seisukohta küsimuses, kas käibemaksukohustuslaseks tuleb pidada valda või eelarveüksust olukorras, kui niisugune üksus sooritab käibemaksuga maksustatavaid tehinguid, esitas Wroc?awi vald ministrile taotluse käibemaksuseaduse osas siduva eelotsuse tegemiseks. Valla hinnangul peaks asjaolu, et üksnes vald vastab majandustegevuse iseseisva teostamise kriteeriumile, nagu see on ette nähtud käibemaksuseaduse artikli 15 lõigetes 1 ja 2, viima maksuhalduri järelduseni, et eelarveüksuse majandustegevuse puhul saab käibemaksukohustuslane olla üksnes vald.

11 Oma siduvates eelotsustes leidis minister siiski, et kuna Wroc?awi valla struktuurist eraldiseisvad eelarveüksused tegelevad majandustegevusega objektiivsete kriteeriumide seisukohast sõltumatult ja teostavad antud juhul käibemaksuga maksustatavat tegevust, siis tuleks neid ise lugeda käibemaksukohustuslasteks.

12 Wroc?awi vald esitas seejärel Wroc?awi halduskohtule (Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wroc?awiu) nende siduvate eelotsuste peale kaebused tühistamise nõudes, kuid need jäeti rahuldamata. Vald esitas nende kohtuotsuste peale kõrgeimale halduskohtule kassatsioonkaebuse.

13 Kuna kõrgeim halduskohus tavakoosseisus oli seisukohal, et kassatsioonkaebus tekitab keerulisi küsimusi, otsustas ta saata kohtuasja edasi kohtule laiendatud koosseisus, et viimane lahendaks küsimuse, kas kohaliku omavalitsuse eelarveüksus on käibemaksukohustuslane.

14 Kohus laiendatud koosseisus oli arvamusel, et tuvastamaks, kas kohaliku omavalitsuse eelarveüksus teostab majandustegevust iseseisvalt, tuleb esiteks samal ajal arvesse võtta

siseriiklike käibemaksunorme ja käibemaksudirektiivi. Mis puudutab käibemaksudirektiivi artikli 9 lõiget 1, siis märgib kohus laiendatud koosseisus, et sätte erinevate keeleversioonide vahel esineb teatud lahknevus, kuna mõnes versioonis kasutatakse väljendit „iseseisvalt” ja mõnes „sõltumatult”. Lahknevuse tõttu peetakse õiguskirjanduses oluliseks selle sätte teleoloogilist tõlgendamist, mille kohaselt – nagu on leitud Euroopa Kohtu praktikas – on iga iseseisvalt majandustegevusega tegelev isik käibemaksukohustuslane. Teiseks tuleb analüüsida niisuguse eelarveüksuse õiguslikku staatust Poola põhiseadusest lähtuvalt.

15 Mis puudutab kõnealuse õigusliku staatuse analüüsimist, siis märkis kohus laiendatud koosseisus sisuliselt, et vallas kui väiksemal omavalitsusüksusel on juriidilise isiku õigussubjektsus ning omandiõigus ja muud varalised õigused, samas kui kohaliku omavalitsuse eelarveüksus on iseseisva õigusvõimeta organisatsiooniline üksus. Vald otsustab niisuguse üksuse asutamise, pädevusvaldkonna, alluvuse ja lõpetamise.

16 Kohaliku omavalitsuse eelarveüksusel puudub küll oma vara, kuid ta haldab teatud osa vallale kuuluvat varast, mille viimane on tema kasutusse andnud. Kogu käibemaksuga maksustatav tegevus tehakse valla nimel ja arvel nende vahendite piirides, mille vald on eelarvet käsitleva otsusega eraldanud eelarveaasta jaoks.

17 Lisaks kaetakse niisuguse üksuse kulud otse vallaeelarvest ja tulu kantakse valla eelarvesse. Nii puudub rahanduslikult seos kohaliku omavalitsuse eelarveüksuse majandustegevusest saadud finantstulemuse ja selle tegevusega kaasnevate kulude vahel ning seetõttu ka maksustatavate tehingutega seotud finantsriisiko. Kohaliku omavalitsuse eelarveüksuse kulude maht ei ole seega seotud selle üksuse saadud tuluga, mida ta ei saa ka käsutada. Samuti ei vastuta eelarveüksus oma tegevusest tingitud kahju eest, vaid vastutus lasub üksnes vallas.

18 Nendel kaalutlustel ja vastates kõrgeima halduskohtu (tavakoosseisus) küsimusele, otsustas kõrgeim halduskohus laiendatud koosseisus, et vastavalt siseriiklikule õigusele ei ole kohaliku omavalitsuse eelarveüksus käibemaksukohustuslane, kuna ta ei ole majandustegevusega tegelemisel iseseisev.

