

Downloaded via the EU tax law app / web

DOMSTOLENS DOM (stora avdelningen)

den 29 september 2015 (*)

”Begäran om förhandsavgörande – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 9.1 – Artikel 13.1 – Beskattningsbara personer – Tolkning av begreppet ’självständigt’ – Kommunalt organ – Ekonomisk verksamhet som bedrivs av en kommunal organisationsenhet i en annan egenskap än som offentlig myndighet – Möjlighet att kvalificera en sådan enhet som beskattningsbar person i den mening som avses i bestämmelserna i direktiv 2006/112 – Artiklarna 4.2 FEU och 5.3 FEU”

I mål C-276/14,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Naczelny Sąd Administracyjny (Polen) genom beslut av den 10 december 2013, som inkom till domstolen den 5 juni 2014, i målet

Gmina Wrocław

mot

Minister Finansów,

meddelar

DOMSTOLEN (stora avdelningen)

sammansatt av ordföranden V. Skouris, vice ordföranden K. Lenaerts, avdelningsordförandena A. Tizzano, R. Silva de Lapuerta, T. von Danwitz, A. Ó Caoimh, J.-C. Bonichot, C. Vajda samt domarna E. Levits, A. Arabadjiev, M. Safjan, A. Prechal, E. Jarašiūnas, C.G. Fernlund (referent) och J.L. da Cruz Vilaça,

generaladvokat: N. Jääskinen,

justitiesekreterare: handläggaren M. Aleksejev,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 5 maj 2015,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Gmina Wrocław, genom L. Mazur, K. Sachs, A. Bzdowski och A. Januszkiewicz, i egenskap av skatterådgivare,
- Minister Finansów, genom J. Kaute och T. Tratkiewicz, båda i egenskap av ombud,
- Polens regering, genom B. Majczyna och A. Kramarczyk-Szałdzińska, båda i egenskap av ombud,
- Greklands regering, genom K. Paraskevopoulou och I. Kotsoni, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom M. Owsiany-Hornung och L. Lozano Palacios, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 30 juni 2015 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 9.1 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Gmina Wrocław (Wrocławskommun, Polen) och Minister Finansów (finansministeriet) (nedan kallad ministeriet) angående huruvida en enhet som omfattas av den kommunala budgeten (nedan kallad kommunal budgetenhet) kan anses utgöra en beskattningsbar person med avseende på mervärdesskatt.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 Genom mervärdesskattedirektivet upphävdes och ersattes, med verkan från den 1 januari 2007, rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28) (nedan kallat sjätte direktivet). Enligt skälen 1 och 3 i mervärdesskattedirektivet var omarbetningen av sjätte direktivet nödvändig för att återge samtliga tillämpliga bestämmelser på ett tydligt och rationellt sätt med en ändrad struktur och lydelse. Omarbetningen har dock i princip inte lett till några materiella ändringar.

4 I skäl 65 i mervärdesskattedirektivet anges följande:

”Eftersom, av de skäl som angivits ovan, målen för detta direktiv inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna och därför bättre kan uppnås på gemenskapsnivå, kan gemenskapen vidta åtgärder i enlighet med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i fördraget. I enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel går detta direktiv inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå dessa mål.”

5 I artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet, som i allt väsentligt motsvarar artikel 4.1–4.3 i sjätte direktivet, anges följande:

”Med *beskattningsbar person* avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat.

Med *ekonomisk verksamhet* avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav skall särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet.”

6 I artikel 13.1 i mervärdesskattedirektivet, som i allt väsentligt motsvarar artikel 4.5 i sjätte direktivet, anges följande:

”Stater, regionala och lokala myndigheter och övriga offentligrättsliga organ skall inte anses som beskattningsbara personer när det gäller verksamheter som de bedriver eller transaktioner som de utför i sin egenskap av offentliga myndigheter, även om de i samband härmed uppbär avgifter,

arvoden, bidrag eller betalningar.

