SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS FRANCIS G. JACOBS
vom 28. Januar 1999 *

1. In der vorliegenden Rechtssache hat der Gerichtshof erneut über die Vereinbarkeit bestimmter Merkmale des französischen Systems der Kraftfahrzeugsteuer mit dem Gemeinschaftsrecht zu entscheiden.

2. Es geht in diesem Fall sowohl um das Verhältnis zwischen den Koeffizienten in den Steuerstufen als auch um die Methode der Bestimmung der steuerlichen Nutzleistung. Herr Tarantik, der Kläger des Ausgangsverfahrens, steht auf dem Standpunkt, daß der Progressionskoeffizient in den höchsten drei Steuerstufen für Fahrzeuge mit mehr als 18 CV (Steuer-PS), die allesamt eingeführt werden, einerseits und in der Steuerstufe für Fahrzeuge mit 15-16 CV, die zumeist im Inland hergestellt werden, andererseits zu einer gegen Artikel 95 EG-Vertrag verstoßenden Diskriminierung führe. Der Progressionskoeffizient ist der Faktor, der die Progression von einer Steuerstufe zur nächsten bestimmt; er entspricht dem Verhältnis des Koeffizienten für eine Steuerstufe zu dem Koeffizienten für die unmittelbar vorausgehende Steuerstufe. Außerdem macht der Kläger geltend, daß die Methode der Bestimmung der steuerlichen Nutzleistung seines Jaguars gegen Artikel 95 verstoße. Diese Methode ist in einem Rundschreiben der Verwaltung von 1956 umschrieben, gilt in bestimmten Einzelfällen und unterscheidet sich von der Standardmethode, die in einem Rundschreiben von 1977 festgelegt wurde.

3. Bevor ich mich mit dem Sachverhalt befasse, möchte ich die geltenden französischen Rechtsvorschriften zusammenfassen. Ich möchte darauf hinweisen — auf diese Frage komme ich später zurück —, daß die folgende Zusammenstellung, da der Vorlagebeschluß praktisch keine Angaben zu Inhalt und Wirkungsweise des französischen Kraftfahrzeugsteuerrechts enthält, fast vollständig auf der früheren Rechtsprechung des Gerichtshofes [1] und den beim Gerichtshof eingereichten schriftlichen Erklärungen fußt.

Nationales Recht

4. Artikel 1599 C bis 1599 J des Code général des impôts enthalten die Grundvorschriften für die gestaffelte Kraftfahrzeugsteuer. Die Struktur der Steuer wird auf nationaler Ebene vorgegeben, die Steuer selbst aber von den einzelnen Departements erhoben. Jedem für den französischen Markt zugelassenen Fahrzeugtyp wird für steuerliche Zwecke eine „Leistungsstufe" oder steuerliche Nutzleistung zugewiesen, die nach einer komplexen Formel berechnet wird, auf die ich noch zurückkommen werde. Die Nutzleistungen werden in Stufen aufgeteilt, die jeweils zwei oder drei

* Originalsprache: Englisch.

1 — Insbesondere Urteile vom 30. November 1995 in der Rechtssache C-113/94 (Casarin, Slg. 1995, I-4203) und vom 18. Dezember 1997 in der Rechtssache C-284/96 (Tabouillot, Slg. 1997, I-7471); dort finden sich weitere Einzelheiten der nationalen Regelung.

Leistungsstufen enthalten. Für jede Steuerstufe wird auf nationaler Ebene ein Koeffizient festgelegt. Jedes Jahr wird für jedes Departement von dessen zuständigen Stellen ein Grundtarif festgesetzt. Dieser Grundtarif wird dann mit den Koeffizienten multipliziert, um so den Betrag der gestaffelten Steuer für die entsprechenden Steuerstufen zu ermitteln. Der Betrag der Steuer kann daher für jedes Fahrzeug von einem Departement zum anderen verschieden ausfallen, die Struktur der Steuer ist aber auf nationaler Ebene und landesweit einheitlich festgelegt.

5. Zwei Rundschreiben der Verwaltung regeln die Methode der Berechnung der steuerlichen Nutzleistung privater Kraftfahrzeuge: das Rundschreiben vom 28. Dezember 1956 und das Rundschreiben Nr. 77-191 vom 23. Dezember 1977. Sie erhielten gemäß Artikel 35 des Steueränderungsgesetzes 1993 rückwirkend Gesetzeskraft [2].

6. Die im Rundschreiben von 1956 festgelegte Formel für die Berechnung der steuerlichen Nutzleistung lautet $P = K\ n\ D^2\ L\ \omega$. P bedeutet die Leistungsstufe, n die Zahl der Zylinder, D die Zylinderbohrung in Zentimetern, L den Hub in Zentimetern sowie ω die Drehzahl in Umdrehungen/Sekunde; K ist ein numerischer Koeffizient [3]. Der Kläger, die französische Regierung und die Kommission sind sich darin einig, daß das Ergebnis der Anwendung dieser Formel auf Fahrzeuge ausschließlich vom Hubraum des Motors abhängig ist.

7. Eine neue Formel, die auf dem Rundschreiben vom 23. Dezember 1977 beruht, wurde zum 1. Januar 1978 eingeführt. Nach dieser Formel entspricht $P = m\ (0{,}0458 \times C/K)^{1{,}48}$; P entspricht der Leistungsstufe, m bei Benzin 1 und bei Dieselkraftstoff 0,7, C ist der Hubraum des Motors in Kubikzentimetern und K ein Parameter der Kraftübertragung, der errechnet wird aufgrund „des gewichteten arithmetischen Mittels der in Stundenkilometern ausgedrückten Geschwindigkeiten, die das Fahrzeug theoretisch bei einer Motorleistung von 1 000 Umdrehungen/Minute je nach der Übersetzung der Vorwärtsgänge des Schaltgetriebes erzielen könnte". Mit der neuen Formel sollte der festgestellten Wirkung der Formel des Rundschreibens von 1956, die ausschließlich vom Hubraum bestimmt war, durch Förderung von Fahrzeugen mit leisen Motoren und optimalem Verbrauch entgegengewirkt werden. Mit dieser Formel sollten eine Leistungsstufe für Besteuerungszwecke ermittelt werden, die die Werte des Benzinverbrauchs des Fahrzeugs für eine bestimmte Strecke besser zur Geltung brachte, und die Bemühungen zur Senkung des Verbrauchs gefördert werden [4].

8. Das Rundschreiben von 1977 galt ursprünglich für die meisten privaten Fahr-

2 — Gesetz Nr. 93-859 vom 22. Juni 1993 (*Journal officiel de la République française* vom 23. Juni 1993, S. 8815). Der Wortlaut aller genannten Rundschreiben findet sich im Anhang des Gesetzes.

3 — Diese Formel des Rundschreibens von 1956 gilt für Fahrzeuge mit Hubkolben. Mit einer Ergänzung des Rundschreibens von 1956 durch das Rundschreiben Nr. 73-168 vom 19. September 1973 wurde für Fahrzeuge mit Kreiselkolben eine andere Formel eingefügt.

4 — Vgl. Abschnitt 2 und 3 des Rundschreibens von 1977.

zeuge [5], die am oder nach dem 1. Januar 1978 die Bauartzulassung erhalten hatten. Die „Bauartzulassung" bezieht sich auf die Zulassung eines Modells auf Antrag des Herstellers; Modelle, die in Frankreich nicht vom Hersteller auf den Merkt gebracht werden, müssen demgegenüber eine Einzelzulassung erhalten. Der Anwendungsbereich des Rundschreibens von 1977 wurde durch das Rundschreiben Nr. 87-56 vom 24. Juni 1987 auf einzeln zugelassene private Fahrzeuge ausgedehnt, die, was die Berechnung der steuerlichen Nutzleistung betrifft, einem der Bauart nach zugelassenen Modell entsprachen, dessen steuerliche Nutzleistung nach dem Rundschreiben von 1977 errechnet worden war, oder als diesem gleichwertig angesehen wurden. Andere Fahrzeuge fielen weiterhin unter das Rundschreiben von 1956.

