

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nagytanács)

2015. szeptember 29.(*)

„Elzeter döntéshozatal iránti kérelem – Hozzáadottértékadó – 2006/112/EK irányelv – 9. cikk, (1) bekezdés – 13. cikk, (1) bekezdés – Adóalanyok – Az »önállóan« kifejezés értelmezése – Önkormányzati szervezet – Önkormányzati szervezeti egység által nem hatóságként folytatott gazdasági tevékenységek – Az ilyen szervezeti egység 2006/112 irányelv rendelkezései értelmében vett »adóalanyként« történő minősítésének lehetősége – EUSZ 4. cikk, (2) bekezdés és EUSZ 5. cikk, (3) bekezdés”

A C-276/14. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzeter döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Naczelny Sąd Administracyjny (Lengyelország) a Bírósághoz 2014. június 5-én érkezett, 2013. december 10-i határozatával terjesztett elő az elzette

a **Gmina Wrocław**

és

a **Minister Finansów**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nagytanács),

tagjai: V. Skouris elnök, K. Lenaerts elnökhelyettes, A. Tizzano, R. Silva de Lapuerta, T. von Danwitz, A. Ó Caoimh, J.-C. Bonichot, C. Vajda tanácselnökök, E. Levits, A. Arabadjiev, M. Safjan, A. Prechal, E. Jarašiusas, C. G. Fernlund (előadó) és J. L. da Cruz Vilaça bírák,

előtanácsnok: N. Jääskinen,

hivatalvezető: M. Aleksejev tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2015. május 5-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Gmina Wrocław képviseletében L. Mazur, K. Sachs, A. Biedowski és A. Januszkiewicz, adótanácsadói minőségben,
- a Minister Finansów képviseletében J. Kaute és T. Tratkiewicz, meghatalmazotti minőségben,
- a lengyel kormány képviseletében B. Majczyna és A. Kramarczyk-Szaadzińska, meghatalmazotti minőségben,
- a görög kormány képviseletében K. Paraskevopoulou és I. Kotsoni, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében M. Owsiany-Hornung és L. Lozano Palacios,

meghatalmazotti minőségben,

a f?tanácsnok indítványának a 2015. június 30-i tárgyaláson történt meghallgatását követ?en, meghozta a következ?

Ítéletet

1 Az el?zetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadó?rendszer?l szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL L 347., 1. o.; a továbbiakban: héairányelv) 9. cikke (1) bekezdésének az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Gmina Wroc?aw (wroc?awi önkormányzat, Lengyelország) és a Minister Finansów (pénzügyminiszter, a továbbiakban: miniszter) között valamely önkormányzati költségvetési szerv hozzáadottérték?adó (a továbbiakban: héa) alanyaként való min?sítésének a lehet?sége tárgyában folyamatban lév? eljárásban terjesztették el?.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A héairányelv 2007. január 1-jével hatályon kívül helyezte a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó?rendszer: egységes adóalap?megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelvet (HL L 145., 1. o.; magyar nyelv? különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.; a továbbiakban: hatodik irányelv) és annak helyébe lépett. A héairányelv (1) és (3) preambulumbekkezdése szerint a hatodik irányelv átdolgozására azért volt szükség, hogy az alkalmazandó rendelkezések világos és ésszer? módon, átdolgozott szerkezettel és szövegezéssel kerüljenek bemutatásra, anélkül azonban, hogy ez elviekben érdemi változásokat eredményezne.

4 A héairányelv (65) preambulumbekkezdése így szól:

„Mivel ezen irányelv céljait a fent említett okok miatt a tagállamok nem tudják kielégít?en megvalósítani, és ezért azok közösségi szinten jobban megvalósíthatók, a Közösség intézkedéseket hozhat a Szerz?dés 5. cikkében meghatározottak szerinti szubszidiaritás elvének megfelel?en. Az e cikkben meghatározott arányosság elvének megfelel?en ez az irányelv nem lépi túl az e célkit?zések eléréséhez szükséges mértéket.”

5 Ezen irányelv 9. cikkének (1) bekezdése, amely lényegében megismétli a hatodik irányelv 4. cikkének (1)–(3) bekezdését, a következ?képpen rendelkezik:

„»Adóalany« az a személy, aki bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.

»Gazdasági tevékenység« a termel?k, a keresked?k, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermel??ipari és mez?gazdasági tevékenységeket, valamint a szabadfoglalkozású vagy azzal egyenérték? tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek min?sül különösen a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történ? hasznosítása.”

