

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Große Kammer)

29. September 2015(*)

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 9 Abs. 1 – Art. 13 Abs. 1 – Steuerpflichtige – Auslegung des Begriffs ‚selbständig? – Einrichtung einer Gemeinde – Wirtschaftliche Tätigkeiten einer Organisationseinheit der Gemeinde, die ihr nicht im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen – Möglichkeit, eine solche Einheit als steuerpflichtig im Sinne der Richtlinie 2006/112 anzusehen – Art. 4 Abs. 2 und Art. 5 Abs. 3 EUV“

In der Rechtssache C-276/14

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Naczelny Sąd Administracyjny (Hauptverwaltungsgericht) (Polen) mit Entscheidung vom 10. Dezember 2013, beim Gerichtshof eingegangen am 5. Juni 2014, in dem Verfahren

Gmina Wrocław

gegen

Minister Finansów

erlässt

DER GERICHTSHOF (Große Kammer)

unter Mitwirkung des Präsidenten V. Skouris, des Vizepräsidenten K. Lenaerts, des Kammerpräsidenten A. Tizzano, der Kammerpräsidentin R. Silva de Lapuerta, der Kammerpräsidenten T. von Danwitz, A. Ó Caoimh, J.-C. Bonichot und C. Vajda, der Richter E. Levits, A. Arabadjiev und M. Safjan, der Richterin A. Prechal sowie der Richter E. Jarašinas, C. G. Fernlund (Berichtersteller) und J. L. da Cruz Vilaça,

Generalanwalt: N. Jääskinen,

Kanzler: M. Aleksejev, Verwaltungsrat,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 5. Mai 2015,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der Gmina Wrocław, vertreten durch L. Mazur, K. Sachs, A. Bzdowski und A. Januszkiewicz als Steuerberater,
- des Minister Finansów, vertreten durch J. Kaute und T. Tratkiewicz als Bevollmächtigte,
- der polnischen Regierung, vertreten durch B. Majczyna und A. Kramarczyk-Szażdzińska als Bevollmächtigte,
- der griechischen Regierung, vertreten durch K. Paraskevopoulou und I. Kotsoni als Bevollmächtigte,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch M. Owsiany-Hornung und L. Lozano

Palacios als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 30. Juni 2015

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 9 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347, S. 1, im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie).

2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Gmina Wrocław (Gemeinde Wrocław [Breslau], Polen) und dem Minister Finansów (Finanzminister, im Folgenden: Minister) betreffend die Möglichkeit, eine haushaltsgebundene Einrichtung der Gemeinde als mehrwertsteuerpflichtig anzusehen.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Die Mehrwertsteuerrichtlinie hat mit Wirkung ab dem 1. Januar 2007 die Sechste Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1, im Folgenden: Sechste Richtlinie) aufgehoben und ersetzt. Nach dem ersten und dem dritten Erwägungsgrund der Mehrwertsteuerrichtlinie war eine Neufassung der Sechsten Richtlinie erforderlich, um durch eine Überarbeitung von Struktur und sprachlicher Fassung, jedoch grundsätzlich ohne Änderung des Inhalts, für Klarheit und Wirtschaftlichkeit sämtlicher anwendbaren Bestimmungen zu sorgen.

4 Der 65. Erwägungsgrund der Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„Da die Ziele dieser Richtlinie aus den dargelegten Gründen auf Ebene der Mitgliedstaaten nicht ausreichend verwirklicht werden können und daher besser auf Gemeinschaftsebene zu verwirklichen sind, kann die Gemeinschaft im Einklang mit dem in Artikel 5 des Vertrags niedergelegten Subsidiaritätsprinzip tätig werden. Entsprechend dem in demselben Artikel genannten Grundsatz der Verhältnismäßigkeit geht diese Richtlinie nicht über das zum Erreichen dieser Ziele erforderliche Maß hinaus.“

5 Art. 9 Abs. 1 dieser Richtlinie, der im Wesentlichen den Wortlaut von Art. 4 Abs. 1 bis 3 der Sechsten Richtlinie aufgreift, bestimmt:

