nicht als Rechtssubjekte des öffentlichen Rechts, sondern als Rechtssubjekte des Privatrechts ausüben. Es ist Aufgabe des nationalen Gerichts, unter Zugrundelegung dieses Kriteriums die erforderlichen Beurteilungen vorzunehmen.

Unterabsatz 2 ist dahin auszulegen, daß die Mitgliedstaaten verpflichtet sind, die Einrichtungen des öffentlichen Rechts für die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegenden Tätigkeiten der Steuerpflicht zu unterwerfen, wenn diese Tätigkeiten — im Wettbewerb mit ihnen — auch von Privaten ausgeübt werden können und wenn ihre Behandlung als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen kann; sie sind jedoch nicht verpflichtet, diese Kriterien wörtlich in ihr nationales Recht zu übernehmen oder quantitative Grenzen für die Behandlung als Nichtsteuerpflichtige festzulegen.

Unterabsatz 3 ist dahin auszulegen, daß die Mitgliedstaaten nicht verpflichtet sind, das Kriterium des nicht unbedeutenden Umfangs als Voraussetzung für die Besteuerung der in Anhang D aufgeführten Tätigkeiten in ihr Steuerrecht zu übernehmen.

SITZUNGSBERICHT
in der Rechtssache C-4/89 *

I — Rechtlicher Rahmen

1. *Gemeinschaftsrecht*

Artikel 4 der Richtlinie 77/388/EWG (Sechste Richtlinie) des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1) definiert den Begriff des Mehrwertsteuerpflichtigen dahin, daß als solcher gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt. Artikel 4 Absatz 5 enthält eine Ausnahme von diesem Grundsatz, um dessen Auslegung es in der vorliegenden Rechtssache geht.

Dieser Absatz lautet folgendermaßen:

„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

* Verfahrenssprache: Italienisch.

diese Tätigkeiten oder Leistungen als Steuerpflichtige, sofern eine Behandlung als Nichtsteuerpflichtige 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."

2. *Nationales Recht*

In Artikel 1 des Decreto del Presidente della Repubblica Nr. 633 vom 26. Oktober 1972 (später mehrfach geändert) werden die mehrwertsteuerpflichtigen Tätigkeiten definiert. Der Mehrwertsteuer unterliegen Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die im Hoheitsgebiet des Staates beim Betrieb eines Unternehmens oder bei der Ausübung eines Handwerks oder Gewerbes bewirkt werden, sowie die Einfuhren, unabhängig davon, wer sie vornimmt.

Artikel 4 des Decreto bestimmt, daß unter „Betrieb eines Unternehmens" die gewohnheitsmäßige, wenn auch nicht ausschließliche Ausübung einer gewerblichen oder landwirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne der Artikel 2135 und 2195 des Codice civile, auch wenn diese Tätigkeit nicht in Form eines Unternehmens organisiert ist, zu verstehen ist.

Die Voraussetzungen für die Anwendung dieser Bestimmungen auf den Staat, die kommunalen Körperschaften und allgemein die öffentlich-rechtlichen Körperschaften, deren ausschließlicher oder hauptsächlicher Zweck naturgemäß nicht die Ausübung einer gewerblichen oder landwirtschaftlichen Tätigkeit ist, sind in Artikel 4 Absatz 4 des genannten Decreto festgelegt, wonach „für die vorerwähnten Körperschaften nur die Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen als beim Betrieb eines Unternehmens bewirkt gelten, die bei der Ausübung einer gewerblichen oder landwirtschaftlichen Tätigkeit bewirkt werden".

Gemäß Artikel 4 Absatz 5 des Decreto sind die gewerblichen oder landwirtschaftlichen Tätigkeiten der öffentlich-rechtlichen Körperschaften auf jeden Fall der Mehrwertsteuer unterworfen, selbst wenn ihr Umfang unbedeutend ist.

Hinsichtlich der öffentlich-rechtlichen Gebietskörperschaften wurde im Rundschreiben Nr. 18/360068 des Finanzministeriums vom 22. Mai 1976, „um Zweifel zu beseitigen und zu einer genauen Definition der in den Anwendungsbereich der Steuer fallenden Vorgänge zu gelangen", ein detailliertes, wenn auch nicht abschließendes Verzeichnis der Tätigkeiten aufgestellt, die die Voraussetzungen für die Mehrwertsteuerpflicht erfüllen.

Die beschriebene nationale Regelung enthält keine ausdrückliche Bezugnahme auf die sogenannten „institutionellen" Tätigkeiten, die die Gemeinden im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausüben.

