SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS SIEGBERT ALBER
vom 29. Juni 2000 *

I — Einführung

1. Im vorliegenden Vorabentscheidungsverfahren geht es im wesentlichen um die Frage, ob und inwieweit die von einer Gemeinde eingenommenen Parkgebühren der Mehrwertsteuer zu unterwerfen sind.

II — Sachverhalt

2. Die Stadt Porto erzielt auf mehrere Arten Einnahmen aus der Bereitstellung von Parkmöglichkeiten in der Stadt. Zum einen handelt es sich um Parkuhren auf öffentlichen Straßen, zum zweiten um Parktplätze im Bereich des öffentlichen Eigentums der Stadt und drittens um Parkplätze im Bereich des privaten Eigentums der Stadt oder auf Privatpersonen gehörenden Privatgrundstücken, die diese der Stadt überlassen haben.

3. Die Fazenda Pública (im folgenden: Finanzverwaltung) hatte gegen die Câmara Municipal do Porto (Stadtverwaltung Porto; im folgenden: CMP) einen Mehrwertsteuerbescheid in Höhe von 98 953 911 ESC für die Jahre 1991, 1992 und für Januar bis April 1993, der die Einnahmen aus Parkuhren und Parkplätzen in der Stadt Porto betraf, erlassen.

4. Die CMP hat diesen Mehrwertsteuerbescheid vor dem Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto mit der Begründung angefochten, daß sie im vorliegenden Fall nicht mehrwertsteuerpflichtig sei, da sie ihre „behördlichen Befugnisse" ausübe. Das erstinstanzliche Gericht hat der Anfechtungsklage nur insoweit stattgegeben, als sie die Einnahmen der CMP aus dem Betrieb eines Parkplatzes im Bereich des öffentlichen Eigentums und Parkuhren auf öffentlichen Straßen betraf. Im übrigen war die Klage jedoch abgewiesen worden. Nach Ansicht des Richters des ersten Rechtszugs übt die CMP nichtmehrwertsteuerpflichtige Tätigkeiten im Rahmen ihrer behördlichen Befugnisse lediglich dann aus, wenn die Parkplätze und die Parkuhren im Bereich des öffentlichen Eigentums der CMP eingerichtet bzw. aufgestellt sind.

5. Sowohl die Finanzverwaltung als auch die CMP haben bezüglich des für sie ungünstigen Teils des Urteils Rechtsmittel beim Supremo Tribunal Administrativo eingelegt.

* Originalsprache: Deutsch.

6. Die Finanzverwaltung begründet ihr Rechtsmittel u. a. damit, die CMP mache bei der Aufstellung von Parkuhren auf öffentlichen Straßen, der Abgrenzung der betreffenden Fläche und der Erhebung von Parkgebühren keinen Gebrauch von ihrer behördlichen Befugnis. Es handele sich nur darum, eine öffentliche Fläche in eine Nutzfläche der CMP zu verwandeln, um Einkünfte zu erzielen. Die CMP verhalte sich bei der Nutzung dieser Flächen wie jeder andere Marktbeteiligte und trete zu Privatpersonen, die Flächen für das Abstellen oder Parken von Fahrzeugen gegen Entgeld zur Verfügung stellen, in Wettbewerb.

7. Nach Auffassung der CMP stellt die Erhebung von Gebühren an Parkuhren und auf nichtkonzessionierten Parkflächen eine Tätigkeit dar, die der Regelung des Parkens auf öffentlichen Straßen durch die Einführung der Erhebung von Gebühren und zeitlicher Begrenzungen des Parkens diene und sich dort entsprechend in die öffentliche Verkehrspolitik einfüge. Es handele sich dabei um eine Tätigkeit, die die CMP gemäß dem öffentlichen Recht in Ausübung ihrer Anordnungsbefugnisse und im Rahmen ihrer Aufgaben ausübe.

8. Entsprechendes gelte auch für Parkplätze, die auf einem Gelände im privaten Eigentum der CMP eingerichtet worden seien. Der Betrieb dieser Parkplätze diene einzig und allein der Disziplinierung und Ordnung des Verkehrs und unterscheide sich stark von den Parkplätzen, die von Privatpersonen betrieben würden, die dies als Unternehmer einzig zum Zweck der Gewinnerzielung täten.

9. Das vorlegende Gericht hat zur Charakterisierung der CMP und ihrer Tätigkeit in bezug auf die Bereitstellung von Parkflächen im Vorlagebeschluß folgendes ausgeführt:

„a) Die CMP ist nach portugiesischem Recht ein Träger der öffentlichen Gewalt;

b) die Vermietung von Flächen, die dem Parken von Fahrzeugen dienen — sowohl Flächen auf der Straße mit Parkuhren als auch Flächen auf Parkplätzen der CMP, auf öffentlichem Eigentum oder nicht — ist keine Tätigkeit, die zu den besonderen Aufgaben im Rahmen der öffentlichen Gewalt gehört. Es genügt der Hinweis, daß eine solche Tätigkeit jahrhundertelang nicht zur besonderen Aufgabe der Gemeinden gehört hat. Es handelt sich um eine Tätigkeit, der sich diese erst in den letzten Jahren im Wettbewerb mit Privatpersonen gewidmet haben;

c) es ist nicht bekannt, ob größere Wettbewerbsverzerrungen stattgefunden haben, denn der Finanzminister trägt dies im vorliegenden Fall nicht vor;

d) es ist nicht bekannt, ob diese Tätigkeit der CMP in unbedeutendem Umfang ausgeübt wird, ...;

e) bei der Umsetzung der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie sah der portugiesische Staat die Vermietung von Flächen, die zum Parken von Fahrzeugen bestimmt sind, nicht als Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt an und konnte dies auch nicht tun, da diese Tätigkeit nicht gemäß Artikel 13 Teil B Buchstabe b Nr. 2 der Sechsten Richtlinie von der Mehrwertsteuer befreit ist;

f) es handelt sich um eine Tätigkeit, die unter den gleichen rechtlichen Bedingungen ausgeübt wird, wie sie für private Wirtschaftsteilnehmer gelten: Die CMP gewährt den Kraftfahrern die zeitlich begrenzte Nutzung einer zum Parken von Fahrzeugen bestimmten Fläche gegen Entgelt. Die Einzelheiten der Leistung sind unerheblich, denn im Kern handelt es sich um einen Mietvertrag mit gewerblichem Charakter."