„Als ‚Steuerpflichtiger‘ gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbständig ausübt.“

Als ‚wirtschaftliche Tätigkeit‘ gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen.“

6 Art. 13 Abs. 1 dieser Richtlinie, der im Wesentlichen Art. 4 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie entspricht, sieht vor:

„Staaten, Länder, Gemeinden und sonstige Einrichtungen des öffentlichen Rechts gelten nicht als Steuerpflichtige, soweit sie die Tätigkeiten ausüben oder Umsätze bewirken, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten oder Umsätzen Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben.

Falls sie solche Tätigkeiten ausüben oder Umsätze bewirken, gelten sie für diese Tätigkeiten oder Umsätze jedoch als Steuerpflichtige, sofern eine Behandlung als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Die Einrichtungen des öffentlichen Rechts gelten in Bezug auf die in Anhang I genannten Tätigkeiten in jedem Fall als Steuerpflichtige, sofern der Umfang dieser Tätigkeiten nicht unbedeutend ist.“

Polnisches Recht

7 Art. 15 Abs. 1 und 6 des Gesetzes über die Steuer auf Waren und Dienstleistungen vom 11. März 2004 (Dz. U. Nr. 54, Pos. 535 mit Änderungen) (im Folgenden: Mehrwertsteuergesetz) lautet:

„(1) Steuerpflichtig sind juristische Personen, Organisationseinheiten ohne Rechtspersönlichkeit und natürliche Personen, die eine in Abs. 2 genannte Wirtschaftstätigkeit unabhängig von ihrem Zweck oder Ergebnis selbständig ausüben.

...

(6) Als nicht steuerpflichtig gelten die Organe der öffentlichen Gewalt und Ämter, die diese Organe im Bereich der durch besondere Rechtsvorschriften auferlegten Aufgaben unterstützen, zu deren Erfüllung sie bestellt worden sind, ausgenommen die Tätigkeiten, die aufgrund zivilrechtlicher Verträge ausgeübt werden.“

Ausgangsverfahren und Vorlagefrage

8 Der Rechtsstreit zwischen der Gmina Wroc?aw und dem Minister betrifft den steuerlichen Status der haushaltsgebundenen kommunalen Einrichtungen dieser Gemeinde im Hinblick auf die Mehrwertsteuer.

9 Aus den dem Gerichtshof vorliegenden Akten geht hervor, dass die Gmina Wroc?aw die ihr kraft des Gesetzes über die kommunale Selbstverwaltung vom 8. März 1990 (Dz. U. 2001, Nr. 142, Pos. 1591 mit Änderungen) auferlegten Aufgaben unter Zuhilfenahme von 284 haushaltsgebundenen Einrichtungen und haushaltsgebundenen Selbstverwaltungsanstalten, nämlich u. a. Schulen, Kulturzentren und Diensten mit ordnungspolizeilichen Aufgaben auf Kreisebene, erfüllt.

10 Die Gmina Wroc?aw wollte eine Stellungnahme des Ministers zur Frage erhalten, wer – die Gemeinde oder die haushaltsgebundene Einrichtung – als mehrwertsteuerpflichtig anzusehen ist, wenn eine solche Einrichtung mehrwertsteuerpflichtige Umsätze bewirkt. Daher stellte sie beim Minister einen Antrag auf Erteilung einer steuerlichen Einzelfallauslegung des Mehrwertsteuergesetzes. Nach Auffassung dieser Gemeinde muss der Umstand, dass nur die Gemeinde das Kriterium von Art. 15 Abs. 1 und 2 des Mehrwertsteuergesetzes hinsichtlich der selbständigen Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit erfülle, die Steuerverwaltung veranlassen, davon auszugehen, dass nur die Gemeinde für die wirtschaftlichen Tätigkeiten einer solchen Einrichtung mehrwertsteuerpflichtig sein kann.