Im Vorlagebeschluß wird hierzu darauf hingewiesen, daß in dem in Ausführung des Ermächtigungsgesetzes Nr. 382 vom 22. Juli 1975 erlassenen Decreto del Presidente della Repubblica Nr. 616 vom 24. Juli 1977 — zur Verwirklichung des Verfassungsgebots in Artikel 118 der italienischen Verfassung — die „Verwaltungsaufgaben" der Gemeinden in den verschiedenen Tätigkeitsbereichen festgelegt seien. Diese Aufgaben sollten gemäß dem Vorlagebeschluß das Unter-

scheidungskriterium zwischen den institutionellen und den gewerblichen Tätigkeiten sein.

II — Vorgeschichte und Ausgangsverfahren

Mit Bescheid vom 23. März 1988 berichtigte das Ufficio provinciale IVA Piacenza die Mehrwertsteuererklärung der Gemeinde Carpaneto Piacentino für das Jahr 1983 insoweit, als die Gemeinde es unterlassen hatte, für die Inkassoanweisungen für die nachstehend aufgeführten Tätigkeiten Rechnungen auszustellen und sie in das Verzeichnis der Rechnungen für mehrwertsteuerpflichtige Verkäufe aufzunehmen: Vergabe von Grabstätten und Grabnischen, Lieferung von Zubehör und verschiedenen Gegenständen für Grabnischen, Veräußerung von Baugrundstücken für den sozialen Wohnungsbau und Einräumung von Bebauungsrechten an Baugrundstücken im Rahmen des sozialen Wohnungsbaus, Kostenbeitrag für den Bau einer Wasserleitung, Gebühreneinnahmen aus der Verpachtung der öffentlichen Waage, Verkauf gebrauchten Installationsmaterials, Verkauf von übriggebliebenem Straßenbaumaterial und Abgabe von Holz, das bei der Beschneidung von Alleebäumen angefallen ist.

Die Finanzverwaltung stützte ihre Forderung darauf, daß es sich in allen Fällen um gewerbliche Tätigkeiten im Sinne des Artikels 4 des genannten Decreto Nr. 633/72 handele, die sämtlich in dem Verzeichnis der mehrwertsteuerpflichtigen kommunalen Tätigkeiten gemäß dem Runderlaß Nr. 18/360068 des Finanzministeriums vom 22. Mai 1976 aufgeführt seien.

Die Gemeinde Carpaneto Piacentino erhob gegen diesen Berichtigungsbescheid Klage bei der Commissione tributaria di primo grado Piacenza, wobei sie einen Verstoß gegen Artikel 4 des genannten Decreto und gegen Artikel 4 Absatz 5 der Sechsten Richtlinie geltend machte.

Elf weitere Gemeinden traten dem Verfahren als Streithelferinnen zur Unterstützung der Anträge der Gemeinde Carpaneto Piacentino bei.

Alle Gemeinden beantragten, den Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften um eine Auslegung der betreffenden Bestimmung der Sechsten Richtlinie im Wege der Vorabentscheidung zu ersuchen.

III — Vorlagefragen

Mit Beschluß vom 22. Dezember 1988 hat die Commissione tributaria di primo grado Piacenza das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof gemäß Artikel 177 EWG-Vertrag folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

„War der italienische Gesetzgeber — bei der Durchführung des Artikels 1 der Sechsten Richtlinie zwecks Anpassung seiner Mehrwertsteuerregelung an die Gemeinschaftsbestimmungen — verpflichtet,

a) den in Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Sechsten Richtlinie enthaltenen allgemeinen Grundsatz durch die Angabe der spezifischen Kriterien für die Definition der von den Gemeinden ‚im Rahmen der öffentlichen Gewalt' ausgeübten Tätigkeiten unter Bezugnahme auf den Begriff der ‚Verwaltungsaufgabe', wie er für die verschiedenen kommunalen Tätigkeitsbereiche durch das in Ausführung des Ermächtigungsgesetzes Nr. 382 von 1975 erlassene Decreto Nr. 616 vom 24. Juli 1977 zur Durchführung des Artikels 118 der italienischen Verfassung definiert wurde, festzulegen,

b) daher vom Kreis der gewerblichen Tätigkeiten alle die Tätigkeiten auszunehmen, die nach dem Gesetz als Ausübung von