När de bedriver sådana verksamheter eller genomför sådana transaktioner skall de dock ändå anses som beskattningsbara personer med avseende på dessa verksamheter eller transaktioner om det skulle leda till en betydande snedvridning av konkurrensen ifall de behandlades som icke beskattningsbara personer.

Offentligrättsliga organ skall i vart fall anses som beskattningsbara personer när det gäller de verksamheter som anges i bilaga I, såvida dessa inte bedrivs i försumbart liten skala.”

Polsk rätt

7 I artikel 15.1 och 15.6 i lagen av den 11 mars 2004 om skatt på varor och tjänster (Dz.U. nr 54, poz. 535 ze zm.), i dess ändrade lydelse (nedan kallad lagen om mervärdesskatt) anges följande:

”1. Med beskattningsbara personer avses juridiska personer, organisationsenheter som inte är juridiska personer och fysiska personer som självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet i den mening som avses i punkt 2, oberoende av verksamhetens syfte eller resultat.

...

6. Offentliga myndigheters organ och sådana organs kontor ska inte anses som beskattningsbara personer såvitt avser uppdrag som föreskrivs i specifika bestämmelser och som de har utsetts att fullgöra, utom när det gäller verksamheter som genomförs med stöd av privaträttsliga avtal.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

8 Tvisten mellan Wroc?aws kommun och ministeriet avser den skatterättsliga ställningen vad avser mervärdesskatt för kommunala budgetenheter som är knutna till denna kommun.

9 Av handlingarna i målet framgår att de uppgifter som Wroc?aws kommun tilldelats genom lag av den 8 mars 1990 om kommunalt självstyre (Dz.U. z 2001 r. nr 142, poz. 1591 ze zm.) utförs med hjälp av 284 budgetenheter och regionala budgetinrättningar, bland annat skolor, kulturhus samt lokala inspektions- och polismyndigheter.

10 Wroc?aws kommun önskade erhålla ett ställningstagande från ministeriet angående vilken av kommunen eller budgetenheten som ska anses vara beskattningsbar person med avseende på mervärdesskatt när en sådan enhet utför beskattningsbara transaktioner. Wroc?aws kommun ansökte därför hos ministeriet om ett förhandsbesked i enlighet med lagen om mervärdesskatt. Enligt kommunen innebär den omständigheten att endast kommunen uppfyller de kriterier som ställs upp i artikel 15.1 och 15.2 i lagen om mervärdesskatt vad gäller självständigt utövande av en ekonomisk verksamhet, att skattemyndigheten bör dra slutsatsen att det endast är kommunen som kan vara beskattningsbar person med avseende på mervärdesskatt för den ekonomiska verksamhet som en sådan enhet bedriver.

11 I sina förhandsbesked gjorde emellertid ministeriet bedömningen att eftersom budgetenheter i Wroc?aws kommun, vilka inte ingår i kommunens struktur, bedriver ekonomisk verksamhet på ett sätt som enligt objektiva kriterier är att betrakta som självständigt och därvidlag ägnar sig åt mervärdesskattepliktig verksamhet, ska dessa enheter själva anses utgöra beskattningsbara personer med avseende på mervärdesskatt.

12 Wroc?aws kommun överklagade dessa förhandsbesked till Wojewódzki S?d

Administracyjny we Wroc?awiu (förvaltningsdomstolen i Wroc?aw). Överklagandena avslogs, varpå kommunen överklagade till Naczelny S?d Administracyjny (högsta förvaltningsdomstolen).

13 Naczelny S?d Administracyjny i ordinarie sammansättning fann att detta överklagande väckte viktiga frågor och beslutade att hänskjuta målet för avgörande i utökad sammansättning vad gäller frågan huruvida en kommunal budgetenhet ska anses utgöra en beskattningsbar person.

