eingeführte Waren auch auf inländische Waren erhoben wird, die ausgeführt werden.

3. Der für die Anwendung des Artikels 95 EWG-Vertrag vorzunehmende Vergleich der Steuer, die auf die im Inland beförderte Ware erhoben wird, mit derjenigen, welche die eingeführte Ware zu tragen hat, muß sich nicht nur auf die Steuerbemessungsgrundlage erstrecken, sondern hat auch die Vorteile und Befreiungen mit einzubeziehen, die in dem einen oder dem anderen Fall gewährt werden. Das staatliche Gericht hat im Einzelfall die Folgen miteinander zu vergleichen, die sich jeweils für die eine und die andere Ware ergeben können.
4. Daß möglicherweise eine nationale Steuer nur ein geringfügiges und zufälliges Hindernis darstellt und dieses Hindernis nur bei Abschaffung der Steuer vermieden werden kann, reicht nicht aus, um die Anwendung von Artikel 95 EWG-Vertrag auszuschließen.

In der Rechtssache 20/76

betreffend das dem Gerichtshof vom Finanzgericht Baden-Württemberg — Außensenate Stuttgart — nach Artikel 177 EWG-Vertrag in dem vor diesem anhängigen Rechtsstreit

FIRMA SCÖTTLE & SÖHNE OHG, Oberkollwangen,

gegen

FINANZAMT FREUDENSTADT

vorgelegte Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung des Artikels 95 EWG-Vertrag

erläßt

DER GERICHTSHOF

unter Mitwirkung des Präsidenten H. Kutscher, des Kammerpräsidenten P. Pescatore, der Richter J. Mertens de Wilmars, M. Sørensen, A. J. Mackenzie Stuart, A. O'Keeffe und A. Touffait,

Generalanwalt: F. Capotorti
Kanzler: A. Van Houtte

folgendes

URTEIL

Tatbestand

Der Vorlagebeschluß und die gemäß Artikel 20 der Satzung des Gerichtshofes der EWG eingereichten schriftlichen Erklärungen lassen sich wie folgt zusammenfassen:

I — Sachverhalt und Verfahren

1. Die Regierung der Bundesrepublik Deutschland beschloß im November 1967 ein „Verkehrspolitisches Programm für die Jahre 1968 bis 1972".

Bestandteil dieses Programms bildete unter anderem eine vorübergehende Besteuerung bestimmter Straßengütertransporte mit dem Ziel, die Ferntransporte zur Eisenbahn zu verlagern. Der Entwurf des Gesetzes über diese Steuer war der Kommission übermittelt worden, die in einer Empfehlung (ABl. 1968, Nr. 35, S. 14) an die Bundesrepublik Deutschland folgenden Hinweis anbrachte: „Nach § 1 des Gesetzentwurfs sollen Beförderungen im grenzüberschreitenden Güter- und Werknahverkehr für den deutschen Streckenanteil besteuert werden. Der innerdeutsche Nahverkehr soll dagegen steuerfrei bleiben. Dadurch könnten auf Waren, die aus anderen Mitgliedstaaten der Gemeinschaft nach Deutschland eingeführt werden, mittelbar höhere Abgaben erhoben werden als auf ... inländische Waren ...".

Das Gesetz über die Besteuerung des Straßengüterverkehrs (BGBl. I 1968 S. 1461 — im folgenden: StrGüVStG) galt vom 1. Januar 1969 bis zum 31. Dezember 1971. Nach seinem § 1 unterlag der Steuer die Beförderung von Gütern mit Kraftfahrzeugen im Fernverkehr und im grenzüberschreitenden Verkehr. Die Steuer wurde nach „Tonnenkilometern" berechnet. Der inländische Güternahverkehr wurde nicht besteuert. Die Steuer blieb auch außer Ansatz bei internationalen Transporten nach Orten innerhalb der Nahzone der Gemeinde, in deren Gebiet die Grenze überschritten wurde, sowie von solchen Orten ins Ausland.

Das Güterkraftverkehrsgesetz (BGBl. I 1952 S. 697 — im folgenden: GüKG) gibt für den Güternahverkehr folgende Definitionen.

§ 2

„(1) Güternahverkehr ist jede Beförderung von Gütern mit einem Kraftfahrzeug für andere innerhalb der Grenzen eines Gemeindebezirks oder innerhalb der Nahzone.

(2) Die Nahzone ist das Gebiet innerhalb eines Umkreises von fünfzig Kilometern, gerechnet in der Luftlinie vom Mittelpunkt des Standorts des Kraftfahrzeugs (Ortsmittelpunkt) aus. Zur Nahzone gehören alle Gemeinden, deren Ortsmittelpunkt innerhalb der Nahzone liegt. Sie ist für jede Gemeinde von der unteren Verkehrsbehörde zu bestimmen und öffentlich bekanntzugeben.

(3) Die oberste Landesverkehrsbehörde kann Gemeinden mit über hunderttausend Einwohnern in Bezirke einteilen. Für jeden Bezirk kann sie einen Ortsmittelpunkt bestimmen. Jeder dieser bezirklichen Ortsmittelpunkte gilt als Ortsmittelpunkt für das gesamte Gemeindegebiet.

(4) Für grenznahe Gebiete kann der Bundesminister für Verkehr durch Rechtsverordnung Ausnahmen von Absatz 2 zulassen."

§ 6

„(1) Für jedes Kraftfahrzeug, das im Güterfernverkehr oder im Güternahverkehr verwendet werden soll, muß ein Standort bestimmt werden. Der Unternehmer muß an diesem Standort den Sitz seines Unternehmens oder eine nicht nur vorübergehende geschäftliche Niederlassung haben."

