Sammlung der Rechtsprechung

SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS
MACIEJ SZPUNAR
vom 8. September 2016 [1]

Rechtssache C-344/15

National Roads Authority
gegen
The Revenue Commissioners

(Vorabentscheidungsersuchen der Appeal Commissioners [Rechtsbehelfsinstanz in Zoll- und Steuersachen, Irland])

„Vorlage zur Vorabentscheidung — Steuern — Mehrwertsteuer — Richtlinie 2006/112/EG — Art. 13 Abs. 1 — Steuerpflichtige — Tätigkeiten oder Umsätze, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Rahmen der öffentlichen Gewalt bewirkt werden — Bau und Verwaltung mautpflichtiger Straßen — Wettbewerbsverzerrungen“

Einleitung

1. Die Tätigkeit, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübt wird, der Mehrwertsteuer zu unterwerfen, kann sinnwidrig erscheinen. Die Besteuerung führt nämlich zu erheblichen verwaltungstechnischen Komplikationen ohne ersichtliche Auswirkungen auf die öffentlichen Finanzen, außer dass Finanzmittel von einem Konto auf ein anderes verschoben werden. Zwei wesentliche Gründe sprechen aber für diese Besteuerung, wenn die Tätigkeit öffentlicher Einrichtungen ihrer Art nach einer gewöhnlichen wirtschaftlichen Tätigkeit nahekommt.

2. Erstens erfordert der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung mit der Mehrwertsteuer, dass nach Möglichkeit jede wirtschaftliche Tätigkeit dieser Besteuerung unterworfen wird. Zweitens kommt es zu verschiedenartigen Wettbewerbsverzerrungen, wenn sich öffentliche Einrichtungen unter denselben Bedingungen betätigen, wie es auch private Wirtschaftsteilnehmer tun oder tun können, dabei aber nicht besteuert werden [2].

3. Daher hat der Unionsgesetzgeber eine Besteuerung der von öffentlichen Einrichtungen ausgeübten Tätigkeit vorgesehen, wenn es ohne diese Besteuerung zu Wettbewerbsverzerrungen kommen würde. Dieser Grundsatz war bereits Gegenstand einer Reihe von Entscheidungen des Gerichtshofs, in der Praxis bereitet er aber weiterhin Schwierigkeiten. Die vorliegende Rechtssache ermöglicht die Klärung einiger dieser Zweifel und die Ergänzung der bisherigen Rechtsprechung.

1 — Originalsprache: Polnisch.

2 — Vgl. Schlussanträge der Generalanwältin Kokott in der Rechtssache Gemeente Borsele und Staatssecretaris van Financiën (C-520/14, EU:C:2015:855, Nrn. 22 bis 27).

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

4. Art. 13 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem [3] bestimmt:

„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."

Irisches Recht

5. Der Sachverhalt des Ausgangsverfahrens betrifft einen Zeitraum, in dem die Section 8(2A) des Value Added Tax Act 1972 (Mehrwertsteuergesetz von 1972) galt, mit der Art. 13 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 in irisches Recht umgesetzt wurde.

6. Die National Roads Authority, die Klägerin des Ausgangsverfahrens (im Folgenden: NRA), wurde aufgrund des Roads Act 1993 (Straßengesetz von 1993) als unabhängige Behörde geschaffen und ist für den Bau und die Verwaltung der Nationalstraßen zuständig. Gemäß Section 17(1) dieses Gesetzes besteht ihre Aufgabe darin, die Verfügbarkeit eines sicheren und effizienten Netzes von Nationalstraßen zu gewährleisten.

7. Nach den Sections 56 und 57 des Roads Act 1993 ist die NRA als für die Nationalstraßen zuständige „Straßenbehörde" befugt, ein Mautsystem für ausgewählte Nationalstraßen einzuführen. Gemäß Section 61 des angeführten Gesetzes ist sie außerdem befugt, Durchführungsvorschriften im Zusammenhang mit dem Mautsystem zu erlassen.

8. Nach Section 58 des Roads Act 1993 ist die NRA befugt, Mautgebühren zu erheben, deren Höhe sich nach den von ihr selbst erlassenen Durchführungsvorschriften richtet. Gemäß Section 63 dieses Gesetzes kann die NRA indessen im Wege eines Vertrags Dritte mit der Erhebung dieser Gebühren betrauen. Durch die entsprechenden Verträge werden den Dritten neben dem Recht auf Mauterhebung Pflichten betreffend den Bau und die Unterhaltung oder die Finanzierung des Baus und der Unterhaltung der mautpflichtigen Straße sowie ihre Verwaltung während der Vertragslaufzeit auferlegt.

3 — ABl. 2006, L 347, S. 1.

Sachverhalt, Verfahren und Vorlagefragen

9. Die meisten entgeltpflichtigen Nationalstraßen in Irland werden von privaten Wirtschaftsteilnehmern auf der Grundlage von mit der NRA geschlossenen Verträgen verwaltet. Zwei von diesen Straßen aber, und zwar die Westlink Toll Road (Teil der Ringumfahrung um Dublin) und der Dublin Tunnel (ein Tunnel, der Dublin mit dem Hafen verbindet), werden von der NRA verwaltet, die dort auch die Gebühren erhebt[4]. Erwähnenswert ist, dass die Westlink Toll Road bis August 2008 auch von einem privaten Betreiber auf der Grundlage eines mit der NRA geschlossenen Vertrags verwaltet wurde. Dieser Betreiber war allerdings nicht bereit, die Kosten einer Umstellung des Mauterhebungssystems zu tragen, was die NRA dazu bewog, den Vertrag aufzulösen und die unmittelbare Verwaltung dieser Straße zu übernehmen.

10. Auf die Gebühren, die von den Straßenbenutzern erhoben werden, und zwar sowohl auf den von den privaten Betreibern als auch auf den von der NRA verwalteten Straßen, wird die Mehrwertsteuer aufgeschlagen. Die NRA wandte sich jedoch an die Revenue Commissioners (zuständige Steuerbehörde) mit dem Ersuchen, diese Steuer in Bezug auf die beiden von ihr unmittelbar verwalteten Nationalstraßen für die Monate Juli und August 2010 zu erstatten; zur Begründung trug sie vor, dass sie als Einrichtung des öffentlichen Rechts nach den Bestimmungen, die Art. 13 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 umsetzten, nicht mehrwertsteuerpflichtig sei. Nach der Ablehnung der Steuererstattung durch die Revenue Commissioners erhob die NRA gegen diese Entscheidung Klage vor dem vorlegenden Gericht.

