

TIESAS SPRIEDUMS (virspal?ta)

2015. gada 29. septembr? (\*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Pievienot?s v?rt?bas nodoklis – Direkt?va 2006/112/EK – 9. panta 1. punkts – 13. panta 1. punkts – Nodok?u maks?t?ji – V?rda “patst?v?gi” interpret?cija – Pašvald?bas organiz?cija – Saimnieciskas darb?bas, kur?s pašvald?bas organizatoriska vien?ba iesaist?s, b?dama cit? status?, kas nav valsts iest?des statuss – Iesp?ja š?du vien?bu kvalific?t par “nodok?a maks?t?ju” Direkt?vas 2006/112 ties?bu normu izpratn? – LES 4. panta 2. punkts un 5. panta 3. punkts

Lieta C?276/14

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Augst?k? administrat?v? tiesa (*Naczelny S?d Administracyjny*, Polija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2013. gada 10. decembr? un kas Ties? re?istr?ts 2014. gada 5. j?nij?, tiesved?b?

**Gmina Wroc?aw**

pret

**Minister Finansów.**

TIESA (virspal?ta)

š?d? sast?v?: priekšs?d?t?js V. Skouris [V. Skouris], priekšs?d?t?ja vietnieks K. L?nartss [K. Lenaerts], pal?tu priekšs?d?t?ji A. Ticano [A. Tizzano], R. Silva de Lapuerta [R. Silva de Lapuerta], T. fon Danvics [T. von Danwitz], A. O’K?fs [A. Ó Caoimh], Ž. K. Bonišo [J. C. Bonichot], K. Vajda [C. Vajda], tiesneši E. Levits, A. Arabadžijevs [A. Arabadjiev], M. Safjans [M. Safjan], A. Prehala [A. Prechal], E. Jaraš?ns [E. Jaraši?nas], K. G. Fernlunds [C. G. Fernlund] (referents) un Ž. L. da Krušs Vilasa [J. L. da Cruz Vilaça],

?ener?ladvok?ts N. J?skinens [N. J?äskinen],

sekret?rs M. Aleksejevs [M. Aleksejev], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2015. gada 5. maija tiesas s?di,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- *Gmina Wroc?aw* v?rd? – L. Mazur, K. Sachs, A. B??dowski, k? ar? A. Januszkiewicz, nodok?u konsultanti,
- *Minister Finansów* v?rd? – J. Kaute un T. Tratkiewicz, p?rst?vji,
- Polijas vald?bas v?rd? – B. Majczyna un A. Kramarczyk?Sza?adzi?ska, p?rst?vji,
- Grie?ijas vald?bas v?rd? – K. Paraskevopoulou un I. Kotsoni, p?rst?ves,
- Eiropas Komisijas v?rd? – M. Owsiany?Hornung un L. Lozano Palacios, p?rst?ves,

noklausījies ģenerālvokāta secinājumus 2015. gada 30. jūnija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 9. panta 1. punkta interpretāciju.

2 Šis līgums ir ticis iesniegts tiesvedībā starp *Gmina Wrocław* (Vroclavas pašvaldība, Polija) un *Minister Finansów* (finanšu ministrs, turpmāk tekstā – “ministrs”) par iespēju pašvaldības budžeta iestādi kvalificēt kā pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) maksātāju.

## Atbilstošās tiesību normas

### *Savienības tiesības*

3 Ar PVN direktīvu no 2007. gada 1. janvāra tika atcelta un aizstāta Padomes 1977. gada 17. maija Sestā direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”). Saskaņā ar PVN direktīvas preambulas 1. un 3. apsvērumu Sestā direktīva bija jāpārstrādā, lai visus piemērojamus noteikumus izklāstētu skaidri un racionāli pārstrādātā struktūrā un redakcijā, tādu principu neveicot grozījumus pēc būtības.