Nach § 3 Absatz 5 StrGüVStG blieb die Steuer bei grenzüberschreitenden Beförderungen außer Ansatz, wenn der Entladeort oder der Beladeort innerhalb der Nahzone der Gemeinde, in deren Gebiet das beladene Fahrzeug zuerst in den Geltungsbereich des Gesetzes einfuhr oder ihn zuletzt verließ, — mit anderen Worten also in der Nahzone des Ortes des Grenzübergangs — lag. Die Nahzonen entlang der Bundesgrenzen werden in ihrer Gesamtheit üblicherweise als „Freizone" bezeichnet.

2. Die Firma Schöttle & Söhne OHG betreibt in Oberkollwangen/Kreis Calw eine Kies- und Sandgroßhandlung. Sie transportierte Material, das vorwiegend aus einem Kieswerk in Lauterbourg/Elsaß stammte, in den Raum Stuttgart.

Nach Einführung der Straßengüterverkehrsteuer hatte die Klägerin des Ausgangsverfahrens für die Beförderung von Kies aus dem Elsaß nach Stuttgart 4 Pf/Tonnenkilometer zu zahlen, weshalb sie auf diesem Markt nicht mehr wettbewerbsfähig war. Sie hatte deshalb beschlossen, ihren Bedarf im badischen Teil der Rheinebene zu decken, den sie straßengüterverkehrsteuerfrei anfahren konnte, weil sie sich dabei immer innerhalb der Nahzone bewegte.

Im Monat August 1969 mußte die Klägerin des Ausgangsverfahrens die fragliche Steuer für einen einmaligen Kiestransport von Lauterbourg/Elsass nach Stuttgart bezahlen. Daraufhin erhob sie Klage mit dem Ziel, von der Steuer freigestellt zu werden. Vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg hat sie geltend gemacht, die Erhebung dieser Steuer verstöße gegen das Grundgesetz und gegen Artikel 95 EWG-Vertrag.

3. Das nationale Gericht hat sein Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof gemäß Artikel 177 EWG-Vertrag vier Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt.

Der Vorlagebeschluß ist am 23. Februar 1976 beim Gerichtshof eingegangen. Gemäß Artikel 20 des Protokolls über die Satzung des Gerichtshofes der EWG haben die Klägerin des Ausgangsverfahrens und die Kommission der Europäischen Gemeinschaften schriftliche Erklärungen abgegeben.

II — Fragen, Begründung der Fragen und schriftliche Erklärungen

Erste Frage

„Ist eine Steuer, die auf der Grundlage der im Inland zurückgelegten Wegstrecke für den grenzüberschreitenden Straßengüterverkehr erhoben wird, eine Abgabe auf Waren i. S. des Artikels 95 EWG-Vertrag?"

Nach Auffassung des *Finanzgerichts* ist Gegenstand der Besteuerung nicht die Ware beziehungsweise der sie verkörpernde Wert, sondern die Beförderungsleistung als Produkt aus Gewicht und zurückgelegter Entfernung. Die Steuer werde somit ebensowenig wie eine Straßenbenutzungsgebühr, der sie wirtschaftlich vergleichbar sei, *unmittelbar* auf Waren erhoben. Es sei aber nicht auszuschließen, daß sie als eine mittelbar auf Waren erhobene Abgabe anzusehen sei. Es bestünden Zweifel, ob bei einer ausschließlich aus verkehrspolitischen Gründen beschlossenen Abgabe der mittelbare Zusammenhang mit der Ware als solcher nicht zu entfernt sei, um noch in Betracht gezogen werden zu können.

Die *Firma Schöttle & Söhne OHG* führt aus, der in Artikel 95 EWG-Vertrag verwendete Begriff „mittelbar" sei weit aus-

zulegen und müsse sämtliche Abgaben erfassen, die auf irgendeiner Fertigungs- oder Vertriebsstufe erhoben werden. Die Straßengüterverkehrsteuer belaste den Vertrieb der eingeführten Ware und verteure sie gegenüber vergleichbaren inländischen, über entsprechende Vertriebswege transportierten Waren.

Artikel 95 EWG-Vertrag wolle Einfuhrwaren gegen alle Arten ungleicher Behandlung schützen. Eine Besteuerung, deren Zielsetzung gemeinschaftsrechtlich möglicherweise unbedenklich, deren Konsequenz aber die höhere Belastung eingeführter Ware und damit die Protektion inländischer Ware sei, schaffe eine Ungleichbehandlung aufgrund des Differenzierungsmerkmals „ausländische Herkunft". Die erste Frage sei also zu bejahen.

Die *Kommission* trägt vor, das Verbot sei seinem Zweck entsprechend weit auszulegen, da nur auf diese Weise ein umfassender Schutz gegen offene und versteckte Diskriminierungen gewährleistet werde. Diese Auslegung lasse sich auch direkt dem Wortlaut entnehmen, der zweimal — nämlich einmal bezogen auf die Erhebung inländischer Abgaben auf eingeführte Waren, zum anderen auf die Abgabenlast inländischer Waren — die Worte „unmittelbar oder mittelbar" enthalte (vgl. *Molkerei Westfalen Lippe GmbH/ Hauptzollamt Paderborn*, Slg. 1968, S. 215).

Eine Steuer, die wie die deutsche Straßengüterverkehrsteuer im Falle der Einfuhr per Lkw auf der Grundlage der inländischen Wegstrecke berechnet werde, stelle deshalb eine Abgabe auf Waren dar.

Auf den vom Gesetzgeber mit der Einführung der Abgabe verfolgten Zweck, selbst wenn dieser etwa rein verkehrspolitisch und nicht auf die Erzielung von Einnahmen ausgerichtet gewesen sei, komme es demgegenüber nicht an.

Die Kommission schlägt folgende Antwort auf die erste Frage vor.

„Als mittelbare ‚Abgabe auf Waren' im Sinne des Artikels 95 EWG-Vertrag ist auch eine Steuer zu verstehen, die auf der Grundlage der im Inland zurückgelegten Wegstrecke auf Beförderungen im grenzüberschreitenden Straßengüterverkehr erhoben wird."

