



## Judikatūras krājums

### TIESAS SPRIEDUMS (virspalāta)

2015. gada 29. septembrī \*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Pievienotās vērtības nodoklis — Direktīva 2006/112/EK — 9. panta 1. punkts — 13. panta 1. punkts — Nodokļu maksātāji — Vārda “patstāvīgi” interpretācija — Pašvaldības organizācija — Saimnieciskas darbības, kurās pašvaldības organizatoriska vienība iesaistās, būdama citā statusā, kas nav valsts iestādes statuss — Iespēja šādu vienību kvalificēt par “nodokļa maksātāju” Direktīvas 2006/112 tiesību normu izpratnē — LES 4. panta 2. punkts un 5. panta 3. punkts

Lietā C-276/14

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Augstākā administratīvā tiesa (*Naczelny Sąd Administracyjny*, Polija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2013. gada 10. decembrī un kas Tiesā reģistrēts 2014. gada 5. jūnijā, tiesvedībā

**Gmina Wrocław**

pret

**Minister Finansów .**

### TIESA (virspalāta)

šādā sastāvā: priekšsēdētājs V. Skouris [*V. Skouris*], priekšsēdētāja vietnieks K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], palātu priekšsēdētāji A. Ticano [*A. Tizzano*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], T. fon Danvics [*T. von Danwitz*], A. O’Kifs [*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. Jarašūns [*E. Jarašiūnas*], K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*] (referents) un Ž. L. da Krušs Vilasa [*J. L. da Cruz Vilaça*],

ģenerālvokāts N. Jēskinens [*N. Jääskinen*],

sekretārs M. Aleksejevs [*M. Alekseev*], administrators,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2015. gada 5. maija tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Gmina Wrocław* vārdā – *L. Mazur, K. Sachs, A. Błędowski*, kā arī *A. Januszkiewicz*, nodokļu konsultanti,
- *Minister Finansów* vārdā – *J. Kaute* un *T. Tratkiewicz*, pārstāvji,
- Polijas valdības vārdā – *B. Majczyna* un *A. Kramarczyk-Szaładzińska*, pārstāvji,

\* Tiesvedības valoda – poļu.

— Grieķijas valdības vārdā – *K. Paraskevopoulou* un *I. Kotsoni*, pārstāves,  
— Eiropas Komisijas vārdā – *M. Owsiany-Hornung* un *L. Lozano Palacios*, pārstāves,  
noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2015. gada 30. jūnija tiesas sēdē,  
pasludina šo spriedumu.

### Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu 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 lūgums 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.

### Athilstošās 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 izklāstītu skaidri un racionāli pārstrādātā struktūrā un redakcijā, taču principā neveicot grozījumus pēc būtības.
- 4 PVN direktīvas preambulas 65. apsvērumā ir noteikts:

“Ņemot vērā to, ka minēto iemeslu dēļ šīs direktīvas mērķus nevar pietiekami labi sasniegt atsevišķās dalībvalstīs un to, ka tos var labāk sasniegt Kopienas līmenī, Kopiena var pieņemt pasākumus saskaņā ar Līguma 5. pantā noteikto subsidiaritātes principu. Atbilstīgi proporcionalitātes 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 paredzēts:

““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 īpašuma izmantošana ar nolūku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jo īpaši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

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

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

Tomēr, iesaistoties šādās darbībās vai darījumos, tās uzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz minētajām darbībām vai darījumiem, kuru sakarā to uzskaitīšana par personām, kas nav nodokļa maksātājas, radītu nozīmīgus konkurences izkropļojumus.