11 Der Minister war jedoch in seinen Einzelfallauslegungen der Ansicht, dass aus der Struktur der Gmina Wrocław herausgelöste haushaltsgebundene Einrichtungen, wenn sie nach objektiven Kriterien eine wirtschaftliche Tätigkeit selbständig ausübten und dabei mehrwertsteuerpflichtige Tätigkeiten durchführten, selbst als Mehrwertsteuerpflichtige anzusehen seien.

12 Die Gmina Wrocław erhob daraufhin beim Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Verwaltungsgericht Wrocław) Klagen auf Aufhebung dieser Auslegungen, die abgewiesen wurden. Die Gemeinde legte sodann vor dem Naczelny Sąd Administracyjny Kassationsbeschwerde gegen diese Urteile ein.

13 Da der Naczelny Sąd Administracyjny in einfacher Zusammensetzung der Auffassung war, dass die Kassationsbeschwerde schwerwiegende Fragen aufwirft, entschied er, den Spruchkörper in erweiterter Zusammensetzung mit dieser Rechtssache zu befassen, damit dieser über die Frage der Mehrwertsteuerpflicht einer haushaltsgebundenen Einrichtung einer Gemeinde entscheide.

14 Der Spruchkörper in erweiterter Zusammensetzung stellte fest, dass zum Zwecke der Bestimmung, ob eine haushaltsgebundene Einrichtung einer Gemeinde eine wirtschaftliche Tätigkeit selbständig ausübt, zum einen sowohl die nationalen Regelungen über die Mehrwertsteuer als auch die Mehrwertsteuerrichtlinie zu berücksichtigen seien. Hinsichtlich Art. 9 Abs. 1 dieser Richtlinie wies der Spruchkörper in dieser Zusammensetzung darauf hin, dass eine gewisse Abweichung zwischen den verschiedenen Sprachfassungen dieser Vorschrift bestehe, da einige den Ausdruck „selbständig“ und andere den Ausdruck „unabhängig“ verwendeten. Wegen dieser Abweichung betone die Literatur die Bedeutung einer teleologischen Auslegung dieser Vorschrift und stelle im Einklang mit der Rechtsprechung des Gerichtshofs fest, dass mehrwertsteuerpflichtig sei, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit selbständig ausübe. Zum anderen sei die Rechtsstellung einer solchen Einrichtung im Hinblick auf die polnische Verfassung zu prüfen.

15 Hinsichtlich der Untersuchung dieser Rechtsstellung wies der Spruchkörper in erweiterter Zusammensetzung im Wesentlichen darauf hin, dass eine Gemeinde als die grundlegende Einheit der örtlichen Selbstverwaltung Rechtspersönlichkeit besitze und ihr das Eigentumsrecht und andere Vermögensrechte zustünden, während eine haushaltsgebundene Einrichtung der Gemeinde eine Organisationseinheit ohne Rechtspersönlichkeit sei. Es sei Sache der Gemeinde, über die Schaffung, den Zuständigkeitsbereich, die Verbindung oder die Auflösung einer solchen Einrichtung zu entscheiden.

16 Eine haushaltsgebundene Einrichtung der Gemeinde verfüge über keine eigenen Vermögenswerte, sondern verwalte vielmehr bestimmte Vermögenswerte der Gemeinde, die ihr von dieser übertragen worden seien. Jede möglicherweise mehrwertsteuerpflichtige Tätigkeit werde im Rahmen der ihr im Haushaltsbeschluss für das jeweilige Jahr zugewiesenen Mittel im Namen und für Rechnung der Gemeinde vorgenommen.

17 Außerdem würden die Ausgaben einer solchen Einrichtung unmittelbar aus dem Haushalt der Gemeinde gedeckt, und die Einnahmen würden an diese abgeführt. Somit gebe es auf finanzieller Ebene keinen Bezug zwischen dem finanziellen Ergebnis, das durch die wirtschaftlichen Tätigkeiten einer haushaltsgebundenen Einrichtung der Gemeinde erzielt werde, und den durch diese Tätigkeiten veranlassten Ausgaben. Aufgrund dieses Umstands bestehe auch kein finanzielles Risiko in Verbindung mit den besteuerten Umsätzen. Der Umfang der Ausgaben einer haushaltsgebundenen Einrichtung der Gemeinde stehe daher mit dem Betrag der von ihr erzielten Einnahmen, über die sie im Übrigen nicht verfügen könne, nicht im Zusammenhang. Auch hafte eine haushaltsgebundene Einrichtung nicht für die durch ihre

Tätigkeiten entstandenen Schäden, da die Gemeinde hierfür allein die Verantwortung übernehme.

