

**Rechtssache C-288/07**

**Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs**

**gegen**

**Isle of Wight Council u. a.**

(Vorabentscheidungsersuchen des High Court of Justice [England & Wales] [Chancery Division])

„Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie – Art. 4 Abs. 5 – Tätigkeiten einer Einrichtung des öffentlichen Rechts – Bewirtschaftung gebührenpflichtiger Parkeinrichtungen – Wettbewerbsverzerrungen – Bedeutung der Begriffe ‚führen würde‘ und ‚größere‘“

Leitsätze des Urteils

1. *Steuerliche Vorschriften – Harmonisierung der Rechtsvorschriften – Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Steuerpflichtige – Einrichtungen des öffentlichen Rechts*

*(Richtlinie 77/388 des Rates, Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2)*

2. *Steuerliche Vorschriften – Harmonisierung der Rechtsvorschriften – Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Steuerpflichtige – Einrichtungen des öffentlichen Rechts*

*(Richtlinie 77/388 des Rates, Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2)*

3. *Steuerliche Vorschriften – Harmonisierung der Rechtsvorschriften – Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Steuerpflichtige – Einrichtungen des öffentlichen Rechts*

*(Richtlinie 77/388 des Rates, Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2)*

1. Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie 77/388 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern ist dahin auszulegen, dass die Frage, ob die Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig werden, als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde, mit Bezug auf die fragliche Tätigkeit als solche zu beurteilen ist, ohne dass sich diese Beurteilung auf einen lokalen Markt im Besonderen bezieht.

Einer Einrichtung des öffentlichen Rechts kann nämlich nach nationalem Recht im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung die Ausübung bestimmter Tätigkeiten obliegen, die im Wesentlichen wirtschaftlicher Natur sind; dieselben Tätigkeiten können parallel auch von privaten Wirtschaftsteilnehmern ausgeübt werden, so dass die Behandlung dieser Einrichtung als nicht mehrwertsteuerpflichtig gewisse Wettbewerbsverzerrungen zur Folge haben kann.

Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 3 der Sechsten Richtlinie soll dieses unerwünschte Ergebnis verhindern, indem er vorsieht, dass die in Anhang D dieser Richtlinie genau aufgeführten Tätigkeiten „in jedem Fall“ – sofern ihr Umfang nicht unbedeutend ist – der Mehrwertsteuer unterliegen, obwohl sie von Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübt werden. Mit anderen Worten besteht eine Vermutung, dass die Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts als für diese Tätigkeiten nicht mehrwertsteuerpflichtig zu Wettbewerbsverzerrungen führt, sofern der Umfang der Tätigkeiten nicht unbedeutend ist. Damit geht aus Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 3

der Sechsten Richtlinie hervor, dass sich die Mehrwertsteuerpflicht dieser Einrichtungen aus der Ausübung der in Anhang D der Richtlinie aufgeführten Tätigkeiten als solche ergibt, unabhängig davon, ob eine bestimmte Einrichtung des öffentlichen Rechts auf der Ebene des lokalen Marktes, auf dem sie die betreffenden Tätigkeiten ausübt, Wettbewerb ausgesetzt ist oder nicht.

Zudem kann es auf nationaler Ebene andere Tätigkeiten, die im Wesentlichen wirtschaftlicher Art, aber nicht in Anhang D der Sechsten Richtlinie aufgeführt sind, geben, deren Liste von einem Staat zum nächsten oder von einem Wirtschaftssektor zum nächsten variieren kann und die sowohl von Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Rahmen der öffentlichen Gewalt als auch von privaten Wirtschaftsteilnehmern parallel ausgeübt werden. Auf eben diese Tätigkeiten findet Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie Anwendung, der vorsieht, dass Einrichtungen des öffentlichen Rechts, selbst wenn sie im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig werden, als Steuerpflichtige gelten, sofern eine Behandlung als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Der zweite und der dritte Unterabsatz des Art. 4 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie stehen also in engem Zusammenhang, da sie denselben Zweck verfolgen, nämlich die Heranziehung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts zur Mehrwertsteuer, selbst wenn diese Einrichtungen im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig werden. Diese Unterabsätze folgen also derselben Logik, mit der der Gemeinschaftsgesetzgeber den Anwendungsbereich der Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts als Nichtsteuerpflichtige begrenzen wollte, damit die in Art. 2 Nr. 1 und Art. 4 Abs. 1 und 2 dieser Richtlinie aufgestellte Grundregel eingehalten wird, dass jede wirtschaftliche Tätigkeit grundsätzlich der Mehrwertsteuer unterliegt. Deshalb sind der zweite und der dritte Unterabsatz des Art. 4 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie in einer Gesamtschau auszulegen. Daraus folgt, dass sich die Mehrwertsteuerpflicht von Einrichtungen des öffentlichen Rechts aus der Ausübung einer bestimmten Tätigkeit als solcher ergibt, sei es auf der Grundlage des zweiten oder des dritten Unterabsatzes des Art. 4 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie und unabhängig davon, ob die betreffenden Einrichtungen auf der Ebene des lokalen Marktes, auf dem sie diese Tätigkeit ausüben, Wettbewerb ausgesetzt sind oder nicht.

Damit bleibt der Grundsatz der steuerlichen Neutralität gewahrt, da alle Einrichtungen des öffentlichen Rechts entweder mehrwertsteuerpflichtig sind oder nicht, wobei die einzige Beeinträchtigung dieses Grundsatzes nur die Beziehungen zwischen diesen Einrichtungen und den privaten Wirtschaftsteilnehmern betrifft und dies nur, sofern die Wettbewerbsverzerrungen einen geringen Umfang haben. Die Frage, ob Wettbewerbsverzerrungen vorliegen, mit Blick auf jeden einzelnen der lokalen Märkte zu beurteilen, auf denen die lokalen Behörden ihre Tätigkeit ausüben, würde eine systematische Neubewertung auf der Grundlage oft komplexer wirtschaftlicher Analysen der Wettbewerbsbedingungen auf einer Vielzahl von lokalen Märkten voraussetzen, deren Ermittlung sich als besonders schwierig erweisen kann, da die Grenzen dieser Märkte nicht unbedingt mit der örtlichen Zuständigkeit der lokalen Behörden zusammenfallen. In diesem Fall wären weder die lokalen Behörden noch die privaten Wirtschaftsteilnehmer in der Lage, mit der für die Führung ihrer Geschäfte notwendigen Gewissheit vorherzusehen, ob die von den lokalen Behörden auf einem bestimmten lokalen Markt ausgeübte Tätigkeit der Mehrwertsteuer unterliegt oder nicht, was die Gefahr einer Beeinträchtigung der Grundsätze der steuerlichen Neutralität und der Rechtssicherheit bergen würde.