Verwaltungsaufgaben gemäß dem Decreto Nr. 616 vom 24. Juli 1977 und den dort genannten anderen gesetzlichen Bestimmungen angesehen werden,

c) gemäß Artikel 4 Absatz 5 der Sechsten Richtlinie die Tätigkeiten, die die Gemeinde aufgrund eigener Entscheidung ausführt (Erbringung einiger öffentlicher Dienstleistungen), jedenfalls dann nicht der Mehrwertsteuer zu unterwerfen, wenn sie zu keinen größeren Verzerrungen des freien Wettbewerbs führen, soweit die gleichen Dienstleistungen auch von Privatpersonen erbracht werden, wie es z. B. in der Mehrzahl der Gemeinden für die Führung der Apotheken zutrifft, und dabei die notwendigen quantitativen Grenzen festzusetzen,

d) gemäß Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 der Sechsten Richtlinie eine untere Besteuerungsgrenze für die in Anhang D der Sechsten Richtlinie aufgeführten Tätigkeiten der öffentlichen Hand festzusetzen (ausgenommen die Wasserversorgung, die, weil obligatorisch, die Ausübung einer Verwaltungsaufgabe darstellt)?"

IV — Verfahren vor dem Gerichtshof

Der Vorlagebeschluß ist am 5. Januar 1989 in das Register der Kanzlei des Gerichtshofes eingetragen worden.

Gemäß Artikel 20 des Protokolls über die Satzung des Gerichtshofes der EWG haben schriftliche Erklärungen eingereicht:

— am 5. April 1989 die Gemeinde Carpaneto Piacentino, Klägerin des Ausgangsverfahrens, sowie elf weitere Gemeinden, die dem Verfahren als Streithelferinnen zur Unterstützung der Anträge dieser Gemeinde beigetreten sind, vertreten durch die Rechtsanwälte Francesco Tesauro und Michele Avantaggiati,

— am 20. April 1989 die Regierung der Italienischen Republik, vertreten durch den Leiter des Servizio del contenzioso diplomatico Luigi Ferrari Bravo als Bevollmächtigten im Beistand von Avvocato dello Stato Franco Favara, und

— am 21. März 1989 die Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch Enrico Traversa, Juristischer Dienst der Kommission.

Der Gerichtshof hat auf Bericht des Berichterstatters nach Anhörung des Generalanwalts beschlossen, die mündliche Verhandlung ohne vorherige Beweisaufnahme zu eröffnen.

Durch Entscheidung vom 18. Oktober 1989 hat der Gerichtshof die Rechtssache gemäß Artikel 95 §§ 1 und 2 der Verfahrensordnung an die Erste Kammer verwiesen.

V — Beim Gerichtshof eingereichte schriftliche Erklärungen

Sowohl die Klägerin des Ausgangsverfahrens als auch die italienische Regierung und die Kommission verweisen auf die Ähnlichkeit der von der Commissione tributaria di primo grado Piacenza vorgelegten Fragen mit den von demselben Gericht und von der Commissione tributaria di secondo grado Piacenza in den verbundenen Rechtssachen 129/88 und 231/87 vorgelegten Fragen. Das Urteil in diesen Rechtssachen ist am 17. Oktober 1989 ergangen.

Die Gemeinde *Carpaneto Piacentino* und die anderen dem Ausgangsverfahren als Streithelferinnen zur Unterstützung von deren Anträgen beigetretenen Gemeinden verweisen darauf, daß Artikel 4 Absatz 5 der Sechsten Richtlinie zwingende, präzise Bestimmungen enthalte, von denen nicht abgewichen werden könne. Es handele sich demgemäß um unmittelbar anwendbare Vorschriften, aus denen sich für die der Gemeinschaftsrechtsordnung Unterworfenen Rechte ergäben, die die Mitgliedstaaten zu beachten hätten.

Sie machen geltend, die in Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 verwendete Formulierung „Tätigkeiten ausüben ..., die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen" umfasse sowohl die durch öffentliches Recht geregelten Tätigkeiten der öffentlichen Einrichtungen als auch die Tätigkeiten, die aufgrund einer privatrechtlichen Regelung ausgeübt würden und dazu bestimmt seien, wesentliche Bedürfnisse der Gemeinschaft zu erfüllen, oder die traditionell öffentlichen Einrichtungen vorbehalten seien. Es könne sich auch um Tätigkeiten handeln, die von anderen Personen ausgeübt würden, und gemäß Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 der Sechsten Richtlinie unterlägen sie der Mehrwertsteuer, wenn ihre Behandlung als nicht steuerpflichtige Tätigkeiten zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Die italienische Steuerregelung verstoße gegen die Gemeinschaftsrechtsordnung, weil sie erstens unter Verstoß gegen Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 Tätigkeiten der öffentlichen Gewalt, die, da sie von den öffentlichen Einrichtungen ausschließlich ausgeübt würden, nicht zu Wettbewerbsverzerrungen führen könnten, der Steuer unterwerfe und, zweitens, weil sie unter Verstoß gegen Unterabsatz 2 dieser Vorschrift Tätigkeiten der Mehrwertsteuer unterwerfe, für die die möglichen Wettbewerbsverzerrungen keinerlei Bedeutung hätten.