11. Diesem Gericht sind Zweifel bezüglich der richtigen Auslegung der Bestimmungen der Richtlinie 2006/112 gekommen; daher hat es beschlossen, das Verfahren auszusetzen und sich mit den folgenden Vorlagefragen an den Gerichtshof zu wenden:

1. Wenn eine Einrichtung des öffentlichen Rechts eine Tätigkeit wie die Gewährung des Zugangs zu einer Straße gegen Zahlung einer Mautgebühr ausführt und es in dem Mitgliedstaat private Einrichtungen gibt, die Mautgebühren an verschiedenen mautpflichtigen Straßen aufgrund eines Vertrags mit der betreffenden öffentlichen Einrichtung nach nationalen Rechtsvorschriften erheben, ist Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112 dann dahin auszulegen, dass die betreffende öffentliche Einrichtung und die betreffenden privaten Betreiber als miteinander im Wettbewerb stehend angesehen werden müssen, so dass davon ausgegangen werden muss, dass eine Behandlung der öffentlichen Einrichtung als Nichtsteuerpflichtige zu einer größeren Wettbewerbsverzerrung führt, obwohl es a) keinen tatsächlichen Wettbewerb zwischen der betreffenden öffentlichen Einrichtung und den betreffenden privaten Betreibern gibt und geben kann und b) keinen Beleg dafür gibt, dass eine realistische Möglichkeit besteht, dass ein privater Betreiber in den Markt eintreten könnte, um eine mautpflichtige Straße zu bauen und zu betreiben, die mit der von der öffentlichen Einrichtung betriebenen mautpflichtigen Straße im Wettbewerb stehen würde?

2. Falls es keine Vermutung gibt, welche Prüfung ist dann vorzunehmen, um zu klären, ob eine größere Verzerrung des Wettbewerbs im Sinne von Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112 vorliegt?

12. Der Vorlagebeschluss ist am 6. Juli 2015 beim Gerichtshof eingegangen. Schriftliche Erklärungen haben die Parteien des Ausgangsverfahrens sowie die Europäische Kommission abgegeben. Dieselben Beteiligten sowie die deutsche und die polnische Regierung waren in der mündlichen Verhandlung am 25. Mai 2016 vertreten.

4 — Wie aus dem Vorlagebeschluss hervorgeht, kümmern sich Drittunternehmen im Auftrag der NRA um die technische Seite der Gebührenerhebung; dies geschieht aber auf einer anderen Grundlage als im Fall von Verträgen über die Verwaltung gemäß Section 63 des Roads Act 1993, so dass die Mauteinnahmen auf das Konto der NRA fließen.

Würdigung

13. Die Vorlagefragen in der vorliegenden Rechtssache, die zusammen zu prüfen sind, beruhen auf der Annahme, die das vorlegende Gericht in seinem Beschluss explizit zum Ausdruck bringt, dass die NRA bei der Erhebung der Mautgebühren im Rahmen der öffentlichen Gewalt im Sinne von Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 1 der Richtlinie 2006/112 tätig werde. Im Zusammenhang damit kann die NRA nach Ansicht des vorlegenden Gerichts nur deswegen möglicherweise als Steuerpflichtige angesehen werden, weil die Nichtbesteuerung ihrer Tätigkeit zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde. Daher hat das vorlegende Gericht, das somit von der Anwendbarkeit von Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 1 der Richtlinie 2006/112 ausgeht, den Gerichtshof um Auslegung von Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 2 dieser Richtlinie ersucht. Ich bin aber nicht ganz davon überzeugt, dass diese Annahme des vorlegenden Gerichts zutrifft. Daher möchte ich mich zu Beginn ein wenig dieser Frage widmen [5].

Erhebung von Mautgebühren als Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt

14. Gemäß Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 1 der Richtlinie 2006/112 gelten Einrichtungen des öffentlichen Rechts nicht als Steuerpflichtige, dies aber nur insoweit, als sie die Tätigkeiten ausüben, die ihnen „im Rahmen der öffentlichen Gewalt“ obliegen. Daher stellt sich die Frage, ob Einrichtungen wie die NRA, wenn sie Mautgebühren für die Befahrung öffentlicher Straßen erheben, eine Tätigkeit ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegt.

15. Es scheint offensichtlich, dass die Sicherstellung der Existenz und des Betriebs der entsprechenden öffentlichen Infrastruktur wie der Straßeninfrastruktur eine hoheitliche Aufgabe ist, weshalb die Einrichtungen, die für die Erfüllung dieser Aufgabe verantwortlich sind, auch im Rahmen der öffentlichen Gewalt handeln. Zugleich hat der Gerichtshof allerdings in einer Reihe von Urteilen entschieden, dass die Gestattung der Benutzung einer Straßenanlage gegen eine Maut eine Dienstleistung gegen Entgelt im Sinne der unionsrechtlichen Mehrwertsteuervorschriften ist [6]. Dies ist insbesondere dadurch zu erklären, dass es sich, wenn Mautgebühren für die Benutzung bestimmter Streckenabschnitte und nicht generell für die Nutzung des gesamten nationalen Straßennetzes oder aller Straßen einer bestimmten Kategorie erhoben werden, um Straßen eines gehobenen Standards (z. B. Autobahnen) oder mit einem atypischen Verlauf (z. B. Tunnel, Brücken von beträchtlicher Länge) handelt. Regelmäßig stehen in diesen Fällen unentgeltliche Straßen, die zu denselben Orten führen, als Alternative zur Verfügung. Die Bereitstellung solcher Straßen ist nicht mehr hoheitliche Aufgabe auf dem Gebiet der Sicherstellung der Straßeninfrastruktur, sondern ähnelt eher einer kommerziellen Dienstleistung [7].