10. Das vorlegende Gericht hat weiter ausgeführt: „Gemäß Artikel 235 Absatz 2 der Verfassung der Republik dienen die örtlichen Selbstverwaltungskörperschaften der Wahrnehmung der Belange der jeweiligen Einwohnerschaft. Zur Verfolgung dieses Zwecks sind die Selbstverwaltungskörperschaften mit den unterschiedlichsten Befugnissen ausgestattet, zu denen die Befugnis gehört, zum Parken von Fahrzeugen bestimmte Flächen auszuweisen. Diese Tätigkeit wird *in einem öffentlich-rechtlichen Rahmen* entfaltet:

a) Die Einkünfte sind Steuereinnahmen, also Abgaben;

b) die Tätigkeit wird von der Stadtpolizei überwacht;

c) Zuwiderhandelnde werden im Protokoll notiert und mit einem Bußgeld belegt, das, wie die Abgabe, eine öffentlich-rechtliche Einnahme darstellt;

d) der Betrieb von Parkplätzen und Parkuhren hängt von einem vorher erlassenen Stadtratsbeschluß ab;

e) der Betrieb wird nach einem nicht zivilrechtlichen Verwaltungsverfahren abgewickelt;

f) Parkplätze und Parkuhren fügen sich in den Rahmen der öffentlichen Verkehrspolitik der CMP ein;

g) es besteht das Ziel, den Zugang von Fahrzeugen zu bestimmten Gebieten der Stadt zu erschweren, um Verkehrsstaus zu verhindern;

h) die allgemeine Ermächtigung zum Betrieb von Parkplätzen und Parkuhren ergibt sich aus einem Gesetz;

i) entsprechend der Zielsetzung der Verwaltung gibt es Parkplätze und Parkuhren nur in bestimmten Bereichen der Stadt."

III — Vorlagefragen

11. Um über die Steuerpflicht der CMP entscheiden zu können, hat das Supremo Tribunal Administrativo dem Gerichtshof folgende Vorabentscheidungsfragen vorgelegt:

„a) Erfaßt die Wendung "Tätigkeiten ... oder Leistungen ..., die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen", in Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie die Vermietung von Flächen, die zum Parken von Fahrzeugen bestimmt sind (sowohl Flächen auf den Straßen als auch Parkplätze), durch Behörden (eine Stadtverwaltung)?

b) Kann im Einzelfall durch den Finanzminister eines Mitgliedstaats festgelegt werden, bei welchen Wettbewerbsverzerrungen es sich um größere im Sinne von Artikel 4 Absatz 5 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie handelt?

c) Muß ein nationales Gericht, wenn die innerstaatliche Vorschrift, die dem Finanzminister die Zuständigkeit verleiht, im Einzelfall festzulegen, was größere Wettbewerbsverzerrungen sind, wegen Verstoßes gegen das Legalitätsprinzip im Steuerrecht verfassungswidrig ist, jedoch mit dem Gemeinschaftsrecht (der Sechsten Richtlinie) im Einklang steht, seine Verfassung beachten, oder muß es vor allem das Gemeinschaftsrecht wegen dessen Vorrang vor den Verfassungen beachten?

d) Sind Behörden stets steuerpflichtig, wenn die von ihnen ausgeübten Tätigkeiten nicht unbedeutend sind, oder sind sie nur steuerpflichtig für Tätigkeiten oder Leistungen, die in Anhang D aufgeführt sind, auf den sich Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie bezieht?

e) Kann ein nationales Gesetz den Finanzminister ermächtigen, im Einzelfall festzulegen, was Tätigkeiten sind, die in unbedeutendem Umfang ausgeübt werden?

f) Kann ein Mitgliedstaat für die Zwecke von Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 4 die Tätigkeit der Vermietung von Flächen, die zum Parken von Fahrzeugen bestimmt sind, wenn sie von einer Stadtverwaltung ausgeübt wird, unter

Berücksichtigung von Artikel 13 Teil B Buchstabe b Nummer 2 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie als Tätigkeit behandeln, die der Stadtverwaltung im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegt?

g) Kann das nationale Gericht die Bestimmungen der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie beim Erlaß der endgültigen Entscheidung von Amts wegen auslegen und anwenden, nachdem die Parteien des Ausgangsverfahrens keine Fragen nach der Auslegung oder Anwendung dieser Richtlinie aufgeworfen haben?"

IV — Einschlägige Rechtsvorschriften

1) *Gemeinschaftsrecht*

Sechste Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage [1] (im folgenden: Sechste Richtlinie; Artikelnennungen ohne weitere Angaben sind ebenfalls solche dieser Richtlinie)

1 — ABl. L 145, S. 1.

Steueranwendungsbereich

12. Artikel 2 bestimmt hierzu:

„Der Mehrwertsteuer unterliegen:

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

2. ... "

Steuerpflichtige

13. Artikel 4 Absätze 1 und 2 lauten:

„(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 nichtkörperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen umfaßt."

Ausnahmen von der Steuerpflicht

14. Hierzu bestimmt Artikel 4 Absatz 5 folgendes:

„(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 ... von der Steuer befreit sind, als Tätigkeiten behandeln, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen."

Steuerbefreiungen und Ausnahmen hiervon

15. Artikel 13 Teil B sieht für sonstige Steuerbefreiungen folgendes vor:

„Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Mißbräuchen festsetzen von der Steuer:

a) ...

b) Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken *mit Ausnahme* [2]

1. ...

2. der Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen,

3. ...

4. ...

c) bis h) ..."

leistungen erhalten, sofern ihre Befreiung von der Steuerpflicht nicht zu Wettbewerbsverzerrungen führt."

17. Artikel 2 Absatz 3 dieses Gesetzes entspricht im wesentlichen der Bestimmung des Artikels 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 in Verbindung mit Anhang D der Sechsten Richtlinie.

18. Der letzte Absatz des Artikels 2 ist Absatz 4, der wie folgt lautet:

„Für die Zwecke der Absätze 2 und 3 dieses Artikels bestimmt der Minister für Finanzen und Planung im Einzelfall, welche Tätigkeiten zu Wettbewerbsverzerrungen führen können und welche Tätigkeiten in nicht unbedeutendem Umfang ausgeübt werden."

2) *Portugiesisches Recht*

16. Artikel 2 Absatz 2 des Código do IVA (Mehrwertsteuergesetz) besagt folgendes:

„Der Staat und andere Gebietskörperschaften des öffentlichen Rechts sind als solche nicht steuerpflichtig beim Vollzug von Tätigkeiten in Ausübung ihrer behördlichen Befugnisse, selbst wenn sie dafür Gebühren erheben oder Gegen-

19. Rechtsgrundlage für die Besteuerung ist Artikel 9 Absatz 30 Buchstabe b des Código do IVA, in dem es wie folgt heißt:

„Von der Steuer befreit ist: die Vermietung von Grundstücken. Diese Befreiung gilt nicht für die Vermietung von Flächen für die Unterbringung oder das öffentliche Abstellen von Fahrzeugen."

2 — Hervorhebung durch den Verfasser.

V — Stellungnahme

Zur Frage a) [3] *(Ist das Zurverfügungstellen von Parkplätzen durch eine Gemeinde eine Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt? — zu Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Sechsten Richtlinie)*

Vorbringen der Beteiligten

20. Nach Auffassung der Finanzverwaltung verhalte sich die CMP, auch wenn sie eine öffentliche Körperschaft sei, wie jeder andere Marktteilnehmer. Das Aufstellen der Parkuhren und die Einnahme bestimmter Summen für das Parken falle nicht mehr in den Bereich des hoheitlichen Handelns, mit der Folge, daß diese Tätigkeit der Mehrwertsteuer zu unterwerfen sei.

21. Wegen des weiteren Vorbringens der Parteien sei auch auf die Nummern 6 bis 8 bezüglich des Ausgangsverfahrens verwiesen.