Die in Anhang D der Sechsten Richtlinie aufgezählten Tätigkeiten seien gemäß Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 der Steuer nur unterworfen, sofern ihr Umfang nicht unbedeutend sei, was von den Mitgliedstaaten die Festsetzung einer unteren Besteuerungsgrenze verlange.

Die Gemeinde Carpaneto Piacentino und die anderen Gemeinden verweisen schließlich auf die Bedeutung des in Artikel 118 der italienischen Verfassung gerade im Hinblick auf die Gemeinden und Provinzen niedergelegten und in dem Decreto del Presidente della Repubblica Nr. 616 vom 24. Juli 1977 präzisierten Rechtsbegriffes der „Verwaltungsaufgaben". Dieser Begriff, der alle Tätigkeiten einschließe, die Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits seien, stehe im Gegensatz zu dem Begriff der gewerblichen Tätigkeiten und müsse somit bei der Auslegung des Artikels 4 Absatz 5 der Sechsten Richtline, also bei der Bestimmung der Tätigkeiten, die die öffentlichen Einrichtungen im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausübten, herangezogen werden.

Die *italienische Regierung* wendet sich gegen eine zu punktuelle und starre Verbindung zwischen dem Begriff der im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübten Tätigkeiten und der in dem Decreto del Presidente della Repubblica Nr. 616 vom 24. Juli 1977 enthaltenen Aufzählung der Verwaltungsaufgaben der Gemeinden. Da diese Aufzählung die Gemeinden betreffe, sei sie außerdem für die anderen Einrichtungen des öffentlichen Rechts ohne jeden Nutzen.

Die italienische Regierung schlägt demgemäß vor, die ersten beiden Vorlagefragen dahin zu beantworten, daß der Begriff der im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübten Tätigkeiten autonomen Charakter hat und wie die Richtlinie, in dem er enthalten ist, allein richtungsweisender Art ist und daß er sich nicht mit dem Bereich der Verwal-

tungstätigkeiten oder -aufgaben deckt, wie ihn der Gesetzgeber der einzelnen Mitgliedstaaten zu anderen Zwecken, wie etwa der internen Zuständigkeitsverteilung, abgesteckt hat.

Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 der Sechsten Richtlinie trägt nach Ansicht der italienischen Regierung nicht dazu bei, den Begriff der im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübten Tätigkeiten zu definieren; es könne demgemäß Tätigkeiten geben, die von den öffentlichen Einrichtungen nicht aufgrund eines gesetzlichen Monopols ausgeübt würden und die, obwohl sie keine Wettbewerbsverzerrungen verursachten, der Mehrwertsteuer unterworfen seien.

Zu Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 der Sechsten Richtlinie bemerkt die italienische Regierung, die Aufnahme des Kriteriums des nicht unbedeutenden Umfangs in die nationalen Rechtsvorschriften sei nicht obligatorisch.

Die *Kommission* verweist im wesentlichen auf ihre in den verbundenen Rechtssachen 129/88 und 231/87 eingereichten Erklärungen. Sie präzisiert jedoch, daß der Begriff „Verwaltungsaufgabe" im italienischen Recht die Ausübung hoheitlicher Gewalt impliziere und deshalb einen Hinweis darauf darstellen könne, daß es sich um eine im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübte Tätigkeit im Sinne des Artikels 4 Absatz 5 der Sechsten Richtlinie handele. Diesem Hinweis solle keine übertriebene Bedeutung beigemessen werden, da erstens der Begriff „Verwaltungsaufgabe" in den italienischen Rechtsvorschriften über die Gewaltenteilung zwischen dem Zentralstaat und den Gebietskörperschaften nicht streng verwendet werde und häufig auf Tätigkeiten mit offensichtlich gewerblichem Charakter anwendbar sei, und da zweitens der Begriff des Mehrwert-„Steuerpflichtigen" ein Begriff ausschließlich des Gemeinschaftsrechts sei, der nicht von rein nationalrechtlichen Begriffen abhängig sein könne.

G. C. Rodríguez Iglesias
Berichterstatter