

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Gran Sala)

de 29 de septiembre de 2015 (*)

«Procedimiento prejudicial — Impuesto sobre el valor añadido — Directiva 2006/112/CE — Artículo 9, apartado 1 — Artículo 13, apartado 1 — Sujetos pasivos — Interpretación de los términos “con carácter independiente” — Organismo municipal — Actividades económicas ejercidas por una entidad organizativa municipal en calidad distinta de la de autoridad pública — Posibilidad de calificar a esa entidad como “sujeto pasivo” en el sentido de las disposiciones de la Directiva 2006/112 — Artículos 4 TUE, apartado 2, y 5 TUE, apartado 3»

En el asunto C-276/14,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Naczelny Sąd Administracyjny (Tribunal supremo de lo contencioso-administrativo, Polonia), mediante resolución de 10 de diciembre de 2013, recibida en el Tribunal de Justicia el 5 de junio de 2014, en el procedimiento entre

Gmina Wrocław

y

Minister Finansów,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Gran Sala),

integrado por el Sr. V. Skouris, Presidente, el Sr. K. Lenaerts, Vicepresidente, el Sr. A. Tizzano, la Sra. R. Silva de Lapuerta, y los Sres. T. von Danwitz, A. Ó Caoimh, J.-C. Bonichot y C. Vajda, Presidentes de Sala, y los Sres. E. Levits, A. Arabadjiev y M. Safjan, la Sra. A. Prechal y los Sres. E. Jarašiūnas, C.G. Fernlund (Ponente) y J.L. da Cruz Vilaça, Jueces;

Abogado General: Sr. N. Jääskinen;

Secretario: Sr. M. Aleksejev, administrador;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 5 de mayo de 2015;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre del Gmina Wrocław, por los Sres. L. Mazur, K. Sachs y A. Błędowski y la Sra. A. Januszkiewicz, en calidad de asesores fiscales;
- en nombre del Minister Finansów, por los Sres. J. Kaute y T. Tratkiewicz, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno polaco, por el Sr. B. Majczyna y la Sra. A. Kramarczyk-Szaładzińska, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno griego, por las Sras. K. Paraskevopoulou e I. Kotsoni, en calidad de agentes;

- en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. M. Owsiany-Hornung y L. Lozano Palacios, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 30 de junio de 2015;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 347, p. 1; en lo sucesivo, «Directiva IVA»).
- 2 Dicha petición se ha presentado en el marco de un litigio entre el Gmina Wrocław (municipio de Wrocław, Polonia) y el Minister Finansów (Ministro de Hacienda; en lo sucesivo, «Ministro») acerca de la posibilidad de calificar como sujeto pasivo del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») a una entidad integrada en el presupuesto municipal.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

- 3 La Directiva IVA derogó y sustituyó a partir del 1 de enero de 2007 a la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»). Según los considerandos 1 y 3 de la Directiva IVA, la refundición de la Sexta Directiva era necesaria para presentar todas las disposiciones aplicables de forma clara y racional en una estructura y una redacción refundidas sin introducir, en principio, cambios de fondo.
- 4 El considerando 65 de la Directiva IVA manifiesta:

«Dado que, por las razones antedichas, los objetivos de la presente Directiva no pueden ser alcanzados de manera suficiente por los Estados miembros y que su realización es más fácil a escala comunitaria, la Comunidad puede tomar medidas de acuerdo con el principio de subsidiariedad consagrado en el artículo 5 del Tratado. De conformidad con el principio de proporcionalidad enunciado en dicho artículo, la presente Directiva no excede de lo necesario para alcanzar esos objetivos.»
- 5 El artículo 9, apartado 1, de esa Directiva, que reproduce, en sustancia, los términos del artículo 4, apartados 1 a 3, de la Sexta Directiva, dispone:

«Serán considerados “sujetos pasivos” quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna actividad económica, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

Serán consideradas “actividades económicas” todas las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las actividades extractivas, las agrícolas y el ejercicio de profesiones liberales o asimiladas. En particular será considerada actividad económica la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.»