Zweite Frage

„Sofern die erste Frage bejaht wird: Liegt in der Besteuerung von grenzüberschreitenden Beförderungen im räumlichen Bereich des sogenannten Nahzonenkreises — das sind sämtliche Gemeinden, deren Ortsmittelpunkt innerhalb eines Kreises mit dem Halbmesser (das vorlegende Gericht spricht offenbar irrtümlich von „Durchmesser") von 50 km um den Ortsmittelpunkt der Standortgemeinde des Beförderungsunternehmens liegt — eine mittelbare Erhebung höherer inländischer Abgaben i. S. des Artikels 95 EWG-Vertrag, wenn zwar für die Beförderungen im selben räumlichen Bereich im Inland keine Steuer erhoben wird, sich die unterschiedliche Behandlung aber auf ausländische Waren beschränkt, die in einem parallel zur Grenze verlaufenden Gebietsstreifen zwischen ca. 50 und ca. 100 km Grenzentfernung geliefert werden?"

Das *Finanzgericht* erläutert, da Beförderungen in die oder aus den Freizonen von der Steuer freigestellt, die Lage der Freizonen aber vom Grenzübertrittsort abhängig gewesen seien, habe eine Belastung durch die Wahl des Grenzübertrittsortes im Regelfall vermieden werden können. Eine theoretische Aneinanderreihung sämtlicher möglicher Freizonen entlang der Grenzen zu Mitgliedstaaten ergebe eine im Abstand von rund 50 km parallel zur Grenze verlaufende Zone, innerhalb der es zu keiner Belastung und damit zu keiner Diskriminierung der ausländischen Ware habe kommen können.

In den Bereichen des Inlands, in die ausländische Waren nur durch einen Ferntransport gelangen könnten, das seien — vereinfacht — alle die Gemeinden, die

mehr als 100 km von der Grenze entfernt liegen, habe es ebenfalls zu keiner Diskriminierung der ausländischen Waren kommen können. Deshalb sei nur in diesem eng umgrenzten Gebietsstreifen zwischen 50 km und 100 km Grenzentfernung eine Mehrbelastung ausländischer gegenüber inländischer Ware durch das Straßengüterverkehrsteuergesetz überhaupt denkbar gewesen.

Sofern man im Rahmen des Artikels 95 EWG-Vertrag wegen der generellen Formulierung „Waren" die allgemeine Situation einer bestimmten Warengattung aus einem anderen Mitgliedstaat mit derselben inländischen Warengattung zu vergleichen hätte, wären die Auswirkungen möglicherweise so geringfügig, daß von einer Ungleichbehandlung im Sinne des Artikels 95 EWG-Vertrag nicht mehr gesprochen werden könne.

Die *Firma Schöttle & Söhne OHG* führt aus, bereits die theoretische Beeinträchtigung der Chancengleichheit im Wettbewerb bedeute eine verbotene Diskriminierung. Tatsächlich könne die Benachteiligung der Waren der jeweiligen Angrenzerstaaten in dem 50-km-Streifen nicht als geringfügig angesehen werden. Es sei auch von Bedeutung, daß die Auswirkungen der zusätzlichen Steuer auf die jeweiligen Nahverkehrsunternehmer, die im vergleichbaren Grenzabstand wie die Klägerin angesiedelt sind, als gravierend zu bewerten seien. Diese Unternehmen, die als Folge ihrer auf Nahverkehr beschränkten Lizenz gezwungen seien, den Großteil ihrer Transporte in dem zusätzlich belasteten Gebietsstreifen auszuführen, verlören auf diese Weise in dem Maße ihre Konkurrenzfähigkeit, als sie ausländische Ware verfrachteten.

Die *Kommission* trägt vor, Artikel 95 EWG-Vertrag beschränke sich nicht darauf, Handelshemmnisse an den Grenzen zu beseitigen. Diese Vorschrift verlange vielmehr die Durchführung eines Vergleichs im Hinblick auf die abgabenmäßige Belastung an einem beliebigen Ort im Inland. Dabei dürfe nicht darauf abgestellt werden, ob eine bestimmte Warengattung generell unterschiedlich belastet werde. Das Verbot, weder unmittelbar noch mittelbar höhere inländische Abgaben zu erheben, zwinge vielmehr zu einem Belastungsvergleich, der den Gegebenheiten des einzelnen Falles — etwa: abgabenmäßige Belastung bei Beförderung durch einen bestimmten Verkehrsträger — Rechnung trage.

Eine höhere Belastung der eingeführten Waren stelle selbst dann einen Verstoß gegen Artikel 95 EWG-Vertrag dar, wenn sich dieser Unterschied nur in einer geringen Anzahl von Fällen ergebe.

Sie schlägt folgende Antwort vor:

„Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag ist dahin auszulegen, daß eine mittelbare Erhebung höherer inländischer Abgaben im Sinne der Ausführungen zu [Frage] 1 vorliegt, wenn die in grenzüberschreitendem Verkehr eingeführten Waren in einer bestimmten Gebietszone der Besteuerung unterliegen, während die Beförderung von Waren in inländischem Verkehr im gleichen räumlichen Bereich nicht in allen Fällen der Besteuerung unterliegt."

Dritte Frage

„Ist eine Diskriminierung i. S. des Artikels 95 EWG-Vertrag ausgeschlossen, wenn neben der Beförderung von ausländischen Waren ins Inland auch die Beförderung inländischer Waren ins Ausland dieser Steuer unterliegt?"

Nach Auffassung des *Finanzgerichts* läßt der Umstand, daß nicht nur Waren aus anderen Mitgliedstaaten im Inland nach dem Gesetz belastet werden, sondern auch inländische Waren, die eine entgegengesetzte Beförderung durchlaufen, deutlich erkennen, daß eine Diskriminierung ausländischer Waren vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt gewesen sei.

