

TEISINGUMO TEISMO (didžioji kolegija) SPRENDIMAS

2015 m. rugsėjo 29 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Pridėtinės vertės mokestis –Direktyva 2006/112/EB – 9 straipsnio 1 dalis – 13 straipsnio 1 dalis – Apmokestinamieji asmenys – Sėvokos „savarankiškai“ aiškinimas – Savivaldybės įstaiga – Savivaldybės organizacinio vieneto, veikiančio ne kaip viešosios valdžios institucija, vykdoma ekonominė veikla – Galimybė laikyti tokį vienetą apmokestinamuoju asmeniu, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 nuostatas – ESS 4 straipsnio 2 dalis ir 5 straipsnio 3 dalis“

Byloje C-276/14

dėl Aukščiausiojo administracinio teismo (*Naczelny Sąd Administracyjny*, Lenkija) 2013 m. gruodžio 10 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2014 m. birželio 5 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Gmina Wrocław

prieš

Minister Finansów

TEISINGUMO TEISMAS (didžioji kolegija),

kurį sudaro pirmininkas V. Skouris, pirmininko pavaduotojas K. Lenaerts, kolegijų pirmininkai A. Tizzano, R. Silva de Lapuerta, T. von Danwitz, A. Ó Caoimh, J.-C. Bonichot, C. Vajda, teisėjai E. Levits, A. Arabadjiev, M. Safjan, A. Prechal, E. Jarašiūnas, C. G. Fernlund (pranešėjas) ir J. L. da Cruz Vilaça,

generalinis advokatas N. Jääskinen,

posėdžio sekretorius M. Aleksejev, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2015 m. gegužės 5 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

– *Gmina Wrocław*, atstovaujamos patarėjų mokesčių klausimais L. Mazur, K. Sachs, A. Bzdowski ir A. Januszkiewicz,

– *Minister Finansów*, atstovaujamo J. Kaute ir T. Tratkiewicz,

– Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos B. Majczyna ir A. Kramarczyk-Szaadzińska,

– Graikijos vyriausybės, atstovaujamos K. Paraskevopoulou ir I. Kotsoni,

– Europos Komisijos, atstovaujamos M. Owsiany-Hornung ir L. Lozano Palacios,

susipažinęs su 2015 m. birželio 30 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima š?

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? susij?s su 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, p. 1; toliau – PVM direktyva) 9 straipsnio 1 dalies ai?skiniu.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant *Gmina Wroc?aw* (Vroclavo savivaldyb? (Lenkija) ir *Minister Finansów* (finans? ministras, toliau – ministras) gin?? d?l galimyb?s pripažinti savivaldyb?s biudžetin? vienet? prid?tin?s vert?s mokes?iu (toliau – PVM) apmokestinamuoju asmeniu.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

3 Nuo 2007m. sausio 1 d. PVM direktyva panaikino ir pakeit? 1977 m. geguž?s 17 d. Šešt?j? Tarybos direktyv? 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (JO L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – Šeštoji direktyva). Pagal PVM direktyvos 1 ir 3 konstatuojam?sias dalis nauja Šeštosios direktyvos redakcija buvo b?tina siekiant pagal pertvarkyt? strukt?r? ir redakcij? ai?skiai bei racionaliai išd?styti taikomas nuostatas, iš esm?s nedarant esmini? pakeitim?.

4 PVM direktyvos 65 konstatuojamojoje dalyje skelbiama:

„Kadangi d?l ši? priežas?i? šios direktyvos tiksl? valstyb?s nar?s negali deramai pasiekti, ir tod?l t? tiksl? geriau siekti Bendrijos lygiu, Bendrija gali patvirtinti priemones pagal Sutarties 5 straipsnyje nustatyt? subsidiarumo princip?. Pagal tame straipsnyje nustatyt? proporcingumo princip? šia direktyva neviršijama to, kas b?tina nurodytiems tikslams pasiekti.“

5 Šios direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje, kurioje iš esm?s pakartojamos Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 1–3 dalys, nustatyta:

„Apmokestinamasis asmuo“ – asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonomin? veikl?, neatsižvelgiant ? tos veiklos tiksl? ar rezultat?.