18 Angesichts dieser Erwägungen hat der Naczelny Sąd Administracyjny in erweiterter Zusammensetzung in Beantwortung der Frage des Spruchkörpers dieses Gerichts in einfacher Zusammensetzung entschieden, dass eine haushaltsgebundene Einrichtung der Gemeinde wegen ihrer fehlenden Unabhängigkeit bei der Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit nach nationalem Recht nicht mehrwertsteuerpflichtig sei.

19 Der Naczelny Sąd Administracyjny in einfacher Zusammensetzung wirft jedoch die Frage auf, ob aus der fehlenden Unabhängigkeit der Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mehrwertsteuerpflichtige Umsätze tätigen, im Hinblick auf das Unionsrecht dieselben Konsequenzen bezüglich der Mehrwertsteuerpflicht gezogen werden können.

20 In diesem Zusammenhang weist der Naczelny Sąd Administracyjny darauf hin, dass die Rechtsprechung des Gerichtshofs zum Kriterium der Selbständigkeit natürliche Personen betreffe und dass der Gerichtshof zum Verhältnis zwischen dem Kriterium der Selbständigkeit in der allgemeinen Definition des Steuerpflichtigen in Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie und den besonderen Regelungen in Art. 13 dieser Richtlinie in Bezug auf Einrichtungen des öffentlichen Rechts sowie insbesondere zur Frage, ob dieses Kriterium erfüllt sein müsse, damit eine solche Einrichtung für ihre Tätigkeiten, die keine Ausübung öffentlicher Gewalt darstellen, als mehrwertsteuerpflichtig angesehen werden könne, noch nicht Stellung genommen habe.

21 Ferner wirft dieses Gericht die Frage auf, wie diese beiden Bestimmungen im Licht des in Art. 4 Abs. 2 und Art. 5 Abs. 3 EUV niedergelegten Grundsatzes der institutionellen Autonomie und der Subsidiarität auszulegen sind.

22 Unter diesen Umständen hat der Naczelny Sąd Administracyjny das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Kann im Licht von Art. 4 Abs. 2 EUV in Verbindung mit Art. 5 Abs. 3 EUV eine Organisationseinheit der Gemeinde (eines lokalen Hoheitsträgers in Polen) als mehrwertsteuerpflichtig angesehen werden, wenn sie andere Tätigkeiten als diejenigen ausübt, die ihr im Rahmen der öffentlichen Gewalt im Sinne von Art. 13 der Mehrwertsteuerrichtlinie obliegen, obwohl sie nicht die in Art. 9 Abs. 1 dieser Richtlinie aufgestellte Voraussetzung der Selbständigkeit (Unabhängigkeit) erfüllt?

23 Die polnische Regierung hat gemäß Art. 16 Abs. 3 der Satzung des Gerichtshofs der Europäischen Union beantragt, dass der Gerichtshof als Große Kammer tagt.

Zur Vorlagefrage

24 Mit seiner Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass Einrichtungen des öffentlichen Rechts wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden haushaltsgebundenen Einrichtungen der Gemeinde als Mehrwertsteuerpflichtige angesehen werden können, obwohl sie das in dieser Bestimmung vorgesehene Kriterium der Selbständigkeit nicht erfüllen.