Die *Firma Schöttle & Söhne OHG* trägt vor, Artikel 95 EWG-Vertrag schließe es

aus, gemeinschaftsrechtswidrige Wettbewerbsverfälschungen auf dem Binnenmarkt durch Belastung inländischer Waren im Ausland zu kompensieren. Deshalb sei es unerheblich festzustellen, daß das deutsche Gesetz nicht absichtlich benachteilige. Das Diskriminierungsverbot mißbillige lediglich das Ergebnis des unzulässigen Verhaltens, auf die Motivierung und folglich auf die Schuldhaftigkeit des Verhaltens komme es nicht an. Die dritte Frage sei ebenfalls zu bejahen.

Nach Auffassung der *Kommission* ist zur Ermittlung, ob ein Verstoß gegen Artikel 95 vorliegt, ein Belastungsvergleich vorzunehmen. Dabei komme es nur auf die Belastung der eingeführten Ware an im Vergleich zu der Belastung, die die gleichartige inländische Ware zu tragen hat. Die Situation der ausgeführten Waren finde dagegen im Rahmen des Artikels 95 keine Berücksichtigung.

Die Kommission erklärt weiter, es komme nicht auf die Absicht des Gesetzgebers, sondern nur auf die objektive Situation an. Sie schlägt folgende Antwort vor:

„Eine Diskriminierung im Sinne des Artikels 95 Absatz 1 EWG-Vertrag ist nicht dadurch ausgeschlossen, daß neben der Beförderung eingeführter Waren ins Inland auch die Beförderung inländischer Waren ins Ausland der nämlichen Abgabe unterliegt."

Vierte Frage

„Ist eine Diskriminierung im Sinne des Artikels 95 EWG-Vertrag dadurch ausgeschlossen, daß das vom Gemeinschaftsrecht im übrigen gebilligte verkehrspolitische Ziel der Abgabe von erheblicher nationaler Bedeutung ist und die diskriminierende Nebenwirkung geringfügig, nur mit erheblichem Verwaltungsmehraufwand vermeidbar und auf die Jahre 1969 bis 1971 beschränkt war?"

Das *Finanzgericht* erläutert, der Tatbestand des § 1 Absatz 1 Nr. 2 StrGüVStG sei in das Gesetz aufgenommen worden, um zu vermeiden, daß Unternehmer, deren Nahzone die Grenze eines benachbarten Staates berührte oder schnitt, ohne steuerliche Belastung Güterfernverkehr hätten betreiben können. Wenn Artikel 95 die Bundesrepublik Deutschland dazu verpflichtete, die gleiche Unterscheidung vorzunehmen, wie sie im Gesetz für inländische Transporte zwischen Nahverkehr und Fernverkehr gemacht wird, so hätten die Ortsmittelpunkte sämtlicher möglicherweise in den Bereich inländischer Nahzonenkreise fallenden ausländischen Orte bestimmt werden müssen. Der hierfür notwendige zusätzliche Verwaltungsaufwand stünde jedoch außer Verhältnis zu dem damit erreichten Erfolg.

Die *Firma Schöttle* trägt vor, die Artikel 7 und 95 EWG-Vertrag enthielten ein klar umrissenes uneingeschränktes Verbot, das nicht zum Nachteil geschützter Gemeinschaftsbürger nach Belieben außer acht gelassen werden könne, sobald dies der nationalen Verwaltung opportun erscheine, weil eine notwendige Regelung organisatorische Unbequemlichkeiten mit sich bringt.

Zur Vermeidung einer Diskriminierung wäre es ausreichend gewesen, die Freizone des § 3 Absatz 5 StrGüVStG so zu erweitern, daß Nahverkehr betreibende Unternehmen bei grenzüberschreitenden Beförderungen auch dann von der Steuer verschont geblieben wären, wenn der Be- oder Entladeort in den Gebietsstreifen zwischen 50 km und 100 km Grenzentfernung lag.

Die *Kommission* trägt vor, die diskriminierende Wirkung möge im Fall des deutschen Gesetzes unter volkswirtschaftlicher Betrachtungsweise vielleicht gering sein, es sei aber eher zweifelhaft, ob dies auch gelte, wenn man auf den einzelnen Unternehmer abstelle.

Die Kommission bezweifelt, daß die diskriminierende Nebenwirkung wirklich nur mit erheblichem Verwaltungsauf-

wand hätte vermieden werden können. Selbst wenn dem jedoch so wäre, so werde doch der unmittelbare Verbotscharakter des Artikels 95 nicht dadurch beeinträchtigt, daß ein Mitgliedstaat gewisse Schwierigkeiten überwinden müsse, um im Rahmen seiner gesetzgeberischen Maßnahmen dieser Vorschrift Rechnung tragen zu können.

Sie schlägt folgende Antwort vor:

„Für Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag ist es unbeachtlich, welche Bedeutung der Abgabe von ihrer politischen Zielsetzung her beigemessen wird, welches Ausmaß die Diskriminierung hat, welcher Aufwand erforderlich wäre, um sie zu vermeiden, und welche Zeitspanne sie Geltung besaß."

Der Gerichtshof hat auf Bericht des Berichterstatters nach Anhörung des Generalanwalts der Regierung der Bundesrepublik Deutschland eine Reihe von Fragen vorgelegt. Die Bundesregierung hat zu diesen Fragen wie folgt Stellung genommen.

Erklärungen der Bundesregierung

Die Bestimmung des § 3 Absatz 5 StrGüVStG, die die Freizone entlang der Grenze vorsieht, habe den von der Kommission geäußerten Bedenken — ohne Anerkennung des Rechtsstandpunktes der Kommission — Rechnung tragen sollen. Die Kommission habe später gegenüber der Bundesregierung zum Ausdruck gebracht, daß sie keine Einwände gegen diese Regelung erhebe. Insbesondere habe die Kommission diesen Punkt bei den weiteren Konsultationen zu keinem Zeitpunkt mehr aufgegriffen.