(vgl. Randnrn. 33-41, 46, 49, 51-53, Tenor 1)

2. Der Begriff „führen würde“ im Sinne des Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie 77/388 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern ist dahin auszulegen, dass er nicht nur den gegenwärtigen, sondern auch den potenziellen

Wettbewerb umfasst, sofern die Möglichkeit für einen privaten Wirtschaftsteilnehmer, in den relevanten Markt einzutreten, real und nicht rein hypothetisch ist.

Die Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts nach Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie als nicht mehrwertsteuerpflichtig stellt nämlich eine Abweichung von der allgemeinen Regel der Besteuerung jeder Tätigkeit wirtschaftlicher Art dar, so dass diese Bestimmung eng auszulegen ist. Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 dieser Richtlinie stellt aber die genannte allgemeine Regel wieder her, um zu verhindern, dass die Behandlung öffentlicher Einrichtungen als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Diese Bestimmung darf daher nicht eng ausgelegt werden.

Jedoch kann die rein theoretische, durch keine Tatsache, kein objektives Indiz und keine Marktanalyse untermauerte Möglichkeit für einen privaten Wirtschaftsteilnehmer, in den relevanten Markt einzutreten, nicht mit dem Vorliegen eines potenziellen Wettbewerbs gleichgesetzt werden. Eine solche Gleichsetzung setzt vielmehr voraus, dass sie real und nicht rein hypothetisch ist.

(vgl. Randnrn. 60, 64-65, Tenor 2)

3. Der Begriff „größere“ im Sinne des Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie 77/388 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern ist dahin zu verstehen, dass die gegenwärtigen oder potenziellen Wettbewerbsverzerrungen mehr als unbedeutend sein müssen.

Dieser Begriff ist nämlich dahin zu verstehen, dass er den Anwendungsbereich der in Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts als für diese Tätigkeiten nicht steuerpflichtig einschränken soll. Mit einem Verständnis dahin, dass der Begriff „erheblich“ oder „außergewöhnlich“ meint, würde der Anwendungsbereich der Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts als Nichtsteuerpflichtige unzulässig ausgedehnt. Ließe man hingegen ihre Behandlung als Nichtsteuerpflichtige nur dann zu, wenn sie lediglich zu unbedeutenden Wettbewerbsverzerrungen führte, würde ihr Anwendungsbereich wirksam eingeschränkt.

Ferner ergibt sich aus Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 3 der Sechsten Richtlinie, dass die Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts als in Bezug auf die in Anhang D dieser Richtlinie aufgeführten Tätigkeiten nicht mehrwertsteuerpflichtig zulässig ist, sofern der Umfang der genannten Tätigkeiten unbedeutend ist, womit unterstellt wird, dass die sich daraus ergebenden Wettbewerbsverzerrungen ebenfalls unbedeutend wären. Da der zweite und der dritte Unterabsatz des Art. 4 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie in engem Zusammenhang stehen, weil sie denselben Zweck verfolgen und derselben Logik unterliegen, ist der Begriff „größere“ dahin zu verstehen, dass die Behandlung öffentlicher Einrichtungen als Nichtsteuerpflichtige nur zugelassen werden kann, wenn sie lediglich zu unbedeutenden Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Schließlich käme es durch die Behandlung dieser Einrichtungen als nicht mehrwertsteuerpflichtig in den Fällen, in denen sie nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung oder nur zu unbedeutenden Verzerrungen führte, zur geringstmöglichen Beeinträchtigung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität.

(vgl. Randnrn. 72-76, 78-79, Tenor 3)

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Große Kammer)

16. September 2008(\*)

„Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie – Art. 4 Abs. 5 – Tätigkeiten einer Einrichtung des öffentlichen Rechts – Bewirtschaftung gebührenpflichtiger Parkeinrichtungen – Wettbewerbsverzerrungen – Bedeutung der Begriffe ‚führen würde‘ und ‚größere‘“

In der Rechtssache C-288/07

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 234 EG, eingereicht vom High Court of Justice (England & Wales) (Chancery Division) (Vereinigtes Königreich) mit Entscheidung vom 6. März 2007, beim Gerichtshof eingegangen am 14. Juni 2007, in dem Verfahren

**Commissioners of Her Majesty’s Revenue & Customs**

gegen

**Isle of Wight Council,**

**Mid-Suffolk District Council,**

**South Tyneside Metropolitan Borough Council,**

**West Berkshire District Council**

erlässt

DER GERICHTSHOF (Große Kammer)

unter Mitwirkung des Präsidenten V. Skouris, der Kammerpräsidenten P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas und K. Lenaerts sowie der Richter G. Arestis, U. Löhmus, A. Borg Barthet, M. Ilešič, J. Malenovský, E. Levits, A. Ó Caoimh und A. Arabadjiev (Berichterstatter),

Generalanwalt: M. Poiares Maduro,

Kanzler: C. Strömholm, Verwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 1. April 2008,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- des Isle of Wight Council, des Mid-Suffolk District Council, des South Tyneside Metropolitan Borough Council und des West Berkshire District Council, vertreten durch J. Ghosh, QC, J. Henderson, Barrister, und R. Genn, Solicitor, sowie L. Leach, adviser,
- der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch Z. Bryanston-Cross als Bevollmächtigte im Beistand von C. Vajda, QC, und B. Rayment, Barrister,
- von Irland, vertreten durch D. O'Hagan als Bevollmächtigten im Beistand von A. Aston, SC, und N. Travers, BL,
- der italienischen Regierung, vertreten durch I. M. Braguglia als Bevollmächtigten im Beistand von G. De Bellis, avvocato dello Stato,
- der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch R. Lyal und M. Afonso als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 12. Juni 2008

folgendes

## **Urteil**

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten 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).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen von Rechtsstreitigkeiten zwischen den Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs (im Folgenden: Commissioners) und vier lokalen Behörden, dem Isle of Wight Council, dem Mid-Suffolk District Council, dem South Tyneside Metropolitan Borough Council und dem West Berkshire District Council (im Folgenden zusammen: betroffene lokale Behörden), wegen der Mehrwertsteuerpflicht dieser Behörden für die Bewirtschaftung von abgeschlossenen Parkeinrichtungen für Autos („offstreet parking“) (im Folgenden: Parkeinrichtungen).

## **Rechtlicher Rahmen**

3 Art. 2 in Abschnitt II („Steueranwendungsbereich“) der Sechsten Richtlinie bestimmt:

„Der Mehrwertsteuer unterliegen:

1. Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt;

...“

4 Art. 4 in Abschnitt IV („Steuerpflichtiger“) der Sechsten Richtlinie sieht vor:

„(1) Als Steuerpflichtiger gilt, wer eine der in Absatz 2 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis.

(2) Die in Absatz 1 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten sind 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 auch eine Leistung, die die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen umfasst.

...