4 PVN direktīvas preambulas 65. apsvērumā ir noteikts:

“Ēmot vērē to, ka minēto iemeslu dēļ šīs direktīvas mērķus nevar pietiekami labi sasniegt atsevišķās dalībvalstīs un to, ka tos var labāk sasniegt Kopienas līmenē, Kopiena var pieņemt pasākumus saskaņā ar Līguma 5. pantā noteikto subsidiaritātes principu. Atbilstīgi proporcionālātes principam, kā noteikts minētajā pantā, šī direktīva nepārsniedz to, kas ir vajadzīgs šo mērķu sasniegšanai.”

5 Šīs direktīvas 9. panta 1. punktā, kurā būtībā ir pārņemti Sestās direktīvas 4. panta 1.–3. punkta noteikumi, ir paredzēti:

““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 kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla pašuma izmantošana ar noliku gūt no tās ilglaičīgus ienākumus jāpaši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

6 Minētās direktīvas 13. panta 1. punktā, kurā būtībā ir pārņemti Sestās direktīvas 4. panta 5. panta noteikumi, ir paredzēti:

“Valstis, reģionāls un vietējās pārvaldes iestādes, kā arī citus publisko tiesību subjektus neuzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz darbību vai darījumiem, kuros tās iesaistās kā valsts iestādes, pat ja tās šo darbību vai darījumu sakarā iekasā nodokļus, nodevas, ziedojumus vai maksājumus.

Tomēr, iesaistoties šādas darbības vai darījumos, tās uzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz minētajām darbībām vai darījumiem, kuru sakarā to uzskaitēšana par personām, kas nav nodokļa maksātājas, radītu nozīmīgus konkurences izkropojumus.

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

### *Polijas tiesības*

7 2004. gada 11. marta Likuma par nodokli precīz un pakalpojumiem (*Dz.U. nr 54, poz. 535 ze zm.*) grozītās redakcijas (turpmāk tekstā – “PVN likums”) 15. panta 1. un 6. punkts ir noteikts:

“1. Nodokļa maksātāji ir juridiskas personas, organizatoriskas vienības bez juridiskās personas statusa un fiziskas personas, kas patstāvīgi veic jebkuru 2. punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.

[..]

6. Valsts pārvaldes struktūras un to institūcijas neuzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz uzdevumiem, kas ir ieviesti ar pašām tiesību normām un kuru īstenošanai tās ir nodibinātas, neietverot darbības, kas veiktas uz privāttiesību līgumu pamata.”

### **Pamatlieta un prejudiciālais jautājums**

8 Tiesvedība starp Vroclavas pašvaldību un ministru ir par šai pašvaldībai piederīgu pašvaldības budžeta iestāžu fiskālo statusu attiecībā uz PVN.

9 No Tiesai iesniegtajiem lietās materiāliem izriet, ka Vroclavas pašvaldība pieņēmus, kas tai jāveic atbilstoši 1990. gada 8. marta Likumam par pašvaldībām (*Dz.U. z 2001 r. nr 142, poz. 1591 ze zm.*), īsteno ar 284 budžeta iestāžu un teritoriālo budžeta iestāžu, proti, tai skaitā skolu, kultūras namu, rajona inspekciju un policijas iestāžu, starpniecību.

10 Lai uzzinātu ministra nostāju par jautājumu, kas – pašvaldība vai budžeta iestāde – ir uzskatāma par PVN maksātāju, ja šāda iestāde veic ar PVN apliekamus darījumus, Vroclavas pašvaldība minētajam ministram iesniedza pieprasījumu izsniegt saistošu nodokļu uzziņu par PVN likumu. Atbilstoši šīs pašvaldības viedoklim fakts, ka tikai pašvaldība izpilda PVN likuma 15. panta 1. un 2. punktā paredzēto kritēriju, kas attiecas uz patstāvīgu saimnieciskās darbības veikšanu, nozīmē, ka nodokļu administrācijai ir jāizdara secinājums, ka tikai pašvaldība var būt PVN maksātājs par šādās iestādes veikto saimniecisko darbību.