Die Bundesregierung sei der Auffassung gewesen und halte auch jetzt daran fest, daß die Straßengüterverkehrsteuer nicht unter Artikel 95 falle, weil es sich nicht um eine Abgabe handele, die die Ware selbst, das heißt als solche, treffe (Rechtssache 45/64), *Kommission/Italien* — Slg. 1965, 1147).

Nur spezifische Belastungen der Ware, nicht dagegen Abgaben, die ein Unternehmen darüber hinaus zu tragen hat, würden von Artikel 95 erfaßt, wobei eine spezifische Belastung der Ware nur dann angenommen werden könne, wenn die Ware selbst Bemessungsgrundlage der Belastung sei (Rechtssache 28/67, *Molkerei-Zentrale Westfalen/Lippe/Hauptzollamt Paderborn* — Slg. 1968, 216).

Bemessungsgrundlage der Straßengüterverkehrsteuer sei nicht die beförderte Ware gewesen, sondern die in Tonnenkilometern ausgedrückte Beanspruchung der Straße durch den Gütertransport (Rechtssache 9/70, *Grad/Finanzamt Traunstein*— Slg. 1970, 825).

Würden derartige nicht mit der Ware selbst, sondern mit ihrem Vertrieb verbundene Abgaben in den Anwendungsbereich des Artikels 95 einbezogen, so würde diese Vorschrift weit über ihren Zweck, nämlich die Sicherstellung gleicher Absatzbedingungen für importierte und inländische Erzeugnisse, hinaus ausgedehnt.

Die Regelung des § 3 Absatz 5 StrGüVStG sei im Zusammenhang mit dem „Verkehrspolitischen Programm der Bundesregierung für die Jahre 1968 bis 1972" zu sehen. Der Güterverkehr mit Lastkraftwagen, insbesondere der Verkehr mit Massengütern, habe im Hinblick auf die von ihm verursachte Belastung weitgehend auf die anderen Verkehrsträger umgelenkt werden sollen.

Der Nahverkehr sei als durch die anderen Verkehrsträger nicht ersetzbar von dieser Sondersteuer ausgenommen worden. Hingegen sei der grenzüberschreitende Verkehr aus den und in die inländischen Nahzonen in die Steuerpflicht einbezogen worden. Da im benachbarten Ausland keine Zonenregelung bestehe, betrieben die in diesen Nahzonen ansässigen Kraftfahrzeugunternehmer zu einem großen Teil Güterfernverkehr. Ihre Transporte fielen im Bundesgebiet unter den Nahverkehr im Sinne von § 2 Absatz 1

GüKG, unabhängig davon, ob sie Güter ins Ausland befördern, sofern sie nur innerhalb der Bundesrepublik die Nahzone nicht verließen. Ihre Transporte blieben Nahverkehr auch dann, wenn die ausländische Wegstrecke 50 km übersteige. Da die grenzüberschreitenden Transporte dieser Nahverkehrsunternehmer gleichwertig von anderen Verkehrsträgern abgewikkelt werden könnten, seien sie der Steuerpflicht unterworfen worden, und zwar unabhängig davon, welchen Anteil die in der Bundesrepublik Deutschland zurückgelegte Entfernung an der Gesamttransportentfernung gehabt habe.

Die Einbeziehung des grenzüberschreitenden Güterkraftverkehrs in die Besteuerung sei deshalb unerläßlich gewesen, weil bedeutende deutsche Industriezentren im Nahbereich der Bundesgrenzen lägen. Diese Zentren seien infolge ihrer engen wirtschaftlichen Beziehungen zu den Wirtschaftsräumen der anderen Mitgliedstaaten Ursprung und Ziel eines umfangreichen Fernverkehrs, der infolge der Grenznähe zu einem bedeutenden Teil mit deutschen Nahverkehrsfahrzeugen abgewickelt werde.

Der Gesetzgeber habe indes nicht die Absicht gehabt, den tatsächlichen Nahverkehr über die Grenze steuerlich zu belasten. Deshalb habe er mit der fraglichen Regelung des § 3 Absatz 5 StrGüVStG entlang der Grenzen steuerfreie Zonen geschaffen; in Anknüpfung an die Nahzonenregelung des Güterkraftverkehrsgesetzes seien hiernach grenzüberschreitende Beförderungen im 50-km-Umkreis derjenigen Gemeinde, in deren Gebiet sie die Grenze passieren, steuerfrei.

Nach Auffassung der Bundesregierung ist diese von ihr gewählte Lösung dem Diskriminierungsverbot des EWG-Vertrags voll und ganz gerecht geworden. Die technisch unterschiedliche Ausgestaltung der Regelung für den Inlandsverkehr und für grenzüberschreitende Transporte habe zu keiner Schlechterstellung des Nahverkehrs über die Grenze geführt. Andere Lösungen, die dem verkehrspolitischen Zweck des Gesetzes einerseits, dem EWG-Vertrag andererseits entsprochen hätten, habe es nach Auffassung der deutschen Regierung nicht gegeben. Hätte zum Beispiel der Gesetzgeber den grenzüberschreitenden Verkehr der deutschen Nahverkehrsfahrzeuge innerhalb einer die Grenze knapp berührenden vollen Nahzone, also bis zu rund 100 km von der Grenze, steuerfrei gelassen, so wären die ausländischen Transportunternehmen benachteiligt worden. Eine Ausdehnung des steuerfreien Bereichs für Transporte ausländischer Kraftfahrzeuge auf 100 km von der Grenze hätte dagegen die deutschen Unternehmer benachteiligt. Denn da für ausländische Transporte der Grenzübergangsort als Standort anzusehen gewesen sei, hätte sich für ausländische Fahrzeuge eine Nahzone mit einem Radius von 100 km gegenüber einer Zone von 50 km Radius für deutsche Fahrzeuge ergeben. Ein steuerfreier Bereich für Transporte in- und ausländischer Kraftfahrzeuge von 100 km ab der Grenze hätte dazu geführt, daß der Zweck des „Verkehrspolitischen Programms" innerhalb einer 100 km breiten Zone — die Bundesrepublik Deutschland sei an ihrer engsten Stelle nur 260 km breit — nicht hätte verwirklicht werden können.

