

SENTENZA DELLA CORTE (Grande Sezione)

29 settembre 2015

«Rinvio pregiudiziale – Imposta sul valore aggiunto – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 9, paragrafo 1 – Articolo 13, paragrafo 1 – Soggetti passivi – Interpretazione dei termini “in modo indipendente” – Ente comunale – Attività economiche svolte da un'unità organizzativa di un comune in veste diversa da quella di pubblica autorità – Possibilità di qualificare una siffatta unità come “soggetto passivo” ai sensi delle disposizioni della direttiva 2006/112 – Articoli 4, paragrafo 2, e 5, paragrafo 3, TUE»

Nella causa C-276/14,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Naczelny Sąd Administracyjny (Corte suprema amministrativa, Polonia), con decisione del 10 dicembre 2013, pervenuta in cancelleria il 5 giugno 2014, nel procedimento

Gmina Wrocław

contro

Minister Finansów,

LA CORTE (Grande Sezione),

composta da V. Skouris, presidente, K. Lenaerts, vicepresidente, A. Tizzano, R. Silva de Lapuerta, T. von Danwitz, A. Ó Caoimh, J.-C. Bonichot, C. Vajda, presidenti di sezione, E. Levits, A. Arabadjiev, M. Safjan, A. Prechal, E. Jarašiūnas, C. G. Fernlund (relatore) e J. L. da Cruz Vilaça, giudici,

avvocato generale: N. Jääskinen

cancelliere: M. Aleksejev, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 5 maggio 2015,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Gmina Wrocław, da L. Mazur, K. Sachs, A. Błądowski e A. Januskiewicz, in qualità di consulenti fiscali;
- per il Minister Finansów, da J. Kaute e T. Tratkiewicz, in qualità di agenti;

- per il governo polacco, da B. Majczyna e A. Kramarczyk-Szaładzińska, in qualità di agenti;
- per il governo greco, da K. Paraskevopoulou e I. Kotsoni, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da M. Owsiany-Hornung e L. Lozano Palacios, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 30 giugno 2015,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347, pag. 1; in prosieguo: la «direttiva IVA»).
- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Gmina Wrocław (comune di Wrocław, Polonia) e il Minister Finansów (ministro delle finanze; in prosieguo: il «ministro») relativamente alla possibilità di qualificare come soggetto passivo dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») un'unità iscritta al bilancio comunale.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

- 3 La direttiva IVA ha abrogato e sostituito dal 1° gennaio 2007 la sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»). Alla luce dei considerando 1 e 3 della direttiva IVA, la rifusione della sesta direttiva si rendeva opportuna allo scopo di presentare tutte le disposizioni applicabili in modo chiaro e razionale, rimaneggiando la struttura e il testo della direttiva senza apportare, in linea di principio, modifiche sostanziali.
- 4 Il considerando 65 della direttiva IVA enuncia quanto segue:

«Poiché gli obiettivi della presente direttiva non possono essere realizzati in misura sufficiente dagli Stati membri per i motivi sopracitati e possono dunque essere realizzati meglio a livello comunitario, la Comunità può intervenire in base al principio di sussidiarietà sancito dall'articolo 5 del trattato. La presente direttiva si limita a quanto è necessario per conseguire tali obiettivi in ottemperanza al principio di proporzionalità enunciato nello stesso articolo».

- 5 L'articolo 9, paragrafo 1, di tale direttiva, che riprende sostanzialmente i termini dell'articolo 4, paragrafi da 1 a 3, della sesta direttiva, così dispone:

«Si considera "soggetto passivo" chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività.

Si considera "attività economica" ogni attività di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi, comprese le attività estrattive, agricole, nonché quelle di professione libera o assimilate. Si considera, in particolare, attività economica lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità».

- 6 L'articolo 13, paragrafo 1, della stessa direttiva, che sostanzialmente corrisponde all'articolo 4, paragrafo 5, della sesta direttiva, prevede quanto segue:

«Gli Stati, le regioni, le province, i comuni e gli altri enti di diritto pubblico non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità, anche quando, in relazione a tali attività od operazioni, percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni.