„Ekonomin? veikla“ – gamintoj?, prekybinink? ar paslaugas teikian?i? asmen? veikla, ?skaitant kasyb? bei žem?s ?kio veikl? ir laisv?j? profesij? veikl?. Vis? pirma ekonomine veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatini? pajam?.“

6 Nurodytos direktyvos 13 straipsnio 1 dalyje, kuri iš esm?s atitinka Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dal?, numatyta:

„Valstybin?s, regionin?s ir vietin?s valdžios institucijos ir viešosios teis?s reguliuojamos kitos ?staigos nelaikomos apmokestinamaisiais asmenimis, kai vykdo veikl? ar sandorius, kuriuos jie vykdo kaip valdžios institucijos, net renkant mokes?ius, rinkliavas, ?mokas ar kitus su šia veikla ar sandoriais susijusius mokes?ius.

Ta?iau joms vykdant toki? veikl? ar sandorius jos laikomos apmokestinamaisiais asmenimis, jei laikant jas neapmokestinamaisiais asmenimis b?t? labai iškraipoma konkurencija.

Visais atvejais viešosios teisės reguliuojamos įstaigos laikomos apmokestinamaisiais asmenimis, kai jos vykdo I priede išvardytą veiklą, jei toji veikla nėra vykdoma tokiu smulkiu mastu, kad ją būtų galima laikyti visiškai nereikšminga.“

Lenkijos teisė

7 Iš dalies pakeisto 2004 m. kovo 11 d. Prekių ir paslaugų mokesčio įstatymo (*Dz. U. Nr. 54, poz. 535 su pakeitimais*) 15 straipsnio 1 ir 6 dalyse nustatyta:

„1. Apmokestinamaisiais asmenimis laikomi juridiniai asmenys, juridinio asmens statuso neturintys organizaciniai vienetai ir fiziniai asmenys, savarankiškai vykdančys 2 dalyje nurodytą ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą.

<...>

6. Apmokestinamaisiais asmenimis nelaikomos viešosios valdžios institucijos ir įstaigos, aptarnaujančios šias institucijas joms atliekant užduotis, kurios numatytos konkrečiose įstatymų nuostatose ir kurias įgyvendinti jos yra įpareigosotos, išskyrus veiklą, vykdomą pagal privatinės teisės sutartis.“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

8 Vroclavo savivaldybės ir ministro ginčas susijęs su šiai savivaldybei priskirtu biudžetiniu vienetu mokesčiniu statusu dėl PVM.

9 Iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos matyti, kad Vroclavo savivaldybė vykdo jai pagal 1990 m. kovo 8 d. įstatymą dėl vietos savivaldos (*Dz. U. 2001 m. Nr. 142, poz. 1591 su pakeitimais*) nustatytas užduotis, padedama 284 biudžetinių vienetų ir teritorinių biudžetinių įstaigų, t. y. be kita ko, mokyklų, kultūros namų, apskrities inspekcijos ir policijos tarnybų.

10 Siekdama gauti ministro nuomonę dėl klausimo, kas – savivaldybė ar biudžetinis vienetas – turi būti laikomas PVM apmokestinamuoju asmeniu, kai toks vienetas vykdo sandorius, patenkančius į PVM taikymo sritį, Vroclavo savivaldybė pateikė ministrui prašymą išaiškinti PVM įstatymo nuostatas. Savivaldybės nuomone, kadangi tik savivaldybė atitinka PVM įstatymo 15 straipsnio 1 ir 2 dalyse numatytą kriterijų dėl savarankiško ekonominės veiklos vykdymo, mokesčių administratorius turi padaryti išvadą, kad tik savivaldybė gali būti apmokestinama PVM dėl tokio vieneto vykdomos ekonominės veiklos.

11 Savo išaiškinimuose finansų ministras vis dėlto nurodė, kad jei savivaldybės biudžetiniai vienetai, atsieti nuo Vroclavo savivaldybės struktūros, vykdo ekonominę veiklą savarankiškai, atsižvelgiant į objektyvius kriterijus, ir kartu vykdo PVM apmokestinamą veiklą, pačius tokius vienetus reiktų pripažinti PVM apmokestinamaisiais asmenimis.

12 Vroclavo savivaldybė pateikė skundus Vroclavo vaivadijos administraciniam teismui (*Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu*) ir prašė panaikinti finansų ministro išaiškinimus; šie skundai buvo atmesti. Tuomet ši savivaldybė dėl šio teismo sprendimo pateikė kasacinį skundą Aukščiausiam administraciniam teismui.