11 Uzziņš ministrs tomēr pāuda viedokli, ka, tādēļ pašvaldības budžeta iestādes, kas ir nodalītas no Vroclavas pašvaldības struktūras, patstāvīgi veic saimniecisko darbību, ņemot vērā objektīvus kritērijus, un šajā ziņā veic ar PVN apliekamas darbības, tās esot pašas jāuzskata par PVN maksātājām.

12 Vroclavas pašvaldība iesniedza sūdzības Vroclavas Administratīvajās tiesībās (*Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu*), kurās tādēļ lūdzta atcelt minētās uzziņas; šīs

s?dz?bas tika noraid?tas. Š? pašvald?ba p?c tam par šiem spriedumiem iesniedza kas?cijas s?dz?bu Augst?kaj? administrat?vaj? ties?.

13 Augst?k? administrat?v? tiesa parastaj? sast?v?, uzskatot, ka kas?cijas s?dz?ba rada b?tiskus jaut?jumus, nol?ma izskat?t šo lietu paplašin?taj? sast?v?, lai tas var?tu lemt par jaut?jumu, vai pašvald?bas budžeta iest?de ir PVN maks?t?ja.

14 Paplašin?tais sast?vs uzskat?ja, ka, lai konstat?tu, vai pašvald?bas budžeta iest?de patst?v?gi veic saimniecisko darb?bu, pirmk?rt, vienlaikus ir j??em v?r? valsts tiesiskais regul?jums attiec?b? uz PVN un PVN direkt?va. Run?jot par š?s direkt?vas 9. panta 1. punktu, min?tais sast?vs nor?d?ja, ka past?v zin?mas atš?ir?bas starp š?s ties?bu normas daž?daj?m valodu redakcij?m, proti, daž?s no t?m ir lietots v?rds "patst?v?gi", savuk?rt cit?s – "autonomi". Saist?b? ar šo atš?ir?bu doktr?n? esot uzsv?rts min?t?s ties?bu normas teleolo?isk?s interpret?cijas svar?gums, atbilstoši Tiesas judikat?rai nor?dot, ka jebkura persona, kas patst?v?gi veic saimniecisku darb?bu, ir uzskat?ma par PVN maks?t?ju. Otrk?rt, esot j?analiz? š?das iest?des tiesiskais statuss, ?emot v?r? Polijas konstit?ciju.

15 Run?jot par š? tiesisk? statusa anal?zi, min?tais paplašin?tais sast?vs b?t?b? nor?d?ja, ka pašvald?bai k? pamata teritori?lai pašp?rvaldei ir juridiskas personas statuss un ir ?pašumties?bas un citas mantiska rakstura ties?bas, savuk?rt pašvald?bas budžeta iest?de ir organizatoriska vien?ba bez ties?bsubjekt?bas. Pašvald?bai esot pilnvaras lemt par š?das iest?des izveidi, t?s kompetenci, t?s vietu organizatoriskaj? strukt?r? un par t?s likvid?ciju.

16 Pašvald?bas budžeta iest?dei neesot pašai savu ?pašumu, ta?u t? p?rvaldot noteiktus pašvald?bas mant? ietilpstošus ?pašumus, kurus pašvald?ba tai esot uztic?jusi. Jebk?da darb?ba, par kuru var?tu b?t j?maks? PVN, tiekot ?stenota pašvald?bas v?rd? un pašvald?bas interes?s, to l?dzek?u robež?s, kurus pašvald?ba tai pieš??rusi ar budžeta l?mumu attiec?b? uz konkr?to gadu.