9. Damit wird deutlich, daß in Frankreich seit dem 1. Januar 1978 zwei unterschiedliche Methoden für die Berechnung der Leistungsstufe nebeneinander gegolten haben. Offensichtlich fällt die Mehrzahl der in Frankreich zugelassenen Fahrzeuge unter die Formel, die in dem Rundschreiben von 1977 festgelegt wurde. Die Formel des Rundschreibens von 1956 gilt indessen weiterhin für:

— private Fahrzeuge, die vor dem 1. Januar 1978 nach Bauart oder einzeln zugelassen wurden;

— private Fahrzeuge, die vor dem 24. Juni 1987 einzeln zugelassen wurden;

— private Fahrzeuge, die am oder nach dem 24. Juni 1987 einzeln zugelassen wurden und die bezüglich der steuerlichen Nutzleistung nicht einem der Bauart nach zugelassenen Modell entsprechen, dessen steuerliche Nutzleistung nach dem Rundschreiben von 1977 errechnet wurde, oder als diesem gleichwertig angesehen wurden;

— nach Bauart am oder nach dem 1. Januar 1978 eingeführte private Fahrzeuge, wenn ein vergleichbares Modell vor dem 1. Januar 1978 zugelassen wurde;

— private Fahrzeuge, deren Merkmale (Sitze, Motortyp, Übertragungsart) nicht zu den im Rundschreiben von 1977 aufgeführten gehören [6]. Zu dieser Kategorie gehören Fahrzeuge mit einem Schaltgetriebe von mehr als fünf Gängen und Fahrzeuge mit einem Automatikgetriebe von mehr als vier Gängen. So fallen z. B. kürzlich entwickelte Fahrzeuge mit sechs Gängen unter das Rundschreiben von 1956; die Kommission erklärte in der Sitzung, daß die meisten dieser Fahrzeuge eingeführt würden und ein Verfahren nach Artikel 169 EG-Vertrag gegen Frank-

5 — „Private Fahrzeuge mit weniger als neun Sitzplätzen, falls mit einem Viertakt-Verbrennungsmotor und einer Übertragung einer der im Anhang beschriebenen Bauart ausgerüstet".

6 — Vgl. Fußnote 5.

reich wegen dieses Aspektes der Kraftfahrzeugsteuer in Aussicht genommen sei.

10. Die Kriterien, nach denen die Verwaltungsbehörden entscheiden, ob ein einzeln zugelassenes Fahrzeug einem der Bauart nach zugelassenen Modell entspricht oder als diesem gleichwertig angesehen wird, sind nicht angegeben.

11. Nach Aussage der Kommission führt die Anwendung des Rundschreibens von 1977 im allgemeinen zu einer steuerlichen Nutzleistung, die um ungefähr 2 CV unter derjenigen liegt, die sich bei Anwendung des Rundschreibens von 1956 ergäbe. Die Wirkung dieses Unterschieds ist insbesondere bei den Fahrzeugen ausgeprägt, deren steuerliche Nutzleistung nach dem Rundschreiben von 1977 zwischen 21 und 22 CV und nach dem Rundschreiben von 1956 über 23 CV betrüge. Die steuerliche Nutzleistung des klägerischen Jaguars beträgt nach dem Rundschreiben von 1956 24 CV, würde aber nach dem Rundschreiben von 1977 22 CV betragen. Außerdem werden Fahrzeugversicherungsprämien, wie die Kommission unwidersprochen vorgetragen hat, nach der steuerlichen Nutzleistung des Fahrzeugs berechnet.

12. Es sei noch darauf hingewiesen, daß das Rundschreiben Nr. 98-58 vom 3. Juli 1998 für die Ermittlung der steuerlichen Nutzleistung neuer Fahrzeuge maßgebend ist, die am oder nach dem 1. Juli 1998 erworben wurden. Die neue Berechnung beruht auf zwei Variablen: Motorleistung in Kilowatt und Kohlendioxydemission in Gramm/Kilometer. Bei der Berechnung werden also Hubraum, Übertragung oder Kraftstoffart nicht berücksichtigt.

Sachverhalt und Ausgangsverfahren

13. Der Kläger ist Eigentümer eines Fahrzeugs der Marke Jaguar mit einer steuerlichen Nutzleistung von 24 CV, das erstmals am 11. April 1979 zum Straßenverkehr zugelassen wurde. Im Februar 1996 wurde er von der Polizei angezeigt, weil er an seinem Fahrzeug keine Steuervignette für das Jahr 1995/96 angebracht hatte. Im Mai 1996 erließ das Finanzamt Bussy Saint-Georges einen Steuerbescheid über 19 325 FF — 6 569 FF einfache Abgaben und 12 756 FF Bußgeld — gegen den Kläger. Nach Ablehnung seines Einpruchs, mit dem er einen Verstoß der Abgabe gegen Artikel 95 EG-Vertrag geltend gemacht hatte, erhob der Kläger beim Tribunal de grande instance Meaux Klage gegen das Hauptfinanzamt des Departements Seine-et-Marne auf Aufhebung des Steuerbescheids und Zahlung von Verzugszinsen sowie eines

Betrags von 7 000 FF gemäß Artikel 700 der Zivilprozeßordnung [7].

14. Vor dem Tribunal de grande instance Meaux bestritt der Kläger die Rechtmäßigkeit der gestaffelten Kraftfahrzeugsteuer und machte geltend, der Gerichtshof habe sie bei mehreren Gelegenheiten für rechtswidrig erklärt. Die steuerliche Regelung sei trotz späterer Änderungen weiterhin diskriminierend.

15. Das Tribunal de grande instance Meaux hat daher dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Entspricht unter Berücksichtigung des Zulassungszeitpunkts des dem Kläger gehörenden Kraftfahrzeugs der Marke Jaguar mit einer steuerlichen Nutzleistung von 24 CV, amtliches Kennzeichen 197 AT 77, zugelassen am 11. April 1979, und angesichts der vom Kläger vorgelegten graphischen Darstellungen und Entwicklungen der Besteuerung einerseits und der Erklärungen der französischen Finanzverwaltung andererseits das angewandte Besteuerungssystem objektiven Kriterien, die frei von jeder nach Artikel 95 EG-Vertrag verbotenen diskriminierenden Wirkung sind, insbesondere:

— Ist der Progressionskoeffizient zwischen der Stufe, zu der ein eingeführtes Fahrzeug mit mehr als 18 CV gehört, und der Stufe, zu der ein gleichartiges Fahrzeug mit 15-16 CV gehört, diskriminierend?

— Führen die Rundschreiben vom 28. Dezember 1956, 23. Dezember 1977, 24. Juni 1987, 12. Januar 1988 und 20. September 1991, denen durch Artikel 35 des Steueränderungsgesetzes vom 22. Juni 1993 rückwirkend Gesetzeskraft verliehen worden ist, dazu, daß die Steuer gegenüber Eigentümern eines in Frankreich nicht der Bauart nach, sondern einzeln zugelassenen Fahrzeugs diskriminierend wirkt?

— Wenn dies zu bejahen ist, kann sich der Eigentümer eines Standardfahrzeugs mit einer Leistung von über 100 Kilowatt hierauf berufen, um aufgrund der allgemeinen Rechtsgrundsätze des Gemeinschaftsrechts wie der Gleichheit vor den öffentlichen Abgaben und der Bestimmungen der Europäischen Menschensrechtskonvention und ihrer Protokolle geltend zu machen, daß die Steuer diskriminierend und ungleich ist und damit nicht geschuldet wird?