Die Bundesregierung vertritt die Auffassung, daß eine Anwendung der Inlandsregelung auf den grenzüberschreitenden Verkehr schwerwiegende verwaltungstechnische Probleme mit sich gebracht hätte. Der deutsche Gesetzgeber hätte in diesem Fall das nach dem Güterkraftverkehrsgesetz geltende System der Bildung von Nahzonen auf das gesamte Ausland erstrecken müssen. Die Erfahrungen, die die deutsche Verwaltung mit diesem System im Inland gesammelt habe, ließen den Schluß zu, daß seine Übertragung auf das Ausland praktisch nicht möglich gewesen wäre. Die Festlegung der Nahzonen sei oftmals mit umfangreichen und komplizierten Ermittlungen über den jeweiligen Ortsmittelpunkt verknüpft. Sie

erfordere daher eine Anhörung der mit den örtlichen Verhältnissen vertrauten lokalen Behörden.

Schließlich habe die Übertragung dieser Regelung auf den grenzüberschreitenden Verkehr auch daran scheitern müssen, daß für die inländischen Behörden keine Möglichkeit bestanden habe, die Voraussetzungen der Steuerbefreiung im Einzelfall zu kontrollieren.

Die Bundesregierung habe nicht beabsichtigt, die für das Inland für richtig befundenen verkehrspolitischen Maßnahmen auf andere Märkte zu erstrecken und somit mittelbar auf die Verkehrspolitik ihrer Nachbarstaaten Einfluß zu nehmen.

In der Sitzung vom 30. November 1976 haben die Klägerin des Ausgangsverfahrens, vertreten durch Rechtsanwalt Gerstenmaier, die Regierung der Bundesrepublik Deutschland, vertreten durch Herrn Seidel als Bevollmächtigten, und die Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch Herrn Wägenbaur als Bevollmächtigten, mündliche Ausführungen gemacht.

Der Generalanwalt hat seine Schlußanträge in der Sitzung vom 18. Januar 1977 vorgetragen.

Entscheidungsgründe

1 Mit Beschluß vom 17. Dezember 1975, bei der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen am 23. Februar 1976, hat das Finanzgericht Baden-Württemberg aufgrund von Artikel 177 EWG-Vertrag verschiedene Fragen nach der Auslegung von Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag gestellt, wonach „die Mitgliedstaaten ... auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten weder unmittelbar noch mittelbar höhere inländische Abgaben ... [erheben], als gleichartige inländische Waren ... zu tragen haben".

2 Diese Fragen werden in einem Rechtsstreit zwischen einem deutschen Unternehmen, das Kies aus Frankreich einführt, und dem Finanzamt Freudenstadt aufgeworfen; es geht dort um die Frage, ob die deutsche Straßengüterverkehrsteuer mit Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag vereinbar war, soweit sie für sonst in jeder Hinsicht vergleichbare Beförderungen bei französischen Waren zu zahlen war, während inländische Waren steuerfrei befördert werden konnten.

3 Es erscheint angezeigt, die wesentlichen Züge des Gesetzes über die Besteuerung des Straßengüterverkehrs darzustellen.

Die nationale Regelung

4 Die Straßengüterverkehrsteuer gehörte zu einem Bündel von Maßnahmen, die im Jahre 1968 beschlossen worden waren, um das geordnete Nebeneinander der verschiedenen Verkehrsträger zu gewährleisten. Sie sollte in diesem Rahmen dazu beitragen, die Ferntransporte auf Bahn und Binnenschiffahrt zu verlagern. Infolgedessen wurde der Güternahverkehr, der vernünftigerweise nicht von der Straße abgezogen werden kann, von der Besteuerung ausgenommen.

5 Für diese Regelung verweist das Gesetz über die Besteuerung des Straßengüterverkehrs auf die im Güterkraftverkehrsgesetz (Bundesgesetzblatt 1952 Teil I S. 697 ff.) enthaltenen Definitionen der Begriffe Fernverkehr und Nahverkehr. Nach § 2 Güterkraftverkehrsgesetz ist Güternahverkehr jede Beförderung von Gütern mit einem Kraftfahrzeug für andere innerhalb der Grenzen eines Gemeindebezirks oder innerhalb der Nahzone. Die Nahzone ist das Gebiet innerhalb eines Umkreises von fünfzig Kilometern, gerechnet in der Luftlinie vom Mittelpunkt des Standortes des Kraftfahrzeugs (Ortsmittelpunkt) aus, und umfaßt alle Gemeinden, deren Ortsmittelpunkt innerhalb der Nahzone liegt. Hat ein Gemeindebezirk mehrere Ortsmittelpunkte, so umfaßt seine Nahzone das Gebiet innerhalb eines Umkreises von fünfzig Kilometern um jeden dieser Ortsmittelpunkte; Nahzonen können also von unterschiedlicher Größe sein.

6 Für ein Kraftfahrzeug, das im Ausland zugelassen ist, gilt die Gemeinde des Grenzübergangs als Standort (§ 6 b Güterkraftverkehrsgesetz in der Fassung des Vierten Gesetzes zur Änderung des Güterkraftverkehrsgesetzes, Bundesgesetzblatt 1961 Teil I S. 1157 ff.).

7 Güterfernverkehr ist jede Beförderung von Gütern mit einem Kraftfahrzeug über die Grenzen der Nahzone hinaus oder außerhalb dieser Grenzen.