19 Kõrgeim halduskohus tavakoosseisus palub siiski selgitust, kas liidu õigust arvesse võttes saab käibemaksukohustuse osas teha samad järeldused sellise avalik-õigusliku organisatsiooni iseseisvuse puudumisest, kes sooritab käibemaksuga maksustatavaid tehinguid.

20 Siinkohal märgib kõrgeim halduskohus, et sõltumatuse kriteeriumi käsitlev Euroopa Kohtu praktika puudutab füüsilisi isikuid ning et seni ei ole Euroopa Kohus teinud otsust küsimuses, kuidas avalik-õigusliku organisatsiooni puhul suhestuvad sõltumatuse kriteerium, mis on ette nähtud käibemaksudirektiivi artikli 9 lõikes 1 toodud maksukohustuslase üldises määratluses, ning käibemaksudirektiivi artikli 13 erisätted, täpsemalt aga küsimuses, kas see kriteerium peab olema täidetud, et vastavat organisatsiooni saaks pidada käibemaksukohustuslaseks tegevuse puhul, mis ei kuulu ametivõimu teostamise hulka.

21 Lisaks tõstatab kõrgeim halduskohus ka küsimuse, kuidas tuleb neid kaht sätet tõlgendada ELL artikli 4 lõikes 2 ja artikli 5 lõikes 3 ette nähtud institutsioonilise autonoomia ja subsidiaarsuse põhimõtet arvesse võttes.

22 Neil asjaoludel otsustas kõrgeim halduskohus menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas [ELL] artikli 4 lõiget 2 koosmõjus [ELL] artikli 5 lõikega 3 arvestades saab valla (Poola kohaliku omavalitsuse üksus) struktuuriüksust käsitada käibemaksukohustuslasena, kui tema

tegevus seisneb muus kui tegutsemises ametivõimuna [käibemaksu]direktiivi artikli 13 tähenduses, kuigi ta ei täida sama direktiivi artikli 9 lõikes 1 sätestatud iseseisvuse (sõltumatuse) tingimust?”

23 Poola valitsus palus Euroopa Liidu Kohtu põhikirja artikli 16 kolmanda lõigu alusel Euroopa Kohtul tulla kokku suurkojana.

### **Eelotsuse küsimuse analüüs**

24 Oma küsimusega palub eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitada, kas käibemaksudirektiivi artikli 9 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et niisugust avalik-õiguslikku organisatsiooni, nagu on põhikohtuasjas kohaliku omavalitsuse eelarveüksus, saab käsitada käibemaksukohustuslasena, kui ta ei täida selles sättes ette nähtud sõltumatuse kriteeriumi.

25 Liidu õigusnormi kohaldamisala kindlaksmääramiseks tuleb arvesse võtta nii selle sõnastust, konteksti kui ka eesmärke. Lisaks tuleneb nii liidu õiguse ühetaolise kohaldamise nõudest kui ka võrdsuse põhimõttest, et liidu õigusnorme, mis ei viita otseselt liikmesriikide õigusele nende tähenduse ning ulatuse kindlaksmääramiseks, tuleb tavaliselt kogu Euroopa Liidus tõlgendada autonoomselt ja ühetaoliselt (kohtuotsus komisjon vs. Rootsi, C?480/10, EU:C:2013:263, punkt 33 ja seal viidatud kohtupraktika).

26 Käibemaksudirektiiviga, mille eesmärk on kehtestada ühine käibemaksusüsteem, määratakse käibemaksu väga lai kohaldamisala. Direktiivi ühetaolise kohaldamise tagamisel on oluline, et kohaldamisala määratlevaid mõisteid, nagu maksustatav tehing, maksukohustuslane ja majandustegevus, tõlgendatakse autonoomselt ja ühetaoliselt, sõltumata asjaomaste tehingute eesmärgist ja tagajärgedest (vt selle kohta kohtuotsus Halifax jt, C?255/02, EU:C:2006:121, punktid 48–56).

27 Käibemaksudirektiivis sisalduv III jaotis on pühendatud mõistele „maksukohustuslane”. Jaotise esimeses sättes, nimelt artikli 9 lõikes 1 on ette nähtud, et „[m]aksukohustuslane” on iga isik, kes mis tahes paigas teostab iseseisvalt mis tahes majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest”.

28 Kõnealuses sättes kasutatud mõisted, eelkõige mõiste „iga isik” annavad mõistele „maksukohustuslane” laia tõlgenduse, mis on keskendunud majandustegevusega tegelemisel sõltumatusele selles tähenduses, et nagu kohtujurist märkis oma ettepaneku punktides 28 ja 29, käsitatakse käibemaksukohustuslasena iga isikut: füüsilisi ning nii avalik- kui ka eraõiguslikke juriidilisi isikuid, kes objektiivselt vastavad selles sättes toodud kriteeriumidele.