16. Die Angaben zum Sachverhalt im Vorlagebeschluß sind überaus dürftig; außerdem enthalten sie Widersprüche und offenbare Irrtümer, von denen einige auf-

7 — Hiernach kann ein Gericht die Zahlung eines bestimmten Betrages anordnen, wenn es unbillig erscheint, daß einer Partei Kosten entstanden sind, die durch den Kostenentscheid nicht gedeckt werden.

grund der schriftlichen Erklärungen und der Antworten des Klägers auf schriftliche Fragen geklärt bzw. richtiggestellt werden konnten. Die folgenden Abschnitte, die auf diesen Quellen beruhen, ergänzen die Sachverhaltsdarstellung im Vorlagebeschluß.

17. Der Antwort des Klägers auf eine schriftliche Frage des Gerichtshofes ist zu entnehmen, daß die steuerliche Nutzleistung seines Fahrzeugs nach dem Rundschreiben von 1956 und nicht, wie im Vorlagebeschluß zweimal angegeben, nach dem Rundschreiben von 1977 berechnet worden war. Die französische Regierung schließt sich dem an.

18. Nach Darstellung der französischen Regierung war der klägerische Jaguar ein Modell XJ6, Typ 4L2, dessen Produktion 1968 begann und das im Januar 1969 in Frankreich die Bauartzulassung erhielt. Ergänzende Bauartzulassungen für verschiedene Modelländerungen wurden im April 1974, Juni 1975, November 1976 und laut Kläger im Oktober 1978 erteilt. Das klägerische Fahrzeug gehörte zur zweiten Baureihe, deren Erzeugung im Jahr 1973 begann und die im November 1976 die ergänzende Bauartzulassung erhielt. Zu diesem Zeitpunkt wurde die steuerliche Nutzleistung aller Fahrzeuge nach dem Rundschreiben von 1956 ermittelt.

19. Damit wird, wie auch der Kläger in seiner Antwort auf eine schriftliche Frage des Gerichtshofes bestätigt hat, deutlich, daß das klägerische Fahrzeug der Bauart nach und nicht, wie der zweite Teil der Frage des vorlegenden Gerichts wohl zu verstehen gibt, einzeln zugelassen wurde.

Zulässigkeit

20. Die französische Regierung bezweifelt in ihren schriftlichen Erklärungen die Zulässigkeit der Vorlage. Sie macht im wesentlichen geltend, daß der Vorlagebeschluß nicht genug Angaben enthalte. Der Beschluß nenne weder das in Rede stehende Modell der Marke Jaguar noch den Zeitpunkt oder die Art der Zulassung. Er stelle weder die komplexe Methode zur Feststellung der Leistungsstufe nach dem Rundschreiben von 1956 oder dem von 1977 dar, noch gebe er an, in welchen Fällen welche Methode anzuwenden sei; er führe sogar fälschlich aus, daß auf den Kläger das Rundschreiben von 1977 angewandt worden sei. Folglich sei der zweite Teil der Frage zu allgemein und für den zu entscheidenden Rechtsstreit unerheblich und erlaube der Beschluß den anderen Mitgliedstaaten oder sonstigen Beteiligten nicht, gemäß Artikel 20 der Satzung des Gerichtshofes Stellung zu nehmen.

21. Ich pflichte der französischen Regierung darin bei, daß der Vorlagebeschluß zu wenig Angaben enthält, als daß der Gerichtshof über die Vorabentscheidungsfra-

gen allein anhand des Vorlagebeschlusses entscheiden könnte.

22. Es ist anerkannten Rechts, daß das vorlegende Gericht, um eine sachdienliche Auslegung des Gemeinschaftsrechts zu ermöglichen, den tatsächlichen und rechtlichen Kontext seiner Fragen darzulegen hat oder zumindest die tatsächlichen Umstände erläutern muß, auf denen sie beruhen [8]. Der Gerichtshof hat betont, daß das Bedürfnis nach angemessener Information insbesondere im Bereich des Wettbewerbsrechts besonders ausgeprägt ist, das durch komplexe tatsächliche und rechtliche Sachverhalte gekennzeichnet ist [9]. Meines Erachtens ist dieses Erfordernis in Fällen, die Steuerfragen betreffen, ebenfalls von besonderer Bedeutung, da die nationalen Rechtsvorschriften in diesem Bereich auch sehr komplex sein können und es kaum möglich sein wird, die vollen Implikationen eines Aspekts dieses Systems zu beurteilen, wenn vollständige Angaben zur Funktionsweise des Systems insgesamt fehlen.

23. Diese Voraussetzung ist im vorliegenden Fall nicht erfüllt, da, wie vorstehend bemerkt, im Vorlagebeschluß mehrere grundlegende Angaben fehlen. Der Beschluß macht weder das Modell des klägerischen Fahrzeugs noch das Verfahren seiner Zulassung in Frankreich noch die Art der Berechnung seiner steuerlichen Nutzleistung namhaft. Die maßgeblichen nationalen Rechtsvorschriften führt er überhaupt nicht an: Die beiden geltenden Formeln für die Berechnung der Leistungsstufe werden nicht dargestellt noch wird mit Genauigkeit erläutert, unter welchen Umständen die Formel des Rundschreibens von 1956 Anwendung findet. Außerdem enthält der Vorlagebeschluß, wie bereits ausgeführt, mehrere ungenaue tatsächliche Angaben zu Gesichtspunkten, die für ein Verständnis der Methode für die Bestimmung der in Rede stehenden steuerlichen Nutzleistung wesentlich sind. Der Beschluß erklärt die Auswirkung der nationalen Vorschriften auf die Besteuerung von Fahrzeugen nicht, die aus anderen Mitgliedstaaten eingeführt werden. Das vorlegende Gericht hat deshalb keine Erklärung dafür gegeben, inwiefern der vorliegende Fall die Frage der Vereinbarkeit französischer Rechtsvorschriften mit Artikel 95 EG-Vertrag aufwirft. Schließlich stellt der Beschluß nicht fest, wieso das Urteil des Gerichtshofes im Ausgangsverfahren relevant sein könnte: Wenn die Anwendung des Rundschreibens von 1956 gegen Gemeinschaftsrecht verstieße, würde das bedeuten, daß das Rundschreiben von 1977 Anwendung zu finden hätte, und wenn dem so wäre, würde dies zu einer abweichenden Besteuerung führen? All dies sind nach meinem Dafürhalten vernünftige Gründe, diese Vorlage als unzulässig zu behandeln. Es sei darauf hingewiesen, daß dies unter ähnlichen Umständen der Standpunkt des Gerichtshofes in der Rechtssache Bresle [10] war.

8 — Vgl. u. a. Urteil vom 26. Januar 1993 in den Rechtssachen C-320/90 bis C-322/90 (Telemarsicabruzzo u. a., Slg. 1993, I-393, Randnr. 6), Beschlüsse vom 19. März 1993 in der Rechtssache C-157/92 (Banchero, Slg. 1993, I-1085, Randnr. 4), vom 9. August 1994 in der Rechtssache C-378/93 (La Pyramide, Slg. 1994, I-3999, Randnr. 14), vom 23. März 1995 in der Rechtssache C-458/93 (Saddik, Slg. 1995, I-511, Randnr. 12) und vom 2. Februar 1996 in der Rechtssache C-257/95 (Bresle, Slg. 1996, I-233, Randnr. 16).

9 — Urteil Telemarsicabruzzo u. a. (zitiert in Fußnote 8, Randnr. 7) und Beschluß Banchero (zitiert in Fußnote 8, Randnr. 5).

10 — Beschluß in der Rechtssache C-257/95 (zitiert in Fußnote 8).