16. In denselben Urteilen hat der Gerichtshof dagegen die These der Kommission zurückgewiesen, dass der Begriff der Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt im Sinne von Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 1 der Richtlinie 2006/112 [8] eng auszulegen sei, also auf hoheitliche Funktionen beschränkt, was bei der Gestattung der Benutzung einer Straßenanlage gegen eine Maut nicht der Fall sei [9]. Diese

5 — Der guten Ordnung halber muss noch hinzugefügt werden, dass die Anwendung von Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 3 der Richtlinie 2006/112 im Ausgangsverfahren ausgeschlossen ist, da die Erhebung von Mautgebühren nicht zu den in Anhang I dieser Richtlinie genannten Tätigkeiten zählt. Insbesondere handelt es sich dabei nicht um Güter- oder Personenbeförderung (Anhang I, Nrn. 3 und 5) – vgl. Urteil vom 12. September 2000, Kommission/Irland (C-358/97, EU:C:2000:425, Rn. 4).

6 — Vgl. Urteile vom 12. September 2000, Kommission/Frankreich (C-276/97, EU:C:2000:424, Rn. 36), Kommission/Irland (C-358/97, EU:C:2000:425, Rn. 34), Kommission/Vereinigtes Königreich (C-359/97, EU:C:2000:426, Rn. 46) und Kommission/Niederlande (C-408/97, EU:C:2000:427, Rn. 30).

7 — Vgl. entsprechend Schlussanträge des Generalanwalts Alber in der Rechtssache Kommission/Niederlande (C-408/97, EU:C:2000:43, Nr. 52).

8 — Die angeführten Urteile wurden auf der Grundlage 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. 1977, L 145, S. 1) erlassen. Art. 13 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 entsprach in der Sechsten Richtlinie Art. 4 Abs. 5.

9 — Vgl. Urteile vom 12. September 2000, Kommission/Frankreich (C-276/97, EU:C:2000:424, Rn. 41), Kommission/Irland (C-358/97, EU:C:2000:425, Rn. 39), Kommission/Vereinigtes Königreich (C-359/97, EU:C:2000:426, Rn. 51) und Kommission/Niederlande (C-408/97, EU:C:2000:427, Rn. 36).

Auffassung des Gerichtshofs ist nachvollziehbar, wenn man bedenkt, dass nach den unionsrechtlichen Mehrwertsteuervorschriften als Steuerpflichtiger gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt [10]. Art. 13 der Richtlinie 2006/112 schließt also nur wirtschaftliche Tätigkeiten von der Besteuerung aus, der Ausschluss einer nicht wirtschaftlichen Tätigkeit ergäbe nämlich keinen Sinn [11].

17. Der Gerichtshof hat daran erinnert, dass es sich bei den von einer öffentlichen Einrichtung im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübten Tätigkeiten nach seiner Rechtsprechung um solche handelt, die Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Rahmen der eigens für sie geltenden rechtlichen Regelung ausüben; nicht dazu gehören Tätigkeiten, die sie unter den gleichen rechtlichen Bedingungen wie private Wirtschaftsteilnehmer ausüben [12].

18. Durch die Zurückweisung des Vorbringens der Kommission hat es der Gerichtshof implizit zugelassen, dass die Erhebung von Mautgebühren sowohl als im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübte Tätigkeit als auch als wirtschaftliche Tätigkeit von Privaten behandelt werden kann, und dies selbst in Staaten, in denen diese beiden Formen der Mauterhebung nebeneinander bestehen [13]. Ich bin allerdings nicht der Ansicht, dass diesen Urteilen zu entnehmen ist, dass eine öffentliche Einrichtung, die Mautgebühren erhebt, immer im Rahmen der öffentlichen Gewalt im Sinne von Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 1 der Richtlinie 2006/112 tätig wird.

19. Die angeführten Urteile wurden im Rahmen von Verfahren erlassen, die Vertragsverletzungen von Mitgliedstaaten betrafen. Wie der Gerichtshof festgestellt hat, hat die Kommission in diesen Verfahren weder nachgewiesen noch auch nur nachzuweisen versucht, dass die öffentlichen Einrichtungen in den einzelnen beklagten Mitgliedstaaten Mautgebühren unter den gleichen Bedingungen wie private Wirtschaftsteilnehmer erhoben haben [14]. Unter diesen Umständen blieb dem Gerichtshof angesichts des kontradiktorischen Charakters des Vertragsverletzungsverfahrens nichts anderes übrig, als festzustellen, dass die beklagten Mitgliedstaaten nicht dadurch gegen ihre vertraglichen Verpflichtungen verstoßen haben, dass sie die von den öffentlichen Einrichtungen erhobenen Mautgebühren nicht der Mehrwertsteuer unterworfen haben.

20. Allerdings bedeutet das meiner Auffassung nach nicht, dass der jetzige Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 1 der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen wäre, dass öffentliche Einrichtungen, die Mautgebühren erheben, immer im Rahmen der öffentlichen Gewalt handeln. Diese Frage ist für jeden Einzelfall gesondert unter Berücksichtigung des von mir oben in Nr. 17 angeführten Kriteriums zu prüfen. Ich erinnere daran, dass nach diesem Kriterium geprüft werden muss, ob die Einrichtung des öffentlichen Rechts ihre Tätigkeit im Rahmen der eigens für sie geltenden rechtlichen Regelungen ausübt oder im Rahmen allgemeiner Bestimmungen, die auch auf private Wirtschaftsteilnehmer Anwendung finden oder finden können.

21. Wenden wir uns wieder der vorliegenden Rechtssache zu. Die Feststellung, ob die öffentliche Einrichtung die Maut im Rahmen der eigens für sie geltenden rechtlichen Regelungen erhebt oder im Rahmen allgemeiner Bestimmungen, ist Aufgabe der nationalen Gerichte. Ich möchte dennoch Folgendes hervorheben.

10 — Vgl. Art. 9 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112.

11 — Vgl. Urteil vom 16. Juli 2009, Kommission/Irland (C-554/07, EU:C:2009:464, Rn. 40 und die dort angeführte Rechtsprechung).

12 — Vgl. Urteile vom 12. September 2000, Kommission/Frankreich (C-276/97, EU:C:2000:424, Rn. 40), Kommission/Irland (C-358/97, EU:C:2000:425, Rn. 38), Kommission/Vereinigtes Königreich (C-359/97, EU:C:2000:426, Rn. 50) und Kommission/Niederlande (C-408/97, EU:C:2000:427, Rn. 35).