Tuttavia, allorché tali enti esercitano attività od operazioni di questo genere, essi devono essere considerati soggetti passivi per dette attività od operazioni quando il loro non assoggettamento provocherebbe distorsioni della concorrenza di una certa importanza.

In ogni caso, gli enti succitati sono considerati soggetti passivi per quanto riguarda le attività elencate nell'allegato I quando esse non sono trascurabili».

Diritto polacco

- 7 L'articolo 15, paragrafi 1 e 6, della legge dell'11 marzo 2004 sull'imposta sui beni e sui servizi (Dz.U. nr 54, poz. 535 ze zm.), come modificata (in prosieguo: la «legge sull'IVA»), così dispone:

«1. Sono considerati soggetti passivi le persone giuridiche, le unità organizzative senza personalità giuridica nonché le persone fisiche che esercitano in modo autonomo una delle attività economiche di cui al paragrafo 2, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di tale attività.

(...)

6. Non sono considerati soggetti passivi né gli organi delle pubbliche autorità né gli organismi alle dipendenze di queste ultime, relativamente ai compiti assegnati dalle norme di leggi speciali, per la cui attuazione sono stati designati, ad eccezione delle operazioni effettuate sulla base di contratti di diritto privato».

Procedimento principale e questione pregiudiziale

- 8 La controversia tra il comune di Wrocław e il ministro verte sullo status fiscale, sotto il profilo dell'IVA, delle unità iscritte al bilancio comunale connesse a tale comune.
- 9 Dal fascicolo a disposizione della Corte risulta che il comune di Wrocław svolge le missioni affidategli in forza della legge dell'8 marzo 1990 sui comuni (Dz.U. z 2001 r. nr 142, poz. 1591 ze zm.) mediante 284 unità iscritte al bilancio e aziende territoriali pubbliche, vale a dire, in particolare, scuole, istituti culturali, ispettorati distrettuali e polizia.
- 10 Desiderando ottenere una presa di posizione del ministro affinché esso stabilisse chi, tra il comune e l'unità iscritta al bilancio, dovesse essere considerato soggetto passivo dell'IVA quando una siffatta unità realizza operazioni soggette ad IVA, il comune di Wrocław ha presentato presso tale ministro una domanda di interpretazione del diritto tributario relativa alla legge sull'IVA. Secondo detto comune, il fatto che solo il comune soddisfi il criterio previsto all'articolo 15, paragrafi 1 e 2, della legge sull'IVA, relativo all'esercizio in modo autonomo di un'attività economica, deve indurre l'amministrazione tributaria a ritenere che solo il comune possa essere soggetto passivo dell'IVA per le attività economiche realizzate da una siffatta unità.
- 11 Nelle sue interpretazioni individuali, il ministro ha tuttavia sostenuto che, dal momento che vi erano unità iscritte al bilancio del comune di Wrocław, distinte dalla struttura del comune stesso, le quali, alla luce di criteri obiettivi, realizzavano attività economiche in modo indipendente e in tale veste svolgevano attività soggette ad IVA, esse dovevano essere considerate a loro volta soggetti passivi dell'IVA.
- 12 Il comune di Wrocław ha quindi presentato dinanzi al Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (tribunale amministrativo di Wrocław) ricorsi di annullamento di tali interpretazioni individuali, che sono stati respinti. Tale comune ha in seguito presentato ricorso per cassazione avverso dette decisioni dinanzi al Naczelny Sąd Administracyjny.
- 13 Quest'ultimo, in formazione ordinaria, ritenendo che l'impugnazione sollevasse questioni serie, ha deciso di rinviare la causa a una formazione ampliata, affinché

si pronunciasse sulla questione dell'assoggettabilità all'IVA di un'unità iscritta al bilancio comunale.