24. Der Gerichtshof hat es indessen für zulässig gehalten, daß das Erfordernis der tatsächlichen und der rechtlichen Umschreibung des Kontextes weniger streng gehandhabt wird, wenn die Fragen sich auf besondere technische Gesichtspunkte beziehen und dem Gerichtshof eine sachdienliche Antwort ermöglichen, obwohl das vorlegende Gericht die rechtliche und tatsächliche Lage nicht erschöpfend beschrieben hat [11]. Im vorliegenden Fall können zahlreiche Informationen der bisherigen Rechtsprechung des Gerichtshofes, den Erklärungen des Klägers, der französischen Regierung und der Kommission sowie den Antworten des Klägers auf schriftliche Fragen des Gerichtshofes entnommen werden. Soweit die Fragen des vorlegenden Gerichts so umformuliert werden können, daß sie Antworten möglich machen, die dem Gericht eine Entscheidung des bei ihm anhängigen Rechtsstreits ermöglichen, kann eine Beantwortung dieser Fragen durch den Gerichtshof trotz der offensichtlichen Unangemessenheit des Vorlagebeschlusses sinnvoll sein.

25. Diese Vorgehensweise löst natürlich nicht das Problem, daß andere Mitgliedstaaten oder andere Beteiligte nicht in der Lage waren, Erklärungen auf der Grundlage eines vollständigen und aufschlußreichen Vorlagebeschlusses abzugeben. Möglicherweise ist aber dieses Problem im vorliegenden Fall nicht so heikel, da meines Erachtens, wie noch zu zeigen sein wird, die Fragen des vorlegenden Gerichts, soweit es im Ausgangsverfahren auf sie ankommt, anhand der bisherigen Rechtsprechung beantwortet werden können.

26. Ich möchte hervorheben, daß ein Grund für die Unangemessenheit des Vorlagebeschlusses — und gleiches gilt für ähnliche Probleme bei einer Reihe von Vorlagebeschlüssen zur französischen Kraftfahrzeugsteuer, die unlängst an den Gerichtshof gelangt sind — möglicherweise ist, daß er zumindest in Teilen offensichtlich sehr allgemein und ohne Berücksichtigung der den Einzelfall kennzeichnenden Tatsachen und Probleme gehalten ist. Jegliche Praxis dieser Art ist aus den angeführten Gründen offenkundig unbefriedigend. Außerdem sind laut französischer Regierung viele der gegenwärtig bei französischen Gerichten anhängigen Klagen, von denen einige zu Vorlagen an den Gerichtshof zwecks Vorabentscheidung geführt haben [12], auf eine Vereinigung zurückzuführen, in der sich der Widerstand gegen das französische Kraftfahrzeugsteuersystem gruppiert. Wenn die Reaktion der nationalen Gerichte auf die Tätigkeiten dieser Vereinigung zu Vorlagebeschlüssen und Verhandlungen vor dem Gerichtshof führt, in denen der besondere Fall, für den die Vorlage erfolgt, nicht erläutert wird, so stellt sich die Frage, ob hier von dem System der Vorlagen zur Vorabentscheidung, wie es Artikel 177 EG-Vertrag eingerichtet hat, der rechte Gebrauch gemacht wird.

27. Die schriftlichen und mündlichen Erklärungen des Klägers geben ihrem Tenor nach zu verstehen, daß der Gerichtshof hier um eine allgemeine Entscheidung zur Vereinbarkeit des französischen Systems mit dem Gemeinschaftsrecht ersucht worden ist. Meines Erachtens sollte dies eher im Rahmen von Vertragsverletzungsverfahren nach Artikel 169 EG-Vertrag geschehen.

11 — Urteil vom 3. März 1994 in der Rechtssache C-316/93 (Vaneetveld, Slg. 1994, I-763, Randnr. 13) und Beschluß Saddik (zitiert in Fußnote 8, Randnr. 14).

12 — Rechtssachen C-28/98 (Cherreire), C-29/98 (Hirtsmann), C-231/98 (Lamboley), C-232/98 (Bouctot) sowie C-325/98 (Anssens).

(Laut Kommission ist das vorgerichtliche Verfahren nach Artikel 169 für zwei besondere Kategorien von Fahrzeugen eröffnet worden, die unter das Rundschreiben von 1956 fallen und zumeist eingeführt wurden, also Fahrzeuge, die infolge neuer Technologie nicht vom Rundschreiben von 1977 erfaßt werden [z. B. Fahrzeuge mit sechs Gängen], und Fahrzeuge, deren aktuelle Nutzleistung über 100 kW beträgt und die einzeln zugelassen werden. Die Berechnung der steuerlichen Nutzleistung dieser Fahrzeuge beinhaltet immer noch den Faktor K mit einem Höchstwert, und insoweit ist das Urteil des Gerichtshofes in der Rechtssache Feldain [13], auf das ich zurückkommen werde, nicht beachtet worden.) Ich werde daher in meinen Schlußanträgen vorrangig darauf abstellen, was ich vorstehend als Teile der Frage des vorlegenden Gerichts bezeichnet habe, nämlich die besonderen Fragen, die es vorgelegt hat.

Frühere Urteile des Gerichtshofes

28. Der Gerichtshof hat bereits mehrfach Gelegenheit gehabt, über die Vereinbarkeit des französischen Kraftfahrzeugsteuersystems mit Artikel 95 EG-Vertrag zu entscheiden. In der ersten Rechtssache, Humblot [14], wurde der Gerichtshof gefragt, ob es mit Artikel 95 EG-Vertrag vereinbar sei, Fahrzeuge, die mit 16 CV oder weniger eingestuft seien, mit einer gestaffelten Steuer zu belegen, zugleich aber Fahrzeuge mit mehr als 16 CV mit einem erheblich höheren Festbetrag zu besteuern. Der Gerichtshof hat zunächst allgemein zu progressiven Kraftfahrzeugsteuersystemen festgestellt, daß

„es den Mitgliedstaaten beim derzeitigen Stand des Gemeinschaftsrechts freisteht, Erzeugnisse wie Personenwagen einem System der Verkehrssteuer zu unterwerfen, die nach Maßgabe eines objektiven Kriteriums, zum Beispiel der in verschiedener Weise bestimmbaren steuerlichen Nutzleistung, progressiv wächst“ [15].

29. Der Gerichtshof hat indessen ergänzt, daß eine solche innerstaatliche Steuerregelung im Hinblick auf Artikel 95 nur zulässig sei, soweit sie keine diskriminierende oder protektionistische Wirkung entfaltet, und sich auf den Standpunkt gestellt, daß diese Voraussetzung bei einem System wie dem französischen nicht erfüllt sei, bei dem die Sondersteuer um ein Vielfaches höher war als der Höchstbetrag der progressiven Steuer auf Fahrzeuge mit 16 CV oder weniger und nur — insbesondere aus anderen Mitgliedstaaten — eingeführte Fahrzeuge von der Sondersteuer betroffen waren.

30. Die französische Gesetzgebung schaffte die feste Sondersteuer auf Fahrzeuge mit einer steuerlichen Nutzleistung von mehr als 16 CV ab, um diesem Urteil nachzukommen, und schuf vier neue Steuerstufen, so daß nunmehr neun Steuerstufen insgesamt galten, nämlich bis 4 CV, 5 bis 7 CV, 8 und 9 CV, 10 und 11 CV, 12 bis 16 CV, 17

13 — Urteil vom 17. September 1987 in der Rechtssache 433/85 (Slg. 1987, 3521).

14 — Urteil vom 9. Mai 1985 in der Rechtssache 112/84 (Slg. 1985, 1367).

15 — Randnr. 12 des Urteils (zitiert in Fußnote 14).

und 18 CV, 19 und 20 CV, 21 und 22 CV sowie 23 CV und mehr. Zugleich wurde für jede Stufe ein Koeffizient festgelegt (1; 1,9; 4,5; 5,3; 9,4; 14,1; 21,1; 31,7; 47,6).