22. Die österreichische Regierung trägt vor, die Gemeinde betreibe die Parkplätze in Ausübung der öffentlichen Gewalt, soweit sie sich dabei der klassischen Mittel der Verwaltung (Steuerrecht, Überwachung durch Organe der öffentlichen Sicherheit, hoheitliche Festlegung der Benutzungsbedingungen) bediene und soweit sie diese Tätigkeit im allgemeinen Interesse ausübe, da diese Tätigkeit der Verkehrsregelung bzw. der Parkraumbewirtschaftung diene. Es sei jedoch Sache des nationalen Gerichts, dies unter Berücksichtigung der vom Gerichtshof aufgestellten Kriterien zu beurteilen.

23. Die portugiesische Regierung schlägt vor, Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Richtlinie so auszulegen, daß er auf die Vermietung von Parkflächen auf Straßen und Parkplätzen anwendbar ist, wenn diese Vermietung direkt durch die öffentliche Gewalt vorgenommen werde und es zu keinen größeren Wettbewerbsverzerrungen komme.

24. Die deutsche Regierung und die Kommission unterscheiden bei ihrer Antwort nach der Art der Parkmöglichkeit in dem betreffenden Fall. Die deutsche Regierung trägt vor, der Gerichtshof habe entschieden, Artikel 4 Absatz 5 schließe von der Steuerbefreiung diejenigen Tätigkeiten aus, die von einer öffentlichen Einrichtung nicht aufgrund ihrer Zuordnung zum öffentlichen Recht, sondern als Privatrechtssubjekt ausgeübt werden. Diese beiden Tätigkeiten seien nach dem anwendbaren nationalen Recht zu unterscheiden. Daraus sei anhand der vom Gerichtshof entwickelten Kriterien zu schließen, daß der Betrieb von Parkuhren oder Parkscheinautomaten eine Tätigkeit der öffentlichen Gewalt sei, da es sich um eine Maßnahme der öffentlichen Sicherheit zur Verkehrsregelung handele. Diese Tätigkeit sei jedoch eine wirtschaftliche Tätigkeit, wenn sie dieses Ziel nicht

3 — Aus Gründen der besseren Vergleichbarkeit werden die Fragen nicht mit Ziffern versehen, sondern es wird die alphabetische Auflistung des vorlegenden Gerichts beibehalten.

verfolge, selbst wenn es sich um Parkmöglichkeiten in öffentlichen Bereichen handele.

25. Die Kommission nimmt für das Aufstellen von Parkuhren auf öffentlichen Wegen an, daß es sich hierbei um eine Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt handelt, während sie bei Parkplätzen, ungeachtet der zugrundeliegenden Eigentumsverhältnisse, diese dem allgemeinen Wirtschaftsverkehr zuordnet und damit die öffentliche Einrichtung der allgemeinen Steuerpflicht nach Artikel 4 Absatz 1 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtline unterwirft.

Würdigung

26. Nach Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 gelten die öffentlichen Einrichtungen als Nichtsteuerpflichtige, auch wenn sie Leistungen erbringen und im Zusammenhang mit diesen Leistungen Entgelte in Form öffentlicher Abgaben erheben und damit „wirtschaftliche Tätigkeiten" im Sinne von Artikel 4 Absatz 2 ausüben. [4] Diese Vorschrift stellt somit eine Ausnahme vom Grundsatz der Artikel 4 Absatz 1 und Absatz 2 dar, wonach jeder, der eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, als Steuerpflichtiger zu gelten hat.

27. Nach ständiger Rechtsprechung [5] müssen für die Anwendung dieser Ausnahmeregelung nach Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 zwei Voraussetzungen gegeben sein, nämlich die Ausübung von Tätigkeiten durch eine öffentliche Einrichtung und die Vornahme dieser Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt.

28. Die erste Bedingung ist erfüllt, da die CMP als Gemeinde die Tätigkeiten selbst ausübt.

29. Zur Frage, wann eine Tätigkeit vorliegt, die einer öffentlichen Einrichtung im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegt, hat der Gerichtshof hervorgehoben, daß „bei der Definition der letztgenannten Voraussetzung [...] nicht, ... auf den Gegenstand oder die Zielsetzung der Tätigkeit der öffentlichen Einrichtung abgestellt werden [kann], da diese Faktoren in anderen Bestimmungen der Richtlinie zu anderen Zwecken berücksichtigt werden" [6].

30. Es ist auch zu beachten, daß viele Aufgaben, die ursprünglich der öffentlichen Gewalt vorbehalten waren, inzwischen von Privaten erledigt werden und daher eine Definition nur nach dem Gegenstand der Tätigkeit ungeeignet ist.

4 — Siehe hierzu auch Urteil vom 17. Oktober 1989 in den verbundenen Rechtssachen 231/87 und 129/88 (Ufficio distrettuale delle imposte dirette di Fiorenzuola d'Arda u. a., Slg. 1989, I-3233, Randnr. 11).

5 — Siehe hierzu auch Urteil in den verbundenen Rechtssachen 231/87 und 129/88 (zitiert in Fußnote 4, Randnr. 12) unter Verweis auf Urteil vom 11. Juli 1985 in der Rechtsache 107/84 (Kommission/Deutschland, Slg. 1985, 2655) und Urteil vom 26. März 1987 in der Rechtssache 235/85 (Kommission/Niederlande, Slg. 1987, 1471).

6 — Urteil in den verbundenen Rechtssachen 231/87 und 129/88 (zitiert in Fußnote 4, Randnr. 13).

31. Wenn die CMP geltend macht, das Aufstellen von Parkuhren und das Betreiben von Parkplätzen sei eine Tätigkeit der öffentlichen Verkehrspolitik und somit eine Tätigkeit, die ihr im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegt, so ist nach der Rechtsprechung dieses Vorbringen allein nicht ausreichend und nicht entscheidend.

32. Der Gerichtshof qualifiziert eine Tätigkeit als „Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt" aufgrund der Art ihrer Ausübung und stellt diesbezüglich fest: „Untersucht man Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 im Gesamtzusammenhang der Richtlinie, so ergibt sich, daß sich aufgrund der Ausübungsmodalitäten der Tätigkeiten bestimmen läßt, inwieweit die öffentlichen Einrichtungen als Nichtsteuerpflichtige behandelt werden können. Soweit diese Vorschrift nämlich die Behandlung der Einrichtungen des öffentlichen Rechts als Nichtsteuerpflichtige davon abhängig macht, daß diese ‚im Rahmen der öffentlichen Gewalt' tätig werden, schließt sie eine solche Behandlung für die Tätigkeiten aus, die diese Einrichtungen nicht als Rechtssubjekte des öffentlichen Rechts, sondern als Rechtssubjekte des Privatrechts ausüben. Das einzige Kriterium, das eine sichere Unterscheidung dieser beiden Arten von Tätigkeiten ermöglicht, ist folglich die nach dem nationalen Recht anwendbare rechtliche Regelung" [7].