6 Az említett irányelv 13. cikkének (1) bekezdése, amely lényegében megfelel a hatodik irányelv 4. cikke (5) bekezdésének, el?írja:

„Az állami, regionális és helyi közigazgatási szervek és egyéb közjog által szabályozott szervek

nem minősülnek adóalanyoknak az olyan tevékenységek, illetve ügyletek vonatkozásában, amelyeket hatóságként folytatnak, még akkor sem, ha e tevékenységekkel, illetve ügyletekkel összefüggésben adókat, díjakat, illetékeket, járulékokat vagy egyéb közterheket szednek be.

Amennyiben azonban e szervek nem adóalanyként való kezelése a verseny jelentős torzulását eredményezné, az ilyen tevékenységek vagy ügyletek folytatása tekintetében adóalanyoknak minősülnek.

A közjog által szabályozott szervek minden esetben adóalanyoknak minősülnek az I. mellékletben meghatározott tevékenységeket illetően, amennyiben e tevékenységek mértéke nem elhanyagolható.”

A lengyel jog

7 A termékeket és szolgáltatásokat terhelő adóról szóló 2004. március 11-ii módosított törvény (Dz. U. nr 54, poz. 535 ze zm.; továbbiakban: héáról szóló törvény) 15. cikkének (1) és (6) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„(1) Adóalanyok azok a jogi személyek, jogi személyiség nélküli szervezeti egységek és természetes személyek, akik vagy amelyek a (2) bekezdés szerinti gazdasági tevékenységet önállóan végzik, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.

[...]

(6) A polgári jogi szerződések alapján folytatott tevékenységek kivételével nem minősülnek adóalanyoknak a közhatalmi szervek és az e szerveket a különös jogszabályok által rájuk bízott feladatok ellátásában segítők hivatalok.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

8 A wrocławi önkormányzat és a miniszter közötti jogvita az ezen önkormányzathoz tartozó önkormányzati költségvetési szervek héára tekintettel fennálló adójogi helyzetére vonatkozik.

9 A Bírósághoz benyújtott iratokból kitűnik, hogy a wrocławi önkormányzat az önkormányzatokról szóló 1990. március 8-ii törvény (Dz. U. z 2001 r. nr 142, poz. 1591 ze zm.) alapján rá bízott feladatokat 284 területi költségvetési szerven és költségvetési intézményen, vagyis többek között iskolákon, művelődési házakon, körzetfelügyeleti hivatalokon és a rendőrségen keresztül gyakorolja.

10 Mivel a miniszter állásfoglalását kívánta kérni azon kérdéssel kapcsolatban, hogy az önkormányzatot vagy a költségvetési szervet kell-e adóalanyként tekinteni akkor, amikor ilyen szerv héaköteles ügyleteket valósít meg, a wrocławi önkormányzat a héáról szóló törvény egyedi értelmezésére irányuló kérelmet nyújtott be az említett miniszterhez. Ezen önkormányzat szerint annak, hogy a héáról szóló törvény 15. cikkének (1) és (2) bekezdésében előírt, a gazdasági tevékenység önálló végzésére vonatkozó kritériumnak csak az önkormányzat tesz eleget, annak megállapítására kell készítenie az adóhatóságot, hogy az ilyen szerv által végzett gazdasági tevékenységek tekintetében csak az önkormányzat minősülhet adóalanyként.

11 Egyedi értelmezéseiben azonban a miniszter úgy vélte, hogy mivel a wrocławi önkormányzati struktúrától elkülönülő költségvetési szervek objektív kritériumok szerint önállóan végeznek gazdasági tevékenységeket, és ezek folytán héaköteles ügyleteket folytatnak, e szerveket magukat kell adóalanyként tekinteni.

12 A wrocławi önkormányzat tehát kereseteket indított a Wojewódzki Sąd Administracyjny we

Wroc?awiu (wroc?awi közigazgatási bíróság) el?tt ezen egyedi értelmezések megsemmisítése iránt, amely kereseteket elutasították. Az említett önkormányzat ezt követ?en ezen ítéletekkel szemben felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a Naczelný S?d Administracyjnyhez (legfels?bb közigazgatási bíróság).

13 Mivel a rendes bírói tanácsban eljáró Naczelný S?d Administracyjny azon a véleményen volt, hogy a felülvizsgálati kérelem komoly kérdéseket vet fel, úgy határozott, hogy ezen ügyet egy kib?vített bírói tanács elé utalja, hogy az hozzon határozatot valamely önkormányzati költségvetési szerv héaalanyiségának a kérdésével kapcsolatban.