13 Įprastos sudėties Aukščiausiojo administracinio teismo kolegija, manydama, kad kasaciniame skunde keliama rimti klausimai, nusprendė perduoti bylą išplėstinės sudėties kolegijai, kad ši atsakytų į klausimą, ar savivaldybės biudžetinis vienetas apmokestinamas PVM.

14 Išplėstinė kolegija manė, kad norint nuspręsti, ar savivaldybės biudžetinis vienetas

savarankiškai vykdo ekonominę veiklą, pirma, reikia atsižvelgti ir į nacionalinius teisės aktus dėl PVM, ir į PVM direktyvą. Dėl PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalies kolegija pažymi, kad yra tam tikra neatitiktis tarp švairių šios nuostatos kalbinių versijų, nes kai kuriose jų vartojamas žodis „savarankiškai“, o kitose – „nepriklausomai“. Dėl šios neatitikties mokslo literatūroje pabrėžiama teleologinio šios nuostatos aiškinimo svarba ir, remiantis Teisingumo Teismo praktika, nurodoma, kad bet kuris asmuo, vykdamas ekonominę veiklą nepriklausomai, yra PVM apmokestinamasis asmuo. Antra, reikia tokio vieneto teisinį statusą nagrinėti atsižvelgiant į Lenkijos Konstituciją.

15 Dėl šio teisinio statuso vertinimo minėta išplėstinė kolegija pažymi, kad savivaldybė, kaip pagrindinis teritorinės savivaldos vienetas, turi teisinį subjektiškumą ir jai priklauso nuosavybės bei kitos turtinės teisės, o savivaldybės biudžetinis vienetas yra teisinio subjektiškumo neturintis organizacinis vienetas. Pati savivaldybė sprendžia dėl tokio vieneto steigimo, jo veiklos srities, priskyrimo ir likvidavimo.

16 Savivaldybės biudžetinis vienetas neturi savo turto ir valdo tam tikrą savivaldybės jam perduotą turtą. Visą veiklą, galiną būti apmokestinta PVM, vienetas vykdo savivaldybės vardu ir sėskaita, neviršydamas jam biudžetiniu sprendimu konkrečiais metais skirtą išteklių limitą.

17 Be to, tokio vieneto išlaidos dengiamos tiesiogiai iš savivaldybės biudžeto, o pajamos pervedamos į savivaldybės sėskaitą. Taigi finansiniu požiūriu nėra ryšio tarp iš savivaldybės biudžetinio vieneto vykdomos ekonominės veiklos gauto finansinio rezultato ir šios veiklos sukeltą išlaidą, tad nekyla su apmokestinamais sandoriais susijusios finansinės rizikos. Taigi savivaldybės biudžetinio vieneto išlaidų dydis nepriklauso nuo jo uždirbtų pajamų, kuriomis, beje, jis negali disponuoti. Biudžetinis vienetas taip pat neatsako už dėl jo veiklos atsiradusią žalą, o visa atsakomybė tenka tik savivaldybei.

18 Atsižvelgdama į šiuos argumentus, Aukščiausiojo administracinio teismo išplėstinė kolegija, atsakydama į šio teismo prastos sudėties kolegijos klausimą, nusprendė, kad pagal nacionalinę teisę savivaldybės biudžetinis vienetas nėra PVM apmokestinamasis asmuo, nes nevykdo ekonominės veiklos savarankiškai.

19 Vis dėlto Aukščiausiojo administracinio teismo prastos sudėties kolegija kelia klausimą, ar, Sąjungos teisės požiūriu, iš viešosios teisės reguliuojamą steigimą, vykdančią PVM apmokestinamus sandorius, savarankiškumo nebuvimo galima daryti tokį patį išvadą dėl apmokestinimo PVM.

20 Šiuo klausimu Aukščiausiasis administracinis teismas pažymi, kad Teisingumo Teismo praktika dėl savarankiškumo kriterijaus susijusi su fiziniais asmenimis ir kad Teisingumo Teismas dar nėra išsakęs nuomonės dėl santykio tarp savarankiškumo kriterijaus, numatyto PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje pateiktoje bendrojoje apmokestinamojo asmens apibrėžtyje, ir šios direktyvos 13 straipsnio specifinių nuostatų dėl viešosios teisės reguliuojamą steigimą, o konkrečiau kalbant dėl to, ar šis kriterijus turi būti tenkinamas tam, kad tokį steigimą būtų galima pripažinti PVM apmokestinamuoju asmeniu dėl veiklos, kuri nėra viešosios valdžios vykdomas.