14 I utökad sammansättning fann Naczelny S?d Administracyjny att för att avgöra huruvida en kommunal budgetenhet bedriver en självständig ekonomisk verksamhet ska för det första såväl den nationella lagstiftningen avseende mervärdesskatt som mervärdesskattedirektivet beaktas. Vad gäller artikel 9.1 i detta direktiv fann den att det föreligger en viss skillnad mellan de olika språkversionerna av denna bestämmelse, eftersom vissa språkversioner använde uttrycket "självständigt" och andra "på ett autonomt sätt". På grund av denna skillnad betonas i doktrinen att det är viktigt att göra en teleologisk tolkning av denna bestämmelse, och att det, i enlighet med EU-domstolens rättspraxis, ska anses att varje person som självständigt bedriver ekonomisk verksamhet är en beskattningsbar person med avseende på mervärdesskatt. För det andra ska en sådan enhets rättsliga ställning undersökas mot bakgrund av den polska grundlagen.

15 Vad gäller den rättsliga ställningen angav denna domstol, i utökad sammansättning, i huvudsak att en kommun i egenskap av grundläggande lokal myndighet är en juridisk person och har äganderätt och andra ekonomiska rättigheter, medan en kommunal budgetenhet är en organisationsenhet som inte är ett eget rättssubjekt. Det ankommer på kommunen att besluta att inrätta en sådan enhet, att besluta vilket ansvarsområde denna enhet ska ha, att besluta enhetens koppling till kommunen, och besluta att enheten ska avvecklas.

16 En kommunal budgetenhet innehar inga egna tillgångar. Däremot förvaltar den en del av kommunens ekonomiska tillgångar som kommunen ställt till enhetens förfogande. All beskattningsbar verksamhet bedrivs i kommunens namn och för kommunens räkning inom ramen för de medel som enheten tilldelats av kommunen för ett visst år i budgetbeslutet.

17 Vidare täcks en sådan enhets kostnader direkt via kommunens budget och enhetens intäkter förs över till kommunens kassa. På det ekonomiska planet finns det således inte någon koppling mellan den ekonomiska verksamhet som den kommunala budgetenheten bedriver och de kostnader som denna verksamhet medför, och således finns det inte heller någon ekonomisk risk förknippad med de skattepliktiga transaktionerna. Storleken av den kommunala budgetenhetens kostnader är således inte kopplad till de inkomster enheten har genererat, vilka den för övrigt inte kan förfoga över. En budgetenhet svarar inte heller för de skador som uppkommit på grund av dess verksamhet. Det är endast kommunen som har detta ansvar.

18 Mot denna bakgrund fann Naczelny S?d Administracyjny, i utökad sammansättning, att den fråga som nämnda domstol i ordinarie sammansättning ställt skulle besvaras så, att den kommunala budgetenheten, på grund av sin avsaknad av autonomi vid utövandet av den ekonomiska verksamheten, enligt den nationella lagstiftningen inte var en beskattningsbar person med avseende på mervärdesskatt.

19 Naczelny S?d Administracyjny, i ordinarie sammansättning, frågar sig icke desto mindre huruvida, mot bakgrund av unionsrätten, samma slutsatser kan dras vad gäller skattskyldighet till mervärdesskatt på grundval av frånvaron av autonomi för offentligrättsliga organ som genomför mervärdesskattepliktiga transaktioner.

20 Naczelny S?d Administracyjny har i detta sammanhang påpekat att EU-domstolens praxis vad gäller kravet på självständighet handlar om fysiska personer och att EU-domstolen ännu inte

har uttalat sig om förhållandet mellan kravet på självständighet i den allmänna definitionen av beskattningsbar person i artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet och de särskilda bestämmelserna i artikel 13 i detta direktiv med avseende på offentligrättsliga organ, och särskilt vad gäller frågan huruvida detta krav måste vara uppfyllt för att ett sådant organ ska kunna anses som en beskattningsbar person med avseende på mervärdesskatt för den verksamhet som den inte utför i egenskap av offentlig myndighet.

21 Vidare har Naczelny Sąd Administracyjny frågat sig huruvida dessa två bestämmelser ska tolkas utifrån principen om institutionell autonomi och subsidiaritetsprincipen, vilka slås fast i artiklarna 4.2 FEU och 5.3 FEU.