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

Falls sie jedoch solche Tätigkeiten ausüben oder Leistungen erbringen, gelten sie für diese Tätigkeiten oder Leistungen als Steuerpflichtige, sofern eine Behandlung als Nicht-Steuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Die vorstehend genannten Einrichtungen gelten in jedem Fall als Steuerpflichtige in Bezug auf die in Anhang D aufgeführten Tätigkeiten, sofern der Umfang dieser Tätigkeiten nicht unbedeutend ist.

Die Mitgliedstaaten können die Tätigkeiten der vorstehend genannten Einrichtungen, die nach Artikel 13 oder 28 von der Steuer befreit sind, als Tätigkeiten behandeln, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen.“

5 In Anhang D der Sechsten Richtlinie, auf den Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 3 dieser Richtlinie Bezug nimmt, sind dreizehn Kategorien von Tätigkeiten aufgeführt. Die Bewirtschaftung von Parkeinrichtungen gehört jedoch nicht dazu.

6 Art. 4 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie, dessen unmittelbare Wirkung der Gerichtshof im Urteil vom 17. Oktober 1989, *Comune di Carpaneto Piacentino u. a.* (231/87 und 129/88, Slg. 1989, 3233, Randnr. 33), anerkannt hat, wurde nicht in das Recht des Vereinigten Königreichs umgesetzt.

### **Ausgangsverfahren und Vorlagefragen**

7 Die betroffenen lokalen Behörden bieten Stellplätze in Parkeinrichtungen zur Anmietung an. Auch der Privatsektor stellt solche Leistungen zur Verfügung.

8 In der Vergangenheit gingen die lokalen Gebietskörperschaften im Vereinigten Königreich davon aus, dass sie auf ihre Einnahmen aus der Bewirtschaftung von Parkeinrichtungen Mehrwertsteuer zu entrichten hätten. Im Anschluss an das Urteil vom 14. Dezember 2000, *Fazenda Pública* (C-446/98, Slg. 2000, I-11435), stellten jedoch rund 127 lokale Gebietskörperschaften Anträge auf Erstattung der bislang entrichteten Mehrwertsteuer mit der Begründung, dass sie nach Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie nicht zur Mehrwertsteuer hätten herangezogen werden dürfen. Der Gesamtbetrag der eingereichten Erstattungsanträge beläuft sich auf 129 Millionen GBP. Hinsichtlich des Gesamtbetrags aus allen Beschwerden, die möglicherweise eingereicht werden, wird in der Vorlageentscheidung darauf hingewiesen, dass es im Vereinigten Königreich Großbritannien und Nordirland etwa 468 lokale Gebietskörperschaften gebe.

9 In den Rechtsstreitigkeiten des Ausgangsverfahrens belaufen sich die geltend gemachten Ansprüche auf 1,6 Millionen GBP. Das vorlegende Gericht führt aus, dass es sich bei diesen Rechtsstreitigkeiten um Musterklagen handle, da die betroffenen lokalen Behörden als repräsentativer Querschnitt aller lokalen Gebietskörperschaften gälten. Der Isle of Wight Council

verwalte nämlich eine Insel, der Mid-Suffolk District Council ein ländliches Gebiet, der South Tyneside Metropolitan Borough Council ein Stadtgebiet und der West Berkshire District Council eine Region.

10 Die betroffenen lokalen Behörden waren der Auffassung, dass sie nach richtigem Verständnis des Gemeinschaftsrechts für die fragliche Tätigkeit nicht mehrwertsteuerpflichtig gewesen seien, und verlangten die Erstattung der zuvor entrichteten Mehrwertsteuer. Die Commissioners lehnten die Erstattung jedoch ab. Die betroffenen lokalen Behörden erhoben daraufhin Klage gegen die Entscheidung der Commissioners beim VAT and Duties Tribunal London. Dieses entschied, dass die Frage der Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts als Nichtsteuerpflichtige auf der Grundlage von Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie für jede der betroffenen lokalen Behörden getrennt zu beantworten sei, also einzelfallbezogen für jeden Steuerpflichtigen, und kam zu dem Ergebnis, dass eine Behandlung dieser Behörden als nicht mehrwertsteuerpflichtig nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde. Jede dieser Behörden wurde deshalb von der Mehrwertsteuer auf die Einkünfte aus der Bewirtschaftung von Parkeinrichtungen befreit.

11 Die Commissioners legten gegen die Entscheidung des VAT and Duties Tribunal London Rechtsmittel zum High Court of Justice (England & Wales) (Chancery Division) ein. Ihr Hauptargument geht dahin, dass Art. 4 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie nationale Bedeutung habe, was es erfordere, sich ein Gesamtbild über die Folgen zu verschaffen, die eine Befreiung lokaler Behörden von der Mehrwertsteuer auf die Bewirtschaftung von Parkeinrichtungen für den gesamten Privatsektor hätte. Das Rechtsmittel betrifft ferner die Bedeutung der Begriffe „führen würde“ und „größere“ in dem Satzteil „sofern eine Behandlung als Nicht-Steuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde“ in Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie.

12 Unter diesen Umständen hat der High Court of Justice (England & Wales) (Chancery Division) das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Ist der Begriff „Wettbewerbsverzerrungen“ bezogen auf die einzelne öffentliche Einrichtung zu bestimmen, so dass der Begriff – im vorliegenden Fall – mit Bezug auf das Gebiet oder die Gebiete zu bestimmen ist, in dem oder in denen die betreffende Einrichtung Parkeinrichtungen zur Verfügung stellt, oder mit Bezug auf das gesamte Hoheitsgebiet des Mitgliedstaats?
2. Welche Bedeutung hat der Begriff „führen würde“? Insbesondere, welcher Wahrscheinlichkeitsgrad oder welches Maß an Gewissheit ist zur Erfüllung dieser Voraussetzung erforderlich?
3. Welche Bedeutung hat der Begriff „größere“? Insbesondere, sind damit Auswirkungen auf den Wettbewerb, die mehr als „geringfügig“ oder *de minimis* sind, „erhebliche“ Auswirkungen oder „außergewöhnliche“ Auswirkungen gemeint?

## **Zu den Vorlagefragen**

### *Zur ersten Vorlagefrage*

Beim Gerichtshof eingereichte Erklärungen

13 Die betroffenen lokalen Behörden sind der Auffassung, dass der Begriff „Wettbewerbsverzerrungen“ bezogen auf die einzelne Einrichtung des öffentlichen Rechts zu bestimmen sei, so dass im Kontext der vorliegenden Rechtssache der Begriff in Bezug auf das

Gebiet oder die Gebiete zu bestimmen sei, in dem oder in denen die betreffende Einrichtung Stellplätze in Parkeinrichtungen zur Anmietung anbiete, und nicht in Bezug auf einen hypothetischen Markt, der das gesamte nationale Hoheitsgebiet eines bestimmten Mitgliedstaats umfasse. Der gegenteilige Ansatz widerspreche dem Begriff des Wettbewerbs selbst. Würden sie alle von der Mehrwertsteuer befreit, führe dies keinesfalls zu Wettbewerbsverzerrungen im Verhältnis zu privaten Dienstleistern oder lokalen Behörden, die ihren Sitz z. B. in Glasgow hätten, und erst recht nicht zu „größeren“ Verzerrungen. Außerdem werde jemand, der auf der Isle of Wight einkaufen wolle, sein Fahrzeug nicht in Manchester abstellen.