17 Turkl?t š?das iest?des izdevumi tiekot segti tieši no pašvald?bas budžeta un ie??mumi tiekot p?rskait?ti tieši uz pašvald?bas kontu. T?d?j?di finansi?l? zi?? neesot saiknes starp pašvald?bas budžeta iest?des saimniecisk?s darb?bas finanšu rezult?tiem un š?s darb?bas rad?tajiem izdevumiem, un t?p?c neesot ar? finanšu riska, kas saist?ts ar apliekamajiem dar?jumiem. L?dz ar to pašvald?bas budžeta iest?des izdevumu apm?rs neesot saist?ts ar t?s darb?bas rezult?t? ieg?to ie??mumu summu, ar kuriem t? turkl?t nevarot r?koties. T?pat ar? budžeta iest?de neatbildot par kait?jumu, kas nodar?ts t?s r?c?bas rezult?t?, un š?du atbild?bu uz?emoties tikai pašvald?ba.

18 ?emot v?r? šos apsv?rumus, Augst?k? administrat?v? tiesa paplašin?taj? sast?v?, atbildot uz š?s tiesas parast? sast?va uzdotu jaut?jumu, ir nol?musi, ka atbilstoši valsts ties?b?m pašvald?bas budžeta iest?de nav uzskat?ma par PVN maks?t?ju, jo t?, veicot saimniecisko darb?bu, ner?kojas autonomi.

19 Augst?k?s administrat?v?s tiesas parastajam sast?vam tom?r ir šaubas par to, vai, ?emot v?r? Savien?bas ties?bas, t?dus pašus secin?jumus attiec?b? uz PVN maks?t?ja statusu var izdar?t no to publisko ties?bu subjektu autonomijas tr?kuma, kuri veic ar PVN apliekamus dar?jumus.

20 Šaj? zi?? Augst?k? administrat?v? tiesa nor?da, ka Tiesas judikat?ra par patst?v?bas krit?riju attiecas uz fizisk?m person?m un ka Tiesa v?l nav l?musi par saikni starp patst?v?guma krit?riju, kas iek?auts PVN direkt?vas 9. panta 1. punkt? paredz?taj? visp?r?gaj? nodok?u maks?t?ja defin?cij?, un t?s 13. panta ?pašajiem noteikumiem attiec?b? uz publisko ties?bu subjektiem, un it ?paši par jaut?jumu, vai šis krit?rijs ir j?izpilda, lai š?du subjektu var?tu kvalific?t

k? PVN maks?tu?ju attiec?b? uz t?m darb?b?m, kuras nav saist?tas ar valsts varas ?stenošanu.

21 Turkl?t min?tajai tiesai ir šaubas par to, k? š?s divas ties?bu normas ir j?interpret? atbilstoši LES 4. panta 2. punkt? un 5. panta 3. punkt? paredz?tajam institucion?l?s autonomijas un subsidiarit?tes principam.

22 Š?dos apst?k?os Augst?k? administrat?v? tiesa nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai, ?emot v?r? [LES] 4. panta 2. punktu, lasot to kop? ar [LES] 5. panta 3. punktu, pašvald?bas organizatorisku vien?bu (viet?ja valsts iest?de Polij?) var uzskat?t par PVN maks?tu?ju, ja t? veic darb?bas, b?dama cit? status?, kas nav valsts iest?des statuss, [PVN] direkt?vas 13. panta izpratn?, lai gan t? neizpilda min?t?s direkt?vas 9. panta 1. punkt? izvirz?to autonomijas (patst?v?guma) priekšnoteikumu?”

23 Atbilstoši Eiropas Savien?bas Tiesas stat?tu 16. panta trešajai da?ai Polijas vald?ba ir l?gusi šo lietu izspriest Tiesas virspal?tai.

### **Par prejudici?lo jaut?jumu**

24 Ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 9. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?di publisko ties?bu subjekti k? pamatliet? apskat?t?s pašvald?bas budžeta iest?des var tikt kvalific?ti k? PVN maks?t?ji, kaut ar? tie neizpilda šaj? ties?bu norm? paredz?to patst?v?guma krit?riju.