22 Mot denna bakgrund beslutade Naczelny Sąd Administracyjny att vilandeförklara målet och ställa följande fråga till domstolen:

”Kan en organisationsenhet inom en kommun (lokal myndighet i Polen) mot bakgrund av artikel 4.2 [FEU] jämförd med artikel 5.3 [FEU] anses som beskattningsbar person med avseende på mervärdesskatt, om denna organisationsenhet bedriver verksamhet i en annan egenskap än som offentlig myndighet i den mening som avses i artikel 13 i [mervärdesskattedirektivet], trots att den inte uppfyller det villkor i fråga om autonomi (självständighet) som anges i artikel 9.1 i nämnda direktiv?”

23 Den polska regeringen har i enlighet med artikel 16 tredje stycket i stadgan för Europeiska unionens domstol begärt att domstolen sammanträder i stor avdelning.

Prövning av tolkningsfrågan

24 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att offentligrättsliga organ, såsom de kommunala budgetenheter som är aktuella i det nationella målet, kan anses som beskattningsbara personer med avseende på mervärdesskatt trots att de inte uppfyller det krav på självständighet som ställs upp i denna bestämmelse.

25 Vid fastställandet av en unionsrättslig bestämmelses tillämpningsområde är det nödvändigt att ta hänsyn både till bestämmelsens lydelse och till det sammanhang i vilket den förekommer samt till dess ändamål. Vidare följer det såväl av kravet på en enhetlig tillämpning av unionsrätten som av likhetsprincipen att ordalydelsen i en unionsbestämmelse som inte innehåller någon uttrycklig hänvisning till medlemsstaternas rättsordningar för fastställandet av bestämmelsens innebörd och tillämpningsområde i regel ska ges en självständig och enhetlig tolkning inom hela Europeiska unionen (dom kommissionen/Sverige, C-480/10, EU:C:2013:263, punkt 33 och där angiven rättspraxis).

26 I mervärdesskattedirektivet, som syftar till att skapa ett gemensamt system för mervärdesskatt, fastställs ett mycket vitt tillämpningsområde för mervärdesskatt. För att detta direktiv ska tillämpas enhetligt är det viktigt att de begrepp som definierar detta tillämpningsområde, såsom begreppen beskattningsbara transaktioner, beskattningsbara personer och ekonomisk verksamhet, ges en självständig och enhetlig tolkning, oberoende av de aktuella transaktionernas syfte eller resultat (se, för ett liknande resonemang, dom Halifax m.fl., C-255/02, EU:C:2006:121, punkterna 48–56).

27 I mervärdesskattedirektivet finns en avdelning III som rör begreppet beskattningsbar person. Enligt den första bestämmelsen i denna avdelning, närmare bestämt artikel 9.1, avses med ”*beskattningsbar person* ... den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat”.

28 De ord som används i denna bestämmelse, bland annat orden ”den som”, ger begreppet beskattningsbar person en vid definition som fokuserar på självständigheten vid utövandet av en ekonomisk verksamhet. Såsom generaladvokaten har påpekat i punkterna 28 och 29 i sitt förslag till avgörande innebär detta att samtliga fysiska och juridiska personer, både offentligrättsliga och privaträttsliga, och till och med enheter som inte är egna rättssubjekt, vilka objektivt sett uppfyller villkoren i denna bestämmelse, anses vara beskattningsbara personer med avseende på mervärdesskatt.

29 Som ett undantag från huvudregeln om skattskyldighet i artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs emellertid i artikel 13.1 i direktivet att offentligrättsliga organ inte anses som beskattningsbara personer när det gäller ekonomisk verksamhet som de bedriver eller transaktioner som de utför i sin egenskap av offentliga myndigheter, om det inte skulle leda till en betydande snedvridning av konkurrensen ifall de behandlades som icke beskattningsbara personer (dom kommissionen/Nederländerna, C?79/09, EU:C:2010:171, punkt 77).