21 Be to, šis teismas taip pat kelia klausimą, kaip reikėtų aiškinti šias dvi nuostatas atsižvelgiant į institucinės autonomijos ir subsidiarumo principus, numatytus ESS 4 straipsnio 2 dalyje ir 5 straipsnio 3 dalyje.

22 Tokiomis aplinkybėmis Aukščiausiasis administracinis teismas nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar atsižvelgiant į [ESS] 4 straipsnio 2 dalį, siejamą su [ESS] 5 straipsnio 3 dalimi, savivaldybės (Lenkijos vietos savivaldos institucijos) organizacinis vienetas gali būti pripažintas PVM

apmokestinamuoju asmeniu, jeigu vykdo veikl? ne kaip viešosios valdžios institucija, kaip ji suprantama pagal [PVM] direktyvos 13 straipsn?, nors neatitinka nepriklausomumo (savarankiškumo) sąlygos, nustatytos šios direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje?“

23 Lenkijos vyriausyb?, vadovaudamasi Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statuto 16 straipsnio trečia pastraipa, papraš? Teisingumo Teismo posėdžiauti didžiosios kolegijos sudėtis.

D?I prejudicinio klausimo

24 Savo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia sužinoti, ar PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalis aiškintina taip, kad viešosios teis?s reguliuojamos ?staigos, kaip antai pagrindin?je byloje nagrin?jami savivaldyb?s biudžetiniai vienetai, gali b?ti pripažintos PVM apmokestinamaisiais asmenimis, nors ir netenkina šioje nuostatoje numatyto savarankiškumo kriterijaus.

25 Siekiant nustatyti Sąjungos teis?s nuostatos taikymo apimt? reikia atsižvelgti ? jos formuluot?, kontekst? ir tikslus. Be to, laikantis vienodo Sąjungos teis?s taikymo ir lygyb?s principo reikalavim?, tuomet, kai Sąjungos teis?s nuostatos aiškiai nenurodo valstybi? nari? teis?s, taikomos norint nustatyti j? prasm? ir apimt?, jos reikšm? visoje Europos Sąjungoje paprastai turi b?ti aiškinama autonomiškai ir vienodai (Sprendimo *Komisija / Švedija*, C?480/10, EU:C:2013:263, 33 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

26 PVM direktyvoje, kuria siekiama ?tvirtinti bendr? PVM sistem?, PVM priskirta labai plati taikymo sritis. Siekiant vienodai taikyti šią direktyv?, svarbu, kad ši? taikymo srit? apibrėžian?ios sąvokos, pavyzdžiui, „apmokestinamieji sandoriai“, „apmokestinamasis asmuo“ ir „ekonomin? veikla“, b?t? aiškinamos autonomiškai ir vienodai, neatsižvelgiant ? atitinkam? sandori? tikslus ir rezultatus (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Halifax ir kt.*, C?255/02, EU:C:2006:121, 48–56 punktus).

27 PVM direktyvoje yra III antraštin? dalis, skirta sąvokai „apmokestinamasis asmuo“. Pagal šios antraštin?s dalies pirm?j? nuostat?, t. y. 9 straipsnio 1 dal?, „apmokestinamuoju asmeniu“ laikomas asmuo, „kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonomin? veikl?, neatsižvelgiant ? tos veiklos tiksl? ar rezultat?“.

28 Šioje nuostatoje vartojami žodžiai, pavyzdžiui, „asmuo“, suteikia sąvokai „apmokestinamasis asmuo“ plačią prasm?, kuri paremta savarankiškai vykdoma ekonomine veikla, t. y. kaip savo išvados 28 ir 29 punktuose pažym?jo generalinis advokatas, visi fiziniai ir juridiniai asmenys – ir viešieji, ir privat?s, ir net vienetai, neturintys teisinio subjektiškumo, kurie objektyviai tenkina šioje nuostatoje ?tvirtintus kriterijus, laikytini PVM apmokestinamaisiais asmenimis.

29 Vis dėlto nukrypstant nuo šios bendrosios apmokestinimo taisykl?s, numatytos PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje, pagal šios direktyvos 13 straipsnio 1 dalį viešosios teis?s reguliuojamos ?staigos nelaikomos apmokestinamaisiais asmenimis, kai vykdo veikl? ar sandorius kaip valdžios institucijos, nebent laikant jas neapmokestinamaisiais asmenimis b?t? labai iškraipoma konkurencija (Sprendimo *Komisija / Nyderlandai*, C?79/09, EU:C:2010:171, 77 punktas).