13 — Vgl. insbesondere Urteil vom 12. September 2000, Kommission/Vereinigtes Königreich (C-359/97, EU:C:2000:426, Rn. 56 und 57).

14 — Vgl. Urteile vom 12. September 2000, Kommission/Frankreich (C-276/97, EU:C:2000:424, Rn. 42), Kommission/Irland (C-358/97, EU:C:2000:425, Rn. 40), Kommission/Vereinigtes Königreich (C-359/97, EU:C:2000:426, Rn. 52) und Kommission/Niederlande (C-408/97, EU:C:2000:427, Rn. 37).

22. Wie aus den Angaben in der Vorlageentscheidung hervorgeht, wurde die NRA auf der Grundlage des Roads Act 1993 geschaffen; dieses Gesetz regelt auch die Grundsätze ihres Handelns. Gemäß den Vorschriften dieses Gesetzes ist die NRA befugt, ein Mautsystem auf den von ihr verwalteten Nationalstraßen einzuführen. Sie ist zudem berechtigt, Durchführungsvorschriften zur Regelung dieses Mautsystems zu erlassen. Sie kann die entsprechenden Mautgebühren entweder selbst erheben oder einen privaten Wirtschaftsteilnehmer damit beauftragen [15].

23. Es könnte daher für offensichtlich gehalten werden, dass die NRA, wenn sie Mautgebühren erhebt, im Rahmen der eigens für sie geltenden rechtlichen Regelungen tätig wird, wie sie die Vorschriften des Roads Act 1993 zweifellos darstellen. Zu bedenken ist aber, dass auf der Grundlage desselben Gesetzes und der von der NRA erlassenen Durchführungsvorschriften private Betreiber tätig sind, die mautpflichtige Straßen auf der Grundlage eines Vertrags mit der NRA verwalten. Auch ist die NRA selbst bei der Erhebung dieser Mautgebühren in gleicher Weise wie die privaten Betreiber an die eigenen Durchführungsvorschriften, die ein bestimmtes Mautsystem regeln (d. h. das Mautsystem auf einem bestimmten Streckenabschnitt einer Nationalstraße), gebunden.

24. Es ist daher nicht ausgeschlossen, dass die NRA nur dann im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig wird, wenn sie über die Einführung eines Mautsystems auf einem bestimmten Streckenabschnitt entscheidet und diesbezügliche Durchführungsvorschriften erlässt, bei der Erhebung der entsprechenden Gebühren hingegen nach den gleichen Grundsätzen wie ein privater Wirtschaftsteilnehmer tätig wird. Unter diesen Umständen käme die in Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 1 der Richtlinie 2006/112 niedergelegte Ausnahmeregelung nicht zur Anwendung. Ich bin der Auffassung, dass das vorlegende Gericht vor dem Hintergrund der obigen Ausführungen erneut seine Annahme prüfen sollte, wonach die NRA bei der Erhebung der Mautgebühren im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig wird und deswegen von der oben genannten Ausnahmeregelung erfasst wird. Wenn das vorlegende Gericht als Ergebnis dieser erneuten Prüfung zu dem Schluss gelangen sollte, dass die NRA nicht im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig wird, wenn sie Mautgebühren erhebt, würden die Vorlagefragen in der vorliegenden Rechtssache gegenstandslos.

Zu den Vorlagefragen

25. Mit seinen Fragen in der vorliegenden Rechtssache, die gemeinsam zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen klären, ob Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen ist, dass Einrichtungen des öffentlichen Rechts, wenn nach dem nationalen Recht eines Mitgliedstaats Mautgebühren sowohl von Einrichtungen des öffentlichen Rechts als auch von privaten Wirtschaftsteilnehmern erhoben werden können und auch tatsächlich erhoben werden, wegen größerer Wettbewerbsverzerrungen als mehrwertsteuerpflichtig zu behandeln sind, und zwar selbst dann, wenn keine reale Möglichkeit eines unmittelbaren Wettbewerbs zwischen Straßen, auf denen eine Einrichtung des öffentlichen Rechts die Gebühren erhebt, und Straßen, auf denen ein privater Wirtschaftsteilnehmer die Gebühren erhebt, gegeben ist.

26. Die richtige Auslegung von Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112 erfordert die Einordnung dieser Bestimmung in das gemeinsame Mehrwertsteuersystem. Gemäß Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 1 dieser Richtlinie gilt als Steuerpflichtiger, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit selbständig ausübt. Ich erinnere daran, dass nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs [16] die Gestattung der Benutzung einer Straßenanlage gegen eine Maut eine wirtschaftliche Tätigkeit darstellt. Derjenige, der diese Tätigkeit betreibt, ist daher grundsätzlich mehrwertsteuerpflichtig. Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 1 der Richtlinie 2006/112 bestimmt allerdings, dass Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, nicht als Steuerpflichtige gelten.

15 — Vgl. Nrn. 6 bis 8 der vorliegenden Schlussanträge.

16 — Vgl. Nr. 15 der vorliegenden Schlussanträge.

Nach der oben angeführten Rechtsprechung des Gerichtshofs [17] liegt eine Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt vor, wenn die Einrichtung des öffentlichen Rechts sie im Rahmen der eigens für sie geltenden rechtlichen Regelungen ausübt. Diese Ausnahmeregelung beruht auf der Annahme, dass die Tätigkeit der öffentlichen Einrichtung eine Art Monopol darstellt – wenn sie im Rahmen der eigens für diese Einrichtung geltenden rechtlichen Regelungen ausgeübt wird, kann sie grundsätzlich nicht von anderen, insbesondere nicht von privaten, Betreibern ausgeübt werden. Die Gefahr einer Wettbewerbsverzerrung tritt dann auch nicht auf, da der Wettbewerb grundsätzlich ausgeschlossen ist.

27. Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112 schränkt den Anwendungsbereich der im ersten Unterabsatz dieses Absatzes aufgestellten Regelung aber dahin ein, dass die allgemeine Regelung der Besteuerung der wirtschaftlichen Tätigkeit wieder zur Anwendung kommt, wenn eine Behandlung der Einrichtung des öffentlichen Rechts als nicht steuerpflichtig zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde. Logischerweise sollte der zweite Unterabsatz dann zur Anwendung kommen, wenn die Tätigkeit der öffentlichen Einrichtung trotz einer Ausübung im Rahmen der eigens für sie geltenden rechtlichen Regelungen keinen Monopolcharakter hat, sie also auch von anderen, insbesondere von privaten, Betreibern ausgeübt werden kann. In diesem Fall gilt die Vermutung des Fehlens von Wettbewerbsverzerrungen nämlich nicht mehr.