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 precēm un pakalpojumiem (*Dz.U. nr 54, poz. 535 ze zm.*) grozītās redakcijas (turpmāk tekstā – “PVN likums”) 15. panta 1. un 6. punktā 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 īpašām 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 lietas materiāliem izriet, ka Vroclavas pašvaldība pienākumus, 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 šādas iestādes veikto saimniecisko darbību.
- 11 Uzziņā ministrs tomēr pauda viedokli, ka, tā kā 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 Wrocławas pašvaldība iesniedza sūdzības Wrocławas Administratīvajā tiesā (*Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu*), kurās tā lūdza atcelt minētās uzziņas; šīs sūdzības tika noraidītas. Šī pašvaldība pēc tam par šiem spriedumiem iesniedza kasācijas sūdzību Augstākajā administratīvajā tiesā.
- 13 Augstākā administratīvā tiesa parastajā sastāvā, uzskatot, ka kasācijas sūdzība rada būtiskus jautājumus, nolēma izskatīt šo lietu paplašinātajā sastāvā, lai tas varētu lemt par jautājumu, vai pašvaldības budžeta iestāde ir PVN maksātāja.
- 14 Paplašinātais sastāvs uzskatīja, ka, lai konstatētu, vai pašvaldības budžeta iestāde patstāvīgi veic saimniecisko darbību, pirmkārt, vienlaikus ir jāņem vērā valsts tiesiskais regulējums attiecībā uz PVN un PVN direktīva. Runājot par šīs direktīvas 9. panta 1. punktu, minētais sastāvs norādīja, ka pastāv zināmas atšķirības starp šīs tiesību normas dažādajām valodu redakcijām, proti, dažās no tām ir lietots vārds “patstāvīgi”, savukārt citās – “autonomi”. Saistībā ar šo atšķirību doktrīnā esot uzsvērts minētās tiesību normas teleoloģiskās interpretācijas svarīgums, atbilstoši Tiesas judikatūrai norādot, ka jebkura persona, kas patstāvīgi veic saimniecisku darbību, ir uzskatāma par PVN maksātāju. Otrkārt, esot jāanalizē šādas iestādes tiesiskais statuss, ņemot vērā Polijas konstitūciju.
- 15 Runājot par šā tiesiskā statusa analīzi, minētais paplašinātais sastāvs būtībā norādīja, ka pašvaldībai kā pamata teritoriālai pašpārvaldei ir juridiskas personas statuss un ir īpašumtiesības un citas mantiska rakstura tiesības, savukārt pašvaldības budžeta iestāde ir organizatoriska vienība bez tiesībsubjektības. Pašvaldībai esot pilnvaras lemt par šādas iestādes izveidi, tās kompetenci, tās vietu organizatoriskajā struktūrā un par tās likvidāciju.
- 16 Pašvaldības budžeta iestādei neesot pašai savu īpašumu, taču tā pārvaldot noteiktus pašvaldības mantā ietilpstošus īpašumus, kurus pašvaldība tai esot uzticējusi. Jebkāda darbība, par kuru varētu būt jāmaksā PVN, tiekot īstenota pašvaldības vārdā un pašvaldības interesēs, to līdzekļu robežās, kurus pašvaldība tai piešķirusi ar budžeta lēmumu attiecībā uz konkrēto gadu.
- 17 Turklāt šādas iestādes izdevumi tiekot segti tieši no pašvaldības budžeta un ieņēmumi tiekot pārskaitīti tieši uz pašvaldības kontu. Tādējādi finansiālā ziņā neesot saiknes starp pašvaldības budžeta iestādes saimnieciskās darbības finanšu rezultātiem un šīs darbības radītajiem izdevumiem, un tāpēc neesot arī finanšu riska, kas saistīts ar apliekamajiem darījumiem. Līdz ar to pašvaldības budžeta iestādes izdevumu apmērs neesot saistīts ar tās darbības rezultātā iegūto ieņēmumu summu, ar kuriem tā turklāt nevarot rīkoties. Tāpat arī budžeta iestāde neatbildot par kaitējumu, kas nodarīts tās rīcības rezultātā, un šādu atbildību uzņemoties tikai pašvaldība.
- 18 Ņemot vērā šos apsvērumus, Augstākā administratīvā tiesa paplašinātajā sastāvā, atbildot uz šīs tiesas parastā sastāva uzdotu jautājumu, ir nolēmusi, ka atbilstoši valsts tiesībām pašvaldības budžeta iestāde nav uzskatāma par PVN maksātāju, jo tā, veicot saimniecisko darbību, nerīkojas autonomi.
- 19 Augstākās administratīvās tiesas parastajam sastāvam tomēr ir šaubas par to, vai, ņemot vērā Savienības tiesības, tādas pašus secinājumus attiecībā uz PVN maksātāja statusu var izdarīt no to publisko tiesību subjektu autonomijas trūkuma, kuri veic ar PVN apliekamus darījumus.
- 20 Šajā ziņā Augstākā administratīvā tiesa norāda, ka Tiesas judikatūra par patstāvības kritēriju attiecas uz fiziskām personām un ka Tiesa vēl nav lēmusi par saikni starp patstāvīguma kritēriju, kas iekļauts PVN direktīvas 9. panta 1. punktā paredzētajā vispārīgajā nodokļu maksātāja definīcijā, un tās 13. panta īpašajiem noteikumiem attiecībā uz publisko tiesību subjektiem, un it īpaši par jautājumu, vai šis kritērijs ir jāizpilda, lai šādu subjektu varētu kvalificēt kā PVN maksātāju attiecībā uz tām darbībām, kuras nav saistītas ar valsts varas īstenošanu.