14 E kib?vített bírói tanács azon a véleményen volt, hogy annak megállapítása céljából, hogy valamely önkormányzati költségvetési szerv önállóan végez?e gazdasági tevékenységeket, egyrészt egyszerre kell figyelembe venni a nemzeti héaszabályozást és a héairányelvet. Ezen irányelv 9. cikkének (1) bekezdésével kapcsolatban az említett bírói tanács megjegyezte, hogy e rendelkezés különböz? nyelvi változatai között fennáll bizonyos eltérés, mivel egyes nyelvi változatok a „függetlenül”, mások pedig az „önállóan” kifejezést használják. Ezen eltérés miatt a jogtudomány az említett rendelkezés teleologikus értelmezésének jelent?ségét hangsúlyozza annak a Bíróság ítélezési gyakorlatával összhangban történ? megállapításával, hogy bármely személy, aki gazdasági tevékenységet önállóan végez, héaalanynak min?sül. Másrészt elemezni kell az ilyen szervnek a lengyel alkotmányra tekintettel fennálló jogállását.

15 E jogállás elemzésével kapcsolatban az említett kib?vített bírói tanács lényegében megjegyezte, hogy az önkormányzat a helyi önkormányzatok alapegységeként jogi személyiséggel rendelkezik, és tulajdonjog, valamint egyéb vagyoni jogok illetik meg, míg az önkormányzati költségvetési szerv jogi személyiség nélküli szervezeti egység. Az önkormányzat feladata, hogy ilyen szerv alapításáról, hatáskörér?l, szervezeti kapcsolódásáról és megszüntetésér?l határozzon.

16 Az önkormányzati költségvetési szerv nem rendelkezik saját eszközökkel, hanem az önkormányzat vagyonának az ez utóbbi által rábízott egyes eszközeit kezeli. Bármely olyan ügyletet, amely héaköteles lehet, az önkormányzat nevében és javára, az önkormányzat által a költségvetési határozatban az adott referenciaévre számára odaítélt források keretein belül végez.

17 Ezenkívül az ilyen szerv kiadásait közvetlenül az önkormányzat költségvetéséb?l fedezik, és a bevételeket ez utóbbi számlájára folyósítják. Így pénzügyi szempontból nincs kapcsolat az önkormányzati költségvetési szerv által végzett gazdasági tevékenységekbe?l származó pénzügyi eredmény és az e tevékenységekkel járó kiadások között, ebb?l következ?en pedig nem áll fenn adóköteles tevékenységekhez kapcsolódó pénzügyi kockázat sem. Valamely önkormányzati költségvetési szerv kiadásainak mértéke így nem függ az általa elért bevételek összegét?l, amelyekkel egyébiránt nem is rendelkezhet. Hasonlóképpen, valamely költségvetési szerv nem felel?s a tevékenységeivel okozott károkért sem, mivel ezekért csak az önkormányzat viseli a felel?sséget.

18 E megállapításokra tekintettel a kib?vített bírói tanácsban eljáró Naczelný S?d Administracyjny – e bíróság rendes bírói tanácsának kérdésére válaszolva – úgy határozott, hogy a nemzeti jog alapján valamely önkormányzati költségvetési szerv a gazdasági tevékenység önálló gyakorlásának a hiánya miatt nem min?sül héaalanynak.

19 A rendes bírói tanácsban eljáró Naczelný S?d Administracyjny mindazonáltal azt veti fel, hogy a héaalanyiségra vonatkozóan az uniós jogra tekintettel ugyanezek a következtetések vonhatók?e le azon közjog által szabályozott szervek önállóságának a hiányából, amelyek héaköteles ügyleteket végeznek.

20 E tekintetben a Naczelny Sąd Administracyjny megállapítja, hogy a Bíróságnak az önállósági kritériumra vonatkozó ítélkezési gyakorlata a természetes személyeket érinti, és a Bíróság még nem nyilvánított véleményt az adóalany héairányelv 9. cikkének (1) bekezdésében szereplő általános fogalom meghatározásában foglalt önállóság kritériuma és a közjog által szabályozott szervek tekintetében ezen irányelv 13. cikkében foglalt különös rendelkezések közötti viszonyról, és különösen azzal a kérdéssel kapcsolatban, hogy e kritériumnak teljesülnie kell-e ahhoz, hogy az ilyen szervezet héalalanyának lehessen minősíteni olyan tevékenységei tekintetében, amelyek nem tartoznak a hatóságként folytatott tevékenységei körébe.