- 14 Tale formazione ampliata ha ritenuto che, per determinare se un'unità iscritta al bilancio comunale eserciti un'attività economica in modo indipendente, da un lato, occorrerebbe prendere in considerazione sia la normativa nazionale sull'IVA sia la direttiva IVA. Per quanto concerne l'articolo 9, paragrafo 1, di tale direttiva, la suddetta formazione ha rilevato che sussiste una certa divergenza tra le diverse versioni linguistiche di tale disposizione, dal momento che alcune utilizzano l'espressione «in modo indipendente» e altre l'espressione «in modo autonomo». A causa di tale divergenza la dottrina porrebbe l'accento sull'importanza di un'interpretazione teleologica di detta disposizione, accogliendo, conformemente alla giurisprudenza della Corte, la tesi secondo la quale chiunque eserciti un'attività economica in modo indipendente sia soggetto all'IVA. Dall'altro lato, occorrerebbe analizzare lo status giuridico di una siffatta unità rispetto alla costituzione polacca.
- 15 Per quanto riguarda l'analisi di tale status giuridico, detta formazione ampliata ha sostanzialmente rilevato che un comune, quale ente territoriale di base, ha personalità giuridica ed è titolare del diritto di proprietà e degli altri diritti patrimoniali, mentre un'unità iscritta al bilancio comunale è un'unità organizzativa priva di personalità giuridica. Sarebbe compito del comune decidere in merito all'istituzione, all'ambito di competenza, al collegamento e alla liquidazione di una siffatta unità.
- 16 Un'unità iscritta al bilancio comunale non disporrebbe di beni propri ma, per contro, gestirebbe certi beni del patrimonio del comune, affidatili da quest'ultimo. Qualsiasi attività potenzialmente soggetta ad IVA sarebbe realizzata in nome e per conto del comune, nei limiti delle risorse da esso attribuite in forza di una decisione di bilancio per un determinato anno.
- 17 Inoltre le spese di una siffatta unità sarebbero coperte direttamente dal bilancio del comune e le entrate sarebbero versate sul conto di quest'ultimo. Pertanto, sul piano finanziario, non vi sarebbe correlazione tra il risultato economico delle attività realizzate da un'unità iscritta al bilancio comunale e le spese da esse generate né, di conseguenza, vi sarebbe un rischio finanziario connesso alle operazioni imponibili. L'ammontare delle spese di un'unità iscritta al bilancio comunale non sarebbe quindi rapportato all'importo delle entrate da essa realizzate, di cui peraltro essa non potrebbe disporre. Allo stesso modo un'unità iscritta al bilancio non risponderebbe nemmeno dei danni causati dalla propria attività, poiché tale responsabilità grava solo sul comune.
- 18 Alla luce delle suesposte considerazioni, il Naczelny Sąd Administracyjny in formazione ampliata, rispondendo alla questione formulata dallo stesso organo giurisdizionale in formazione ordinaria, ha statuito che, in forza del diritto nazionale, un'unità iscritta al bilancio comunale, data la mancanza di autonomia nell'esercizio di un'attività economica, non è soggetta all'IVA.