29 Kaldudes kõrvale käibemaksudirektiivi artikli 9 lõikes 1 ette nähtud üldnormist maksukohustuslasena käsitlemise kohta, ei loeta direktiivi artikli 13 lõike 1 kohaselt maksukohustuslaseks siiski avalik-õiguslikku organisatsiooni majandustegevuse või -tehingutega seoses, mida see teeb ametivõimuna, välja arvatud juhul, kui maksukohustuse kohaldamata jätmine põhjustab olulisi konkurentsimoonusi (kohtuotsus komisjon vs. Madalmaad, C?79/09, EU:C:2010:171, punkt 77).

30 Nii peab selleks, et avalik-õigusliku organisatsiooni saaks kvalifitseerida maksukohustuslaseks käibemaksudirektiivi tähenduses, see organisatsioon vastavalt käibemaksudirektiivi artikli 9 lõikele 1 iseseisvalt tegelema majandustegevusega.

31 Seoses põhikohtuasjaga tuleb märkida, et asjaomase tegevuse majanduslikku laadi ei ole vaidlustatud. Samuti on selge, et kõne all on majandustegevus, mis ei kuulu käibemaksudirektiivi artikli 13 lõikes 1 ette nähtud erandi hulka.

32 Seega tekib küsimus, kas kohaliku omavalitsuse eelarveüksused, nagu on kõne all põhikohtuasjas, tegelevad iseseisvalt asjaomase majandustegevusega ja tuleb seetõttu lugeda käibemaksukohustuslasteks.

33 Selleks et kindlaks teha, kas vastav üksus tegeleb majandustegevusega iseseisvalt, tuleb Euroopa Kohtu praktika kohaselt kontrollida, kas majandustegevuse teostamisel on üksus alluvussuhtes vallaga, millega ta on seotud (vt selle kohta kohtuotsused komisjon vs. Madalmaad, 235/85, EU:C:1987:161, punkt 14; Ayuntamiento de Sevilla, C?202/90, EU:C:1991:332, punkt 10; FCE Bank, C?210/04, EU:C:2006:196, punktid 35–37, ning komisjon vs. Hispaania, C?154/08, EU:C:2009:695, punktid 103–107).

34 Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktides 40 ja 41 tõdes, tuleb alluvussuhte olemasolu hindamisel kontrollida, kas isik teostab tegevust oma nimel, enda arvel ja oma vastutusel ning kas ta kannab oma tegevuse teostamisega seotud majanduslikku riisikot. Selleks et tuvastada kõnealuse tegevuse sõltumatus, võttis Euroopa Kohus nimelt arvesse, et ettevõtjatel, kes ei kuulunud avalikku haldusesse, puudus ametiasutusega igasugune hierarhiline alluvussuhe, ning asjaolu, et ettevõtjad tegutsesid enda arvel ja omal vastutusel, et nad korraldasid vabalt oma tööülesannete täitmise viisi ja et nad kogusid rahalisi tasusid, mis moodustas nende sissetuleku (vt selle kohta kohtuotsused komisjon vs. Madalmaad, 235/85, EU:C:1987:161, punkt 14; Heerma, C?23/98, EU:C:2000:46, punkt 18, ning van der Steen, C?355/06, EU:C:2007:615, punktid 21–25).

35 Nagu on märgitud kohtujuristi ettepaneku punktis 44, tuleb selles kontekstis täpsustada, et samad kriteeriumid, mille alusel hinnatakse sõltumatuse tingimust majandustegevuse teostamisel, võivad olla kohaldatavad avalik-õiguslikule ja eraõiguslikule isikule.

36 Siinkohal ei sea seda järeldust kahtluse alla nende väljendite kasutamine, mis ei ole täpselt samad kõigis käibemaksudirektiivi artikli 9 lõike 1 keeleversioonides. Nii väljend „sõltumatult” kui ka „iseseisvalt” tähendavad vajadust hinnata alluvussuhet majandustegevuse teostamisel.

37 Käesoleval juhul ilmneb eelotsusetaotlusest, et põhikohtuasjas kõne all olevad eelarveüksused tegelevad neile ülesandeks tehtud majandustegevusega Wroc?awi valla nimel ja arvel ning et need ei vastuta kõnealusest tegevusest tingitud kahju eest, vaid see vastutus lasub üksnes vallal.