- 6 El artículo 13, apartado 1, de la misma Directiva, que corresponde en sustancia al artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva, establece:

«Los Estados, las regiones, las provincias, los municipios y los demás organismos de Derecho público no tendrán la condición de sujetos pasivos en cuanto a las actividades u operaciones en las que actúen como autoridades públicas, ni siquiera en el caso de que con motivo de tales actividades u operaciones perciban derechos, rentas, cotizaciones o retribuciones.

No obstante, cuando efectúen tales actividades u operaciones deberán ser considerados sujetos pasivos en cuanto a dichas actividades u operaciones, en la medida en que el hecho de no considerarlos sujetos pasivos lleve a distorsiones significativas de la competencia.

En cualquier caso, los organismos de Derecho público tendrán la condición de sujetos pasivos en relación con las actividades que figuran en el anexo I, excepto cuando el volumen de éstas sea insignificante.»

Derecho polaco

- 7 El artículo 15, apartados 1 y 6, de la Ley de 11 de marzo de 2004 relativa al impuesto sobre los bienes y servicios (Dz. U. nr 54, poz. 535 ze zm.), según su modificación (en lo sucesivo, «Ley del IVA»), dispone:

«1. Serán considerados sujetos pasivos las personas jurídicas, unidades organizativas sin personalidad jurídica y personas físicas que realicen con carácter independiente una de las actividades económicas previstas en el apartado 2, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

[...]

6. No se considerará sujetos pasivos a los organismos de Derecho público y sus servicios en el ámbito de las funciones que les hayan sido atribuidas por disposiciones especiales y para cuya ejecución hayan sido creados, con excepción de las funciones que se ejerzan en virtud de contratos de Derecho privado.»

Litigio principal y cuestión prejudicial

- 8 El litigio entre el municipio de Wrocław y el Ministro concierne al estatuto fiscal en relación con el IVA de las entidades integradas en el presupuesto del municipio del que dependen.
- 9 De los autos remitidos al Tribunal de Justicia resulta que el municipio de Wrocław ejerce las funciones que le incumben en virtud de la Ley de 8 de marzo de 1990 sobre los municipios (Dz. U. z 2001 r. nr 142, poz. 1591 ze zm.), a través de 284 entidades y establecimientos territoriales integrados en el presupuesto municipal, entre otros, escuelas, centros culturales, servicios del distrito de inspección y de la policía.
- 10 Deseando conocer el criterio del Ministro acerca de si es el municipio o bien la entidad integrada en el presupuesto quien debe ser considerado sujeto pasivo del IVA cuando esa entidad realiza operaciones sujetas al IVA, el municipio de Wrocław presentó al Ministro una solicitud de dictamen fiscal sobre la Ley del IVA. Según ese municipio, el hecho de que únicamente el municipio se ajuste al criterio previsto en el artículo 15, apartados 1 y 2, de la Ley del IVA, referido al ejercicio con carácter independiente de una actividad económica, debe llevar a la administración fiscal a considerar que sólo el municipio puede ser sujeto pasivo del IVA por las actividades económicas que realiza esa entidad.