30 För att ett offentligrättsligt organ ska kunna anses vara en beskattningsbar person i den mening som avses i mervärdesskattedirektivet, måste detta organ således, i enlighet med artikel 9.1 i direktivet, självständigt bedriva en ekonomisk verksamhet.

31 Vad gäller det aktuella fallet kan det konstateras att det inte har bestritts att den aktuella verksamheten är av ekonomisk natur. Det är även utrett att den aktuella ekonomiska verksamheten inte omfattas av undantaget i artikel 13.1 i mervärdesskattedirektivet.

32 Den fråga som uppkommer är således huruvida kommunala budgetenheter, såsom de som är aktuella i det nationella målet, utövar den aktuella ekonomiska verksamheten självständigt, och därmed är beskattningsbara personer med avseende på mervärdesskatt.

33 Av domstolens praxis följer att det för att avgöra huruvida en sådan enhet bedriver självständig ekonomisk verksamhet, ska undersökas huruvida enheten vid utövandet av denna verksamhet befinner sig i underordnad ställning gentemot den kommun som den är knuten till (se, för ett liknande resonemang, dom kommissionen/Nederländerna, 235/85, EU:C:1987:161, punkt 14, dom Ayuntamiento de Sevilla, C?202/90, EU:C:1991:332, punkt 10, dom FCE Bank, C?210/04, EU:C:2006:196, punkterna 35–37, och dom kommissionen/Spanien, C?154/08, EU:C:2009:695, punkterna 103–107).

34 Såsom generaladvokaten har påpekat i punkterna 40 och 41 i sitt förslag till avgörande ska det för att bedöma huruvida det föreligger en sådan underordnad ställning kontrolleras huruvida den berörda personen bedriver verksamheten i eget namn, för egen räkning och på eget ansvar samt själv står den ekonomiska risken för verksamheten. Domstolen har således, i fall där den funnit att den aktuella verksamheten har bedrivits självständigt, beaktat omständigheten att det helt har saknats ett hierarkiskt förhållande mellan den offentliga myndigheten och de berörda aktörerna, vilka inte har ingått i den offentliga förvaltningen, att dessa aktörer har bedrivit sin verksamhet för egen räkning och på eget ansvar, att de fritt har organiserat formerna för sitt arbete och att de själva har uppburit de arvoden som har utgjort deras inkomster (se, för ett liknande resonemang, dom kommissionen/Nederländerna, 235/85, EU:C:1987:161, punkt 14, dom Heerma, C?23/98, EU:C:2000:46, punkt 18, och dom van der Steen, C?355/06, EU:C:2007:615, punkterna 21–25).

35 Det ska i detta sammanhang förtydligas att, såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 44 i sitt förslag till avgörande, samma kriterier för bedömning av den ekonomiska verksamhetens självständighet kan tillämpas på både offentlighetsrättsliga subjekt och privaträttsliga subjekt.

36 Omständigheten att det inte är exakt samma begrepp som används i de olika språkversionerna av artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet, föranleder inte någon annan slutsats. Såväl uttrycket "självständigt" som uttrycket "på ett autonomt sätt" beskriver nämligen nödvändigheten av att bedöma huruvida det föreligger en underordnad ställning vid utövandet av den ekonomiska verksamheten.

37 I förevarande fall framgår det av beslutet om hänskjutande att de budgetenheter som är aktuella i det nationella målet bedriver den anförtrodda ekonomiska verksamheten i Wroc?aws kommuns namn och för kommunens räkning. Det är inte heller budgetenheterna som är ansvariga för skador som uppkommer på grund av denna verksamhet, utan det är endast kommunen som bär ett sådant ansvar.

38 Av beslutet om hänskjutande framgår också att dessa enheter inte står den ekonomiska risken för verksamheten eftersom de inte innehar några egna tillgångar, inte genererar några egna intäkter och inte bär kostnaderna för denna verksamhet. De uppburna intäkterna förs över direkt till Wroc?aws kommuns budget och enhetens utgifter bestrids genom anslag i kommunens budget.