28. Dieser Logik folgend hat die Große Kammer des Gerichtshofs in Bezug auf die Bewirtschaftung gebührenpflichtiger Parkplätze durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts entschieden, dass Wettbewerbsverzerrungen im Zusammenhang mit der Nichtbesteuerung von öffentlichen Einrichtungen nach der Art der Tätigkeit, um die es geht, zu beurteilen sind, und nicht anhand des konkreten Marktes und der Wahrscheinlichkeit, dass es auf diesem konkreten Markt tatsächlich zu Wettbewerbsverzerrungen kommt [18].

29. Die Entscheidung des Gerichtshofs beruhte auf zwei Gründen. Erstens ist der jetzige Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112 nach seiner Auffassung im Licht des jetzigen Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 3 dieser Richtlinie auszulegen. Dieser letztgenannte Unterabsatz bestimmt indessen, dass Einrichtungen des öffentlichen Rechts in Bezug auf die jetzt in Anhang I der Richtlinie genannten Tätigkeiten in jedem Fall als Steuerpflichtige gelten, und zwar unabhängig davon, ob auf dem konkreten Markt in der Praxis Wettbewerbsverzerrungen auftreten können oder nicht. Daher ist der jetzige Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112 in analoger Weise dahin auszulegen, dass er sich auf die Art der Tätigkeit als solche bezieht und nicht auf die Lage auf den einzelnen Märkten [19].

30. Zweitens stehen nach Ansicht des Gerichtshofs auch die Grundsätze der steuerlichen Neutralität und der Rechtssicherheit einer Auslegung des jetzigen Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112 entgegen, nach der die Möglichkeit des Auftretens von Wettbewerbsverzerrungen anhand der Lage auf dem konkreten Markt zu beurteilen ist. Diese Auslegung würde nämlich nicht nur zu einer unterschiedlichen Behandlung von öffentlichen Einrichtungen und privaten Wirtschaftsteilnehmern führen, sondern sogar zu einer unterschiedlichen Behandlung der einzelnen Einrichtungen des öffentlichen Rechts, von denen manche in Bezug auf die gleiche Tätigkeit als Steuerpflichtige gelten könnten, andere nicht. Dadurch würde aber der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer verletzt [20]. Zudem würde diese Auslegung die Erstellung komplexer wirtschaftlicher Analysen für die einzelnen Märkte erfordern, deren Ergebnisse sich mit der Zeit auch noch ändern könnten, was dem Grundsatz der Rechtssicherheit widerspräche [21].

17 — Vgl. Nr. 17 der vorliegenden Schlussanträge.

18 — Urteil vom 16. September 2008, Isle of Wight Council u. a. (C-288/07, EU:C:2008:505, Rn. 31 bis 40 sowie Nr. 1 des Tenors).

19 — Urteil vom 16. September 2008, Isle of Wight Council u. a. (C-288/07, EU:C:2008:505, Rn. 38 bis 40).

20 — Urteil vom 16. September 2008, Isle of Wight Council u. a. (C-288/07, EU:C:2008:505, Rn. 42 bis 45).

21 — Urteil vom 16. September 2008, Isle of Wight Council u. a. (C-288/07, EU:C:2008:505, Rn. 47 bis 51).

31. Entgegen den von der NRA in ihren Erklärungen in der vorliegenden Rechtssache gemachten Ausführungen bin ich der Auffassung, dass die Feststellungen des Gerichtshofs in der Weise zu verstehen sind, dass das Auftreten einer Wettbewerbsverzerrung zu vermuten ist. Der Gerichtshof hat ausdrücklich festgestellt, dass der jetzige Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 3 der Richtlinie 2006/112 auf der Vermutung beruht, dass Wettbewerbsverzerrungen auftreten, wenn Einrichtungen des öffentlichen Rechts eine der jetzt in Anhang I dieser Richtlinie genannten Tätigkeiten ausüben [22]. Anschließend hat der Gerichtshof darauf hingewiesen, dass es in den einzelnen Mitgliedstaaten andere, im Anhang der Richtlinie nicht genannte Arten von Tätigkeiten geben kann, die ebenfalls parallel sowohl von öffentlichen Einrichtungen als auch von privaten Wirtschaftsteilnehmern ausgeübt werden. Auf diese Tätigkeiten findet der jetzige Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112 Anwendung [23]. Schließlich hat der Gerichtshof festgestellt, dass diese beiden Bestimmungen (d. h. der zweite und der dritte Unterabsatz des jetzigen Art. 13 Abs. 1) derselben Logik folgen [24].

32. Nach meiner Auffassung können diese Erwägungen des Gerichtshofs nur in der Weise verstanden werden, dass, wenn nach dem innerstaatlichen Recht eines Mitgliedstaats eine bestimmte Tätigkeit von einer Einrichtung des öffentlichen Rechts im Rahmen der eigens für sie geltenden rechtlichen Regelung ausgeübt wird, sie aber gleichzeitig auch von privaten Wirtschaftsteilnehmern nach allgemeinen Bestimmungen ausgeübt wird oder ausgeübt werden kann, eine Wettbewerbsverzerrung vermutet werden muss, unabhängig von der tatsächlichen Lage auf dem konkreten Markt. Die Einrichtungen des öffentlichen Rechts müssen dann gemäß Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112 im Hinblick auf diese Tätigkeit als Steuerpflichtige angesehen werden.