25 Bei der Ermittlung der Bedeutung einer unionsrechtlichen Vorschrift sind deren Wortlaut, ihr Zusammenhang und ihre Ziele zu berücksichtigen. Ferner folgt aus den Anforderungen sowohl der einheitlichen Anwendung des Unionsrechts als auch des Gleichheitsgrundsatzes, dass die Begriffe einer unionsrechtlichen Bestimmung, die für die Ermittlung ihres Sinnes und ihrer Bedeutung nicht ausdrücklich auf das Recht der Mitgliedstaaten verweist, in der Regel in der gesamten Europäischen Union eine autonome und einheitliche Auslegung erhalten müssen (Urteil

Kommission/Schweden, C?480/10, EU:C:2013:263, Rn. 33 und die dort angeführte Rechtsprechung).

26 Die Mehrwertsteuerrichtlinie, mit der ein gemeinsames Mehrwertsteuersystem geschaffen werden soll, erkennt der Mehrwertsteuer einen sehr weiten Anwendungsbereich zu. Zum Zweck einer einheitlichen Anwendung dieser Richtlinie müssen die Begriffe, die diesen Anwendungsbereich definieren, wie die der steuerbaren Umsätze, der Steuerpflichtigen und der wirtschaftlichen Tätigkeiten, unabhängig von Zweck und Ergebnis der betreffenden Umsätze eine autonome und einheitliche Auslegung erfahren (vgl. in diesem Sinne Urteil Halifax u. a., C?255/02, EU:C:2006:121, Rn. 48 bis 56).

27 Die Mehrwertsteuerrichtlinie enthält einen Titel III über den Begriff des Steuerpflichtigen. Nach der ersten Bestimmung dieses Titels, nämlich Art. 9 Abs. 1, „[gilt als] ‚Steuerpflichtiger‘ ..., wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbständig ausübt“.

28 Die in dieser Bestimmung verwendeten Begriffe, insbesondere der Begriff „wer“ (in der französischen Fassung „quiconque“, wörtlich: „jeder, der“), verleihen dem Begriff des Steuerpflichtigen eine weite Definition mit dem Schwerpunkt auf der Selbständigkeit der Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit in dem Sinne, dass, wie der Generalanwalt in den Nrn. 28 und 29 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, alle natürlichen und juristischen Personen, sowohl öffentliche als auch private, sogar Einrichtungen ohne Rechtspersönlichkeit, die objektiv die Kriterien dieser Bestimmung erfüllen, als Mehrwertsteuerpflichtige gelten.

29 In Abweichung von dieser in Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehenen allgemeinen Regel der Steuerpflicht schließt jedoch Art. 13 Abs. 1 dieser Richtlinie die Einrichtungen des öffentlichen Rechts von der Eigenschaft des Steuerpflichtigen für die Tätigkeiten oder wirtschaftlichen Umsätze aus, die sie im Rahmen der ihnen obliegenden öffentlichen Gewalt ausüben bzw. bewirken, es sei denn, eine Behandlung als Nichtsteuerpflichtige würde zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen (Urteil Kommission/Niederlande, C?79/09, EU:C:2010:171, Rn. 77).

30 Somit muss eine Einrichtung des öffentlichen Rechts gemäß Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie eine wirtschaftliche Tätigkeit selbständig ausüben, damit sie als Steuerpflichtiger im Sinne dieser Richtlinie angesehen werden kann.

31 Hinsichtlich der Rechtssache im Ausgangsverfahren ist festzustellen, dass die wirtschaftliche Natur der in Rede stehenden Tätigkeiten unstrittig ist. Auch steht fest, dass wirtschaftliche Tätigkeiten in Rede stehen, die nicht unter die in Art. 13 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehene Ausnahme fallen.

32 Die Frage, die sich stellt, lautet also, ob haushaltsgebundene Einrichtungen der Gemeinde wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden die betreffenden wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig ausüben und ob sie aufgrund dessen Mehrwertsteuer entrichten müssen.