21 Turklāt minētajai tiesai ir šaubas par to, kā šīs divas tiesību normas ir jāinterpretē atbilstoši LES 4. panta 2. punktā un 5. panta 3. punktā paredzētajam institucionālās autonomijas un subsidiaritātes principam.

22 Šādos apstākļos Augstākā administratīvā tiesa nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai, ņemot vērā [LES] 4. panta 2. punktu, lasot to kopā ar [LES] 5. panta 3. punktu, pašvaldības organizatorisku vienību (vietēja valsts iestāde Polijā) var uzskatīt par PVN maksātāju, ja tā veic darbības, būdama citā statusā, kas nav valsts iestādes statuss, [PVN] direktīvas 13. panta izpratnē, lai gan tā neizpilda minētās direktīvas 9. panta 1. punktā izvirzīto autonomijas (patstāvīguma) priekšnoteikumu?”

23 Atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas statūtu 16. panta trešajai daļai Polijas valdība ir lūgusi šo lietu izspriest Tiesas virspalātai.

### Par prejudiciālo jautājumu

24 Ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 9. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādi publisko tiesību subjekti kā pamatlietā apskatītās pašvaldības budžeta iestādes var tikt kvalificēti kā PVN maksātāji, kaut arī tie neizpilda šajā tiesību normā paredzēto patstāvīguma kritēriju.

25 Lai noteiktu Savienības tiesību normas piemērojamību, ir jāņem vērā gan tās formulējums, gan konteksts, gan arī tās mērķi. Turklāt gan no Savienības tiesību vienveidīgas piemērošanas, gan no vienlīdzības principa izriet, ka tādas Savienību tiesību normas teksts, kurā nav nevienas tiešas norādes uz dalībvalstu tiesībām, lai noteiktu tās jēgu un piemērojamību, parasti visā Eiropas Savienībā ir jāinterpretē autonomi un vienveidīgi (spriedums Komisija/Zviedrija, C-480/10, EU:C:2013:263, 33. punkts un tajā minētā judikatūra).

26 PVN direktīvā, ar kuru paredzēts izveidot kopēju PVN sistēmu, ir noteikta ļoti plaša PVN piemērošanas joma. Šīs direktīvas vienveidīgas piemērošanas nolūkos ir svarīgi, lai jēdzieni, kas nosaka šo piemērošanas jomu, kā, piemēram, ar nodokli apliekamie darījumi, nodokļa maksātāji un saimnieciskā darbība, tiktu interpretēti vienveidīgi, neatkarīgi no attiecīgo darījumu mērķa un rezultāta (šajā ziņā skat. spriedumu *Halifax* u.c., C-255/02, EU:C:2006:121, 48.–56. punkts).

27 PVN direktīvā ir iekļauta III sadaļa, kas veltīta “nodokļa maksātāja” jēdzienam. Saskaņā ar pirmo šīs sadaļas noteikumu, proti, 9. panta 1. punktu, “nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta”.

28 Šajā tiesību normā izmantotie vārdi, it īpaši vārds “jebkura”, nozīmē, ka “nodokļu maksātāja” jēdziena definīcija ir plaša un ir vērsta uz patstāvīgumu saimnieciskās darbības veikšanā, tādējādi, kā ģenerāladvokāts to norāda savu secinājumu 28. un 29. punktā, par PVN maksātājiem ir uzskatāmas visas personas, kas objektīvi izpilda šajā tiesību normā paredzētos kritērijus – fiziskas vai juridiskas, kā publiskas, tā privātas, un pat iestādes bez tiesībsubjektības.