30 Taigi tam, kad viešosios teis?s reguliuojam? ?staig? b?t? galima pripažinti apmokestinamuoju asmeniu, kaip tai suprantama pagal PVM direktyv?, pagal jos 9 straipsnio 1 dalį ši ?staiga turi savarankiškai vykdyti ekonomin? veikl?.

31 Dėl pagrindinės bylos pažymėtina, kad nagrinėjamos veiklos ekonominis pobūdis negrinėjamas. Taip pat aišku, kad nagrinėjamai ekonominei veiklai netaikoma PVM direktyvos 13 straipsnio 1 dalyje numatyta išimtis.

32 Taigi kyla klausimas, ar savivaldybės biudžetiniai vienetai, kaip antai nagrinėjami pagrindinėje byloje, atitinkamą ekonominę veiklą vykdo savarankiškai, todėl turi būti apmokestinami PVM.

33 Siekiant nustatyti, ar toks vienetas vykdo ekonominę veiklą savarankiškai, reikia patikrinti, kaip matyti iš Teisingumo Teismo praktikos, ar vykdydamas šią veiklą jis yra pavaldumo ryšiu susijęs su savivaldybe, kuriai yra priskirtas (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Komisija / Nyderlandai*, 235/85, EU:C:1987:161, 14 punktą; Sprendimo *Ayuntamiento de Sevilla*, C-202/90, EU:C:1991:332, 10 punktą; Sprendimo *FCE Bank*, C-210/04, EU:C:2006:196, 35–37 punktus ir Sprendimo *Komisija / Ispanija*, C-154/08, EU:C:2009:695, 103–107 punktus).

34 Šiuo klausimu, kaip išvados 40 ir 41 punktuose pažymėjo generalinis advokatas, norint įvertinti šio pavaldumo ryšio buvimą reikia patikrinti, ar atitinkamas asmuo vykdo veiklą savo vardu, sąskaita ir atsakomybe, taip pat tai, kad jis pats prisiima su savo veikla susijusį ekonominį riziką. Kad konstatuotų nagrinėjamos veiklos savarankiškumą, Teisingumo Teismas atsižvelgė į tai, kad tarp tokio subjekto, kurie nebuvo integruoti į viešąją administraciją, ir viešosios valdžios institucijos nebuvo jokio hierarchinio pavaldumo ryšio, taip pat į tai, kad jie veikė savo sąskaita ir atsakomybe, laisvai organizavo savo darbą ir patys gaudavo į pajamas sudarančius mokėjimus (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Komisija / Nyderlandai*, 235/85, EU:C:1987:161, 14 punktą; Sprendimo *Heerma*, C-23/98, EU:C:2000:46, 18 punktą ir Sprendimo *van der Steen*, C-355/06, EU:C:2007:615, 21–25 punktus).

35 Šiomis aplinkybomis reikia patikslinti, kaip nurodyta generalinio advokato išvados 44 punkte, kad vertinant ekonominės veiklos vykdymo savarankiškumo sąlygą tie patys kriterijai gali būti taikomi viešiesiems ir privatiems asmenims.

36 Šiuo aspektu pažymėtina, kad šios išvados nepaneigia aplinkybų, kad vartojamos formuluotės nėra vienodos visose PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalies kalbinėse versijose. Iš tiesų ir žodis „savarankiškai“, ir žodis „nepriklausomai“ reiškia poreikį įvertinti pavaldumo ryšio buvimą vykdant ekonominę veiklą.

37 Šiuo atveju iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjami biudžetiniai vienetai vykdo jiems pavestą ekonominę veiklą Vroclavo savivaldybės vardu ir sąskaita ir neatsako už šios veiklos sukeltą žalą, o visa atsakomybė tenka savivaldybei.

38 Iš šio prašymo taip pat matyti, kad šie vienetai neprisiima su nurodytos veiklos vykdymu susijusios ekonominės rizikos, nes neturi nuosavo turto, negauna nuosavų pajamų ir nepadengia šios veiklos išlaidų, nes gautos pajamos pervedamos į Vroclavo savivaldybės biudžetą, o išlaidos dengiamos tiesiogiai iš šios savivaldybės biudžeto.