14 Die Regierung des Vereinigten Königreichs stützt sich insbesondere auf die fundamentalen Grundsätze der steuerlichen Neutralität und der Rechtssicherheit und macht geltend, dass grundsätzlich der Ansatz „jede Tätigkeit für sich“, d. h. ein Ansatz, der den gesamten nationalen Markt und nicht jeden einzelnen lokalen Markt berücksichtigt, der sinnvollste Ansatz für die Auslegung des Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie sei. Die Ortsbezogenheit der Nachfrage bedeute, dass es selbst im Gebiet einer bestimmten lokalen Behörde mehrere lokale Märkte geben könne; auf einigen von ihnen könne möglicherweise Wettbewerb entstehen, auf anderen hingegen nicht.

15 Nach Ansicht Irlands ergibt sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass den Mitgliedstaaten die Wahl der geeignetsten Methode für die Umsetzung des Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 und 3 der Sechsten Richtlinie in nationales Recht freistehe. Es sei Sache jedes einzelnen Mitgliedstaats, festzulegen, welche Tätigkeiten des Staates oder öffentlicher Einrichtungen zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führten, wenn sie nicht der Mehrwertsteuer unterlägen. Die Mitgliedstaaten dürften somit lokale, regionale oder nationale Ansätze verfolgen.

16 Die italienische Regierung schlägt vor, die für das Wettbewerbsrecht geltenden Grundsätze anzuwenden. Sie verweist hierfür auf die Bekanntmachung der Kommission über die Definition des relevanten Marktes im Sinne des Wettbewerbsrechts der Gemeinschaft (ABl. 1997, C 372, S. 5) und vertritt auf dieser Grundlage die Auffassung, dass der räumlich relevante Markt in den Rechtsstreitigkeiten des Ausgangsverfahrens keinesfalls der gesamte nationale Markt sein könne. Es könne nicht davon ausgegangen werden, dass es bei der Vermietung von Stellplätzen in Parkeinrichtungen irgendwelchen Wettbewerb zwischen den von unterschiedlichen Städten angebotenen Leistungen gebe.

17 Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften ist der Meinung, dass für die Beurteilung der Gefahr von Wettbewerbsverzerrungen die Art der Tätigkeit und nicht die lokalen Wettbewerbsbedingungen zu berücksichtigen seien. Die Richtigkeit eines solchen Ansatzes könne daraus gefolgert werden, dass Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 3 der Sechsten Richtlinie vorsehe, dass die in Anhang D dieser Richtlinie aufgeführten Tätigkeiten in jedem Fall der Mehrwertsteuer zu unterwerfen seien, es sei denn, ihr Umfang sei unbedeutend. Damit gehe die Sechste Richtlinie klar davon aus, dass die Wettbewerbsbeziehung und die sich daraus ergebende Gefahr von Verzerrungen in Bezug auf die Art der Tätigkeit selbst abstrakt zu bestimmen seien, ohne Bezug auf die örtlichen Gegebenheiten.

Antwort des Gerichtshofs

18 Zunächst ist daran zu erinnern, dass nach Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie Staaten, Länder, Gemeinden und sonstige Einrichtungen des öffentlichen Rechts nicht als Steuerpflichtige gelten, soweit sie die Tätigkeiten ausüben oder Leistungen erbringen, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen.

19 Wie der Gerichtshof wiederholt ausgeführt hat, müssen für die Anwendbarkeit dieser Bestimmung zwei Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, nämlich die Ausübung von Tätigkeiten



durch eine Einrichtung des öffentlichen Rechts und die Ausübung dieser Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt (vgl. in diesem Sinne u. a. Urteile vom 25. Juli 1991, Ayuntamiento de Sevilla, C?202/90, Slg. 1991, I?4247, Randnr. 18, und Fazenda Pública, Randnr. 15).

20 Hinsichtlich der ersten Voraussetzung steht fest, dass die betroffenen lokalen Behörden Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Sinne des Art. 4 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie sind.

21 In Bezug auf die zweite Voraussetzung ist daran zu erinnern, dass es sich bei den Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt im Sinne dieser Bestimmung um solche handelt, die Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung ausüben. Nicht dazu gehören Tätigkeiten, die sie unter den gleichen rechtlichen Bedingungen ausüben wie private Wirtschaftsteilnehmer (vgl. u. a. Urteil Fazenda Pública, Randnr. 17 und die dort angeführte Rechtsprechung).

22 In Anbetracht der Natur der vorzunehmenden Prüfung ist es Sache des nationalen Gerichts, die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Tätigkeit anhand des oben aufgestellten Kriteriums zu beurteilen (Urteile vom 17. Oktober 1989, Comune di Carpaneto Piacentino u. a., Randnr. 16, vom 15. Mai 1990, Comune di Carpaneto Piacentino u. a., C?4/89, Slg. 1990, I?1869, Randnr. 11, und Fazenda Pública, Randnr. 23).

23 Die Frage, ob die betroffenen lokalen Behörden in den Rechtsstreitigkeiten des Ausgangsverfahrens im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig waren, ist dem Gerichtshof nicht zur Vorabentscheidung vorgelegt worden, so dass vorbehaltlich einer Überprüfung durch das vorliegende Gericht für die Zwecke des vorliegenden Vorabentscheidungsersuchens davon auszugehen ist, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Tätigkeit unter Art. 4 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie fällt.

24 Ferner ist daran zu erinnern, dass die lokalen Behörden, selbst wenn sie eine solche Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausüben, gemäß Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie als Steuerpflichtige anzusehen sind, sofern eine Behandlung als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde. Das vorliegende Gericht möchte hierzu wissen, ob diese Verzerrungen in Bezug auf die lokalen Märkte, auf denen die betroffenen lokalen Behörden jeweils tätig sind, oder mit Bezug auf die Tätigkeit, wie sie im gesamten Hoheitsgebiet des Mitgliedstaats ausgeübt wird, zu bestimmen sind.

25 Für die Beantwortung dieser Frage sind mangels Anhaltspunkten im Wortlaut selbst des Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie die Systematik und der Zweck dieser Richtlinie sowie die Stellung zu berücksichtigen, die Art. 4 Abs. 5 im von dieser Richtlinie geschaffenen gemeinsamen Mehrwertsteuersystem einnimmt.