33. Nach dieser Rechtsprechung ist der äußere (rechtliche) Rahmen der Tätigkeit das entscheidende Merkmal. Allein das Kriterium dieser Ausübungsmodalität führt nach Auffassung des Gerichtshofes zu einer sicheren Unterscheidung zwischen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Tätigkeiten und solchen Tätigkeiten, die den öffentlichen Einrichtungen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen.

34. Aus der Anwendung des Bestimmungskriteriums der Art der rechtlichen Regelung kann jedoch umgekehrt nicht geschlossen werden, daß durch eine öffentlich-rechtliche Regelung jede Tätigkeit, also auch eine rein wirtschaftliche, zu einer Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt erklärt werden könnte. Wäre dem so, wäre die Bestimmung des Artikels 4 Absatz 5 Unterabsatz 4 unnötig, wonach nach Artikel 13 steuerbefreite Tätigkeiten — es sind überwiegend solche, die dem Gemeinwohl dienen oder (wie die Wohnungsvermietung) im Allgemeininteresse liegen — als solche behandelt werden können, die den Einrichtungen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen. Auch die Bestimmung des Artikels 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 wäre sonst inkonsequent, denn er unterwirft umgekehrt bestimmte — u. U. auch im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübte — Tätigkeiten der Mehrwertsteuer.

35. Zur Bestimmung einer Tätigkeit als solcher, die im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübt wird, kommt es also auch — das Tätigwerden als Rechtssubjekt des öffentlichen Rechts unterstützend — auf den Gesamtzusammenhang und die Ausübungsmodalitäten der Tätigkeit an (siehe Nr. 32 und die dort zitierte Rechtsprechung).

36. Wie der Gerichtshof weiter ausführt, „ ... folgt [daraus], daß die in Artikel 4

7 — Urteil in den verbundenen Rechtssachen 231/87 und 129/88 (zitiert in Fußnote 4, Randnr. 15).

Absatz 5 Unterabsatz 1 der Sechsten Richtlinie genannten Einrichtungen des öffentlichen Rechts Tätigkeiten ‚im Rahmen der öffentlichen Gewalt' im Sinne dieser Vorschrift ausüben, wenn sie dabei im Rahmen der eigens für sie geltenden rechtlichen Regelungen tätig werden. Handeln sie dagegen unter den gleichen rechtlichen Bedingungen wie private Wirtschaftsteilnehmer, so kann man nicht davon ausgehen, daß sie die Tätigkeiten ‚im Rahmen der öffentlichen Gewalt' ausüben ..." [8]

37. Aus dieser Rechtsprechung folgt, daß eine öffentliche Einrichtung dann eine Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausübt, wenn sie nach dem eigens für sie geltenden Recht als Rechtssubjekt des öffentlichen Rechts tätig wird. Maßgeblich ist daher das nationale Recht, welches bestimmt, ob die zu qualifizierende Tätigkeit als Ausübung öffentlichen Verwaltungsrechts oder als für alle Wirtschaftsteilnehmer gleichermaßen geltendes Privatrecht anzusehen ist.

38. Wenn der nationale Gesetzgeber bestimmte Tätigkeiten der Gemeinden als „Verwaltungsaufgaben" einordnet [9], so kann dies ein Anhaltspunkt dafür sein, daß diese Tätigkeiten aufgrund einer Regelung des öffentlichen Rechts ausgeübt werden. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes [10] ist der nationale Richter dazu berufen, die fraglichen Tätigkeiten anhand des vom Gerichtshof entwickelten Kriteriums angemessen zu beurteilen. Er hat hierzu alle Umstände des Einzelfalles zu würdigen.

39. Für die Frage, ob die Vermietung von Flächen zum Parken von Fahrzeugen, eine Tätigkeit darstellt, die der CMP im Rahmen ihrer öffentlichen Gewalt obliegt, kommt es daher nicht auf die Eigentumsverhältnisse an den genutzten Flächen an, vor allem, wenn die Parkkonditionen auf abgetrennten Flächen die gleichen sind wie für mit Parkuhren oder Parkautomaten versehene Parkflächen entlang der öffentlichen Verkehrswege.

40. Wenn die CMP Parkuhren auf öffentlichen Wegen und Parkplätze auf öffentlichem oder privatem städtischen Eigentum oder auf sonstigem privaten Eigentum betreibt, so kommt es für die Qualifikation der Tätigkeiten als „Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt" nur darauf an, ob die CMP als öffentliche Einrichtung diese Tätigkeiten nach dem eigens für sie geltenden öffentlichen Verwaltungsrecht ausübt und nicht nach den Regelungen des Privatrechts.

41. Es kommt auf die rechtlichen Ausübungsmodalitäten der Tätigkeit an, wobei die tatsächlichen Begleitumstände allerdings als Indiz zur Qualifikation des zugrundeliegenden Rechtsverhältnisses herangezogen werden können.

42. Als zusätzliches Indiz kann somit von Bedeutung sein, ob die Parkregelung der Parkraumbewirtschaftung und dem Verkehrsfluß oder nur dem Abstellen von Fahrzeugen dient, ob die Parkplätze nach

8 — Urteil in den verbundenen Rechtssachen 231/87 und 129/88 (zitiert in Fußnote 4, Randnr. 16).

9 — Siehe oben, Nr. 16.

10 — Urteil vom 15. Mai 1990 in der Rechtssache C-4/89 (Comune di Carpaneto Piacentino u. a., Slg. 1990, I-1869, Randnr. 11) unter Verweis auf das Urteil in den verbundenen Rechtssachen 231/87 und 129/88 (zitiert in Fußnote 4, Randnr. 16).

zeitlich nicht überschreitbaren Kurzzeit- oder nach zeitlich frei bestimmbaren Langzeitparkflächen unterschieden werden oder ob es sich um Dauerparkflächen handelt und ob sie durch Parkuhr, Zeitparkticket oder Dauerparkkarte abgerechnet werden. Des weiteren kann bedeutsam sein, ob die Plätze bewacht sind oder nicht und ob eine Überschreitung der Parkdauer mit Bußgeld sanktioniert wird oder ob lediglich eine Nachzahlung oder eine (zivilrechtliche) Vertragsstrafe vorgesehen ist.

43. Als Ergebnis ist festzuhalten, daß die CMP eine Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausübt, soweit der Betrieb von Parkuhren und der Betrieb von Parkplätzen — unabhängig von den Eigentumsverhältnissen — im Rahmen des eigens für sie geltenden Rechts stattfindet und die CMP als Rechtssubjekt des öffentlichen Rechts tätig wird. Als Korrektiv gegenüber Privatbetreibern reicht Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 aus, der bei Vorliegen größerer Wettbewerbsverzerrungen die Steuerpflicht insoweit als Ausnahme von der Ausnahme festlegt.

44. Auf die erste Frage ist daher zu antworten, daß das Zurverfügungstellen von Flächen, die zum Parken von Fahrzeugen bestimmt sind (sowohl Flächen auf Straßen als auch auf Parkplätzen), durch Gemeinden bzw. Einrichtungen des öffentlichen Rechts der Wendung „Tätigkeiten ... oder Leistungen ..., die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen" unterfällt, wenn diese die Tätigkeiten selbst und nach eigens für sie geltendem Recht — als Subjekt des öffentlichen Rechts — ausüben, wobei es in diesem Fall unerheblich ist, in wessen Eigentum die Flächen stehen. Es ist Sache des nationalen Gerichts, die fragliche Tätigkeit anhand dieses Kriteriums und der Ausübungsmodalitäten zu beurteilen.