21 Ezenkívül e bíróság felveti továbbá azt a kérdést, hogy hogyan kell értelmezni e két rendelkezést az intézményi önállóság elvének és a szubszidiaritás EUSZ 4. cikk (2) bekezdésében és EUSZ 5. cikk (3) bekezdésében megfogalmazott elvének a fényében.

22 Ilyen körülmények között a Naczelny Sąd Administracyjny úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és elzeteres döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Héalalanynak tekinthető-e a települési önkormányzat (egy lengyelországi helyi közjogi személy) valamely szervezeti egysége az [EUSZ 5. cikk] (3) bekezdésével összefüggésben értelmezett [EUSZ 4. cikk] (2) bekezdésére figyelemmel, ha a [héairányelv] 13. cikke értelmében vett hatóságként folytatott tevékenységeitől eltérő tevékenységeket folytat, jóllehet nem felel meg az önállóság (függetlenség) említett irányelv 9. cikkének (1) bekezdésében rögzített feltételének?”

23 A lengyel kormány az Európai Unió Bírósága alapokmánya 16. cikkének harmadik bekezdése alapján kérte, hogy a Bíróság nagytanácsa járjon el.

Az elzeteres döntéshozatalra elterjesztett kérdésről

24 Kérdésével a kérdést elterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a héairányelv 9. cikkének (1) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy a közjog által szabályozott olyan szervek, mint az alapügyben szóban forgó önkormányzati költségvetési szervek, minősíthetők-e héalalanyoknak, noha nem tesznek eleget az e rendelkezésben elírt önállósági kritériumnak.

25 Az uniós jog valamely rendelkezése tartalmának meghatározása során tekintettel kell lenni mind annak megfogalmazására, mind összefüggéseire és céljaira. Továbbá az uniós jog egységes alkalmazásának követelményéből és az egyenlőség elvéből az következik, hogy a jelentésének és hatályának meghatározása érdekében a tagállami jogokra kifejezett utalást nem tartalmazó uniós jogi rendelkezést az egész Európai Unióban önállóan és egységesen kell értelmezni (Bizottság kontra Svédország ítélet, C-480/10, EU:C:2013:263, 33. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

26 A héairányelv, amely a közös héarendszer megállapítására irányul, nagyon tágan határozza meg a héal hatályát. Ezen irányelv egységes alkalmazása céljából fontos, hogy az e hatályt meghatározó olyan fogalmakat, mint az adóköteles ügylet, az adóalany és a gazdasági tevékenység fogalmát önállóan és egységesen, az érintett ügyletek céljától és eredményétől függetlenül értelmezzék (lásd ebben az értelemben: Halifax és társai ítélet, C-255/02, EU:C:2006:121, 48–56. pont).

27 A héairányelv tartalmaz egy, az „adóalanyok” fogalmával foglalkozó III. címet. Az e cím alatti első rendelkezés, vagyis a 9. cikk (1) bekezdése alapján „»[a]dóalany« az a személy, aki bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére”.

28 Az e rendelkezésben alkalmazott kifejezések, különösen az „az a személy” kifejezés az „adóalany” fogalmának egy tág és a gazdasági tevékenység gyakorlásának önállóságára összpontosító meghatározást adnak abban az értelemben, hogy – amint a f?tanácsnok az indítványának 28. és 29. pontjában megjegyezte –, héaalanynak kell tekinteni valamennyi természetes és akár közjogi, akár magánjogi jogi személyt, még a jogi személyiséggel nem rendelkező szervezet is, amelyek objektív módon eleget tesznek az e rendelkezésben foglalt kritériumnak.

29 Azonban a héaalanyiságnak a héairányelv 9. cikkének (1) bekezdésében el?írt ezen általános szabályától való eltérésként ezen irányelv 13. cikkének (1) bekezdése kizárja a közjog által szabályozott szerveket az adóalanyként való kezelés alól olyan gazdasági tevékenységek vagy ügyletek vonatkozásában, amelyeket hatóságként folytatnak, kivéve ha e szervek nem adóalanyként való kezelése a verseny jelent?s torzulását eredményezi (Bizottság kontra Hollandia ítélet, C?79/09, EU:C:2010:171, 77. pont).