26 Hierzu ist darauf hinzuweisen, dass Dienstleistungen, die gegen Entgelt ausgeführt werden, gemäß Art. 2 Nr. 1 dieser Richtlinie in der Regel der Mehrwertsteuer unterliegen.

27 Im Übrigen gilt nach Art. 4 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie als Steuerpflichtiger, wer eine der in Art. 4 Abs. 2 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis. Gemäß Art. 4 Abs. 2 fallen unter den Begriff der wirtschaftlichen Tätigkeiten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden (Urteil vom 26. Juni 2007, T?Mobile Austria u. a., C?284/04, Slg. 2007, I?5189, Randnr. 33).

28 Art. 4 der Sechsten Richtlinie weist der Mehrwertsteuer damit einen sehr weiten Anwendungsbereich zu (vgl. Urteile vom 26. März 1987, Kommission/Niederlande, 235/85, Slg. 1987, 1471, Randnr. 7, und vom 4. Dezember 1990, van Tiem, C?186/89, Slg. 1990, I?4363,

Randnr. 17).

29 Diese Bestimmung betrifft jedoch ausschließlich Tätigkeiten mit wirtschaftlichem Charakter (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 11. Juli 1996, Régie dauphinoise, C-306/94, Slg. 1996, I-3695, Randnr. 15, vom 29. April 2004, EDM, C-77/01, Slg. 2004, I-4295, Randnr. 47, vom 26. Mai 2005, Kretztechnik, C-465/03, Slg. 2005, I-4357, Randnr. 18, und T-Mobile Austria u. a., Randnr. 34).

30 Nur in Abweichung von dieser allgemeinen Regel unterliegen bestimmte Tätigkeiten wirtschaftlicher Art nicht der Mehrwertsteuer. Eine solche Abweichung ist in Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie vorgesehen, wonach die Tätigkeiten, die eine Einrichtung des öffentlichen Rechts im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausübt, nicht der Mehrwertsteuer unterliegen.

31 Diese Abweichung betrifft hauptsächlich die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübten Tätigkeiten, die, obwohl sie wirtschaftlicher Art sind, eng mit der Ausübung hoheitlicher Befugnisse im Zusammenhang stehen. Unter diesen Umständen hat die Behandlung der betreffenden Einrichtungen als für die genannten Tätigkeiten nicht mehrwertsteuerpflichtig möglicherweise keine wettbewerbswidrige Wirkung, da diese Tätigkeiten im Allgemeinen ausschließlich oder fast ausschließlich vom öffentlichen Sektor ausgeübt werden.

32 Nach Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 und 3 der Sechsten Richtlinie sind diese Einrichtungen jedoch auch bei Ausübung wirtschaftlicher Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt als Steuerpflichtige anzusehen, sofern eine Behandlung als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde oder sofern diese Tätigkeiten in Anhang D der Sechsten Richtlinie aufgeführt sind und ihr Umfang nicht unbedeutend ist.

33 So kann einer Einrichtung des öffentlichen Rechts nach nationalem Recht im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung die Ausübung bestimmter Tätigkeiten obliegen, die im Wesentlichen wirtschaftlicher Natur sind; dieselben Tätigkeiten können parallel auch von privaten Wirtschaftsteilnehmern ausgeübt werden, so dass die Behandlung dieser Einrichtung als nicht mehrwertsteuerpflichtig gewisse Wettbewerbsverzerrungen zur Folge haben kann.

34 Eben dieses unerwünschte Ergebnis wollte der Gemeinschaftsgesetzgeber verhindern, indem er in Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 3 der Sechsten Richtlinie vorsah, dass die in deren Anhang D genau aufgeführten Tätigkeiten (Fernmeldewesen, Lieferungen von Wasser, Gas, Elektrizität und thermischer Energie, Beförderung von Gütern, Dienstleistungen in Häfen und auf Flughäfen, Beförderung von Personen usw.) „in jedem Fall“ – sofern ihr Umfang nicht unbedeutend ist – der Mehrwertsteuer unterliegen, obwohl sie von Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübt werden.

35 Mit anderen Worten besteht eine Vermutung, dass die Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts als für diese Tätigkeiten nicht mehrwertsteuerpflichtig zu Wettbewerbsverzerrungen führt, sofern der Umfang der Tätigkeiten nicht unbedeutend ist. Damit geht aus dem Wortlaut des Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 3 der Sechsten Richtlinie klar hervor, dass sich die Mehrwertsteuerpflicht dieser Einrichtungen aus der Ausübung der in Anhang D der Richtlinie aufgeführten Tätigkeiten als solche ergibt, unabhängig davon, ob eine bestimmte Einrichtung des öffentlichen Rechts auf der Ebene des lokalen Marktes, auf dem sie die betreffenden Tätigkeiten ausübt, Wettbewerb ausgesetzt ist oder nicht.

36 Zudem kann es auf nationaler Ebene andere Tätigkeiten, die im Wesentlichen wirtschaftlicher Art, aber nicht in Anhang D der Sechsten Richtlinie aufgeführt sind, geben, deren Liste von einem Staat zum nächsten oder von einem Wirtschaftssektor zum nächsten variieren

kann und die sowohl von Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Rahmen der öffentlichen Gewalt als auch von privaten Wirtschaftsteilnehmern parallel ausgeübt werden.

37 Auf eben diese Tätigkeiten findet Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie Anwendung, der vorsieht, dass Einrichtungen des öffentlichen Rechts, selbst wenn sie im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig werden, als Steuerpflichtige gelten, sofern eine Behandlung als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

38 Der zweite und der dritte Unterabsatz des Art. 4 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie stehen also in engem Zusammenhang, da sie denselben Zweck verfolgen, nämlich die Heranziehung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts zur Mehrwertsteuer, selbst wenn diese Einrichtungen im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig werden. Diese Unterabsätze folgen also derselben Logik, mit der der Gemeinschaftsgesetzgeber den Anwendungsbereich der Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts als Nichtsteuerpflichtige begrenzen wollte, damit die in Art. 2 Nr. 1 und Art. 4 Abs. 1 und 2 dieser Richtlinie aufgestellte Grundregel eingehalten wird, dass jede wirtschaftliche Tätigkeit grundsätzlich der Mehrwertsteuer unterliegt.

39 Deshalb sind der zweite und der dritte Unterabsatz des Art. 4 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie in einer Gesamtschau auszulegen.

40 Daraus folgt, dass sich die Mehrwertsteuerpflicht von Einrichtungen des öffentlichen Rechts aus der Ausübung einer bestimmten Tätigkeit als solcher ergibt, sei es auf der Grundlage des zweiten oder des dritten Unterabsatzes des Art. 4 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie und unabhängig davon, ob die betreffenden Einrichtungen auf der Ebene des lokalen Marktes, auf dem sie diese Tätigkeit ausüben, Wettbewerb ausgesetzt sind oder nicht.