Zur Frage b) (Kann durch den Finanzminister festgelegt werden, was eine größere Wettbewerbsverzerrung ist? — zu Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 der Sechsten Richtlinie)

Vorbringen der Beteiligten

45. Die deutsche und die portugiesische Regierung tragen vor, es sei Sache des einzelnen Mitgliedstaats, um die Ziele der Sechsten Richtlinie zu verwirklichen, zu bestimmen, in welchen Fällen die Nichtbesteuerung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt.

46. Die Regierung Portugals trägt vor, die Feststellung der „größeren Wettbewerbsverzerrung", wie sie in Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 festgelegt ist, könne in zulässiger Weise auch durch den Minister für Finanzen erfolgen. Dieses Vorgehen stünde der Regelung in Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 nicht entgegen, denn nach Artikel 189 Unterabsatz 3 EG-Vertrag (jetzt Artikel 249 EG) sei die Richtlinie nur im Hinblick auf das Ziel verbindlich, nicht

jedoch auf die Form und die Mittel, welche die Mitgliedstaaten zur Erreichung des Zieles anwenden würden.

47. Die Kommission verweist auf den Sinn und Zweck der Sechsten Richtlinie sowie auf die Notwendigkeit einer einheitlichen Auslegung ihrer Bestimmungen. Die Regelung dessen, was im Einzelfall als größere Wettbewerbsverzerrung zu betrachten sei, könne daher nicht durch einfaches Verwaltungshandeln vorgenommen werden.

Würdigung

48. Von der Ausnahme des Artikels 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Sechsten Richtlinie macht Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 seinerseits eine Ausnahme und kehrt damit zur allgemeinen Regel der Steuerpflichtigkeit zurück. In diesem Fall sind auch öffentliche Einrichtungen der Steuer unterworfen, wenn sie durch die Nicht-Steuerpflichtigkeit einen Vorteil erlangen würden, der zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen und die Konkurrenten benachteiligen würde.

49. Der Gerichtshof stellte hierzu fest, „ ... daß Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, daß die Mitgliedstaaten verpflichtet sind, die Einrichtungen des öffenlichen 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." [11]

50. Wenn der Gerichtshof ausführt, daß die Mitgliedstaaten nicht verpflichtet sind, dieses Kriterium wörtlich in ihr nationales Recht zu übernehmen, so ist damit das Kriterium der größeren Wettbewerbsverzerrungen gemeint. Den Mitgliedstaaten steht es frei, jede andere Formulierung zu wählen oder eine generelle, nicht einzelfallbezogene quantitative Grenze — entsprechend z. B. der Sonderregelung des Artikels 24 Absatz 2 für Kleinunternehmen mit einem Festbetrag für den Jahresumsatz — festzulegen, um die öffentliche Einrichtung der Steuerpflicht zu unterwerfen, wenn die Behandlung der öffentlichen Einrichtung als Nichtsteuerpflichtiger zu dem in der Richtlinie vorgesehenen Fall der größeren Wettbewerbsverzerrung führen könnte.

51. Wie sich aus der Formulierung der Richtlinie jedoch ergibt, sind die Mitgliedstaaten verpflichtet, die öffentlichen Einrichtungen ohne Ausnahme der Steuerpflicht zu unterwerfen, wenn die Nichtsteuerpflichtigkeit zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen könnte, gleichgültig in welcher rechtlichen Form die Mitgliedstaaten dieses Kriterium umsetzen.

11 — Urteil in der Rechtssache C-4/89 (zitiert in Fußnote 10, Randnr. 13) unter Verweis auf das Urteil in den verbundenen Rechtssachen 231/87 und 129/88 (zitiert in Fußnote 4, Randnr. 23).

52. Die Richtlinie trifft keine ausdrückliche Regelung über die Möglichkeit, dem nationalen Finanzminister die Befugnis einzuräumen, im Einzelfall festzustellen, was eine größere Wettbewerbsverzerrung im Sinne des Artikels 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 der Sechsten Richtlinie ist.

53. Jedoch ist nach dem Wortlaut des Artikels 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 davon auszugehen, daß die Steuerpflichtigkeit der öffentlichen Einrichtungen dann eintritt, wenn die Umstände, die eine größere Wettbewerbsverzerrung indizieren, eingetreten sind, ohne daß es dazu einer konstitutiven Erklärung des Finanzministers bedürfte.

54. Der Richtlinie liegt die Absicht zugrunde, die Regelungen auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer zu harmonisieren, die öffentlichen Einrichtungen nicht ohne vernünftigen Grund für Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt mit Mehrwertsteuer zu belasten und die Steuerneutralität der Mehrwertsteuer zu gewährleisten [12].

55. Um die einheitliche Anwendung der Richtlinie zu sichern, muß gewährleistet sein, daß die wirtschaftlichen Umstände, die zu einer größeren Wettbewerbsverzerrung führen könnten, einheitlich beurteilt werden. Daraus folgt, daß die Beantwortung der Frage, wann eine größere Wettbewerbsverzerrung vorliegt, nicht von einer Entscheidung der nationalen Verwaltung abhängig gemacht werden darf, sofern diese verbindlich und nicht gerichtlich überprüfbar ist.

56. Der Gerichtshof legte hierzu dar, daß „ ... diese Einschränkung der Regel der Behandlung als Nichtsteuerpflichtige [...] nur Eventualcharakter [hat], und auch wenn ihre Anwendung eine Beurteilung wirtschaftlicher Faktoren verlangt, so ist diese Beurteilung doch nicht der gerichtlichen Kontrolle entzogen." [13]

57. Damit ist es Aufgabe des nationalen Richters, das Vorliegen einer größeren Wettbewerbsverzerrung festzustellen. Dieser Rechtsprechung ist — als Argumentum e contrario — zu entnehmen, daß es den Mitgliedstaaten durch die Richtlinie verwehrt ist, einer administrativen Stelle die Befugnis einzuräumen, im Einzelfall verbindlich festzulegen, bei welchen Wettbewerbsverzerrungen es sich um größere im Sinne von Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 der Sechsten Richtlinie handelt.

58. Durch den nationalen Richter muß daher festgestellt werden, ob ein wettbewerbsrelevanter Markt für diese Tätigkeiten oder Dienstleistungen besteht, d. h. ob auch von Privaten diese Leistungen angeboten werden. Im Fall der Vermietung von Flächen zum Parken von Fahrzeugen wird der nationale Richter feststellen müssen, ob die Überlassung von Parkflächen an Parkuhren und das Vermieten von Parkplätzen einen einzelnen Markt oder zwei

12 — Siehe hierzu Urteil in den verbundenen Rechtssachen 231/87 und 129/88 (zitiert in Fußnote 4, Randnr. 22).