33. Das oben angeführte Urteil des Gerichtshofs beruhte auf einer Würdigung der Bestimmungen des Unionsrechts betreffend die Besteuerung der Tätigkeit von Einrichtungen des öffentlichen Rechts, nicht aber auf der Eigenart der konkreten Tätigkeit, die jene Rechtssache betraf, d. h. die Bereitstellung von Parkplätzen gegen Entgelt. Ich sehe daher keinen Grund, weshalb diese Rechtsprechung nicht auch auf andere Tätigkeiten angewandt werden sollte, beispielsweise auf die Gestattung der Benutzung einer Straßenanlage gegen eine Maut. Wenn die betreffende Tätigkeit ausschließlich von einer oder mehreren Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Rahmen der eigens für sie geltenden rechtlichen Regelung ausgeübt wird, also im Rahmen eines Monopols, dann besteht keine Gefahr einer Wettbewerbsverzerrung. Die öffentlichen Einrichtungen, die diese Tätigkeit ausüben, müssen daher nicht als Steuerpflichtige angesehen werden. Wenn aber, wie dies in Irland der Fall ist, Mautgebühren auch von privaten Wirtschaftsteilnehmern erhoben werden können, unterliegt diese Tätigkeit keinem Monopol der öffentlichen Einrichtung, was die Existenz von Wettbewerbsverzerrungen vermuten lässt und die Besteuerung auch der Umsätze der Einrichtungen des öffentlichen Rechts erforderlich macht. Es spielt dabei keine Rolle, dass die Straßen, auf denen Mautgebühren von öffentlichen Einrichtungen erhoben werden, nicht im Wettbewerb zu den Straßen stehen, auf denen private Wirtschaftsteilnehmer diese Gebühren erheben. Wesentlich ist hier nämlich die Art der ausgeübten Tätigkeit und nicht die Lage auf dem konkreten Markt, also auf einem bestimmten Straßenabschnitt oder auf Straßenverbindungen zwischen bestimmten Ortschaften.

34. Einige der Erwägungen, auf die sich der Gerichtshof in dem oben angeführten Urteil stützt, in dem es um die entgeltliche Bereitstellung von Parkplätzen in zahlreichen Gemeinden des Vereinigten Königreichs geht, können in der vorliegenden Rechtssache, die die entgeltliche Bereitstellung der Straßeninfrastruktur durch eine mit landesweiten Befugnissen ausgestattete Einrichtung betrifft, natürlich von geringerer Bedeutung sein. Erstens entfällt nämlich das Problem der unterschiedlichen Behandlung verschiedener öffentlicher Einrichtungen, da es diese Einrichtung als zentrale Behörde per Definition nur einmal gibt. Zweitens dürfte die Frage, ob Wettbewerbsverzerrungen vorliegen oder nicht, bei einem Straßenabschnitt einfacher zu beantworten sein als bei einer Parkplatzanlage.

22 — Urteil vom 16. September 2008, Isle of Wight Council u. a. (C-288/07, EU:C:2008:505, Rn. 35).

23 — Urteil vom 16. September 2008, Isle of Wight Council u. a. (C-288/07, EU:C:2008:505, Rn. 36 und 37).

24 — Urteil vom 16. September 2008, Isle of Wight Council u. a. (C-288/07, EU:C:2008:505, Rn. 38). Vgl. auch die Schlussanträge des Generalanwalts Poiares Maduro in der Rechtssache Isle of Wight Council u. a. (C-288/07, EU:C:2008:345, Nrn. 18 und 19).

Außerdem ist die Straßeninfrastruktur in zeitlicher Hinsicht für gewöhnlich beständiger als die Anzahl und die Lage von Parkplätzen. Die Entscheidung über die Besteuerung oder Nichtbesteuerung der Bereitstellung einer Straßenanlage mag daher weniger Zweifel im Hinblick auf die Rechtssicherheit wecken.

35. Andererseits darf die Auslegung unionsrechtlicher Vorschriften aber nicht von der Struktur der Träger der öffentlichen Gewalt in den einzelnen Mitgliedstaaten abhängig gemacht werden, vielmehr muss sie einen universellen Charakter haben, der ihre Anwendung im gesamten Unionsgebiet ermöglicht. Es ist indessen nicht ausgeschlossen, dass die gleichen Schwierigkeiten, auf die der Gerichtshof im Hinblick auf die Bereitstellung von Parkplätzen hingewiesen hat, in manchen Mitgliedstaaten auch bei der Zurverfügungstellung von Straßenanlagen auftreten. Außerdem zeigt schon allein die in der vorliegenden Rechtssache geführte Diskussion, ob und in welchem Umfang der entgeltpflichtige Westlink Toll Road genannte Straßenabschnitt, bei dem es sich um einen Teil der Westumfahrung von Dublin handelt, im Wettbewerb zur Ostumfahrung dieser Stadt steht, dass die Beurteilung potenzieller Wettbewerbsverzerrungen auch im Rahmen der Straßeninfrastruktur nicht immer einfach und offensichtlich ist.

36. Es gibt aber noch ein weiteres Argument, dass nach meiner Auffassung für eine Auslegung von Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112 spricht, nach der für die Prüfung des Auftretens von Wettbewerbsverzerrungen die Art der betreffenden Tätigkeit maßgeblich ist und nicht die Lage auf dem konkreten Markt.

37. Das vorlegende Gericht hat es in seinem Beschluss als in der Praxis ausgeschlossen angesehen, dass ein Wettbewerbsverhältnis zwischen Straßenabschnitten, auf denen die NRA Gebühren erhebe, und anderen schon bestehenden oder künftigen Straßenabschnitten, auf denen möglicherweise private Wirtschaftsteilnehmer Gebühren erheben könnten, entstehen könne. Bei dieser Feststellung hat das vorlegende Gericht aber nur Straßenabschnitte berücksichtigt, die aus der Sicht ihrer Nutzer im Wettbewerb zueinander stehen können, was das Gericht für ausgeschlossen hielt. Bei dieser Sichtweise ist die Schlussfolgerung natürlich richtig – der Fahrer, der von A nach B kommen möchte, wird nicht stattdessen nach C fahren, nur weil dafür eine geringere Maut anfällt.

38. Die privaten Wirtschaftsteilnehmer, die Straßenanlagen gegen eine Maut zur Verfügung stellen, sind aber Dienstleistungserbringer nicht nur gegenüber den Benutzern dieser Straßen, sondern auch gegenüber den Trägern der öffentlichen Gewalt, die sie mit dieser Aufgabe betrauen, wie etwa die NRA in Irland. Die Straßeninfrastruktur gehört nämlich zur öffentlichen Infrastruktur, deren Bau und Unterhaltung zu den hoheitlichen Aufgaben gehört. Die Träger der öffentlichen Gewalt können private Wirtschaftsteilnehmer mit der Erfüllung dieser Aufgabe betrauen und ihnen im Gegenzug das Recht gewähren, Gebühren von den Benutzern zu erheben. Die privaten Wirtschaftsteilnehmer treten in diesem Fall als Dienstleister gegenüber den Trägern der öffentlichen Gewalt auf. Dabei ist ohne Bedeutung, dass die Vergütung für diese Dienstleistung nicht in Form eines im Voraus festgelegten Preises erfolgt, sondern in Form eines Gebührenerhebungsrechts gewährt wird.