38 Samuti selgub eelotsusetaotlusest, et kõnealused üksused ei kannu vastava tegevusega seotud majanduslikku riisikot, kuna neil puudub oma vara, need ei saa ise tulu ega ei kannu tegevusega kaasnevat kulusid, kusjuures saadud tulu kantakse Wroc?awi valla eelarvesse ja kulud kaetakse otse valla eelarvest.

39 Järelikult tuleb – nagu leidis ka kõrgeim halduskohus laiendatud koosseisus – niisugust valda nagu Wroc?aw ja selle eelarveüksusi lugeda põhikohtuasjas kõne all olevas olukorras üheks ja samaks maksukohustuslaseks käibemaksudirektiivi artikli 9 lõike 1 tähenduses.

40 Lõpuks tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtule vastamisel esiteks täpsustada, et kuna kõnealune järeldus käibemaksudirektiivi artikli 9 lõike 1 kohta hõlmab vaid avalik- või eraõigusliku isiku käibemaksukohustuslaseks lugemise küsimust, siis ei mõjuta see ELL artikli 4 lõikes 2 ette nähtud tagatist.

41 Teiseks on nimetatud järeldus kooskõlas ka ELL artikli 5 lõikes 3 sätestatud subsidiaarsuse põhimõttega. Nagu ilmneb käibemaksudirektiivi põhjendusest 65, on direktiivi eesmärki, mis on nimelt ühise käibemaksusüsteemi kehtestamiseks liikmesriikide õigusaktide ühtlustamine, parem saavutada liidu tasandil.

42 Kõiki eespool toodud kaalutlusi arvestades tuleb eelotsuse küsimusele vastata, et käibemaksudirektiivi artikli 9 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et niisuguseid avalik-õiguslikke organisatsioone, nagu on põhikohtuasjas kohaliku omavalitsuse eelarveüksused, ei saa käsitada käibemaksukohustuslastena, kuivõrd need ei täida selles sättes ette nähtud sõltumatuse kriteeriumi.

#### *Käesoleva kohtuotsuse ajalise mõju piiramine*

43 Poola valitsus palub oma kirjalikes seisukohtades Euroopa Kohtul piirata kohtuotsuse ajalist mõju, kui ta peaks jõudma järeldusele, et kohaliku omavalitsuse eelarveüksust ei saa käsitada käibemaksukohustuslasena.

44 Siinkohal tuleb meelde tuletada, et väljakujunenud kohtupraktikast selgub, et tõlgendus, mille Euroopa Kohus talle ELTL artikliga 267 antud pädevust kasutades liidu õigusnormile annab, selgitab ja täpsustab selle sätte tähendust ja ulatust, nagu seda peab või peaks mõistma ja kohaldama alates selle jõustumise hetkest. Sellest järeldub, et nõnda tõlgendatud õigusnormi saab ja peab kohaldama kohus õigussuhetele, mis on tekkinud enne tõlgendamistaotluse kohta tehtud otsust, kui muu hulgas on täidetud tingimused, mis võimaldavad esitada nimetatud õigusnormi kohaldamist puudutava vaidluse pädevatele kohtutele lahendamiseks (kohtuotsus Balazs, C-401/13 ja C-432/13, EU:C:2015:26, punkt 49 ja seal viidatud kohtupraktika).

45 Seetõttu võib Euroopa Kohus liidu õiguskorrale omast õiguskindluse üldpõhimõtet kohaldades vaid erandjuhtudel piirata kõikide huvitatud isikute võimalust tugineda mõnele tema tõlgendatud õigusnormile, et vaidlustada heauskselt loodud õigussuhteid. Selleks et sellist piiramist lubada, peavad olema täidetud kaks peamist tingimust, nimelt huvitatud isikute heauskus ja oht tõsiste probleemide tekkimiseks (kohtuotsus Balazs, C-401/13 ja C-432/13, EU:C:2015:26, punkt 50 ja seal viidatud kohtupraktika).

46 Siinkohal piisab, kui tõdeda, et Poola valitsus ei ole tõendanud tõsiste probleemide tekkimise ohu olemasolu. Kohtuistungil möönis Poola valitsus, et ta ei suutnud hinnata kõnealuseid majanduslikke tagajärgi.

47 Eespool toodut arvestades ei ole vaja käesoleva kohtuotsuse ajalist mõju piirata.

#### **Kohtukulud**

48 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (suurkoda) otsustab:

**Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 9 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et niisuguseid avalik-õiguslikke organisatsioone, nagu on põhikohtuasjas kohaliku omavalitsuse eelarveüksused, ei saa**

**käsitada käibemaksukohustuslastena, kuivõrd need ei täida selles sättes ette nähtud sõltumatuse kriteeriumi.**

Allkirjad

\* Kohtumenetluse keel: poola.