41 Dieses Ergebnis wird im Übrigen durch die allgemeinen Grundsätze des Gemeinschaftsrechts auf dem Gebiet der Steuern wie die Grundsätze der steuerlichen Neutralität und der Rechtssicherheit bestätigt.

42 So verbietet der Grundsatz der steuerlichen Neutralität, der ein fundamentaler Grundsatz des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems ist (vgl. u. a. Urteil vom 21. Februar 2006, Halifax u. a., C?255/02, Slg. 2006, I?1609, Randnr. 92), dass Wirtschaftsteilnehmer, die gleichartige Umsätze tätigen, bei der Erhebung der Mehrwertsteuer unterschiedlich behandelt werden (vgl. u. a. Urteil vom 7. September 1999, Gregg, C?216/97, Slg. 1999, I?4947, Randnr. 20).

43 Hierzu ist daran zu erinnern, dass Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie den Grundsatz der steuerlichen Neutralität gewährleisten soll (Urteil vom 8. Juni 2006, Feuerbestattungsverein Halle, C?430/04, Slg. 2006, I?4999, Randnr. 24).

44 Zwar sieht die Sechste Richtlinie einige Abweichungen vor, die wie die Abweichung in Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie bis zu einem gewissen Grad mit der Anwendung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität kollidieren können (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 2. Juni 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen, C?378/02, Slg. 2005, I?4685, Randnr. 43), da diese Bestimmung die Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts als nicht mehrwertsteuerpflichtig erlaubt, sofern dies den Wettbewerb nur in geringem Maße verzerren würde, doch ist diese Abweichung so auszulegen, dass der genannte Grundsatz so wenig wie möglich beeinträchtigt wird.

45 Die von den betroffenen lokalen Behörden vertretene Auffassung läuft indes darauf hinaus, dass nur einige lokale Behörden der Mehrwertsteuer unterworfen werden und andere nicht, je nachdem, ob es auf dem jeweiligen lokalen Markt, auf dem sie tätig sind, Wettbewerbsverzerrungen gegeben hat oder nicht, und das, obwohl die fragliche Dienstleistung,

also die Bewirtschaftung von Parkeinrichtungen, im Wesentlichen die gleiche ist. Diese Auffassung hat somit nicht nur zur Folge, dass in dem Fall, dass die Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts als Nichtsteuerpflichtige nur in geringem Umfang zu Wettbewerbsverzerrungen führen würde, private Wirtschaftsteilnehmer und diese Einrichtungen unterschiedlich behandelt werden, sondern auch, dass es zu einer Ungleichbehandlung der Einrichtungen des öffentlichen Rechts untereinander kommt.

46 Werden die Wettbewerbsverzerrungen hingegen in Bezug auf die Tätigkeit als solche geprüft, unabhängig von den Wettbewerbsbedingungen, die auf einem bestimmten lokalen Markt herrschen, bleibt der Grundsatz der steuerlichen Neutralität gewahrt, da alle Einrichtungen des öffentlichen Rechts entweder mehrwertsteuerpflichtig sind oder nicht, wobei die einzige Beeinträchtigung dieses Grundsatzes nur die Beziehungen zwischen diesen Einrichtungen und den privaten Wirtschaftsteilnehmern betrifft und dies nur, sofern die Wettbewerbsverzerrungen einen geringen Umfang haben.

47 Ferner müssen Rechtsakte der Gemeinschaft, wie der Gerichtshof wiederholt entschieden hat, eindeutig sein, und ihre Anwendung muss für die Betroffenen vorhersehbar sein (vgl. u. a. Urteile vom 22. November 2001, Niederlande/Rat, C?301/97, Slg. 2001, I?8853, Randnr. 43, und Halifax u. a., Randnr. 72). Dieses Gebot der Rechtssicherheit gilt in besonderem Maße, wenn es sich um eine Regelung handelt, die sich finanziell belastend auswirken kann, denn die Betroffenen müssen in der Lage sein, den Umfang der ihnen damit auferlegten Verpflichtungen genau zu erkennen (vgl. u. a. Urteile vom 15. Dezember 1987, Niederlande/Kommission, 326/85, Slg. 1987, 5091, Randnr. 24, und vom 29. April 2004, Sudholz, C?17/01, Slg. 2004, I?4243, Randnr. 34).

48 Der Grundsatz der Rechtssicherheit, der Teil der Gemeinschaftsrechtsordnung ist, muss sowohl von den Gemeinschaftsorganen als auch von den Mitgliedstaaten bei der Ausübung der Befugnisse, die ihnen die Gemeinschaftsrichtlinien einräumen, beachtet werden (vgl. Urteil vom 26. April 2005, „Goed Wonen“, C?376/02, Slg. 2005, I?3445, Randnr. 32).

49 Die Auffassung, die Wettbewerbsverzerrungen im Sinne des Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie seien mit Blick auf jeden einzelnen der lokalen Märkte, auf denen die lokalen Behörden Stellplätze in Parkeinrichtungen zur Anmietung anbieten, zu beurteilen, setzt eine systematische Neubewertung auf der Grundlage oft komplexer wirtschaftlicher Analysen der Wettbewerbsbedingungen auf einer Vielzahl von lokalen Märkten voraus, deren Ermittlung sich als besonders schwierig erweisen kann, da die Grenzen dieser Märkte nicht unbedingt mit der örtlichen Zuständigkeit der lokalen Behörden zusammenfallen. Auch kann es im Gebiet einer einzigen lokalen Behörde mehrere lokale Märkte geben.

50 Eine solche Situation kann daher im Anschluss an jede Änderung der Wettbewerbsbedingungen auf einem bestimmten lokalen Markt zu zahlreichen Streitigkeiten führen.

51 So wären weder die lokalen Behörden noch die privaten Wirtschaftsteilnehmer in der Lage, mit der für die Führung ihrer Geschäfte notwendigen Gewissheit vorherzusehen, ob die Bewirtschaftung von gebührenpflichtigen Parkeinrichtungen durch lokale Behörden auf einem bestimmten lokalen Markt der Mehrwertsteuer unterliegt oder nicht.

52 Diese Situation birgt deshalb die Gefahr einer Beeinträchtigung der Grundsätze der steuerlichen Neutralität und der Rechtssicherheit.

53 Folglich ist auf die erste Vorlagefrage zu antworten, dass Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass die Frage, ob die Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig werden, als

Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde, in Bezug auf die fragliche Tätigkeit als solche zu beurteilen ist, ohne dass sich diese Beurteilung auf einen lokalen Markt im Besonderen bezieht.