33 Um zu bestimmen, ob eine solche Einheit wirtschaftliche Tätigkeiten selbständig ausübt, ist, wie sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs ergibt, zu prüfen, ob sie sich bei der Ausübung dieser Tätigkeiten in einem Unterordnungsverhältnis zu der Gemeinde, mit der sie verbunden ist, befindet (vgl. in diesem Sinne Urteile Kommission/Niederlande, 235/85, EU:C:1987:161, Rn. 14, Ayuntamiento de Sevilla, C?202/90, EU:C:1991:332, Rn. 10, FCE Bank, C?210/04, EU:C:2006:196, Rn. 35 bis 37, und Kommission/Spanien, C?154/08, EU:C:2009:695, Rn. 103 bis 107).

34 In diesem Zusammenhang ist, wie der Generalanwalt in den Nrn. 40 und 41 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, für die Beurteilung des Vorliegens dieses Unterordnungsverhältnisses zu prüfen, ob der Betroffene seine Tätigkeiten im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung ausübt, und ob er das mit der Ausübung dieser Tätigkeiten einhergehende wirtschaftliche Risiko trägt. Zur Feststellung der Selbständigkeit der in Rede stehenden Tätigkeiten hat der Gerichtshof daher das Fehlen jeglichen hierarchischen Unterordnungsverhältnisses zum Staat der Wirtschaftsteilnehmer, die nicht in die öffentliche Verwaltung eingegliedert waren, berücksichtigt sowie den Umstand, dass sie für eigene Rechnung und in eigener Verantwortung handelten, dass sie die Modalitäten der Ausübung ihrer Arbeit frei regelten und dass sie das Entgelt, das ihr Einkommen darstellt, selbst vereinnahmten (vgl. in diesem Sinne Urteile Kommission/Niederlande, 235/85, EU:C:1987:161, Rn. 14, Heerma, C?23/98, EU:C:2000:46, Rn. 18, und van der Steen, C?355/06, EU:C:2007:615, Rn. 21 bis 25).

35 In diesem Zusammenhang ist – wie in Nr. 44 der Schlussanträge des Generalanwalts ausgeführt – klarzustellen, dass für die Beurteilung der Voraussetzung der Selbständigkeit bei der Ausübung wirtschaftlicher Tätigkeiten auf Einrichtungen des öffentlichen Rechts und Private dieselben Kriterien anwendbar sein können.

36 Diese Feststellung wird durch die Verwendung von Begriffen, die nicht in allen Sprachfassungen von Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie genau dieselben sind, nicht in Frage gestellt. Sowohl der Begriff „selbständig“ als auch der Begriff „unabhängig“ bringt nämlich zum Ausdruck, dass es der Beurteilung des Unterordnungsverhältnisses bei der Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit bedarf.

37 Im vorliegenden Fall ergibt sich aus der Vorlageentscheidung, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden haushaltsgebundenen Einheiten die ihnen übertragenen wirtschaftlichen Tätigkeiten im Namen und für Rechnung der Gmina Wroc?aw durchführen und dass sie für die durch diese Tätigkeiten hervorgerufenen Schäden nicht haften, da die Gemeinde hierfür allein die Verantwortung übernimmt.

38 Aus dieser Entscheidung geht ebenfalls hervor, dass diese Einheiten das mit der Ausübung dieser Tätigkeiten verbundene wirtschaftliche Risiko nicht tragen, da sie über keine eigenen Vermögenswerte verfügen, keine eigenen Einnahmen erzielen und die mit diesen Tätigkeiten in Zusammenhang stehenden Aufwendungen nicht tragen, weil die erzielten Einnahmen an den Haushalt der Gmina Wroc?aw gezahlt werden und die Aufwendungen unmittelbar zulasten des Haushalts dieser Gemeinde gehen.

39 Somit sind, wie dies auch der Naczelný S?d Administracyjny in seiner erweiterten Zusammensetzung festgestellt hat, eine Gemeinde wie die Gmina Wroc?aw und ihre haushaltsgebundenen Einrichtungen in einer Situation wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden als ein und derselbe Steuerpflichtige im Sinne von Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie anzusehen.

40 Um auf die Fragen des vorlegenden Gerichts zu antworten, ist schließlich erstens klarzustellen, dass diese Feststellung zu Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie, da sie nur die Frage der Mehrwertsteuerpflicht von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder Privaten betrifft, die Garantien des Art. 4 Abs. 2 EUV nicht berührt.