39. Die Entscheidung, einen privaten Betreiber mit der Verwaltung eines mautpflichtigen Streckenabschnitts zu betrauen, ist von einer Vielzahl verschiedener Faktoren abhängig. Einer davon ist mit Sicherheit die Höhe der Gebühren, die der private Wirtschaftsteilnehmer erheben wird. Auf der anderen Seite ist aus der Sicht dieses privaten Wirtschaftsteilnehmers die Höhe der Gebühren, die erhoben werden können, ebenfalls einer der Hauptfaktoren bei der Entscheidung über die Aufnahme der Tätigkeit, da sie für ihre Rentabilität entscheidend ist.

40. Wenn zugleich der Träger der öffentlichen Gewalt die Wahl hat, die Verwaltung einer Straße und die Gebührenerhebung einem privaten Wirtschaftsteilnehmer anzuvertrauen oder diese Tätigkeit selbst auszuüben, befindet er sich automatisch in einem Wettbewerbsverhältnis zu den privaten Wirtschaftsteilnehmern, die diese Tätigkeit ausüben könnten. Die Nichtbesteuerung der von einer öffentlichen Einrichtung ausgeübten Tätigkeit bei gleichzeitiger Besteuerung der gleichen Tätigkeit,

wenn sie von einem privaten Wirtschaftsteilnehmer ausgeübt wird, führt in diesem Fall unausweichlich zu einer Wettbewerbsverzerrung. Bei gleichen Gebühren für die Benutzer wird die Tätigkeit nämlich dann, wenn sie von einer öffentlichen Einrichtung ausgeübt wird, rentabler sein als bei der Ausübung durch einen privaten Wirtschaftsteilnehmer, der von den von den Benutzern erhobenen Gebühren die dem Fiskus zustehende Mehrwertsteuer abführen muss. Dieser Rentabilitätsunterschied muss sich auf die Entscheidung des Trägers der öffentlichen Gewalt, ob er die Verwaltung der Straße einem privaten Betreiber überträgt, auswirken, und allein schon diese Auswirkung reicht für die Feststellung einer Wettbewerbsverzerrung aus.

41. Diese Schlussfolgerung trifft umso mehr zu, wenn der Träger der öffentlichen Gewalt – der berechtigt ist, über die eventuelle Übertragung der Straßenverwaltung und der Gebührenerhebung an einen privaten Wirtschaftsteilnehmer zu entscheiden – auch den Höchstsatz der Gebühren für die Benutzer bestimmen kann, wozu die NRA befugt ist. Die privaten Wirtschaftsteilnehmer befinden sich in diesem Fall in einer offenkundig ungünstigeren Lage, da sie mit den im Voraus der Höhe nach beschränkten Gebühren nicht nur ihre Kosten und den ihnen zustehenden Gewinn abdecken müssen, sondern auch die Mehrwertsteuer.

42. Damit wird auch auf das in der mündlichen Verhandlung von der polnischen Regierung vorgetragene Argument entgegnet, wonach die Möglichkeit eines privaten Wirtschaftsteilnehmers, auf einem Markt wie dem der entgeltlichen Bereitstellung von Straßenanlagen tätig zu werden, rein theoretischer Natur sein soll, da sie von der Entscheidung eines Trägers der öffentlichen Gewalt abhänge. Gerade dann, wenn dieser Träger der öffentlichen Gewalt die Entscheidung über die Marktzulassung privater Wirtschaftsteilnehmer trifft und zugleich selbst auf diesem Markt tätig ist, jedoch unter anderen Bedingungen, da er keiner Steuerpflicht unterworfen ist, liegt eine Wettbewerbsverzerrung vor, die die Anwendung von Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112 begründet.

43. Diese Schlussfolgerung wird auch nicht durch das Argument erschüttert, das die NRA in der mündlichen Verhandlung vorgetragen hat und das von der deutschen Regierung geteilt worden ist, wonach die Gebührenerhebung durch eine im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätige öffentliche Einrichtung nicht ausschließlich der Gewinnerzielung dient, sondern beispielsweise der Beschränkung des Verkehrs auf einem bestimmten Straßenabschnitt oder seiner Umleitung auf eine andere Route. Übrigens widerspricht schon dieses Argument der Behauptung, zwischen verschiedenen Straßenabschnitten gebe es keinerlei Wettbewerb.

44. Erstens widerspräche es völlig dem Grundsatz der Rechtssicherheit, wenn die Tätigkeit einer öffentlichen Einrichtung in Abhängigkeit vom Zweck dieser Tätigkeit besteuert würde oder nicht besteuert würde. Die Einführung von Mautgebühren kann tatsächlich verschiedenen Zwecken dienen. Manchmal geht es um Beschränkungen des Verkehrsaufkommens, manchmal um die Übernahme der Straßenbaukosten durch einen privaten Wirtschaftsteilnehmer im Gegenzug zum Recht auf Gebührenerhebung auf eben dieser Straße, manchmal um die Beschaffung von Mitteln für den Bau und die Unterhaltung anderer öffentlicher Straßen. Es können einzelne dieser Zwecke oder mehrere gemeinsam verfolgt werden, sie können sich mit der Zeit auch ändern, wenn beispielsweise die aufgewendeten Straßenbaukosten wieder eingenommen worden sind, Gebühren aber weiterhin erhoben werden. Dieses Kriterium ist daher nicht geeignet, von vornherein sicher festzustellen, ob die betreffende Tätigkeit zu besteuern ist.

45. Zweitens führt der Umstand, dass andere Zwecke als nur die Erzielung von Einnahmen verfolgt werden, nicht dazu, dass die Gebührenerhebung nicht mehr einem privaten Betreiber anvertraut werden kann. Aus Sicht des Straßenbenutzers ist es letztendlich egal, von wem die Maut erhoben wird. Das erwünschte Verhalten der Straßenbenutzer kann also unabhängig davon erwirkt werden, wer die Gebühren erhebt.