- 11 Sin embargo, el Ministro estimó en sus dictámenes que, toda vez que las entidades integradas en el presupuesto municipal, diferenciadas de la estructura del municipio de Wrocław, que ejercían actividades económicas con carácter independiente a la luz de criterios objetivos, ejecutaban al hacerlo actividades sujetas al IVA, esas mismas entidades debían ser consideradas sujetos pasivos del IVA.
- 12 El municipio de Wrocław interpuso entonces recursos ante el Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (tribunal de lo contencioso-administrativo de Wrocław), solicitando la anulación de esos dictámenes, recursos que fueron desestimados. A continuación ese municipio recurrió en casación ante el Naczelny Sąd Administracyjny contra las sentencias desestimatorias.
- 13 El Naczelny Sąd Administracyjny, en formación ordinaria, apreciando que la casación suscitaba cuestiones relevantes, decidió atribuir ese asunto a una formación ampliada para que ésta se pronunciara sobre la sujeción al IVA de una entidad integrada en el presupuesto municipal.
- 14 Esa formación ampliada estimó que es preciso considerar a la vez la normativa nacional sobre el IVA y la Directiva IVA para determinar si una entidad integrada en el presupuesto municipal ejerce una actividad económica con carácter independiente. Esa formación observó que hay cierta discordancia entre las diferentes versiones lingüísticas del artículo 9, apartado 1, de esa Directiva, ya que algunas emplean la expresión «con carácter independiente» y otras «de manera autónoma». A causa de esa divergencia la doctrina destaca la necesidad de una interpretación teleológica de esa disposición, entendiendo, conforme a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, que toda persona que ejerce una actividad económica con carácter independiente es sujeto pasivo del IVA. Por otro lado, es preciso analizar el estatuto jurídico de una entidad de esa clase a la luz de la Constitución polaca.
- 15 En el análisis de ese estatuto jurídico, la formación ampliada señala en sustancia que los municipios, como entidades territoriales básicas, tienen personalidad jurídica y pueden ser titulares del derecho de propiedad y de otros derechos patrimoniales, mientras que una entidad integrada en el presupuesto municipal es una entidad organizativa sin personalidad jurídica. Corresponde al municipio decidir la constitución, atribución de competencia, vinculación y disolución de tal entidad.
- 16 Una entidad integrada en el presupuesto municipal no dispone de bienes propios, sino que gestiona algunos bienes del patrimonio del municipio que éste le asigna. Realiza toda actividad que pueda estar sujeta al IVA en nombre y por cuenta del municipio, dentro del límite de los recursos que éste le asigna en el presupuesto del año de referencia.
- 17 Además, los gastos de una entidad de esa clase se cubren directamente por el presupuesto del municipio, y sus ingresos revierten a éste. De esa forma, en el orden financiero no hay nexo entre el resultado económico derivado de las actividades económicas que lleva a cabo una entidad integrada en el presupuesto municipal y los gastos que éstas generan, ni por ello hay riesgo económico ligado a las operaciones gravadas. El volumen de los gastos de una entidad integrada en el presupuesto municipal no está ligado a los ingresos que obtenga, de los que además no puede disponer. Una entidad integrada en el presupuesto tampoco responde de los daños causados por sus actividades, responsabilidad que asume exclusivamente el municipio.
- 18 Por esas consideraciones, el Naczelny Sąd Administracyjny, en su formación ampliada, respondiendo a la cuestión de la formación ordinaria, decidió que, en virtud del Derecho nacional, una entidad integrada en el presupuesto municipal no era sujeto pasivo del IVA a causa de la falta de autonomía en el ejercicio de una actividad económica.
- 19 El Naczelny Sąd Administracyjny, en su formación ordinaria, se pregunta, sin embargo, si, a la luz del Derecho de la Unión, se pueden deducir las mismas consecuencias en materia

de sujeción al IVA de la falta de autonomía de los organismos de Derecho público que ejecutan operaciones gravadas por el IVA.