31. In der zweiten Rechtssache, Feldain [16], wurde der Gerichtshof gefragt, ob das so geänderte System mit Artikel 95 EG-Vertrag vereinbar sei. Eine der Fragen war, ob die Schaffung eines Systems mit Artikel 95 vereinbar sei, bei dem die Progression der Koeffizienten von Stufe zu Stufe, die bis 16 CV linear verlief, jenseits der Steuerstufe von 12 bis 16 CV, der letzten Stufe, die in Frankreich hergestellte Fahrzeuge aufwies, „exponentiell" anstieg. Der Gerichtshof hat entschieden, daß hinsichtlich der Progression kein signifikanter Unterschied bestehe, der eine diskriminierende oder protektionistische Wirkung zugunsten der in Frankreich hergestellten Fahrzeuge erkennen ließe. Das Steuersystem wurde vom Gerichtshof indessen in zweifacher Hinsicht als diskriminierend betrachtet.

32. Erstens seien die Steuerstufen so gestaltet, daß in Frankreich hergestellte Fahrzeuge der Oberklasse in die Stufe 12 bis 16 CV fielen und in den Stufen über 16 CV nur Fahrzeuge aus anderen Mitgliedstaaten zu finden seien. Da diese Steuerstufe weit ausgelegt sei (sie enthalte als einzige fünf Nutzleistungswerte, während alle anderen nur zwei oder drei umfaßten), werde die normale Steuerprogression bei in Frankreich hergestellten Fahrzeugen der Oberklasse abgeschwächt.

33. Zweitens sei die Methode der Berechnung der Nutzleistung nach Maßgabe des Rundschreibens von 1977 nicht objektiv und begünstige in Frankreich hergestellte Fahrzeuge. Diese Methode hatte in der Formel $P = m\ (0{,}0458 \times C/K)^{1{,}48}$ Ausdruck gefunden. In dieser Formel bedeutet, wie bereits erläutert, P die steuerliche Leistungsstufe, m bei Benzin 1 und bei Dieselkraftstoff 0,7 sowie C den Hubraum des Motors in Kubikzentimetern. Der Hubraum wurde durch einen Faktor namens K dividiert; dieser entsprach dem Durchschnitt der Geschwindigkeiten, die das Fahrzeug theoretisch bei einer Motorleistung von 1 000 Umdrehungen/Minute in den einzelnen Gängen des Schaltgetriebes erzielen konnte. In der dem Gerichtshof vorliegenden Fassung des Rundschreibens von 1977 war indessen der Faktor K bei Fahrzeugen mit einer Nutzleistung von mehr als 100 kW auf 21 begrenzt.

34. Der Gerichtshof hat festgestellt, die in Rede stehenden Rechtsvorschriften führten durch die Begrenzung des Faktors K auf 21 dazu, daß Fahrzeugen mit Handschaltung und einem Hubraum von mehr als 3 109,7 cm^3 eine steuerliche Nutzleistung von mehr als 16 CV zugeschrieben werde, ohne daß hierfür andere Merkmale dieses Fahrzeugs im Zusammenhang mit dem Benzinverbrauch maßgebend seien. Im übrigen bestimme sich die Nutzleistung, wenn der Faktor K beschränkt werde, allein nach dem Hubraum. Da der Hubraum in die Potenz 1,48 erhoben werde, bewirke jede Vergrößerung des Hubraums, daß die betreffenden Fahrzeuge den höchsten Steuerstufen zugeordnet würden.

16 — Zitiert in Fußnote 13.

35. Der Gerichtshof hat ferner festgestellt, daß kein in Frankreich hergestelltes Fahrzeug einen Hubraum von mehr als 3 109,7 cm^3 besitze. Damit habe die Begrenzung des Faktors K auf 21 zur Folge, daß nur eingeführte Fahrzeuge von den höheren Steuerstufen erfaßt würden, während ihnen ohne diese Begrenzung eine niedrigere steuerliche Nutzleistung zugeschrieben würde. Eine solche Begrenzung könne nicht mit Erwägungen der Benzinersparnis gerechtfertigt werden, denn insoweit bestehe zwischen Fahrzeugen, die von der Begrenzung des Faktors K betroffen seien, und anderen vergleichbaren Fahrzeugen, für die diese Begrenzung nicht gelte, kein nennenswerter Unterschied. Der Gerichtshof hat daher entschieden, daß diese Art der Bestimmung der steuerlichen Nutzleistung nicht objektiv sei und zu einer Begünstigung der in Frankreich hergestellten Fahrzeuge führe.

36. Im dritten Fall, Seguela u. a. [17], ist der Gerichtshof zu denselben Ergebnissen gelangt wie in der Rechtssache Feldain.

37. Um dem Urteil Feldain nachzukommen, teilte die französische Gesetzgebung die alte Steuerstufe von 12 bis 16 CV in zwei Stufen auf und schuf damit insgesamt zehn statt der bisherigen neun Steuerstufen. Folglich gibt es jetzt eine Stufe von 12 bis 14 CV und eine von 15 und 16 CV. Außerdem wurde durch Rundschreiben Nr. 88-04 vom 12. Januar 1988 die Methode der Ermittlung der Nutzleistung, wie sie im Rundschreiben von 1977 festgelegt war, dadurch geändert, daß die Begrenzung des Faktors K aufgehoben wurde.

17 — Urteil vom 28. April 1988 in den Rechtssachen 76/87, 86/87 bis 89/87 und 149/87 (Slg. 1988, 2397).

38. Im Urteil Deville [18] hat der Gerichtshof über die Rechtmäßigkeit nationaler zeitlicher Begrenzung für Rückforderungen des Teils der Kraftfahrzeugsteuer entschieden, die in den Urteilen Humblot und Feldain als rechtwidrig beurteilt worden waren. Im Rundschreiben Nr. 91-71 vom 20. September 1991 waren die Fahrzeuge aufgeführt, deren Eigentümer eine Berichtigung der steuerlichen Nutzleistung nach Maßgabe dieser beiden Urteile verlangen konnten. Es gestattete Eigentümern von Fahrzeugen, deren Nutzleistung aufgrund der Aspekte des Rundschreibens von 1977 berechnet worden war, die der Gerichtshof als rechtswidrig beurteilt hatte, die steuerliche Nutzleistung ihres Fahrzeugs berichtigen zu lassen. Das Rundschreiben von 1991 war auf Fahrzeuge beschränkt, die unter das Rundschreiben von 1977 fielen und am oder nach dem 1. Januar 1978 der Bauart nach zugelassen worden waren [19]. Es sollte ausdrücklich nicht für Fahrzeuge gelten, deren Nutzleistung nach dem Rundschreiben von 1956 berechnet worden war [20].

39. Der Gerichtshof war dann in der Rechtssache Casarin [21] erneut mit der gestaffelten französischen Kraftfahrzeugsteuer befaßt. Er wurde gefragt, ob es gegen Artikel 95 verstoße, daß in den drei Steuerstufen über 18 CV, in denen sich lediglich aus anderen Mitgliedstaaten eingeführte Kraftfahrzeuge befänden, der Progressionskoeffizient [22] höher sei als in den drei Stufen zwischen 12-14 CV und 17-18 CV,

18 — Urteil vom 29. Juni 1988 in der Rechtssache 240/87 (Slg. 1988, 3513).

19 — Anhang II des Rundschreibens von 1991.

20 — Anhang I des Rundschreibens von 1991.

21 — Zitiert in Fußnote 1.

22 — Vgl. Nr. 2 dieser Schlußanträge.

in denen sowohl eingeführte als auch inländische Fahrzeuge zu finden seien.