25 Lai noteiktu Savien?bas ties?bu normas piem?rojam?bu, ir j??em v?r? gan t?s formul?jums, gan konteksts, gan ar? t?s m?r?i. Turkl?t gan no Savien?bas ties?bu vienveid?gas piem?rošanas, gan no vienl?dz?bas principa izriet, ka t?das Savien?bu ties?bu normas teksts, kur? nav nevienas tiešas nor?des uz dal?bvalstu ties?b?m, lai noteiktu t?s j?gu un piem?rojam?bu, parasti vis? Eiropas Savien?b? ir j?interpret? autonomi un vienveid?gi (spriedums Komisija/Zviedrija, C?480/10, EU:C:2013:263, 33. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

26 PVN direkt?v?, ar kuru paredz?ts izveidot kop?ju PVN sist?mu, ir noteikta ?oti plaša PVN piem?rošanas joma. Š?s direkt?vas vienveid?gas piem?rošanas nol?kos ir svar?gi, lai j?dzieni, kas nosaka šo piem?rošanas jomu, k?, piem?ram, ar nodokli apliekamie dar?jumi, nodok?a maks?t?ji un saimniecisk? darb?ba, tikt? interpret?ti vienveid?gi, neatkar?gi no attiec?go dar?jumu m?r?a un rezult?ta (šaj? zi?? skat. spriedumu *Halifax* u.c., C?255/02, EU:C:2006:121, 48.–56. punkts).

27 PVN direkt?v? ir iek?auta III sada?a, kas velt?ta “nodok?a maks?t?ja” j?dzienam. Saska?? ar pirmo š?s sada?as noteikumu, proti, 9. panta 1. punktu, ““nodok?a maks?t?js” ir jebkura persona, kas patst?v?gi jebkur? viet? veic jebkuru saimniecisku darb?bu, neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a vai rezult?ta”.

28 Šaj? ties?bu norm? izmantotie v?rdi, it ?paši v?rds “jebkura”, noz?m?, ka “nodok?u maks?t?ja” j?dziena defin?cija ir plaša un ir v?rsta uz patst?v?gumu saimniecisk?s darb?bas veikšan?, t?d?j?di, k? ?ener?ladvok?ts to nor?da savu secin?jumu 28. un 29. punkt?, par PVN maks?t?jiem ir uzskat?mas visas personas, kas objekt?vi izpilda šaj? ties?bu norm? paredz?tos krit?rijus – fiziskas vai juridiskas, k? publiskas, t? priv?tas, un pat iest?des bez ties?bsubjekt?bas.

29 Savuk?rt, atk?pjoties no š? visp?r?j? noteikuma par nodok?u maks?t?ja statusu, kas paredz?ts PVN direkt?vas 9. panta 1. punkt?, š?s direkt?vas 13. panta 1. punkt? no nodok?a maks?t?ju loka ir izsl?gti publisko ties?bu subjekti attiec?b? uz saimniecisko darb?bu un

darījumiem, kurus tie veic kā valsts iestādes, izņemot, ja nodokļa maksājuma statusa nepiemērojama attiecībā uz tiem radītu nozīmīgus konkurences izkropojumus (spriedums Komisija/Nīderlande, C-79/09, EU:C:2010:171, 77. punkts).

30 Tādējādi, lai publisko tiesību subjektu varētu kvalificēt kā nodokļu maksātāju PVN direktīvas izpratnē, tam saskaņā ar šīs direktīvas 9. panta 1. punktu patstāvīgi ir jāveic saimnieciska darbība.

31 Runājot par pamatlīti, ir jānorāda, ka attiecīgo darbību saimnieciskais raksturs netiek apstrīdēts. Tāpat nav strīda par to, ka runa ir par saimniecisko darbību, uz kuru neattiecas PVN direktīvas 13. panta 1. punkta paredzētais izņēmums.

32 Tādā gadījumā, uz kuru jāsniedz atbilde, ir, vai tādās pašvaldības budžeta iestādes kā pamatlīti apskatītās patstāvīgi veic attiecīgo saimniecisko darbību un tāpēc ir uzskatāmas par PVN maksātājām.