- 19 Il Naczelny Sąd Administracyjny, in formazione ordinaria, si chiede tuttavia se, alla luce del diritto dell'Unione, le stesse conseguenze in materia di assoggettamento all'IVA possano essere tratte dalla mancanza di autonomia degli enti di diritto pubblico che effettuano operazioni soggette all'IVA.
- 20 A tale riguardo, il Naczelny Sąd Administracyjny precisa che la giurisprudenza della Corte relativa al criterio dell'indipendenza riguarda le persone fisiche e che la Corte non si è ancora pronunciata in merito alla relazione tra il criterio dell'indipendenza previsto nella definizione generale di soggetto passivo di cui all'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva IVA e le specifiche disposizioni dell'articolo 13 della medesima rispetto agli enti di diritto pubblico, e più in particolare sulla questione di stabilire se tale criterio debba essere soddisfatto affinché un siffatto ente possa essere qualificato come soggetto all'IVA per le sue attività che non rientrano nell'esercizio della pubblica autorità.
- 21 Inoltre tale giudice si chiede anche in che modo si debbano interpretare le due disposizioni in questione alla luce del principio di autonomia istituzionale e del principio di sussidiarietà, previsti agli articoli 4, paragrafo 2, e 5, paragrafo 3, TUE.
- 22 Ciò premesso, il Naczelny Sąd Administracyjny ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:
- «Se alla luce dell'articolo 4, paragrafo 2, [TUE], in combinato disposto con l'articolo 5, paragrafo 3, [TUE], un'unità organizzativa di un comune (ossia di un ente locale in Polonia) possa essere considerata soggetto passivo dell'IVA qualora effettui operazioni in veste diversa da quella di pubblica autorità ai sensi dell'articolo 13 della direttiva [IVA], anche se non soddisfa il requisito dell'autonomia (dell'indipendenza) previsto dall'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva in parola».
- 23 Il governo polacco, in applicazione dell'articolo 16, terzo comma, dello Statuto della Corte di giustizia dell'Unione europea, ha chiesto alla Corte di riunirsi in grande sezione.

Sulla questione pregiudiziale

- 24 Con la sua questione il giudice del rinvio chiede sostanzialmente se l'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva IVA debba essere interpretato nel senso che enti di diritto pubblico, quali le unità iscritte al bilancio comunale di cui al procedimento principale, possano essere qualificati come soggetti all'IVA qualora non soddisfino il criterio di indipendenza previsto da tale disposizione.
- 25 Per delimitare la portata di una disposizione di diritto dell'Unione occorre tener conto, allo stesso tempo, del suo tenore letterale, del suo contesto e delle sue finalità. Inoltre, dall'imperativo tanto dell'applicazione uniforme del diritto

comunitario quanto del principio di uguaglianza discende che i termini di una disposizione di diritto dell'Unione, che non contenga alcun espresso richiamo al diritto degli Stati membri ai fini della determinazione del suo senso e della sua portata, devono di norma essere oggetto, nell'intera Unione europea, di un'interpretazione autonoma e uniforme (sentenza Commissione/Svezia, C-480/10, EU:C:2013:263, punto 33 e giurisprudenza ivi citata).

- 26 La direttiva IVA, che mira a stabilire un sistema comune dell'IVA, attribuisce all'IVA una sfera di applicazione molto ampia. Ai fini di un'applicazione uniforme di tale direttiva, è necessario che le nozioni che definiscono tale sfera di applicazione, quali quelle di operazioni imponibili, di soggetti passivi e di attività economiche, siano interpretate in modo autonomo e uniforme, indipendentemente dagli scopi e dai risultati delle operazioni di cui trattasi (v., in tal senso, sentenza Halifax e a., C-255/02, EU:C:2006:121, punti da 48 a 56).
- 27 La direttiva IVA comprende un titolo III dedicato alla nozione di «soggetto passivo». A norma della prima disposizione di tale titolo, vale a dire l'articolo 9, paragrafo 1, «si considera "soggetto passivo" chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività».
- 28 I termini utilizzati in tale disposizione, in particolare il termine «chiunque», danno una definizione ampia della nozione di «soggetto passivo», incentrata sull'indipendenza nell'esercizio di un'attività economica nel senso che, come rilevato dall'avvocato generale ai paragrafi 28 e 29 delle conclusioni, tutte le persone fisiche e giuridiche, sia pubbliche che private, e anche gli enti privi di personalità giuridica, che obiettivamente soddisfino i criteri di cui a tale disposizione, sono considerate soggette all'IVA.
- 29 Tuttavia, in deroga a tale regola generale di assoggettamento prevista all'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva IVA, l'articolo 13, paragrafo 1, della direttiva in parola esclude gli enti di diritto pubblico dalla qualifica di soggetti passivi per le attività od operazioni economiche che esercitano in quanto pubbliche autorità, a meno che il loro non assoggettamento provochi distorsioni della concorrenza di una certa importanza (sentenza Commissione/Paesi Bassi, C-79/09, EU:C:2010:171, punto 77).
- 30 Pertanto, affinché un ente di diritto pubblico possa essere qualificato come soggetto passivo ai sensi della direttiva IVA, esso deve esercitare, conformemente all'articolo 9, paragrafo 1, della medesima, un'attività economica in modo indipendente.
- 31 Per quanto riguarda il procedimento principale, occorre rilevare che non si contesta la natura economica delle attività in questione. È altresì pacifico che si tratta di attività economiche che non rientrano nell'eccezione prevista all'articolo 13, paragrafo 1, della direttiva IVA.