40. Der Gerichtshof hat ausgeführt, ob der Anstieg des Progressionskoeffizienten jenseits der Schwelle von 18 CV eine diskriminierende oder protektionistische Wirkung habe, hänge davon ab, ob dieser Anstieg den Verbraucher zugunsten der Fahrzeuge inländischer Herstellung vom Kauf von Fahrzeugen mit einer steuerlichen Nutzleistung von mehr als 18 CV, die alle im Ausland hergestellt würden, abhalten könne. Falls der Anstieg des Koeffizienten, der auf die Fahrzeuge mit einer steuerlichen Nutzleistung von mehr als 18 CV angewandt werde, tatsächlich bestimmte Verbraucher vom Kauf solcher Fahrzeuge abhalten sollte, würden diese Verbraucher ein Modell der unmittelbar darunter liegenden Steuerstufe 17-18 CV oder sogar ein Modell der Steuerstufe 15-16 CV wählen. Die Steuerstufen 15-16 CV und 17-18 CV umfaßten jedoch eingeführte Fahrzeuge wie auch Fahrzeuge inländischer Herstellung. Bei den Fahrzeugen der Steuerstufe 17-18 CV handele es sich fast nur um Fahrzeuge ausländischer Hersteller; inländische Hersteller hätten nur einen Marktanteil von etwa 5 % der gesamten verkauften Fahrzeuge in dieser Stufe. In der Stufe 15-16 CV handele es sich zwar überwiegend um Fahrzeuge inländischer Herstellung, jedoch verfügten die Verbraucher in dieser Stufe über eine große Auswahl an eingeführten Fahrzeugen; der Progressionskoeffizient für die Steuerstufen von 15-16 CV bis 17-18 CV sei in abgerundeten Zahlen gleich, so daß die Verbraucher, die ein Fahrzeug der gehobenen Klasse suchten, dadurch nicht veranlaßt würden, ein Fahrzeug der Stufe 15-16 CV zu wählen. Damit wollte der Gerichtshof sagen, daß der Progressionskoeffizient von 12-14 bis 15-16 CV (1,22) ungefähr der gleiche sei wie von 15-16 bis 17-18 CV (1,23).

41. Der Gerichtshof hat daher entschieden, daß Artikel 95 EG-Vertrag einem solchen System nicht entgegenstehe, sofern der Anstieg des Koeffizienten nicht bewirke, daß der Verkauf von Fahrzeugen inländischer Herstellung gegenüber dem Verkauf der aus anderen Mitgliedstaaten eingeführten Fahrzeuge begünstigt werde.

42. In dieser Rechtssache hat der Gerichtshof die Methode der Ermittlung der Nutzleistung von Fahrzeugen nicht beurteilt.

Erste Frage: Die Progressionskoeffizienten

43. Mit seiner ersten Frage will das vorlegende Gericht wissen, ob der Progressionskoeffizient zwischen der Stufe, zu der ein eingeführtes Fahrzeug mit mehr als 18

CV gehört, und der Stufe, zu der ein gleichartiges Fahrzeug mit 15-16 CV gehört, mit Artikel 95 EG-Vertrag vereinbar ist. Sie betrifft daher das Verhältnis dieser Koeffizienten zueinander, d. h. den Progressionssprung von einem Koeffizienten zum nächsten. Dieses Verhältnis wird durch einen Faktor ausgedrückt, der, wenn er mit dem Koeffizienten für eine bestimmte Steuerstufe multipliziert wird, den Koeffizienten für die nächste Stufe ergibt.

44. Die Koeffizienten der Steuerstufen von 12 CV ab aufwärts sind die folgenden:

Steuerstufe	Koeffizient
12-14 CV	9,4
15-16 CV	11,5
17-18 CV	14,1
19-20 CV	21,1
21-22 CV	31,7
23 CV und mehr	47,6

45. Die Progressionsfaktoren für die Koeffizienten der Steuerstufen von 12 CV ab aufwärts sind die folgenden:

Steuerstufe	Progressionsfaktor
12-14 CV bis 15-16 CV	1,22
15-16 CV bis 17-18 CV	1,23
17-18 CV bis 19-20 CV	1,50
19-20 CV bis 21-22 CV	1,50
21-22 CV bis 23 CV und mehr	1,50

46. Der Kläger weist darauf hin, da der Gerichtshof im Urteil Casarin festgestellt habe, daß die Höhe der Besteuerung von Fahrzeugen mit einer Leistung von 23 und mehr CV die Verbraucher zum Kauf inländischer Fahrzeuge der Stufen 17-18 CV oder 15-16 CV bewegen könnte, wenn ihre Mindestanforderungen an Leistung, Größe und Komfort erfüllt seien[23], hätte dem Gerichtshof im vorliegenden Fall die Frage vorgelegt werden müssen, ob der Progressionsfaktor bei einerseits Fahrzeugen mit 19 CV oder mehr (die allesamt eingeführt seien) im Vergleich mit dem für Fahrzeuge der Stufe 15-16 CV andererseits (die größtenteils inländischer Herstellung seien) diskriminierend sei. Fahrzeuge mit mehr als 23 CV könnten die gleichen technischen Merkmale aufweisen wie Fahrzeuge mit 15-16 CV, da insbesondere ihre gegenwärtige Nutzleistung, ihr Preis und ihre Leistung weitgehend vergleichbar seien. Der Koeffizient eines eingeführten Fahrzeugs mit 23 oder 24 CV (wie des seinen) betrage aber 47,6, während der eines vergleichbaren inländischen Fahrzeugs mit 15-16 CV sich auf 11,5 belaufe; die geschuldete Steuer für das erstgenannte Fahrzeug sei 4,13 mal so hoch wie die für das letztgenannte.

47. Die französische Regierung und die Kommission sind der Auffassung, die erste Frage des vorlegenden Gerichts könne nach

23 — Randnr. 15 des Urteils (zitiert in Fußnote 1).

Maßgabe des Urteils Casarin [24] beantwortet werden, in dem der Gerichtshof festgestellt habe [25]:

„Zunächst ist klarzustellen, daß ein Besteuerungssystem nicht allein deswegen als diskriminierend angesehen werden kann, weil nur — insbesondere aus anderen Mitgliedstaaten — eingeführte Erzeugnisse in die am höchsten besteuerte Gruppe fallen (Urteile vom 14. Januar 1981 in der Rechtssache 140/79, Chemial Farmaceutici, Slg. 1981, 1, Randnr. 18, und vom 5. April 1990 in der Rechtssache C-132/88, Kommission/Griechenland, Slg. 1990, I-1567, Randnr. 18).

Um festzustellen, ob der Anstieg des Progressionskoeffizienten der gestaffelten Steuer jenseits der Schwelle von 18 CV eine diskriminierende oder protektionistische Wirkung hat, ist zu prüfen, ob dieser Anstieg den Verbraucher zugunsten der Fahrzeuge inländischer Herstellung vom Kauf von Fahrzeugen mit einer steuerlichen Nutzleistung von mehr als 18 CV, die alle im Ausland hergestellt werden, abhalten kann.

Falls der Anstieg des Koeffizienten, der auf die Fahrzeuge mit einer steuerlichen Nutzleistung von mehr als 18 CV angewandt wird, tatsächlich bestimmte Verbraucher vom Kauf solcher Fahrzeuge abhalten sollte, werden diese Verbraucher ein Modell der unmittelbar darunter liegenden Steuerstufe 17-18 CV oder sogar, wie der Generalanwalt in Nummer 27 seiner Schlußanträge ausgeführt hat, ein Modell der Steuerstufe 15-16 CV wählen.