#### *Zur zweiten Frage*

54 Mit seiner zweiten Frage möchte das vorliegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob der Begriff „führen würde“ im Sinne des Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass er nur den gegenwärtigen Wettbewerb umfasst, oder ob er sich auch auf den potenziellen Wettbewerb erstreckt. Es möchte zudem wissen, welcher Wahrscheinlichkeitsgrad zur Erfüllung dieser Voraussetzung erforderlich ist.

#### Beim Gerichtshof eingereichte Erklärungen

55 Unter Verweis auf Nr. 139 der Schlussanträge von Generalanwältin Kokott in der Rechtssache Hutchison 3G u. a. (C-369/04, Urteil vom 26. Juni 2007, Slg. 2007, I-5247) vertreten die betroffenen lokalen Behörden die Auffassung, der Begriff „führen würde“ sei dahin auszulegen, dass er das Vorliegen einer realen und ernsthaften Gefahr von Wettbewerbsverzerrungen voraussetze.

56 Nach Ansicht der Regierung des Vereinigten Königreichs sind der Begriff „führen würde“ („would lead to“) und der Begriff „führen kann“ („could lead to“), den der Gerichtshof in den Urteilen *Comune di Carpaneto Piacentino u. a.* verwende, austauschbar, was auch mit der Analyse von Generalanwältin Kokott in den Nrn. 127 und 131 ihrer Schlussanträge in der Rechtssache Hutchison 3G übereinstimme. In zahlreichen Regionen des Vereinigten Königreichs herrsche bereits Wettbewerb zwischen privaten Unternehmen und lokalen Behörden, und in anderen Regionen, in denen bisher kein privater Wirtschaftsteilnehmer präsent sei, gebe es potenziellen Wettbewerb.

57 Irland macht geltend, dass der Begriff „führen würde“ den zuständigen nationalen Behörden, die mit der Anwendung des Art. 4 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie betraut seien, die Pflicht auferlege, sich zu vergewissern, dass die Gefahr von Wettbewerbsverzerrungen mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit und nicht nur überhaupt eintreten könne.

58 Die italienische Regierung ist der Auffassung, dass bei dieser Frage zwar keine absolute Sicherheit erforderlich sei, der Begriff „führen würde“ jedoch dahin zu verstehen sei, dass die Gefahr von Wettbewerbsverzerrungen, die sich aus der Ausübung einer nicht der Mehrwertsteuer unterliegenden Tätigkeit ergebe, mit einer hohen Wahrscheinlichkeit und nicht nur möglicherweise eintreten könne.

59 Die Kommission führt aus, um sicherzustellen, dass die öffentlichen Einrichtungen und die privaten Wirtschaftsteilnehmer die gleichen Wettbewerbsbedingungen erhielten, dürfe es keine Hindernisse für den Eintritt privater Wirtschaftsteilnehmer in den im Ausgangsverfahren fraglichen Markt geben. Daher schließe der Begriff „führen würde“ den potenziellen Wettbewerb mit ein. Dafür genüge, dass eine reale Möglichkeit des Markteintritts von privaten Wirtschaftsteilnehmern bestehe, die mit den betreffenden Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Wettbewerb stünden.

#### Antwort des Gerichtshofs

60 Wie sich aus Randnr. 30 des vorliegenden Urteils ergibt, stellt die Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts nach Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie als nicht mehrwertsteuerpflichtig eine Abweichung von der allgemeinen Regel der Besteuerung jeder Tätigkeit wirtschaftlicher Art dar, so dass diese Bestimmung eng auszulegen ist. Art. 4 Abs. 5

Unterabs. 2 dieser Richtlinie stellt aber die genannte allgemeine Regel wieder her, um zu verhindern, dass die Behandlung öffentlicher Einrichtungen als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Diese Bestimmung darf daher nicht eng ausgelegt werden.

61 Der Anwendungsbereich des Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie würde jedoch in unzulässiger Weise ausgeweitet, wenn die Steuerpflicht von Einrichtungen des öffentlichen Rechts nach Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 dieser Richtlinie auf die Fälle gegenwärtiger Wettbewerbsverzerrungen zu begrenzen wäre, wodurch diese Einrichtungen als Nichtsteuerpflichtige behandelt werden könnten, wenn sie nur potenziell dem Wettbewerb ausgesetzt wären.

62 Zudem ist schon die Behandlung dieser Einrichtungen als nicht mehrwertsteuerpflichtig als solche geeignet, potenzielle Wettbewerber von einem Eintritt in den Markt der Vermietung von Stellplätzen in Parkeinrichtungen abzuhalten.

63 Daraus folgt, dass der Begriff „führen würde“ im Sinne des Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie nicht nur den gegenwärtigen, sondern auch den potenziellen Wettbewerb umfasst.

64 Jedoch kann die rein theoretische, durch keine Tatsache, kein objektives Indiz und keine Marktanalyse untermauerte Möglichkeit für einen privaten Wirtschaftsteilnehmer, in den relevanten Markt einzutreten, nicht mit dem Vorliegen eines potenziellen Wettbewerbs gleichgesetzt werden. Eine solche Gleichsetzung setzt vielmehr voraus, dass sie real und nicht rein hypothetisch ist.

65 Auf die zweite Frage ist daher zu antworten, dass der Begriff „führen würde“ im Sinne des Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass er nicht nur den gegenwärtigen, sondern auch den potenziellen Wettbewerb umfasst, sofern die Möglichkeit für einen privaten Wirtschaftsteilnehmer, in den relevanten Markt einzutreten, real und nicht rein hypothetisch ist.

#### *Zur dritten Frage*

66 Die dritte Frage betrifft die Auslegung des Begriffs „größere“ im Sinne des Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie und insbesondere die Frage, ob er „mehr als geringfügig oder *de minimis*“, „erheblich“ oder „außergewöhnlich“ meint.

#### Beim Gerichtshof eingereichte Erklärungen

67 Nach Ansicht der betroffenen lokalen Behörden setzt der Begriff „größere“ eine „erheblich schädigende Wirkung“ oder eine „außergewöhnliche Wirkung“ auf die Wettbewerber der Einrichtung des öffentlichen Rechts oder eine andere Wirkung als die voraus, die sich aus dem bloßen Umstand ergebe, dass die öffentliche Einrichtung, anders als ihre privaten Wettbewerber, keine Mehrwertsteuer in Rechnung stelle. Sie stützen sich hierfür auf Nr. 41 der Schlussanträge von Generalanwalt Jacobs in der Rechtssache *Waterschap Zeeuws Vlaanderen*, wonach der Begriff „größere“ ein Synonym für „außergewöhnlich“ sei.