39 Vadinasi, kaip irgi konstatavo Aukščiausiojo administracinio teismo išplėstinė kolegija, pagrindinės bylos aplinkybomis tokia savivaldybė, kaip Vroclavo, kartu su savo biudžetiniais vienetais turi būti laikoma vieninteliu apmokestinamuoju asmeniu, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalį.

40 Galiausiai, siekiant atsakyti į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo klausimus, reikia patikslinti, pirma: kadangi ši išvada dėl PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalies susijusi tik su viešąja ar privačiu asmenų apmokestinimu PVM, ji neturi tokos ESS 4 straipsnio 2

dalyje numatytiems garantijoms.

41 Antra, ši išvada taip pat atitinka subsidiarumo principą, tvirtintą ESS 5 straipsnio 3 dalyje. Iš tiesų, kaip matyti iš PVM direktyvos 65 konstatuojamosios dalies, šios direktyvos tikslą suderinti valstybių narių teisės aktus, kad būtų nustatyta bendra PVM sistema, galima geriau pasiekti Sąjungos lygiu.

42 Atsižvelgiant į visus išdėstytus argumentus, į prejudicinį klausimą atsakytina: PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalis aiškinama taip, kad viešosios teisės reguliuojamos įstaigos, kaip antai pagrindinėje byloje nagrinėjami savivaldybės biudžetiniai vienetai, negali būti pripažintos PVM apmokestinamaisiais asmenimis, nes netenkina šioje nuostatoje numatyto savarankiškumo kriterijaus.

Dėl šio sprendimo poveikio ribojimo laiko atžvilgiu

43 Jeigu Teisingumo Teismas nuspręstų, kad savivaldybės biudžetiniai vienetai negali būti laikomi PVM apmokestinamaisiais asmenimis, Lenkijos vyriausybė rašytinai se pastabose prašo apriboti Teisingumo Teismo sprendimo poveikį laiko atžvilgiu.

44 Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal nusistovėjusią praktiką Sąjungos teisės normos išaiškinimas, kurį pateikia Teisingumo Teismas, įgyvendindamas SESV 267 straipsniu jam suteiktą kompetenciją, paaiškina ir patikslina šios normos prasmę ir apimtį, kaip ji turi arba turėtų būti suprantama ir taikoma nuo signaliojimo momento. Remiantis tuo darytina išvada, kad taip išaiškintą normą teismas gali ir turi taikyti teisiniams santykiams, kurių atsirado ir kurie buvo nustatyti prieš priimant sprendimą dėl prašymo išaiškinti, jei, be to, vykdytos sąlygos, leidžiančios kompetentinguose teismuose pareikšti ieškinį dėl šios normos taikymo (Sprendimo *Balazs*, C-401/13 ir C-432/13, EU:C:2015:26, 49 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

45 Todėl Teisingumo Teismas tik išimtiniais atvejais ir taikydamas bendrąjį teisinio saugumo principą, kuris yra Sąjungos teisės sistemos dalis, gali apriboti visų suinteresuotųjų asmenų galimybę remtis jo išaiškinta norma ginant sąžiningai nustatytus teisinius santykius. Kad būtų galima nuspręsti dėl tokio apribojimo, turi būti tenkinami du esminiai kriterijai, t. y. suinteresuotųjų asmenų sąžiningumas ir didelis sunkumų rizika (Sprendimo *Balazs*, C-401/13 ir C-432/13, EU:C:2015:26, 50 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

46 Šiuo klausimu pakanka pažymėti, kad Lenkijos vyriausybė neįrodė, jog egzistuoja didelis sunkumų rizika. Iš tiesų per posėdį ši vyriausybė pripažino negalinti įvertinti konkrečių ekonominių pasekmių.

47 Esant tokioms aplinkybėms, nereikia riboti šio sprendimo poveikio laiko atžvilgiu.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

48 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (didžioji kolegija) nusprendžia:

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 9 straipsnio 1 dalis aiškinama taip, kad viešosios teisės reguliuojamos įstaigos, kaip antai pagrindiniuose byloje nagrinėjami savivaldybės biudžetiniai vienetai, negali būti pripažintos PVM apmokestinamaisiais asmenimis, nes netenkina šioje nuostatoje numatyto savarankiškumo kriterijaus.

Parašai.

* Proceso kalba: lenk?.