Zunächst ist darauf hinzuweisen, daß die Steuerstufen 15-16 CV und 17-18 CV sowohl eingeführte Fahrzeuge wie auch Fahrzeuge inländischer Herstellung umfassen. Hinsichtlich der Fahrzeuge der Steuerstufe 17-18 CV ergibt sich aus den Akten, daß es sich in ganz großer Mehrzahl um Fahrzeuge ausländischer Hersteller handelt und daß die inländischen Hersteller beim Verkauf von Fahrzeugen dieser Stufe einen Marktanteil haben, der nur ungefähr 5 % der gesamten in dieser Stufe verkauften Fahrzeuge ausmacht. In der Stufe 15-16 CV handele es sich zwar bei der Mehrzahl der verkauften Fahrzeuge um solche inländischer Herstellung, doch ändert dies nichts daran, daß die Verbraucher in dieser Stufe über eine große Auswahl an eingeführten Fahrzeugen verfügen und daß, wie aus Randnummer 6 des vorliegenden Urteils hervorgeht, der Progressionskoeffizient für die Steuerstufen von 15-16 CV und 17-18 CV in abgerundeten Zahlen gleich ist, so daß die Verbraucher, die ein Fahrzeug der gehobenen Klasse suchen, dadurch nicht veranlaßt werden, ein Fahrzeug der Stufe 15-16 CV zu erwerben.

Unter diesen Umständen ist nicht ersichtlich, daß in einem System wie dem vorliegenden der Anstieg des Progressionskoeffizienten bewirken könnte, daß der Verkauf

24 — Zitiert in Fußnote 1.

25 — Randnrn. 21 bis 25 des Urteils.

von Fahrzeugen inländischer Herstellung begünstigt wird."

48. Ich stimme der Auffassung der französischen Regierung und der Kommission zu, daß der erste Teil der Frage des vorlegenden Gerichts in der Tat durch Heranziehung der Grundsätze, die der Gerichtshof im Urteil Casarin festgelegt hat[26], beantwortet werden kann. Das vorlegende Gericht wird festzustellen haben, welche Fahrzeuge mit Fahrzeugen wie dem klägerischen in Wettbewerb stehen, und die Aufteilung der im Wettbewerb stehenden eingeführten und einheimischen Fahrzeuge sowie der Steuerstufen untersuchen müssen, denen die im Wettbewerb stehenden Fahrzeuge zuzuordnen sind. Diese Feststellungen sollten es in die Lage versetzen, zu beurteilen, ob der Anstieg des Progressionskoeffizienten den Verkauf von Fahrzeugen inländischer Herstellung begünstigt; in diesem Fall müßte es feststellen, daß dieser Teil der in Rede stehenden Steuer gegen Artikel 95 verstößt.

Zweite Frage: Die Methode der Berechnung der steuerlichen Nutzleistung

49. Mit seiner zweiten Frage will das vorlegende Gericht wissen, ob die Rundschreiben von 1956, 1977, 1987, 1988 und 1991 dazu führen, daß die Steuer gegenüber Eigentümern eines in Frankreich nicht der Bauart nach zugelassenen Fahrzeugs diskriminierend wirkt. Diese Frage scheint, wie bereits gesagt, auf der irrigen Annahme zu beruhen, daß der klägerische Jaguar in Frankreich nicht der Bauart nach zugelassen wurde. Die Beantwortung der in dieser Form gestellten Frage kann daher zur Entscheidung des Rechtsstreits vor dem vorlegenden Gericht nichts beitragen. Die Frage kann indessen im Licht der Information aufgrund der Hinweise des Gerichtshofes und der Antworten auf die dem Kläger vom Gerichtshof gestellten schriftlichen Fragen neu formuliert werden. Demgemäß werde ich davon ausgehen, daß das vorlegende Gericht fragen wollte, ob die nationalen Vorschriften über die Ermittlung der steuerlichen Nutzleistung zu einer steuerlichen Diskriminierung führen, und zwar entweder i) gegenüber insbesondere den Eigentümern von Fahrzeugen, für die eine Bauartzulassung vor dem 1. Januar 1978 ausgesprochen und deren steuerliche Nutzleistung nach dem Rundschreiben von 1956 bestimmt wurde, oder ii) allgemein gegenüber Eigentümern von Fahrzeugen, deren steuerliche Nutzleistung nach dem Rundschreiben von 1956 ermittelt wurde. Eine Beantwortung dieser beiden Fragen würde das vorlegende Gericht in den Stand setzen, die bei ihm anstehende Frage zu lösen, ob nämlich die Methode, mit der die steuerliche Nutzleistung des klägerischen Fahrzeugs ermittelt wurde, diskriminierend ist.

50. Der Kläger legt nach eingehendster Untersuchung des Systems zur Ermittlung

26 — Vgl. auch Nrn. 23 bis 27 (insbesondere Nrn. 26 und 27) meiner Schlußanträge in der Rechtssache Casarin.

der steuerlichen Nutzleistung einige Aspekte dieses Systems dar, die seiner Meinung nach diskriminierend wirken.

51. Als erstes nennt er die Beibehaltung der Begrenzung des Faktors K für bestimmte Fahrzeuge, deren steuerliche Nutzleistung aufgrund des Rundschreibens von 1977 ermittelt wird. Indessen kann die Frage, ob das Rundschreiben von 1977 in seiner Anwendung auf bestimmte Fahrzeuge, bei denen die Begrenzung des Faktors K nicht abgeschafft wurde, diskriminierend wirkt, nicht zur Lösung des Problems im Ausgangsverfahren vor dem vorlegenden Gericht beitragen, das die Ermittlung der steuerlichen Nutzleistung des klägerischen Jaguars betrifft, die auf der Grundlage der Formel des Rundschreibens von 1977 einschließlich der Begrenzung des Faktors K weder bestimmt wird noch auch nur bestimmt werden sollte. Dieses Vorbringen des Klägers ist daher nicht erheblich. Wie bereits gesagt, beabsichtigt die Kommission wegen der Beibehaltung der Begrenzung des Faktors K in bestimmten Fällen die Einleitung eines Verfahrens nach Artikel 169 EG-Vertrag.

52. Der Kläger verweist zweitens auf die angebliche Diskriminierung infolge des Nebeneinanders mehrerer Methoden zur Berechnung der steuerlichen Nutzleistung, von denen die ungünstigsten für eingeführte Fahrzeuge gälten. Die Kriterien für die Heranziehung der zwei Hauptmethoden seien nicht objektiv und erhöhten nur die Steuer, die auf eingeführten Fahrzeugen laste.

53. Der Kläger macht geltend, die steuerliche Nutzleistung von in Frankreich für den Inlandsabsatz hergestellten Fahrzeugen sei stets auf der Grundlage des neuesten Rundschreibens zum Zeitpunkt der Zulassung ermittelt worden, während die von eingeführten Fahrzeugen auf der Grundlage mehrerer Rundschreiben erfolge, die unterschiedliche Formeln enthielten; im Ergebnis werde bestimmten eingeführten Fahrzeugen eine steuerliche Nutzleistung zugeordnet, die sich von der eines gleichwertigen inländischen Fahrzeugs unterscheide, ohne daß dafür ein objektiver Grund ersichtlich sei.

54. Außerdem werde die steuerliche Nutzleistung zahlreicher eingeführter Fahrzeuge unter Bezugnahme auf die weniger günstige Formel des Rundschreibens von 1956 ohne jedes objektive Kriterium für diese abweichende Behandlung berechnet. Wenn ein eingeführtes Fahrzeug, das einem inländischen in aktueller Nutzleistung, Preis und Qualitätsmerkmalen ähnlich sei, erheblich höhere Steuern zu tragen habe, nur weil die vom Mitgliedstaat für alle ähnlichen Fahrzeuge gewählte Formel nicht passe und deren amtliches Ziel nicht erreicht werde, so sei die überzogene Steuer, die der Eigner eines eingeführten Fahrzeugs von mehr als

16 CV zu entrichten habe, offensichtlich mißbräuchlich und sollte verboten werden.

55. Schließlich sei das Kriterium für die Steuerbemessung nicht objektiv, weil die Heranziehung verschiedener Formeln durch die Behörden, die nur für bestimmte eingeführte Fahrzeuge gälten, offensichtlich geeignet sei, Einfuhren einzudämmen und in ihren Wirkungen nicht vollkommen neutral sei. Der Gerichtshof habe entschieden, daß Artikel 95 verletzt werde, wenn die Besteuerung eingeführter und die vergleichbarer inländischer Erzeugnisse in unterschiedlicher Weise und anhand unterschiedlicher Kriterien berechnet werde, die, obzwar nur in einigen Fällen, zu einer höheren Besteuerung eingeführter Erzeugnisse führten [27].