- 20 En ese sentido, el Naczelny Sąd Administracyjny manifiesta que la jurisprudencia del Tribunal de Justicia sobre el criterio de independencia se refiere a las personas físicas y que el Tribunal de Justicia no se ha pronunciado aún sobre la relación entre el criterio de independencia previsto en la definición general del sujeto pasivo enunciada en el artículo 9, apartado 1, de la Directiva IVA y las disposiciones específicas del artículo 13 de ésta en lo concerniente a los organismos de Derecho público, y más en especial sobre la cuestión de si se debe cumplir ese criterio para que un organismo de esa clase pueda ser calificado como sujeto pasivo del IVA por sus actividades ajenas al ejercicio de la autoridad pública.
- 21 Además, este tribunal también se pregunta cómo se han de interpretar esas dos disposiciones a la luz del principio de autonomía institucional y de subsidiariedad previsto en los artículos 4 TUE, apartado 2, y 5 TUE, apartado 3.
- 22 En esas circunstancias el Naczelny Sąd Administracyjny decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«A la luz del artículo 4 [TUE], apartado 2, en relación con el artículo 5 [TUE], apartado 3, ¿puede ser considerada sujeto pasivo del IVA una entidad organizativa municipal (entidad local polaca), si desempeña actividades en calidad distinta de la de autoridad pública en el sentido del artículo 13 de la Directiva [IVA], aunque no se ajuste al requisito del carácter independiente (autonomía) enunciado en el artículo 9, apartado 1, de dicha Directiva?»
- 23 El Gobierno polaco solicitó, con arreglo al artículo 16, párrafo tercero, del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que el Tribunal de Justicia actuara en Gran Sala.

Sobre la cuestión prejudicial

- 24 Con su cuestión prejudicial, el tribunal remitente trata de saber, en sustancia, si el artículo 9, apartado 1, de la Directiva IVA debe interpretarse en el sentido de que los organismos de Derecho público, como las entidades integradas en el presupuesto municipal a las que se refiere el asunto principal, pueden ser calificados como sujetos pasivos del IVA si no se ajustan al criterio de independencia previsto en esa disposición.
- 25 Para determinar el alcance de una disposición del Derecho de la Unión hay que tener en cuenta tanto sus términos como su contexto y sus finalidades. Además, de las exigencias tanto de la aplicación uniforme del Derecho de la Unión como del principio de igualdad se desprende que el texto de una disposición de Derecho de la Unión que no contenga una remisión al Derecho de los Estados miembros para determinar su sentido y su alcance debe ser objeto normalmente en toda la Unión Europea de una interpretación autónoma y uniforme (sentencia Comisión/Suecia, C-480/10, EU:C:2013:263, apartado 33 y jurisprudencia citada).
- 26 La Directiva IVA, que se propone establecer un sistema común del IVA, asigna a éste un ámbito de aplicación muy amplio. Para una aplicación uniforme de esa Directiva, es preciso que los conceptos que definen su ámbito de aplicación, como los de operaciones gravadas, sujetos pasivos y actividades económicas, sean objeto de interpretación autónoma y uniforme, con independencia de los fines y los resultados de las operaciones consideradas (véase, en ese sentido, la sentencia Halifax y otros, C-255/02, EU:C:2006:121, apartados 48 a 56).
- 27 La Directiva IVA contiene un título III dedicado al concepto de «sujeto pasivo». Según la primera disposición de ese título, que es el artículo 9, apartado 1, «serán considerados “sujetos pasivos” quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el

lugar de realización, alguna actividad económica, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad».