13 — Urteil in den verbundenen Rechtssachen 231/87 und 129/88 (zitiert in Fußnote 4, Randnr. 32).

verschiedene Märkte darstellt. Dabei könnte von Bedeutung sein, ob einheitliche Preise gelten oder ob Preisunterschiede zwischen Parkuhren oder Parkscheinautomaten und Parkplätzen vorhanden sind. Weiterhin wird der nationale Richter feststellen müssen, ob bei Parkplätzen der Markt nach Kurzzeitparkplätzen und Dauerparkplätzen getrennt ist, oder ob es sich hierbei um einen einheitlichen wettbewerbsrelevanten Markt handelt.

59. Die Vorlagefrage b) ist daher so zu beantworten, daß Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 der Sechsten Richtlinie so auszulegen ist, daß er einer nationalen Regelung entgegensteht, die dem nationalen Finanzminister die Befugnis gewährt, im Einzelfall verbindlich festzulegen, wann eine größere Wettbewerbsverzerrung im Sinne des Artikels 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 vorliegt.

Zur Frage c) (Muß ein nationales Gericht wegen des Vorrangs des Gemeinschaftsrechts eine Vorschrift anwenden, wenn diese zwar gemeinschaftsrechtskonform jedoch verfassungswidrig ist?)

Vorbringen der Beteiligten

60. Die Finanzverwaltung und die portugiesische Regierung halten eine Beantwortung dieser Frage für nicht erforderlich, da ein Konflikt zwischen der Richtlinie und der portugiesischen Verfassung nicht bestehe.

61. Da die Sechste Richtlinie die Mitgliedstaaten nicht verpflichte, einem Minister die Zuständigkeit zur Festlegung dessen, was im Einzelfall größere Wettbewerbsverzerrungen sind, zu übertragen, stelle sich — so die Kommission — die Frage eines möglichen Konflikts zwischen der Sechsten Richtlinie und der Verfassung im vorliegenden Fall nicht.

Würdigung

62. Das vorlegende Gericht hat die Frage erkennbar nur für den Fall gestellt, daß die nationale Vorschrift des Artikels 2 Absatz 4 des portugiesischen Mehrwertsteuergesetzes, das dem Finanzminister die Befugnis verleiht, im Einzelfall festzustellen, welche Tätigkeiten zu Wettbewerbsverzerrungen führen können, mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar ist.

63. Das Gemeinschaftsrecht steht dem nationalen Mehrwertsteuergesetz in diesem Punkt jedoch entgegen, so daß ein Konflikt zwischen dem Gemeinschaftsrecht und der nationalen Verfassung nicht besteht.

64. Wie die Kommission zu Recht vorträgt, braucht diese Frage im vorliegenden Fall daher nicht beantwortet zu werden.

Zur Frage d) (Sind Behörden stets steuerpflichtig, wenn sie nicht unbedeutende Tätigkeiten ausüben oder sind sie nur für Tätigkeiten, die in Anhang D aufgeführt sind, steuerpflichtig, wenn diese nicht unbedeutend sind? — zu Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 der Sechsten Richtlinie)

Vorbringen der Beteiligten

65. Die deutsche Regierung vertritt die Auffassung, diese Frage sei dahin gehend zu beantworten, daß die Mitgliedstaaten die Möglichkeit haben — ohne hiervon jedoch auch Gebrauch machen zu müssen —, die Besteuerung der in Anhang D genannten Tätigkeiten, sofern sie unbedeutend sind, von der Besteuerung auszuschließen.

66. Die österreichische Regierung trägt vor, der Begriff „unbedeutend" beziehe sich nur auf die in Anhang D genannten Tätigkeiten und sei auch nur in diesem Zusammenhang anwendbar.

67. Die portugiesische Regierung argumentiert, die in Anhang D genannten Tätigkeiten seien in jedem Fall der Mehrwertsteuer zu unterwerfen, ohne daß diese Aufzählung abschließend sei.

68. Die Kommission beantwortet diese Frage dahin gehend, daß die Behörden grundsätzlich für ihre wirtschaftlichen Tätigkeiten als Steuerpflichtige zu betrachten seien, auch wenn diese Tätigkeiten nicht in Anhang D aufgeführt sind, es sei denn, diese Tätigkeiten wären unbedeutend, was im vorliegenden Fall jedoch angesichts der in Rede stehenden Geldbeträge nicht gegeben sei.

Würdigung

69. Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 nimmt die in Anhang D aufgeführten Tätigkeiten von der Ausnahmeregelung des Artikels 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 wieder aus. Dadurch gilt, wenn es sich nicht nur um Tätigkeiten in einem unbedeutenden Umfang handelt, wieder die allgemeine Regel des Artikels 4 Absatz 1, der die Steuerpflicht zur Folge hat. Dies ist deshalb sachgerecht, weil es sich bei den in Anhang D genannten Tätigkeiten um solche handelt, bei denen der wirtschaftliche Bezug primär und offensichtlich ist [14].

70. Der Gerichtshof hat hierzu ausgeführt: „ ... Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 soll

14 — Anhang D führt insgesamt 13 Arten von Tätigkeiten auf wie z. B. das Fernmeldewesen, die Lieferungen von Wasser, Gas, Elektrizität, Dienstleistungen in Häfen und auf Flughäfen, Veranstaltungen von Messen und Ausstellungen mit gewerblichem Charakter, Werbe- und Reisebüros, die Umsätze von Kantinen u. a. m.

damit sicherstellen, daß bestimmte Arten von wirtschaftlichen Tätigkeiten, deren Bedeutung sich aus ihrem Gegenstand ergibt, nicht deshalb von der Mehrwertsteuer befreit werden, weil sie von Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübt werden." [15]

71. Auch wenn die Bestimmung faktisch die Rückkehr zur Regel ist, ist sie rechtlich doch eine Ausnahme von der Ausnahme und als solche eng zu fassen.

72. Auf Tätigkeiten, die nicht in Anhang D aufgeführt sind, kann die Ausnahmevorschrift des Artikels 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 daher nicht angewendet werden. Der Katalog des Anhangs D läßt keinen Hinweis darauf erkennen, daß es sich nur um eine beispielhafte Aufzählung handeln würde. Es ist daher davon auszugehen, daß die Aufzählung enumerativ ist. Sie kann durch die Mitgliedstaaten nicht erweitert werden.

73. Zwar könnte man aus der Formulierung „die ... Einrichtungen gelten in jedem Fall als Steuerpflichtige ..." schließen, es seien auch andere Fälle als die in Anhang D aufgelisteten denkbar. Die Formulierung „in jedem Fall" ist jedoch nur so zu verstehen, daß diese Tätigkeiten auch dann mehrwertsteuerpflichtig sind, wenn sie im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübt werden.

74. Wie der Gerichtshof ausführt, „ ... [kann] sich eine Einrichtung des öffentlichen Rechts auf Artikel 4 Absatz 5 der Sechsten Richtlinie berufen [...], um sich der Anwendung einer nationalen Vorschrift zu widersetzen, nach der sie für eine ihr im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegende Tätigkeit mehrwertsteuerpflichtig ist, die nicht in Anhang D der Sechsten Richtlinie aufgeführt ist und deren Nichtbesteuerung nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen kann." [16]

75. Damit ist durch die Rechtsprechung ausgeschlossen, daß der Katalog des Anhangs D erweitert werden kann, denn eine öffentliche Einrichtung könnte sich gegen diese unberechtigte Erweiterung seitens der Mitgliedstaaten zur Wehr setzen.