8 Die Steuer wurde nach dem Gewicht der Ware und der Tarifentfernung berechnet, wobei im Werkverkehr ein mit zunehmendem Gewicht progressiver Steuersatz zur Anwendung kam.

9 Nach dem Gesetz über die Besteuerung des Straßengüterverkehrs unterlag die Beförderung im Fernverkehr und im grenzüberschreitenden Nahverkehr der

Steuer. Bei grenzüberschreitenden Beförderungen blieb die Steuer jedoch außer Ansatz, wenn der Entladeort oder der Beladeort innerhalb der Nahzone der Gemeinde lag, in deren Gebiet die Grenze überschritten wurde. Eine grenzüberschreitende Beförderung wurde also wie eine inländische Beförderung mit einem Kraftfahrzeug behandelt, das seinen Standort in der Gemeinde hat, in deren Gebiet die Grenze überschritten wurde.

10 Aus den Verkehrsakten geht hervor, daß die Erhebung der Steuer auf den grenzüberschreitenden Nahverkehr unter bestimmten Umständen geeignet war, den innergemeinschaftlichen Handel insofern zu behindern, als für eine Beförderung innerhalb der Nahzone durch ein im Inland zugelassenes Kraftfahrzeug die Steuer nur anfiel, wenn die deutsche Grenze überschritten wurde.

Zur ersten Frage

11 Die erste Frage lautet:

„Ist eine Steuer, die auf der Grundlage der im Inland zurückgelegten Wegstrecke für den grenzüberschreitenden Straßengüterverkehr erhoben wird, eine Abgabe auf Waren im Sinne des Artikels 95 EWG-Vertrag?"

12 Nach Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag erheben die Mitgliedstaaten auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten weder unmittelbar noch mittelbar höhere inländische Abgaben gleich welcher Art, als gleichartige inländische Waren unmittelbar oder mittelbar zu tragen haben. Artikel 95 soll also die versteckten Beschränkungen des freien Warenverkehrs beseitigen, die sich aus abgabenrechtlichen Vorschriften eines Mitgliedstaates ergeben können.

13 Der Begriff der Abgabe, die eine Ware zu tragen hat, ist mit Rücksicht auf den Aufbau und die Ziele der genannten Vertragsbestimmung weit auszulegen.

14 Versteckte Beschränkungen des freien Warenverkehrs können sich aus einer Abgabe ergeben, die in Wirklichkeit Steuern ausgleicht, welche die Tätigkeit eines Unternehmens und nicht die Waren als solche belasten. Dieses Problem tritt nicht auf, wenn inländische und ausländische Waren, anknüpfend

an eine bestimmte Tätigkeit, etwa die Benutzung inländischer Straßen, im gleichen Zeitpunkt belastet werden.

15 Eine solche Abgabe, die sich unmittelbar auf den Preis der inländischen und der eingeführten Waren auswirkt, darf indessen nach Artikel 95 EWG-Vertrag nicht dergestalt erhoben werden, daß eingeführte Waren diskriminiert werden.

16 Dem vorlegenden Gericht ist zu antworten, daß unter „Abgaben, die Waren mittelbar zu tragen haben", im Sinne von Artikel 95 EWG-Vertrag auch eine Steuer zu verstehen ist, die auf der Grundlage der im Inland zurückgelegten Wegstrecke und des Gewichts der beförderten Ware auf den grenzüberschreitenden Straßengüterverkehr erhoben wird.

Zur zweiten, dritten und vierten Frage

17 Mit der zweiten, dritten und vierten Frage wird der Gerichtshof ersucht, das Verbot, auf ausländische Waren höhere Abgaben zu erheben, als inländische Waren zu tragen haben, unter Berücksichtigung des Umstandes auszulegen, daß

1. die Möglichkeit unterschiedlicher Behandlung der eingeführten Ware sich jedenfalls nur dann ergeben kann, wenn die Ware in einem Gebietsstreifen geliefert wird, der sich parallel zur Grenze zwischen rund 50 und rund 100 km von dieser entfernt erstreckt;

2. neben der Beförderung von ausländischen Waren ins Inland in gleicher Weise auch die Beförderung inländischer Waren ins Ausland der Steuer unterliegt;

3. das Ziel der Abgabe verkehrspolitischer Art und ihre diskriminierende Wirkung nur mit erheblichem Verwaltungsmehraufwand vermeidbar und auf die Jahre 1969 bis 1971 beschränkt war.

18 Diese Fragen sind gemeinsam zu beantworten.

19 Artikel 95 soll gewährleisten, daß die Erhebung von inländischen Abgaben in einem Mitgliedstaat nicht zu einer Belastung von Waren aus anderen Mitgliedstaaten führt, die höher ist als die Belastung gleichartiger inländischer Waren

auf dem Inlandsmarkt. Deshalb kommt es nicht darauf an, ob die Steuer unter den gleichen Voraussetzungen wie für eingeführte Waren auch auf inländische Waren erhoben wird, die ausgeführt werden.

20 Eine Verletzung von Artikel 95 Absatz 1 ist zu bejahen, wenn die auf das eingeführte Erzeugnis erhobene Abgabe und die Belastung, die das gleichartige inländische Erzeugnis zu tragen hat, in verschiedener Weise und nach verschiedenen Bestimmungen berechnet werden mit dem Ergebnis, daß das eingeführte Erzeugnis — sei es auch nur in bestimmten Fällen — höher belastet wird.