- 28 Los términos empleados en esa disposición, en especial el término «quienes», dan al concepto de «sujeto pasivo» una definición muy amplia centrada en la independencia en el ejercicio de una actividad económica, en el sentido, como ha observado el Abogado General en los puntos 28 y 29 de sus conclusiones, de que se considera sujetos pasivos del IVA a todas las personas físicas y jurídicas, tanto públicas como privadas, incluso entidades carentes de personalidad jurídica, que se ajusten objetivamente a los criterios enunciados en esa disposición.
- 29 No obstante, como excepción a esa regla general de sujeción prevista en el artículo 9, apartado 1, de la Directiva IVA, el artículo 13, apartado 1, de ésta excluye a los organismos de Derecho público de la condición de sujetos pasivos respecto a las actividades u operaciones económicas en las que actúen como autoridades públicas, a menos que el hecho de no considerarlos sujetos pasivos llevara a distorsiones significativas de la competencia (sentencia Comisión/Países Bajos, C-79/09, EU:C:2010:171, apartado 77).
- 30 Así pues, para que un organismo de Derecho público pueda ser calificado como sujeto pasivo en el sentido de la Directiva IVA, debe ejercer una actividad económica con carácter independiente, conforme al artículo 9, apartado 1, de la misma Directiva.
- 31 Hay que observar que en el asunto principal no se discute el carácter económico de las actividades consideradas. También consta que se trata de actividades económicas no incluidas en la excepción prevista en el artículo 13, apartado 1, de la Directiva IVA.
- 32 La cuestión que se suscita por tanto es la de si las entidades integradas en el presupuesto municipal, como las del asunto principal, ejercen con carácter independiente las actividades económicas correspondientes y por esa causa deben ser sujetos pasivos del IVA.
- 33 Como resulta de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, para determinar si una entidad de esa clase ejerce actividades económicas con carácter independiente, es preciso comprobar si en el ejercicio de éstas se encuentra en una posición de subordinación al municipio con el que está vinculada (véanse, en ese sentido, las sentencias Comisión/Países Bajos, 235/85, Rec, EU:C:1987:161, apartado 14; Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, EU:C:1991:332, apartado 10; FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, apartados 35 a 37, y Comisión/España, C-154/08, EU:C:2009:695, apartados 103 a 107).
- 34 En ese sentido, como ha expuesto el Abogado General en los puntos 40 y 41 de sus conclusiones, para apreciar la existencia de ese vínculo de subordinación se ha de comprobar si la persona considerada ejerce sus actividades en su nombre, por su propia cuenta y bajo su plena responsabilidad, y si soporta el riesgo económico ligado al desarrollo de esas actividades. Para apreciar la independencia de las actividades consideradas el Tribunal de Justicia ha tenido en cuenta la falta de toda relación de subordinación jerárquica a la autoridad pública de los operadores no integrados en la administración pública, y el hecho de que actuaban por su propia cuenta y bajo su plena responsabilidad, organizaban libremente la forma de ejecución de su trabajo y percibían ellos mismos la retribución que constituía sus ingresos (véanse, en ese sentido, las sentencias Comisión/Países Bajos, 235/85, Rec, EU:C:1987:161, apartado 14; Heerma, C-23/98, Rec, EU:C:2000:46, apartado 18, y van der Steen, C-355/06, Rec, EU:C:2007:615, apartados 21 a 25).
- 35 En ese contexto, hay que precisar, como se indica en el punto 44 de las conclusiones del Abogado General, que se pueden aplicar a las personas públicas y a las privadas los mismos criterios de apreciación de la condición de independencia en el ejercicio de las actividades económicas.