33 Kā izriet no Tiesas judikatūras, lai noteiktu, vai šāda iestāde patstāvīgi veic saimniecisku darbību, ir jāprātiecinās par to, vai, veicot šādu darbību, tā atrodas pakautības attiecībā ar pašvaldību, kurai tā ir piesaistīta (šajā ziņā skat. spriedumus Komisija/Nīderlande, 235/85, EU:C:1987:161, 14. punkts; *Ayuntamiento de Sevilla*, C-202/90, EU:C:1991:332, 10. punkts; *FCE Bank*, C-210/04, EU:C:2006:196, 35.–37. punkts, kā arī Komisija/Spānija, C-154/08, EU:C:2009:695, 103.–107. punkts).

34 Šajā ziņā, kā ģenerālvokāts to norāda savu secinājumu 40. un 41. punktā, lai novērtētu, vai pastāv hierarhiskas pakautības saikne, ir jāprābauda, vai attiecīgā persona veic darbības savā vārdā, savas intereses un pati par sevi atbild, kā arī uzēmas ekonomisko risku, kas saistīts ar tās darbību veikšanu. Lai konstatētu attiecīgās darbības patstāvīgumu, Tiesa tādējādi ir jānosaka, ka saistība ar uzņēmumiem, kuri nebija integrēti valsts pārvaldē, nepastāvja nekāda hierarhiskas pakautības saikne attiecībā uz valsts iestādi, kā arī to, ka viņi darbojās savas intereses un paši par sevi atbildēja, brīvi organizēja sava darba izpildes kārtību un paši iekasēja atlīdzības, kas veidoja viņu ienākumus (šajā ziņā skat. spriedumus Komisija/Nīderlande, 235/85, EU:C:1987:161, 14. punkts; *Heerma*, C-23/98, EU:C:2000:46, 18. punkts, kā arī *van der Steen*, C-355/06, EU:C:2007:615, 21.–25. punkts).

35 Šajā kontekstā ir jāprecizē – kā tas ir norādīts ģenerālvokāta secinājumu 44. punktā –, ka tie paši vērtējuma kritēriji, ar kuriem novērtē saimnieciskās darbības veikšanas patstāvīgumu, var būt piemērojami gan publiskām personām, gan privātām personām.

36 Šajā ziņā tūdu vārdū izmantošana, kuri visās PVN direktīvas 9. panta 1. punkta valodu redakcijās nav pilnīgi vienādi, nerada šaubas par šo secinājumu. Proti, gan ar vārdū “patstāvīgi”, gan ar vārdū “autonomi” tiek izteikta nepieciešamība novērtēt, vai, veicot saimniecisku darbību, pastāv pakautības saikne.

37 Šajā gadījumā no līguma sniegtā prejudiciālu nolikumu izriet, ka pamatlīti apskatītās budžeta iestādes veic tām uzticēto saimniecisko darbību Vroclavas pašvaldības vārdā un tās intereses un kā tās neatbild par šīs darbības radīto kaitējumu, jo šādu atbildību uzēmas tikai un vienīgi minētā pašvaldība.

38 No šī nolikuma arī izriet, ka šīs iestādes neuzēmas ar minētās darbības veikšanu saistīto ekonomisko risku, ciktāl tām nav savas mantas, tās pašas nesāņem ienākumus un tās nesēdē ar šo darbību saistītos izdevumus, jo iegūtie ienākumi tiek ieskaitīti Vroclavas pašvaldības budžetā un izdevumi tiek tieši segti no šīs pašvaldības budžeta.

39 Tādējādi – kā to ir konstatējusi arī Augstākā administratīvā tiesa paplašinotajās sastāvās – tādā pašvaldībā kā Vroclavas pašvaldībā un tās budžeta iestādes tādā situācijā kā pamatlieta par pašvaldības situāciju ir jāuzskata par vienu vienotu nodokļu maksātāju PVN direktīvas 9. panta 1. punkta izpratnē.