76. Die öffentliche Einrichtung ist für Tätigkeiten des Anhangs D als Steuerpflichtige anzusehen, wenn diese Tätigkeiten nicht unbedeutend sind. Für Tätigkeiten, die nicht im Anhang D aufgeführt sind, ist sie nach Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 nur dann steuerpflichtig, wenn die Nichtsteuerpflichtigkeit zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen könnte.

15 — Urteil in den verbundenen Rechtssachen 231/87 und 129/88 (zitiert in Fußnote 4, Randnr. 26).

16 — Urteil in den verbundenen Rechtssachen 231/87 und 129/88 (zitiert in Fußnote 4, Randnr. 33).

77. Wie erwähnt gilt dies nur für die Tätigkeiten, die im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübt werden. Für sonstige, rein wirtschaftliche Tätigkeiten gelten auch öffentliche Einrichtungen als Steuerpflichtige.

78. Damit ist die Frage d) wie folgt zu beantworten:

Gemeinden und Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind nicht stets steuerpflichtig, wenn die von ihnen ausgeübten Tätigkeiten nicht unbedeutend sind, sondern nur für Tätigkeiten oder Leistungen, die in Anhang D aufgeführt sind, sofern diese im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübten Tätigkeiten nicht unbedeutend sind.

Zur Frage e) (Kann der Finanzminister festlegen, was Tätigkeiten sind, die in unbedeutendem Umfang ausgeübt werden? — zu Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 der Sechsten Richtlinie)

Vorbringen der Beteiligten

79. Die Finanzverwaltung und die portugiesische Regierung gehen davon aus, daß der Finanzminister im Einzelfall festlegen könne, was Tätigkeiten sind, die in unbedeutendem Umfang ausgeübt werden, da die Richtlinie keine entgegenstehenden Bestimmungen enthalte.

Würdigung

80. Die Frage ist für den vorliegenden Fall eigentlich unerheblich, weil sich die Einschränkung des „unbedeutenden Umfanges" vom Wortlaut her nur auf Tätigkeiten des Anhangs D bezieht. Eine solche Tätigkeit liegt hier aber nicht vor.

81. Durch die Befugnis des Finanzministers, festzulegen, was Tätigkeiten sind, die in unbedeutendem Umfang ausgeübt werden, wird die Anwendung des Artikels 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 der Richtlinie von einer Entscheidung der nationalen Administration abhängig gemacht.

82. Die Richtlinie weist den Mitgliedstaaten nicht ausdrücklich das Recht zu, die Festlegung der Tätigkeiten, die in unbedeutendem Umfang ausgeübt werden, auf den Finanzminister zu übertragen.

83. Wenn die Richtlinie die Möglichkeit gewährt, unbedeutende Tätigkeiten aus der Anwendung des Artikels 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 herauszunehmen, so muß der

Mitgliedstaat hiervon nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes [17] keinen Gebrauch machen. Es steht jedem Mitgliedstaat frei, diese Tätigkeiten der Mehrwertsteuer zu unterwerfen, obwohl sie nur in unbeachtlichem Umfang ausgeübt werden.

84. Der Zweck, die einheitliche Anwendung der Richtlinie und mit ihr die Festlegung der Tätigkeiten zu gewährleisten, die eine Steuerpflicht der öffentlichen Einrichtungen begründen und so eine Harmonisierung der Mehrwertsteuer zu erreichen, sowie der Wortlaut der Bestimmung, der eine Übertragung der Befugnis auf den Finanzminister nicht enthält, wonach dieser im Einzelfall verbindlich festlegen kann, was eine Tätigkeit in unbedeutendem Umfang ist, stehen einer solchen nationalen Regelung auch unter Beachtung von Artikel 189 Unterabsatz 3 EG-Vertrag entgegen.

85. Es ist damit Sache des nationalen Richters, die einheitliche Anwendung der Richtlinie zu sichern, indem er im Einzelfall feststellt, was Tätigkeiten sind, die nur in unbedeutendem Umfang ausgeübt werden.

86. Auf die Frage e) ist daher zu antworten, daß Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 der Sechsten Richtlinie so auszulegen ist, daß er einer nationalen Regelung entgegensteht, die den Finanzminister ermächtigt, im Einzelfall verbindlich festzulegen, was Tätigkeiten sind, die in unbedeutendem Umfang im Sinne von Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 ausgeübt werden.

17 — Urteil in den verbundenen Rechtssachen 231/87 und 129/88 (zitiert in Fußnote 4, Randnr. 27).

Zur Frage f) (Kann ein Mitgliedstaat auch die nicht steuerbefreiten Tätigkeiten des Artikels 13 Teil B Buchstabe b Nr. 2 als Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt behandeln? — zu Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 4 der Sechsten Richtlinie)

Vorbringen der Beteiligten

87. Die deutsche Regierung trägt vor, die Vermietung von Stellplätzen zum Parken von Autos sei keine Tätigkeit, für die eine Einrichtung des öffentlichen Rechts als Nichtsteuerpflichtige angesehen werden könne, da diese Tätigkeit durch Artikel 13 Teil B Buchstabe b Nr. 2 ausdrücklich von den steuerbefreiten Tätigkeiten ausgenommen sei.

88. Die österreichische Regierung vertritt die Auffassung, ein Mitgliedstaat könne nicht eine Tätigkeit einer Einrichtung nach Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 4, die von der Steuerbefreiung nach Artikel 13 ausgenommen sei, als Tätigkeit betrachten, die im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübt werde.

89. Die portugiesische Regierung meint, es sei zu unterscheiden zwischen der Prüfung der Steuerpflicht einerseits und der Steuerbefreiung andererseits. Wenn Artikel 13 Teil B Buchstabe b Nr. 2 eine Ausnahme von der Steuerbefreiung der Vermietung vorsehe, so habe dies keine Auswirkungen auf die Anwendung des Kriteriums der Nichtbesteuerung nach Artikel 4 Absatz 5, der sich auf den Steuerpflichtigen beziehe.

90. Die Kommission meint, da die Vermietung von Stellplätzen zum Parken von Autos nach Artikel 13 Teil B Buchstabe b Nr. 2 steuerpflichtig sei, bedeute dies, daß es sich um eine wirtschaftliche Tätigkeit handele, die in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer falle und die nicht als Handeln im Rahmen der öffentlichen Gewalt angesehen werden könne.

Würdigung

91. Gemäß Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 4 können die Mitgliedstaaten die Tätigkeiten der öffentlichen Einrichtungen, die nach den Artikeln 13 und 28 von der Steuer befreit sind, als Tätigkeiten behandeln, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen.