- 36 La utilización de expresiones que no son exactamente idénticas en todas las versiones lingüísticas del artículo 9, apartado 1, de la Directiva IVA no desvirtúa esa apreciación. En efecto, tanto los términos «con carácter independiente» como «de manera autónoma» expresan la necesidad de considerar el nexo de subordinación en el ejercicio de una actividad económica.
- 37 En el presente asunto se deduce de la resolución de remisión que las entidades integradas en el presupuesto de las que se trata en el asunto principal realizan las actividades económicas que se les han asignado en nombre y por cuenta del municipio de Wrocław y que no responden de los daños causados por esas actividades, cuya exclusiva responsabilidad asume ese municipio.
- 38 También resulta de esa resolución que esas entidades no soportan el riesgo económico ligado al ejercicio de esas actividades puesto que no disponen de patrimonio propio, no generan ingresos propios y no soportan los costes inherentes a esas actividades, toda vez que los ingresos percibidos se transfieren al presupuesto del municipio de Wrocław y los gastos se imputan directamente a ese presupuesto.
- 39 Por tanto, según constató también el Naczelny Sąd Administracyjny, en su formación ampliada, en la situación del asunto principal un municipio como el de Wrocław y las entidades integradas en su presupuesto deben considerarse un solo e idéntico sujeto pasivo en el sentido del artículo 9, apartado 1, de la Directiva IVA.
- 40 Finalmente, para responder a los interrogantes del tribunal remitente hay que puntualizar que esa apreciación acerca del artículo 9, apartado 1, de la Directiva IVA no afecta a las garantías previstas en el artículo 4 TUE, apartado 2, dado que no atañe a la cuestión de la sujeción al IVA de las personas públicas o privadas.
- 41 En segundo lugar, esa apreciación también se ajusta al principio de subsidiariedad reconocido en el artículo 5 TUE, apartado 3. En efecto, como se deduce del considerando 65 de la Directiva IVA, la finalidad de ésta, que es la armonización de las legislaciones de los Estados miembros para establecer un sistema común del IVA, puede realizarse mejor al nivel de la Unión.
- 42 Por todas las consideraciones precedentes, se ha de responder a la cuestión prejudicial que el artículo 9, apartado 1, de la Directiva IVA debe interpretarse en el sentido de que los organismos de Derecho público, como las entidades integradas en el presupuesto municipal a las que se refiere el asunto principal, no pueden ser calificados como sujetos pasivos del IVA dado que no se ajustan al criterio de independencia previsto en esa disposición.

Sobre la limitación de los efectos en el tiempo de esta sentencia

- 43 En el supuesto de que el Tribunal de Justicia estimara que las entidades integradas en el presupuesto municipal no pueden ser consideradas sujetos pasivos del IVA, el Gobierno polaco ha solicitado al Tribunal de Justicia en sus observaciones escritas que limite los efectos de su sentencia en el tiempo.
- 44 Se ha de recordar en ese sentido que, según jurisprudencia reiterada, la interpretación por el Tribunal de Justicia, en el ejercicio de la competencia que le confiere el artículo 267 TFUE, de una norma del Derecho de la Unión aclara y precisa el significado y el alcance de dicha norma, tal como debe o habría debido ser entendida y aplicada desde el momento de su entrada en vigor. De ello resulta que la norma así interpretada puede y debe ser aplicada por el juez a relaciones jurídicas nacidas y constituidas antes de la sentencia que resuelva sobre la petición de interpretación, si además se reúnen los requisitos que permiten someter a los tribunales competentes un litigio relativo a la aplicación de dicha norma (sentencia Balazs, C-401/13 y C-432/13, EU:C:2015:26, apartado 49 y jurisprudencia citada).

- 45 Sólo con carácter excepcional puede el Tribunal de Justicia, aplicando el principio general de seguridad jurídica inherente al ordenamiento jurídico de la Unión, limitar la posibilidad de que los interesados invoquen una disposición por él interpretada con el fin de cuestionar relaciones jurídicas establecidas de buena fe. Para poder decidir dicha limitación, es necesario que concurren dos criterios esenciales, a saber, la buena fe de los círculos interesados y el riesgo de trastornos graves (sentencia Balazs, C-401/13 y C-432/13, EU:C:2015:26, apartado 50 y jurisprudencia citada).
- 46 Basta observar en ese sentido que el Gobierno polaco no ha demostrado la existencia de un riesgo de trastornos graves. En efecto, en la vista ese Gobierno reconoció que no estaba en condiciones de evaluar las repercusiones económicas referidas.
- 47 Siendo así, no ha lugar a limitar los efectos en el tiempo de la presente sentencia.

Costas

- 48 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Gran Sala) declara:

El artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que los organismos de Derecho público, como las entidades integradas en el presupuesto municipal a las que se refiere el asunto principal, no pueden ser calificados como sujetos pasivos del IVA dado que no se ajustan al criterio de independencia previsto en esa disposición.

Firmas

* Lengua de procedimiento: polaco.