- 32 La questione è pertanto stabilire se unità iscritte al bilancio comunale, come quelle di cui al procedimento principale, esercitino le attività economiche di cui trattasi in modo indipendente e debbano perciò essere soggette all'IVA.
- 33 Per stabilire se una siffatta unità eserciti attività economiche in modo indipendente occorre verificare, come risulta dalla giurisprudenza della Corte, se essa, nell'esercizio di tali attività, si trovi in rapporto di subordinazione nei confronti del comune cui è collegata (v., in tal senso, sentenze Commissione/Paesi Bassi, 235/85, EU:C:1987:161, punto 14; Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, EU:C:1991:332, punto 10; FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, punti da 35 a 37, nonché Commissione/Spagna, C-154/08, EU:C:2009:695, punti da 103 a 107).
- 34 A tale riguardo, come rilevato dall'avvocato generale ai paragrafi 40 e 41 delle conclusioni, per valutare se sussista tale vincolo di subordinazione si deve verificare se la persona interessata svolga le sue attività in nome proprio, per proprio conto e sotto la propria responsabilità, nonché se essa si assuma il rischio economico legato all'esercizio di dette attività. Per constatare l'indipendenza delle attività in questione, la Corte ha quindi tenuto conto dell'assenza di vincoli di subordinazione gerarchica nei confronti della pubblica autorità degli operatori, che non erano inseriti nella pubblica amministrazione, nonché del fatto che essi agivano per proprio conto e sotto la propria responsabilità, organizzavano liberamente le modalità di svolgimento del lavoro e percepivano essi stessi gli emolumenti che costituivano le loro entrate (v., in tal senso, sentenze Commissione/Paesi Bassi, 235/85, EU:C:1987:161, punto 14; Heerma, C-23/98, EU:C:2000:46, punto 18, nonché van der Steen, C-355/06, EU:C:2007:615, punti da 21 a 25).
- 35 In tale contesto occorre precisare, come indicato al paragrafo 44 delle conclusioni dell'avvocato generale, che gli stessi criteri di valutazione del requisito dell'indipendenza nell'esercizio delle attività economiche possono essere applicati sia alle persone pubbliche che alle persone private.
- 36 A tale riguardo, l'utilizzo di espressioni che non coincidono esattamente in tutte le versioni linguistiche dell'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva IVA non rimette in discussione tale constatazione. Infatti tanto l'espressione «in modo indipendente» quanto l'espressione «in modo autonomo» esprimono la necessità di valutare il vincolo di subordinazione nell'esercizio di un'attività economica.
- 37 Nel caso di specie, dalla decisione di rinvio risulta che le unità iscritte al bilancio di cui al procedimento principale svolgono le attività economiche loro assegnate in nome e per conto del comune di Wrocław e che non rispondono dei danni provocati da tali attività, dato che una siffatta responsabilità ricade esclusivamente sul comune.
- 38 Da tale decisione risulta altresì che dette unità non si assumono il rischio economico legato all'esercizio delle attività in parola, in quanto non dispongono

di un proprio patrimonio, non generano entrate proprie e non si assumono i costi relativi alle attività in questione, dal momento che le entrate percepite sono versate al bilancio del comune di Wrocław e le spese sono imputate direttamente sul medesimo bilancio.