29 Savukārt, atkāpjoties no šā vispārējā noteikuma par nodokļu maksātāja statusu, kas paredzēts PVN direktīvas 9. panta 1. punktā, šīs direktīvas 13. panta 1. punktā no nodokļa maksātāju loka ir izslēgti publisko tiesību subjekti attiecībā uz saimniecisko darbību un darījumiem, kurus tie veic kā valsts iestādes, izņemot, ja nodokļa maksātāja statusa nepiemērošana attiecībā uz tiem radītu nozīmīgus konkurences izkropļojumus (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 pamatlietu, 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. punktā paredzētais izņēmums.
- 32 Tātad jautājums, uz kuru jāsniedz atbilde, ir, vai tādas pašvaldības budžeta iestādes kā pamatlietā 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 jāpārlicinās par to, vai, veicot šādu darbību, tā atrodas pakļautības attiecībās 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 pakļautības saikne, ir jāpārbauda, vai attiecīgā persona veic darbības savā vārdā, savās interesēs un pati par sevi atbild, kā arī uzņemas ekonomisko risku, kas saistīts ar tās darbību veikšanu. Lai konstatētu attiecīgās darbības patstāvīgumu, Tiesa tādējādi ir ņēmusi vērā, ka saistībā ar uzņēmējiem, kuri nebija integrēti valsts pārvaldē, nepastāvēja nekāda hierarhiskas pakļautības saikne attiecībā uz valsts iestādēm, kā arī to, ka viņi darbojās savās interesēs 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 tādu vārdu izmantošana, kuri visās PVN direktīvas 9. panta 1. punkta valodu redakcijās nav pilnīgi vienādi, nerada šaubas par šo secinājumu. Proti, gan ar vārdu “patstāvīgi”, gan ar vārdu “autonomi” tiek izteikta nepieciešamība novērtēt, vai, veicot saimniecisku darbību, pastāv pakļautības saikne.
- 37 Šajā gadījumā no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka pamatlietā apskatītās budžeta iestādes veic tām uzticēto saimniecisko darbību Vroclavas pašvaldības vārdā un tās interesēs un ka tās neatbild par šīs darbības radīto kaitējumu, jo šādu atbildību uzņemas tikai un vienīgi minētā pašvaldība.
- 38 No šā nolēmuma arī izriet, ka šīs iestādes neuzņemas ar minētās darbības veikšanu saistīto ekonomisko risku, ciktāl tām nav savas mantas, tās pašas nesaņem ieņēmumus un tās nesedz ar šo darbību saistītos izdevumus, jo iegūtie ieņēmumi tiek ieskaitīti Vroclavas pašvaldības budžetā un izdevumi tiek tieši segti no šīs pašvaldības budžeta.
- 39 Tādējādi – kā to ir konstatējusi arī Augstākā administratīvā tiesa paplašinātajā sastāvā – tāda pašvaldība kā Vroclavas pašvaldība un tās budžeta iestādes tādā situācijā kā pamatlietā pastāvošā situācija 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 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz prejudiciālo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 9. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādi publisko tiesību subjekti kā pamatlietā apskatītās pašvaldības budžeta iestādes nevar tikt kvalificēti kā PVN maksātāji, ciktāl tie neizpilda šajā tiesību normā paredzēto patstāvīguma kritēriju.

#### *Par šā sprieduma iedarbības laikā ierobežošanu*

- 43 Gadījumā, ja Tiesa uzskatītu, ka pašvaldības budžeta iestādes nevar tikt uzskatītas par PVN maksātājiem, Polijas valdība savos rakstveida apsvērumos lūdza Tiesai ierobežot tās sprieduma iedarbību laikā.
- 44 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru Tiesas sniegtā Savienības tiesību normas interpretācija, pamatojoties uz LESD 267. pantā noteikto kompetenci, izskaidro un precizē šīs tiesību normas jēgu un darbības mērogu, kādā kopš tās spēkā stāšanās datuma tā ir vai bija jāsaprot un jāpiemēro. No tā izriet, ka šādi interpretētu normu tiesa var piemērot un tiesai tā ir jāpiemēro tiesiskām attiecībām, kas ir radušās un ir nodibinātas pirms sprieduma par lūgumu sniegt interpretāciju taisīšanas, ja turklāt ir izpildīti nosacījumi, kuri ļauj kompetentajās tiesās uzsākt 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 īsta izņēmuma kārtā, piemērojot Savienības tiesību sistēmai raksturīgo vispārējo tiesiskās noteiktības principu, var ierobežot iespēju visām ieinteresētajām personām atsaukties uz normu, kuru tā 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 sēdē tās valdība atzina, ka tā nespēj novērtēt attiecīgās ekonomiskās sekas.
- 47 Ņemot vērā iepriekš minēto, šā sprieduma iedarbība laikā nav jāierobežo.

#### **Par tiesāšanās izdevumiem**

- 48 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (virspalāta) nospiež:

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

[Paraksti]