21 Das eingeführte Erzeugnis wird höher belastet, wenn die Voraussetzungen für die Besteuerung des Beförderers bei grenzüberschreitenden und bei rein inländischen Beförderungen verschieden sind, so daß innerhalb des Mitgliedstaates beförderte Waren nicht besteuert werden, während unter vergleichbaren Umständen beförderte eingeführte Waren der Steuer unterliegen. Der für die Anwendung des Artikels 95 EWG-Vertrag vorzunehmende Vergleich der Steuer, die auf die im Inland beförderte Ware erhoben wird, mit derjenigen, welche die eingeführte Ware zu tragen hat, muß sich nämlich nicht nur auf die Steuerbemessungsgrundlage erstrecken, sondern hat auch die Vorteile und Befreiungen mit einzubeziehen, die in dem einen oder dem anderen Fall gewährt werden. Eine höhere Besteuerung der eingeführten Ware liegt bereits dann vor, wenn die inländische Ware unter bestimmten Umständen in dem betroffenen Mitgliedstaat über die gleiche Wegstrecke steuerfrei befördert werden kann, während die ausländische Ware nur deswegen besteuert wird, weil sie die Grenzen überschritten hat. Ob dies zutrifft, hat das staatliche Gericht im Einzelfall festzustellen, indem es die Folgen miteinander vergleicht, die sich jeweils für die eine und die andere Ware ergeben können.

22 Die vom Finanzgericht gemachten Angaben zeigen, daß die Anwendung unterschiedlicher Voraussetzungen für die Erhebung der Steuer auf grenzüberschreitende und inländische Beförderungen in einigen Fällen ein wirkliches Hindernis für den freien Warenverkehr bilden kann. Daß möglicherweise eine nationale Steuer nur ein geringfügiges und zufälliges Hindernis darstellte und dieses Hindernis nur bei Abschaffung der Steuer vermieden werden konnte, reicht nicht aus, um die Anwendung von Artikel 95 EWG-Vertrag auszuschließen. Der die gemeinsame Verkehrspolitik betreffende Titel IV des Zweiten Teils des Vertrages ermöglicht es den Mitgliedstaaten, die Probleme des Wettbewerbs zwischen den einzelnen Verkehrsträgern zu lösen, ohne dabei die Freiheit des Warenverkehrs zu beeinträchtigen. Das Fehlen einer

solchen Politik kann jedoch keine Ausnahme von Artikel 95 EWG-Vertrag rechtfertigen.

Kosten

23 Die Auslagen der Regierung der Bundesrepublik Deutschland und der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, die Erklärungen vor dem Gerichtshof abgegeben haben, sind nicht erstattungsfähig. Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren vor dem Gerichtshof ein Zwischenstreit in dem vor dem innerstaatlichen Gericht anhängigen Verfahren; die Kostenentscheidung obliegt daher diesem Gericht.

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF

auf die ihm vom Finanzgericht Baden-Württemberg gemäß dessen Beschluß vom 17. Dezember 1975 vorgelegten Fragen für Recht erkannt:

1. **Unter „Abgaben, die Waren mittelbar zu tragen haben", im Sinne von Artikel 95 EWG-Vertrag ist auch eine Steuer zu verstehen, die auf der Grundlage der im Inland zurückgelegten Wegstrecke und des Gewichts der beförderten Ware auf den grenzüberschreitenden Straßengüterverkehr erhoben wird.**

2. **Da Artikel 95 EWG-Vertrag gewährleisten soll, daß die Erhebung von inländischen Abgaben in einem Mitgliedstaat nicht zu einer Belastung von Waren aus anderen Mitgliedstaaten führt, die höher ist als die Belastung gleichartiger inländischer Waren auf dem Inlandsmarkt, kommt es nicht darauf an, ob die Steuer unter den gleichen Voraussetzungen wie für eingeführte Waren auch auf inländische Waren erhoben wird, die ausgeführt werden.**

3. **Der für die Anwendung des Artikels 95 EWG-Vertrag vorzunehmende Vergleich der Steuer, die auf die im Inland beförderte Ware erhoben wird, mit derjenigen, welche die eingeführte Ware zu tragen hat, muß sich nicht nur auf die Steuerbemessungsgrundlage erstrecken, sondern hat auch die Vor-**

teile und Befreiungen mit einzubeziehen, die in dem einen oder dem anderen Fall gewährt werden.

4. Daß möglicherweise eine nationale Steuer nur ein geringfügiges und zufälliges Hindernis darstellte und dieses Hindernis nur bei Abschaffung der Steuer vermieden werden konnte, reicht nicht aus, um die Anwendung von Artikel 95 EWG-Vertrag auszuschließen.

Kutscher Pescatore Mertens De Wilmars

Sørensen Mackenzie Stuart O'Keeffe Touffait

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 16. Februar 1977.

Der Kanzler

A. Van Houtte

Der Präsident

H. Kutscher

SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS FRANCESCO CAPOTORTI VOM 18. JANUAR 1977 [1]

Herr Präsident,
meine Herren Richter!

1. Der Gerichtshof hat schon öfter Gelegenheit gehabt, Artikel 95 Absatz 1 des Vertrages von Rom auszulegen, welcher es bekanntlich den Mitgliedstaaten verbietet, auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten „unmittelbar oder mittelbar" höhere inländische Abgaben, *gleich welcher Art,* zu erheben, als gleichartige inländische Waren unmittelbar oder mittelbar zu tragen haben. Im vorliegenden Fall geht es im wesentlichen darum, zu entscheiden, ob dieses Verbot auch für eine Steuer gilt, die auf den Straßengüterverkehr erhoben wird und die unter gewissen Umständen Waren aus anderen Mitgliedstaaten stärker belastet als gleichartige Waren, die über gleiche Entfernungen ausschließlich im Inland befördert werden.

Im Jahre 1968 beschloß die deutsche Bundesregierung ein „Verkehrspolitisches Programm für die Jahre 1968 bis 1972", um einige Schwierigkeiten dieses Sektors zu beheben. In diesem Programm hieß es, die Benutzung der Schiene solle gefördert und der Transport auf der Straße solle vermindert werden, und es wurde deshalb entschieden, letzteren vorübergehend steuerlichen Maßnah-

1 – Aus dem Italienischen übersetzt.