30 Így ahhoz, hogy valamely közjog által szabályozott szervezet a héairányelv értelmében véve adóalany lehessen min?síteni, annak ezen irányelv 9. cikke (1) bekezdésének megfelelően önállóan kell gazdasági tevékenységet végeznie.

31 Az alapüggyel kapcsolatban meg kell jegyezni, hogy nem vitatott a szóban forgó tevékenységek gazdasági jellege. Nem vitatott az sem, hogy olyan gazdasági tevékenységekr?l van szó, amelyek nem tartoznak a héairányelv 13. cikkének (1) bekezdésében el?írt kivétel alá.

32 Tehát az a kérdés merül fel, hogy az olyan önkormányzati költségvetési szervek, mint amelyekr?l az alapügyben szó van, önállóan végezik-e az érintett gazdasági tevékenységeket, és ezért héaalanyokként kell-e kezelni azokat.

33 Annak megállapítása érdekében, hogy egy ilyen szerv önállóan végez-e gazdasági tevékenységeket, meg kell vizsgálni, amint a Bíróság ítélkezési gyakorlatából következik, hogy e tevékenységek gyakorlása során alárendeltségi viszonyban áll-e azon önkormányzattal, amelyhez tartozik (lásd ebben az értelemben: Bizottság kontra Hollandia ítélet, 235/85, EU:C:1987:161, 14. pont; Ayuntamiento de Sevilla ítélet, C?202/90, EU:C:1991:332, 10. pont; FCE Bank ítélet, C?210/04, EU:C:2006:196, 35–37. pont; Bizottság kontra Spanyolország ítélet, C?154/08, EU:C:2009:695, 103–107. pont).

34 E tekintetben, amint a f?tanácsnok az indítványának 40. és 41. pontjában megjegyezte, annak megállapítása céljából, hogy ez az alárendeltségi viszony fennáll-e, meg kell vizsgálni, hogy az érintett személy a tevékenységeit a saját nevében, saját javára és saját felel?sségére végzi-e, valamint azt, hogy ez a személy viseli-e az e tevékenységek végzésével kapcsolatos gazdasági kockázatot. A szóban forgó tevékenységek önállóságának a megállapítása érdekében a Bíróság így figyelembe vette a közigazgatáson kívüli szerepl?k hatósággal szembeni alárendeltségi viszonyának teljes hiányát, valamint azt, hogy ezek a szerepl?k saját javukra és saját felel?sségükre jártak el, szabadon szervezték meg a munkájuk folytatásának módját, és maguk szedték be a jövedelmüket jelent? munkadíjakat (lásd ebben az értelemben: Bizottság kontra Hollandia ítélet, 235/85, EU:C:1987:161, 14. pont; Heerma?ítélet, C?23/98, EU:C:2000:46, 18. pont; van der Steen?ítélet, C?355/06, EU:C:2007:615, 21–25. pont).

35 Ebben az összefüggésben pontosítani kell, hogy – amint a f?tanácsnok az indítványának 44. pontjában megjegyezte – a gazdasági tevékenységek végzésének önállóságára vonatkozó feltétel értékelésére ugyanazok a kritériumok alkalmazhatók a közjogi és a magánjogi személyek esetében.

36 E tekintetben olyan kifejezések használata, amelyek nem teljesen egyformák a héairányelv 9. cikke (1) bekezdésének valamennyi nyelvi változatában, nem kérdőjelezik meg ezt a megállapítást. Ugyanis mind a „függetlenül”, mind az „önállóan” megfogalmazás kifejezi a gazdasági tevékenység végzése során felmerülő alárendeltségi viszony értékelésének szükségességét.

37 A jelen ügyben az elzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy az alapügyben szóban forgó költségvetési szervek olyan gazdasági tevékenységeket végeznek, amelyeket a wrocławi önkormányzat nevében és javára bíztak rájuk, és hogy e szervek nem felelősek az e tevékenységekkel okozott károkért, mivel ezekért csak az önkormányzat visel ilyen felelősséget.

38 E határozatból továbbá kitűnik, hogy e szervek nem viselik az említett tevékenységek végzéséhez kapcsolódó gazdasági kockázatot, mivel nem rendelkeznek saját vagyoni javakkal, nem tesznek szert saját bevételekre, és nem viselik az e tevékenységekhez kapcsolódó költségeket, ugyanis a szerzett jövedelmet a wrocławi önkormányzat költségvetésének folyósítják, és a kiadások közvetlenül ezen önkormányzat költségvetésének a terhére történnek.