68 Die Regierung des Vereinigten Königreichs ist der Auffassung, der Begriff „größere“ meine jede Wettbewerbsverzerrung, die nicht geringfügig oder *de minimis* sei. Was die Verwendung des Begriffs „außergewöhnlich“ durch Generalanwalt Jacobs in Nr. 41 seiner Schlussanträge in der Rechtssache *Waterschap Zeeuws Vlaanderen* angehe, sei der Gerichtshof diesen Schlussanträgen nicht gefolgt, und er habe den Begriff auch nicht übernommen.

69 Nach Ansicht Irlands bedeutet der Begriff „größere“, dass die Wettbewerbsverzerrungen

spürbar und merklich in dem Sinne sein müssten, dass von ihnen die Gefahr einer erheblichen Veränderung der sonst auf dem fraglichen Markt herrschenden Wettbewerbsbedingungen ausgehe, und dies zum klaren Nachteil der betroffenen privaten Wirtschaftsteilnehmer.

70 Die italienische Regierung vertritt die Ansicht, dass der Begriff „größere“ dahin auszulegen sei, dass er „von wenigstens nennenswerter oder erheblicher und nicht nur geringfügiger Bedeutung“ meine.

71 Die Kommission ist der Auffassung, dass der Begriff „größere“ auf eine Wettbewerbsverzerrung hinweise, die nicht geringfügig oder unbedeutend sei. Sie stützt sich hierfür auf Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 3 in Verbindung mit Anhang D der Sechsten Richtlinie, wonach die in Anhang D aufgeführten Tätigkeiten der Mehrwertsteuer zu unterwerfen seien, sofern der Umfang dieser Tätigkeiten „nicht unbedeutend“ sei. Die Funktion dieses dritten Unterabsatzes sei es jedenfalls, bestimmte Kategorien von Tätigkeiten der Mehrwertsteuer zu unterwerfen, die sonst anhand von Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 zu prüfen wären. Diese beiden Unterabsätze folgten derselben Logik, woraus geschlossen werden könne, dass der Gesetzgeber mit der Verwendung des Begriffs „unbedeutend“ die Tätigkeiten habe beschreiben wollen, die nicht zu „größeren“ Wettbewerbsverzerrungen führten.

#### Antwort des Gerichtshofs

72 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass, wie sich aus Randnr. 60 des vorliegenden Urteils ergibt, die in Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie vorgesehene Steuerpflicht von Einrichtungen des öffentlichen Rechts für Tätigkeiten wirtschaftlicher Art, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, die allgemeine Regel der Besteuerung jeder Tätigkeit wirtschaftlicher Art wiederherstellt, um zu verhindern, dass die Behandlung dieser Einrichtungen als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt, und dass diese Bestimmung daher nicht eng ausgelegt werden darf.

73 Der Begriff „größere“ ist deshalb dahin zu verstehen, dass er den Anwendungsbereich der in Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts als für diese Tätigkeiten nicht steuerpflichtig einschränken soll.

74 Mit einem Verständnis dieses Begriffs dahin, dass er „erheblich“ oder „außergewöhnlich“ meint, würde der Anwendungsbereich der Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts als Nichtsteuerpflichtige unzulässig ausgedehnt. Ließe man hingegen ihre Behandlung als Nichtsteuerpflichtige nur dann zu, wenn sie lediglich zu unbedeutenden Wettbewerbsverzerrungen führte, würde ihr Anwendungsbereich effektiv eingeschränkt.

75 Weiter ist daran zu erinnern, dass gemäß Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 3 der Sechsten Richtlinie Einrichtungen des öffentlichen Rechts als Steuerpflichtige in Bezug auf die in Anhang D dieser Richtlinie aufgeführten Tätigkeiten gelten, sofern der Umfang dieser Tätigkeiten nicht „unbedeutend“ ist. Mit anderen Worten ist die Behandlung der betreffenden Einrichtungen als nicht mehrwertsteuerpflichtig zulässig, sofern der Umfang der genannten Tätigkeiten unbedeutend ist, womit unterstellt wird, dass die sich daraus ergebenden Wettbewerbsverzerrungen ebenfalls unbedeutend wären.

76 Da, wie sich aus Randnr. 38 des vorliegenden Urteils ergibt, der zweite und der dritte Unterabsatz des Art. 4 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie in engem Zusammenhang stehen, weil sie denselben Zweck verfolgen und derselben Logik unterliegen, ist der Begriff „größere“ dahin auszulegen, dass die Behandlung öffentlicher Einrichtungen als Nichtsteuerpflichtige nur zugelassen werden kann, wenn sie lediglich zu unbedeutenden Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

77 Diese Auslegung wird schließlich dadurch gestützt, dass mit ihr der Grundsatz der steuerlichen Neutralität beachtet wird. Die von den betroffenen lokalen Behörden vertretene Auffassung, dass die Einrichtungen des öffentlichen Rechts allein dann zur Mehrwertsteuer herangezogen werden dürften, wenn die sich aus der Behandlung als Nichtsteuerpflichtige ergebenden Wettbewerbsverzerrungen erheblich oder außergewöhnlich seien, würde nämlich eine steuerliche Situation herbeiführen, in der eine beträchtliche Anzahl privater Wirtschaftsteilnehmer, die dieselben Leistungen erbringen wie diese Einrichtungen, in Bezug auf die Mehrwertsteuererhebung anders behandelt würden als diese, was eine erhebliche Beeinträchtigung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität darstellen würde.

78 Demgegenüber käme es durch die Behandlung dieser Einrichtungen als nicht mehrwertsteuerpflichtig in den Fällen, in denen sie nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung oder nur zu unbedeutenden Verzerrungen führte, zur geringstmöglichen Beeinträchtigung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität.

79 Daher ist auf die dritte Frage zu antworten, dass der Begriff „größere“ im Sinne des Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie dahin zu verstehen ist, dass die gegenwärtigen oder potenziellen Wettbewerbsverzerrungen mehr als unbedeutend sein müssen.

## **Kosten**

80 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorliegenden 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:

- 1. Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage ist dahin auszulegen, dass die Frage, ob die Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig werden, als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde, mit Bezug auf die fragliche Tätigkeit als solche zu beurteilen ist, ohne dass sich diese Beurteilung auf einen lokalen Markt im Besonderen bezieht.**
- 2. Der Begriff „führen würde“ im Sinne des Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie 77/388 ist dahin auszulegen, dass er nicht nur den gegenwärtigen, sondern auch den potenziellen Wettbewerb umfasst, sofern die Möglichkeit für einen privaten Wirtschaftsteilnehmer, in den relevanten Markt einzutreten, real und nicht rein hypothetisch ist.**



**3. Der Begriff „größere“ im Sinne des Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie 77/388 ist dahin zu verstehen, dass die gegenwärtigen oder potenziellen Wettbewerbsverzerrungen mehr als unbedeutend sein müssen.**

Unterschriften

\* Verfahrenssprache: Englisch.