39 Pertanto, come constatato anche dal Naczelny Sąd Administracyjny in formazione ampliata, un comune come quello di Wrocław e le unità iscritte al suo bilancio devono essere considerate, in una situazione come quella di cui al procedimento principale, un solo ed unico soggetto passivo ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva IVA.

40 Infine, per rispondere agli interrogativi sollevati dal giudice del rinvio, occorre precisare, in primo luogo, che tale constatazione relativa all'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva IVA, vertendo solo sulla questione dell'assoggettamento delle persone pubbliche o private all'IVA, non incide sulle garanzie previste all'articolo 4, paragrafo 2, TUE.

41 In secondo luogo, una constatazione siffatta è altresì conforme al principio di sussidiarietà, sancito all'articolo 5, paragrafo 3, TUE. Infatti, come risulta dal considerando 65 della direttiva IVA, la finalità di quest'ultima, vale a dire l'armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri al fine di stabilire un sistema comune di IVA, può essere realizzata meglio a livello dell'Unione.

42 Alla luce dell'insieme delle suesposte considerazioni, occorre rispondere alla questione pregiudiziale dichiarando che l'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva IVA dev'essere interpretato nel senso che enti di diritto pubblico, quali le unità iscritte al bilancio comunale di cui al procedimento principale, non possono essere qualificati come soggetti passivi ai fini dell'IVA in quanto non soddisfano il criterio di indipendenza previsto da tale disposizione.

Sulla limitazione nel tempo degli effetti della presente sentenza

43 Per il caso in cui la Corte dovesse ritenere che le unità iscritte al bilancio comunale non possano essere qualificate come soggette all'IVA, il governo polacco, nelle sue osservazioni scritte, ha chiesto alla Corte di limitare nel tempo gli effetti della sua sentenza.

44 A questo proposito si deve ricordare che, secondo una giurisprudenza costante della Corte, l'interpretazione di una norma di diritto dell'Unione, che quest'ultima fornisce nell'esercizio della competenza attribuitale dall'articolo 267 TFUE, chiarisce e precisa il significato e la portata della norma stessa, nel senso in cui deve o avrebbe dovuto essere intesa e applicata sin dal momento della sua entrata in vigore. Ne deriva che la norma così interpretata può e deve essere applicata dal giudice anche a rapporti giuridici sorti e costituiti prima della sentenza che statuisce sulla domanda di interpretazione, purché sussistano, peraltro, i presupposti per sottoporre al giudice competente una lite relativa

all'applicazione di detta norma (sentenza Balazs, C-401/13 e C-432/13, EU:C:2015:26, punto 49 nonché giurisprudenza citata).

- 45 Solo in via del tutto eccezionale la Corte, applicando il principio generale della certezza del diritto inerente all'ordinamento giuridico dell'Unione, può essere indotta a limitare la possibilità per gli interessati di far valere una disposizione da essa interpretata onde rimettere in discussione rapporti giuridici costituiti in buona fede. Affinché una tale limitazione possa essere disposta, è necessario che siano soddisfatti due criteri essenziali, vale a dire la buona fede degli ambienti interessati e il rischio di gravi inconvenienti (sentenza Balazs, C-401/13 e C-432/13, EU:C:2015:26, punto 50 nonché giurisprudenza citata).
- 46 A tale riguardo è sufficiente constatare che il governo polacco non ha dimostrato la sussistenza di un rischio di gravi inconvenienti. Infatti tale governo ha ammesso in udienza di non essere in grado di stimare le ripercussioni economiche in questione.
- 47 Alla luce delle suesposte considerazioni non vi è motivo per limitare nel tempo l'efficacia della presente sentenza.

Sulle spese

- 48 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Grande Sezione) dichiara:

L'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, dev'essere interpretato nel senso che enti di diritto pubblico, quali le unità iscritte al bilancio comunale di cui al procedimento principale, non possono essere qualificati come soggetti passivi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto in quanto non soddisfano il criterio di indipendenza previsto da tale disposizione.

Firme