39 Következésképpen, amint a kibívtett bírói tanácsban eljáró Naczelný Sąd Administracyjny szintén megállapította, egy olyan önkormányzatot, mint a wrocławi, és annak költségvetési szerveit az alapügyben szóban forgóhoz hasonló helyzetben a héairányelv 9. cikkének (1) bekezdése értelmében vett, egy és ugyanazon héaalanynak kell tekinteni.

40 Végül a kérdést elterjesztő bíróság kérdéseinek a megválaszolása céljából először is pontosítani kell, hogy mivel a héairányelv 9. cikkének (1) bekezdését érintő megállapítás csak a közjogi vagy magánjogi személyek héaalanyiságának kérdésére vonatkozik, nem érinti az EUSZ 4. cikk (2) bekezdésében előírt biztosítékokat.

41 Másodszor pontosítani kell, hogy az ilyen megállapítás megfelel a szubszidiaritás EUSZ 5. cikk (3) bekezdésében foglalt elvének is. Amint ugyanis a héairányelv (65) preambulumbekkezdéséből következik, ezen irányelv célja, vagyis a tagállami jogszabályoknak a közös héarendszer megállapítása céljából történő harmonizációja, uniós szinten jobban megvalósítható.

42 A fenti megállapításokra tekintettel az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 9. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy a közjog által szabályozott olyan szervek, mint az alapügyben szóban forgó önkormányzati költségvetési szervek, nem minősíthetők héaalanyoknak, mivel nem tesznek eleget az e rendelkezésben előírt önállósági kritériumnak.

A jelen ítélet időbeli hatályának korlátozásáról

43 Arra az esetre, ha a Bíróságnak meg kellene állapítania, hogy az önkormányzati költségvetési szervek nem tekinthetők héaalanyoknak, a lengyel kormány az írásbeli észrevételeiben azt kérte a Bíróságtól, hogy korlátozza ítéletének időbeli hatályát.

44 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint azon értelmezés, amelyet a Bíróság az EUMSZ 267. cikk alapján ráruházott hatáskör alapján valamely uniós jogszabályra vonatkozóan kifejt, megmagyarázza és pontosítja e szabály jelentését és terjedelmét, amely szerint azt a hatálybalépésének időpontjától értelmezni és alkalmazni kell, illetőleg értelmezni és alkalmazni kellett volna. Ebből következik, hogy az így értelmezett szabályt a bíróságok alkalmazhatják, és azt alkalmazniuk kell az értelmezés iránti kérelemről határozó ítélet előtt keletkezett és létrejött jogviszonyokra is, ha egyébként teljesülnek azon feltételek, amelyek

lehet?vé teszik az említett szabály alkalmazására vonatkozó pernek a hatáskörrel rendelkező bíróságok el?tti megindítását (Balazs?ítélet, C?401/13 és C?432/13, EU:C:2015:26, 49. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

45 A Bíróság csak kivételesen, az uniós jogrendhez szorosan hozzátartozó jogbiztonság általános elvének alkalmazása útján korlátozhatja bármely érdekelt azon lehet?ségét, hogy a jóhiszem?en létrejött jogviszonyok vitatása céljából a Bíróság által értelmezett rendelkezésre hivatkozzék. A Bíróság az érdekelték jóhiszem?ségére és a súlyos zavarok kockázatának fennállására vonatkozó két alapvet? feltétel teljesülése esetén dönthet e korlátozásról (Balazs?ítélet, C?401/13 és C?432/13, EU:C:2015:26, 50. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

46 E tekintetben elegend? megállapítani, hogy a lengyel kormány nem bizonyította súlyos zavarok kockázatának fennállását. Ugyanis e kormány a tárgyalás során elismerte, hogy nem állt módjában értékelni a szóban forgó gazdasági hatásokat.

47 A fentiekre tekintettel nincs szükség a jelen ítélet id?beli hatályának korlátozására.

A költségekr?l

48 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vev? felek számára a kérdést el?terjeszt? bíróság el?tt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekr?l. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthet?k meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (nagytanács) a következ?képpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó?rendszer?l szóló, 2006. november 28?i 2006/112/EK tanácsi irányelv 9. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy a közjog által szabályozott olyan szervek, mint az alapügyben szóban forgó önkormányzati költségvetési szervek, nem min?síthet?k hozzáadottértékadó?alanyoknak, mivel nem tesznek eleget az e rendelkezésben el?írt önállósági kritériumnak.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: lengyel.