41 Zweitens steht diese Feststellung auch im Einklang mit dem in Art. 5 Abs. 3 EUV verankerten Subsidiaritätsgrundsatz. Denn wie aus dem 65. Erwägungsgrund der Mehrwertsteuerrichtlinie hervorgeht, kann deren Zielsetzung, nämlich die Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten zur Schaffung eines gemeinsamen

Mehrwertsteuersystems, besser auf Unionsebene verwirklicht werden.

42 Nach alledem ist auf die Vorlagefrage zu antworten, dass Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass Einrichtungen des öffentlichen Rechts wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden haushaltsgebundenen Einrichtungen einer Gemeinde nicht als Mehrwertsteuerpflichtige angesehen werden können, da sie das in dieser Bestimmung vorgesehene Kriterium der Selbständigkeit nicht erfüllen.

Zur zeitlichen Begrenzung der Wirkungen des vorliegenden Urteils

43 Für den Fall, dass der Gerichtshof der Ansicht sein sollte, dass die haushaltsgebundenen Einrichtungen einer Gemeinde nicht als mehrwertsteuerpflichtig gelten können, hat die polnische Regierung in ihren schriftlichen Erklärungen beantragt, die Wirkungen seines Urteils zeitlich zu begrenzen.

44 In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung durch die Auslegung einer Vorschrift des Unionsrechts, die der Gerichtshof in Ausübung seiner Befugnisse aus Art. 267 AEUV vornimmt, erläutert und verdeutlicht wird, in welchem Sinne und mit welcher Tragweite diese Vorschrift seit ihrem Inkrafttreten zu verstehen und anzuwenden ist oder gewesen wäre. Daraus folgt, dass die Gerichte die Vorschrift in dieser Auslegung auch auf Rechtsverhältnisse, die vor Erlass des auf das Ersuchen um Auslegung ergangenen Urteils entstanden sind, anwenden können und müssen, wenn alle sonstigen Voraussetzungen für die Anrufung der zuständigen Gerichte in einem die Anwendung dieser Vorschrift betreffenden Streit vorliegen (Urteil Balazs, C-401/13 und C-432/13, EU:C:2015:26, Rn. 49 und die dort angeführte Rechtsprechung).

45 Nur ganz ausnahmsweise kann der Gerichtshof aufgrund des allgemeinen unionsrechtlichen Grundsatzes der Rechtssicherheit die für die Betroffenen bestehende Möglichkeit beschränken, sich auf die Auslegung, die er einer Bestimmung gegeben hat, zu berufen, um in gutem Glauben begründete Rechtsverhältnisse in Frage zu stellen. Eine solche Beschränkung ist nur dann zulässig, wenn zwei grundlegende Kriterien erfüllt sind, nämlich guter Glaube der Betroffenen und die Gefahr schwerwiegender Störungen (Urteil Balazs, C-401/13 und C-432/13, EU:C:2015:26, Rn. 50 und die dort angeführte Rechtsprechung).

46 Hierzu genügt die Feststellung, dass die polnische Regierung das Bestehen einer Gefahr schwerwiegender Störungen nicht nachgewiesen hat. Vielmehr hat diese Regierung in der mündlichen Verhandlung eingeräumt, dass sie die betreffenden wirtschaftlichen Auswirkungen nicht beurteilen könne.

47 Nach alledem sind die Wirkungen des vorliegenden Urteils nicht zeitlich zu begrenzen.

Kosten

48 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem beim vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Große Kammer) für Recht erkannt:

Art. 9 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass Einrichtungen des öffentlichen Rechts wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden haushaltsgebundenen Einrichtungen einer Gemeinde nicht als Mehrwertsteuerpflichtige angesehen werden können, da sie das in dieser Bestimmung vorgesehene Kriterium der

Selbständigkeit nicht erfüllen.

Unterschriften

* Verfahrenssprache: Polnisch.