39 Som Naczelný S?d Administracyjny i utökad sammansättning har konstaterat ska följaktligen en kommun, såsom Wroc?aws kommun, och dess budgetenheter i en sådan situation som den i det nationella målet anses utgöra en och samma beskattningsbara person i den mening som avses i artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet.

40 Slutligen ska det, för att besvara den hänskjutande domstolens frågeställningar, förtydligas att denna slutsats vad gäller artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet, inte påverkar de garantier som uppställs i artikel 4.2 FEU eftersom den endast gäller frågan huruvida vissa offentlighetsrättsliga eller privaträttsliga subjekt är beskattningsbara personer med avseende på mervärdesskatt.

41 Vidare är en sådan slutsats även förenlig med subsidiaritetsprincipen i artikel 5.3 FEU. Såsom framgår av skäl 65 i mervärdesskattedirektivet kan nämligen ändamålet med direktivet, det vill säga, att harmonisera medlemsstaternas lagstiftning för att skapa ett gemensamt system för mervärdesskatt, bättre uppnås på unionsnivå.

42 Mot denna bakgrund ska den hänskjutna frågan besvaras enligt följande: Artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att offentlighetsrättsliga organ, såsom de kommunala budgetenheter som är aktuella i det nationella målet, inte kan kvalificeras som beskattningsbara

personer med avseende på mervärdesskatt när de inte uppfyller kriteriet avseende självständighet som ställs upp i denna bestämmelse.

Huruvida rättsverkningarna av förevarande dom ska begränsas i tiden

43 För det fall domstolen skulle finna att de kommunala budgetenheterna inte kan anses vara beskattningsbara personer med avseende på mervärdesskatt, har den polska regeringen i sitt skriftliga yttrande begärt att domstolen ska begränsa domens rättsverkningar i tiden.

44 Av fast rättspraxis framgår att den tolkning som domstolen gör av en unionsbestämmelse, vid utövandet av sin behörighet enligt artikel 267 FEUF, klargör och preciserar innebörden och räckvidden av denna regel, såsom den ska eller skulle ha tolkats och tillämpats från och med sitt ikraftträdande. Av detta följer att den på detta sätt tolkade bestämmelsen kan och ska tillämpas av den nationella domstolen även på rättsförhållanden som har uppstått och etablerats före den dom som meddelas avseende begäran om tolkning, om villkoren för att föra talan angående tillämpningen av nämnda bestämmelse vid de behöriga domstolarna är uppfyllda (dom Balazs, C?401/13 och C?432/13, EU:C:2015:26, punkt 49 och där angiven rättspraxis).

45 Det är endast i undantagsfall som domstolen, med tillämpning av den allmänna rättssäkerhetsprincip som ingår i unionens rättsordning, kan se sig föranledd att begränsa berörda personers möjlighet att åberopa en av domstolen tolkad bestämmelse i syfte att ifrågasätta rättsförhållanden som har tillkommit i god tro. För att en sådan begränsning ska kunna komma i fråga ska två väsentliga villkor vara uppfyllda, nämligen att de aktuella rättssubjekten handlat i god tro och att det föreligger en risk för allvarliga störningar (dom Balazs, C?401/13 och C?432/13, EU:C:2015:26, punkt 50 och där angiven rättspraxis).

46 Det räcker härvidlag att konstatera att den polska regeringen inte har visat att det föreligger risk för allvarliga störningar. Under förhandlingen medgav nämnda regering att den inte kunde bedöma de aktuella ekonomiska följderna.

47 Av ovanstående följer att det saknas anledning att begränsa domens rättsverkningar i tiden.

Rättegångskostnader

48 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (stora avdelningen) följande:

Artikel 9.1 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas så, att offentligrättsliga organ, såsom de kommunala budgetenheter som är aktuella i det nationella målet, inte kan kvalificeras som beskattningsbara personer med avseende på mervärdesskatt när de inte uppfyller det krav på självständighet som ställs upp i denna bestämmelse.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: polska.