46. Drittens schließlich gilt nach Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 1 der Richtlinie 2006/112 als Steuerpflichtiger, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit „unabhängig von ihrem … Zweck und Ergebnis“ ausübt. Wenn also bekanntermaßen [25] die Bereitstellung einer Straßenanlage gegen eine Maut eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne dieser Bestimmung darstellt, sind der Zweck und das Ergebnis dieser Tätigkeit keine geeigneten Kriterien für die Entscheidung, ob der Wirtschaftsteilnehmer, der diese Tätigkeit ausübt, als Steuerpflichtiger anzusehen ist.

47. Ich bin daher der Auffassung, dass immer dann, wenn eine Einrichtung des öffentlichen Rechts nach dem innerstaatlichen Recht berechtigt ist, private Wirtschaftsteilnehmer mit der Ausübung einer bestimmten Tätigkeit zu betrauen, diese aber auch selbständig ausüben kann, eine Wettbewerbsverzerrung zu vermuten ist, wenn diese Tätigkeit im Fall der Ausübung durch eine öffentliche Einrichtung nicht besteuert wird, während sie im Fall der Ausübung durch einen privaten Betreiber der Besteuerung unterliegt.

48. Das bedeutet nicht, wie die deutsche Regierung in der mündlichen Verhandlung angedeutet hat, dass dann jede gebührenpflichtige Tätigkeit der Träger der öffentlichen Gewalt der Besteuerung unterworfen werden müsste, da sie theoretisch auch privaten Wirtschaftsteilnehmern anvertraut werden könnte. Der Gerichtshof hat zwar entschieden, dass im Rahmen der Prüfung möglicher Wettbewerbsverzerrungen nicht nur der gegenwärtige Wettbewerb, sondern auch der potenzielle zu berücksichtigen ist [26], zugleich hat der Gerichtshof aber betont, dass die ausschließlich hypothetische Möglichkeit für die privaten Wirtschaftsteilnehmer, in einen bestimmten Markt einzutreten, nicht mit dem Vorliegen eines potenziellen Wettbewerbs gleichgesetzt werden kann, da diese Möglichkeit real sein muss und nicht rein hypothetisch sein darf [27].

49. Dieser Grundsatz ist im Zusammenhang mit dem Grundsatz zu sehen, nach dem das Vorliegen von Wettbewerbsverzerrungen anhand der Art der Tätigkeit zu prüfen ist, um die es geht, und nicht anhand der Lage auf dem konkreten Markt. Wenn die Mautgebühren also, wie dies z. B. in Deutschland der Fall ist, ausschließlich von Trägern der öffentlichen Gewalt erhoben werden (oder in ihrem Namen und auf ihre Rechnung), besteht keine reale Möglichkeit der Ausübung dieser Tätigkeit durch private Wirtschaftsteilnehmer, es gibt also keinen auch nur potenziellen Wettbewerb, so dass auch keine Wettbewerbsverzerrungen denkbar sind. Wenn hingegen, wie dies in Irland der Fall ist, die Rechtsordnung nicht nur die Möglichkeit vorsieht, private Wirtschaftsteilnehmer mit der Gebührenerhebung zu betrauen, sondern dies in der Praxis auch der Regelfall ist, da die NRA nur ausnahmsweise auf zwei Straßenabschnitten Maut erhebt, ist es nach meiner Auffassung offensichtlich, dass die Möglichkeit der Tätigkeitsausübung durch private Wirtschaftsteilnehmer nicht als rein theoretisch eingestuft werden kann.

50. Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112 fordert außerdem, dass es sich bei den Wettbewerbsverzerrungen infolge der Nichtbesteuerung der Tätigkeit einer öffentlichen Einrichtung um größere Verzerrungen handeln muss. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs ist dieser Begriff in Anlehnung an Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 3 der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen, dass die Behandlung öffentlicher Einrichtungen als Nichtsteuerpflichtige nur zugelassen werden kann, wenn sie lediglich zu unbedeutenden Wettbewerbsverzerrungen führt [28].

25 — Vgl. Nr. 15 der vorliegenden Schlussanträge und die dort angeführte Rechtsprechung.

26 — Urteil vom 16. September 2008, Isle of Wight Council u. a. (C-288/07, EU:C:2008:505, Rn. 60 bis 63).

27 — Urteil vom 16. September 2008, Isle of Wight Council u. a. (C-288/07, EU:C:2008:505, Rn. 64).

28 — Urteil vom 16. September 2008, Isle of Wight Council u. a. (C-288/07, EU:C:2008:505, Rn. 76 und Nr. 3 des Tenors).

51. Die Prüfung, ob die Wettbewerbsverzerrungen im konkreten Fall mehr als unbedeutend sind, gehört zu den tatsächlichen Feststellungen, die selbstverständlich Sache der nationalen Behörden und Gerichte sind. Ich möchte aber Folgendes betonen: Selbst dann, wenn festgestellt wird, dass die Wettbewerbsverzerrungen nur unbedeutend sind, bleibt die Vermutung des Vorliegens solcher Verzerrungen bestehen; es ist dann lediglich zulässig, die Tätigkeit der öffentlichen Einrichtung *trotz* dieser Verzerrungen nicht zu besteuern.

Ergebnis

52. Nach alledem schlage ich dem Gerichtshof vor, die von den Appeal Commissioners (Rechtsbehelfsinstanz in Zoll- und Steuersachen, Irland) vorgelegten Fragen wie folgt zu beantworten:

Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass Einrichtungen des öffentlichen Rechts wegen größerer Wettbewerbsverzerrungen als mehrwertsteuerpflichtig zu behandeln sind, wenn nach dem nationalen Recht eines Mitgliedstaats Mautgebühren sowohl von Einrichtungen des öffentlichen Rechts als auch von privaten Wirtschaftsteilnehmern erhoben werden können und auch tatsächlich erhoben werden; dies gilt selbst dann, wenn keine reale Möglichkeit eines unmittelbaren Wettbewerbs zwischen Straßen, auf denen eine Einrichtung des öffentlichen Rechts die Gebühren erhebt, und Straßen, auf denen ein privater Wirtschaftsteilnehmer die Gebühren erhebt, gegeben ist.