40 Visbeidzot, lai atbildētu uz iesniedzējtiesas jautājumu, ir jāprecizē, ka, pirmkārt, šis secinājums, kas attiecas uz PVN direktīvas 9. panta 1. punktu, neietekmē LES 4. panta 2. punktā paredzētās garantijas, jo minētais secinājums skar tikai jautājumu par privātu vai publisku personu PVN nodokļa maksātāja statusu.

41 Otrkārt, šis secinājums atbilst arī LES 5. panta 3. punktā paredzētajam subsidiaritātes principam. Proti, kā izriet no PVN direktīvas preambulas 65. apsvēruma, tās mērķi, proti, dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanu, lai izveidotu kopēju PVN sistēmu, var labāk īstenot Savienības līmenī.

42 Ēmot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz prejudiciālo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 9. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādā publisko tiesību subjekti kā pamatlieta apskatītās pašvaldības budžeta iestādes nevar tikt kvalificēti kā PVN maksātāji, ciktāl tie neizpilda šajā tiesību normā paredzēto patstāvīguma kritēriju.

#### *Par šo sprieduma iedarbības laiku ierobežošanu*

43 Gadījumā, ja Tiesa uzskatītu, ka pašvaldības budžeta iestādes nevar tikt uzskatītas par PVN maksātājām, Polijas valdība savos rakstveida apsvērumos lūdzta Tiesai ierobežot tās sprieduma iedarbību laiku.

44 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka saskaņā ar pašvaldību judikatūru Tiesas sniegtā Savienības tiesību normas interpretācija, pamatojoties uz LESD 267. pantā noteikto kompetenci, izskaidro un precizē šīs tiesību normas jēgu un darbības mērķi, kā arī kopš tās spēkā stāšanās datuma tās ir jāpiemēro un jāpiemēro. No tā izriet, ka šādi interpretēta norma tiesa var piemērot un tiesai tās ir jāpiemēro tiesiskām attiecībām, kas ir radušās un ir nodibinātas pirms sprieduma par lūgumu sniegt interpretāciju tās šādas, ja turklāt ir izpildīti nosacījumi, kuri ļauj kompetentajās tiesās uzskatīt tiesvedību attiecībā uz minētās tiesību normas piemērošanu (spriedums *Balazs*, C-401/13 un C-432/13, EU:C:2015:26, 49. punkts un tajā minētā judikatūra).

45 Tiesa tikai šajā izņēmumā kārtā, piemērojot Savienības tiesību sistēmai raksturīgo vispārējo tiesiskās noteiktības principu, var ierobežot iespēju visām ieinteresētajām personām atsaukties uz normu, kuru tās ir interpretējusi, lai apstrīdētu labticīgi nodibinātas tiesiskās attiecības. Lai varētu pieņemt lēmumu par šādu ierobežojumu, ir jābūt izpildītiem diviem būtiskiem kritērijiem, proti, ieinteresēto personu labticības esamībai un būtisku traucējumu rašanās riskam (spriedums *Balazs*, C-401/13 un C-432/13, EU:C:2015:26, 50. punkts un tajā minētā judikatūra).

46 Šajā ziņā ir pietiekami konstatēt, ka Polijas valdība nav pierādījusi būtisku traucējumu rašanās risku. Proti, tiesas šādā tās valdība atzina, ka tās nespēj novērtēt attiecīgās ekonomiskās sekas.

47 Ēmot vērā iepriekš minēto, šo sprieduma iedarbība laiku nav jāierobežo.

#### **Par tiesāšanas izdevumiem**

48 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šo tiesvedību ir stādīja procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tās lēmums par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot

apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (virspalāta) nospriež:

**Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 9. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādā publisko tiesību subjekti kā pamatlīdzekļu apskatītāji pašvaldības budžeta iestādes nevar tikt kvalificēti kā pievienotās vērtības nodokļa maksātāji, ciktāl tie neizpilda šajā tiesību normā paredzēto patstāvīgu kritēriju.**

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – poļu.