92. Gemäß Artikel 13 Teil B Buchstabe b Nr. 2 ist jedoch die „Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen" gerade nicht von der Steuer befreit. Da aber nur steuerbefreite Tätigkeiten gemäß Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 4 als Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt behandelt werden können, könnte gefolgert werden, daß das Zurverfügungstellen von Parkplätzen überhaupt niemals als eine Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt angesehen werden könnte. Dem kann jedoch nicht zugestimmt werden. Wenn das Zurverfügungstellen von Parkplätzen schon eine Tätigkeit *ist*, die der öffentlichen Einrichtung im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegt, entfällt die Steuerpflicht schon aufgrund von Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1; es besteht daher gar keine Notwendigkeit, sie als eine solche im Sinne des Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 4 *zu behandeln*.

93. Im übrigen enthält Artikel 13 Teil B Buchstabe b Nr. 2 auch keine Regelung, die besagen würde, daß das Vermieten von Flächen zum Parken von Fahrzeugen niemals eine Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt sein könnte. Dies wäre mit dem systematischen Zusammenhang der Regelung in Artikel 4 Absatz 1 und den verschiedenen Ausnahmen in Artikel 4 Absatz 5 nicht zu vereinbaren.

94. Eine öffentliche Einrichtung kann daher nach Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 eine Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausüben und somit Nichtsteuerpflichtiger sein, auch wenn diese Tätigkeit (für Private) nicht steuerbefreit ist, sondern unter die Ausnahme des Artikels 13 Teil B Buchstabe b Nr. 2 fällt und damit der Mehrwertsteuer zu unterwerfen wäre.

95. Die Frage f) ist daher wie folgt zu beantworten: Ist das Zurverfügungstellen von Parkplätzen durch eine Gemeinde als eine Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt anzusehen, gilt die Gemeinde gemäß Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 als Nichtsteuerpflichtiger. Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 4 hat in diesem Fall keine Bedeutung.

Zur Frage g) (Kann das nationale Gericht das Gemeinschaftsrecht anwenden, auch wenn sich die Parteien nicht darauf berufen haben?)

Vorbringen der Beteiligten

96. Die Finanzverwaltung, die portugiesische Regierung sowie die Kommission weisen darauf hin, daß das Gemeinschaftsrecht von den mitgliedstaatlichen Gerichten von Amts wegen anzuwenden sei.

Würdigung

97. Wie die Kommission und die Regierung Portugals sowie die Fazenda Pública zu Recht vortragen, muß der nationale Richter die Regelungen des Gemeinschaftsrechts von Amts wegen beachten und anwenden. Dies gilt nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes [18] auch für den Fall, daß sich die Parteien nicht auf diese Vorschriften berufen.

98. Die Auslegung des Gemeinschaftsrechts fällt in die Zuständigkeit des Gerichtshofes und nicht in die Kompetenz des nationalen Gerichts. Dies dient der einheitlichen Auslegung und Anwendung des Gemeinschaftsrechts. Das nationale Gericht kann bzw. muß gemäß Artikel 177 EG-Vertrag (jetzt Artikel 234 EG) bei Zweifeln über die Auslegung des Gemeinschaftsrechts das Verfahren aussetzen und dem Gerichtshof eine Frage über die Auslegung stellen.

99. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes „ ... fügt sich diese Vorlagepflicht in den Rahmen der Zusammenarbeit zwischen den innerstaatlichen Gerichten als den mit der Anwendung des Gemeinschaftsrechts betrauten Gerichten und dem Gerichtshof ein, durch die die ordnungsgemäße Anwendung und einheitliche Auslegung des Gemeinschaftsrechts in allen Mitgliedstaaten sichergestellt werden sollen ...“ [19]

100. Demgemäß ist auf diese Vorlagefrage zu antworten, daß das nationale Gericht die Bestimmungen der Richtlinie beim Erlaß der endgültigen Entscheidung von Amts wegen anwenden muß, auch wenn die Parteien des Ausgangsverfahrens keine Fragen nach der Anwendung dieser Richtlinie aufgeworfen haben. Eine Auslegung der Bestimmungen der Richtlinie steht dem nationalen Gericht nicht zu.

18 — Urteile vom 11. Juli 1991 in den verbundenen Rechtssachen C-87/90, C-88/90 und C-89/90 (Verholen u. a., Slg. 1991, I-3757, Randnr. 16) und vom 14. Dezember 1995 in den verbundenen Rechtssachen C-430/93 und C-431/93 (Van Schijndel u. a., Slg. 1995, I-4705, Randnr. 15).

19 — Urteil vom 4. November 1997 in der Rechtssache C-337/95 (Dior u. a., Slg. 1997, I-6013, Randnr. 25) unter Verweis auf das Urteil vom 6. Oktober 1982 in der Rechtssache 283/81 (CILFIT u. a., Slg. 1982, 3415, Randnr. 7).

VI — Ergebnis

101. Als Ergebnis vorstehender Überlegungen wird vorgeschlagen, die Vorlagefragen wie folgt zu beantworten:

1) Das Zurverfügungstellen von Flächen, die zum Parken von Fahrzeugen bestimmt sind (sowohl Flächen auf Straßen als auch auf Parkplätzen), durch Gemeinden bzw. Einrichtungen des öffentlichen Rechts unterfällt der Wendung „Tätigkeiten ... oder Leistungen ..., die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen", wenn diese die Tätigkeiten selbst und nach eigens für sie geltendem Recht — als Subjekt des öffentlichen Rechts — ausüben, wobei es in diesem Fall unerheblich ist, in wessen Eigentum die Flächen stehen. Es ist Sache des nationalen Gerichts, die fragliche Tätigkeit anhand dieses Kriteriums und der Ausübungsmodalitäten zu beurteilen.

2) Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie 77/388/EWG ist so auszulegen, daß er einer nationalen Regelung entgegensteht, die dem nationalen Finanzminister die Befugnis gewährt, im Einzelfall verbindlich festzulegen, wann eine größere Wettbewerbsverzerrung im Sinne des Artikels 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 vorliegt.

3) Gemeinden und Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind nicht stets steuerpflichtig, wenn die von ihnen ausgeübten Tätigkeiten nicht unbedeutend sind, sondern nur für Tätigkeiten oder Leistungen, die in Anhang D aufge-

führt sind, sofern diese im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübten Tätigkeiten nicht unbedeutend sind.

4) Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 der Sechsten Richtlinie ist so auszulegen, daß er einer nationalen Regelung entgegensteht, die den Finanzminister ermächtigt, im Einzelfall verbindlich festzulegen, was Tätigkeiten sind, die in unbedeutendem Umfang im Sinne von Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 ausgeübt werden.

5) Ist das Zurverfügungstellen von Parkplätzen durch eine Gemeinde als eine Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt anzusehen, gilt die Gemeinde gemäß Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 als Nichtsteuerpflichtiger. Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 4 hat in diesem Fall keine Bedeutung.

6) Das nationale Gericht muß die Bestimmungen der Richtlinie beim Erlaß der endgültigen Entscheidung von Amts wegen anwenden, auch wenn die Parteien des Ausgangsverfahrens keine Fragen nach der Anwendung dieser Richtlinie aufgeworfen haben. Eine Auslegung der Bestimmungen der Richtlinie ist dem nationalen Gericht wegen der nötigen Einheitlichkeit der Auslegung verwehrt.