56. Die französische Regierung macht geltend, die Methode der Ermittlung der steuerlichen Nutzleistung des Fahrzeugs des Klägers, die anhand des Rundschreibens von 1956 erfolgt sei, sei mit Artikel 95 vereinbar. Der Gerichtshof habe entschieden, daß die Mitgliedstaaten berechtigt seien, eine progressive Besteuerung anhand objektiver Kriterien anzuwenden, und daß ein Steuersystem nicht allein deshalb als diskriminierend angesehen werden könne, weil es nur für eingeführte Fahrzeuge gelte und eine einheimische Erzeugung fehle [28], noch allein deshalb, weil nur eingeführte Erzeugnisse, insbesondere die aus anderen Mitgliedstaaten, in die am höchsten besteuerte Gruppe fielen [29], und daß es den Mitgliedstaaten freistehe, Erzeugnisse wie Personenwagen einem System der Verkehrssteuer zu unterwerfen, die nach einem objektiven Kriterium *wie dem Hubraum* progressiv wachse, sofern dieses Besteuerungssystem keine diskriminierende oder protektionistische Wirkung habe [30].

57. Die französische Regierung kommt zu dem Ergebnis, daß die Methode der Bestimmung der steuerlichen Nutzleistung nach dem Rundschreiben von 1956, die vom objektiven Kriterium des Hubraums abhängig sei und für inländische wie für ausländische Fahrzeuge gelte, mit Artikel 95 vereinbar sei, zumal der Kläger keinen Beleg für die diskriminierende Wirkung des Rundschreibens von 1956 auf ausländische Fahrzeuge beigebracht oder nachgewiesen habe, daß die Anwendung des Rundschreibens von 1956 Verbraucher dazu bringe, französische Fahrzeuge vergleichbaren Hubraums zu kaufen.

58. Die Kommission verweist auf meine Schlußanträge in der Rechtssache Tabouil-

27 — Urteil vom 17. Februar 1976 in der Rechtssache 45/75 (Rewe Zentrale, Slg. 1976, 181, Randnr. 15).

28 — Urteil vom 5. April 1990 in der Rechtssache C-132/88 (Kommission/Griechenland, Slg. 1990, I-1567).

29 — Urteil Casarin (zitiert in Fußnote 1, Randnr. 21).

30 — Urteil Casarin (zitiert in Fußnote 1, Randnr. 17); Hervorhebung durch die französische Regierung.

lot [31], in denen ich auf die mangelnde Transparenz bei der Anwendung des Systems der Kraftfahrzeugsteuer hingewiesen und betont hatte, daß ein Besteuerungssystem, dem es so sehr an Transparenz fehle, daß die nationalen Gerichte nicht in der Lage seien, zu entscheiden, ob es diskriminierend sei, es dem Steuerzahler unmöglich mache, sich auf Artikel 95 zu berufen, und schon aus diesem Grund als Verstoß gegen Artikel 95 anzusehen sei [32]. Die Kommission ist der Meinung, daß die Antwort auf die Frage des vorlegenden Gerichts in diesen Schlußanträgen zu finden sei und lauten müsse, daß die Vereinbarkeit des französischen Systems mit Artikel 95 angesichts des weiterbestehenden und erheblichen Mangels an Transparenz des Systems nicht sichergestellt sei.

59. Die Kommission führt im einzelnen aus, es sei nicht sicher, daß die Umstände, unter denen die nachteilige Berechnung nach dem Rundschreiben von 1956 auf Fahrzeuge angewandt werde, die nach dem 1. Januar 1978 einzeln zugelassen worden seien, neutral und objektiv seien, wie dies Artikel 95 voraussetze. Das hänge davon ab, ob die Behörden der Meinung seien, daß das Fahrzeug einer zugelassenen Bauart entspreche oder dieser gleichwertig sei; die französische Regierung habe aber keine Details der herangezogenen Kriterien vorgetragen.

60. Die Kommission bemerkt weiterhin, daß die französischen Behörden anscheinend sehr anspruchsvoll seien, wenn es um die erforderlichen Nachweise technischer Details der zur Einzelzulassung vorgeführten Fahrzeuge gehe, die notwendig seien, um die Formel des Rundschreibens von 1977 anwenden zu können. Es sei aber fraglich, ob diese Erfordernisse für das verfolgte Ziel wirklich relevant und vor allem verhältnismäßig seien.

61. Die Kommission hat weitere Argumente gegen die Rechtmäßigkeit des Rundschreibens von 1977 angeführt, insbesondere die Beibehaltung der Begrenzung des Faktors K für bestimmte Fahrzeuggruppen. Diese Bemerkungen scheinen auf dem — angesichts des Vorlagebeschlusses durchaus verständlichen — Mißverständnis zu beruhen, daß die steuerliche Nutzleistung des klägerischen Jaguars nach der Formel im Rundschreiben von 1977 und mit einem begrenzten Faktor K berechnet worden sei. Sie sind für die vorliegende Rechtssache daher nicht von Bedeutung. Wie bereits bemerkt, trägt sich die Kommission mit dem Gedanken, wegen dieses besonderen Aspekts der gegenwärtigen Anwendung des Rundschreibens von 1977 ein Vertragsverletzungsverfahren einzuleiten, das in der Tat ein besseres Forum für die Beurteilung der Rechtmäßigkeit dieses Aspekts ist als ein Vorabentscheidungsverfahren aufgrund der Vorlage eines Gerichts

31 — Zitiert in Fußnote 1.

32 — Nrn. 34 und 35 meiner Schlußanträge.

in einem Verfahren, in dem sich diese Frage gar nicht stellt.

62. Daß ein Teil des Vorbringens der Kommission auf einem Mißverständnis des dem Ausgangsverfahren zugrunde liegenden Sachverhalts beruht, zeigt in aller Deutlichkeit die Schwierigkeiten, die der Vorlagebeschluß in der vorliegenden Rechtssache mit sich bringt. Insbesondere zwei grundlegende Sachfragen waren bei Beendigung des schriftlichen Verfahrens noch nicht geklärt, nämlich ob die steuerliche Nutzleistung des klägerischen Fahrzeugs nach dem Rundschreiben von 1956 oder dem von 1977 berechnet und ob das Fahrzeug einzeln oder der Bauart nach zugelassen worden war. In beiden Punkten läßt der Vorlagebeschluß erkennen, daß das vorlegende Gericht die Fragen auf einer unzutreffenden Grundlage zur Vorabentscheidung vorgelegt hat. Eine angemessene Erörterung hat daher nicht stattgefunden. Ich halte es daher nicht für angebracht, mich mit dem Zusammenwirken der beiden Systeme eingehend auseinanderzusetzen. Ich werde mich vielmehr auf die folgenden Bemerkungen zur mangelnden Transparenz der nationalen Vorschriften beschränken, die weitgehend auf Argumente zurückgreifen, die ich in meinen Schlußanträgen in der Rechtssache Tabouillot vorgetragen habe.

63. Der Rechtsprechung des Gerichtshofes ist zu entnehmen, daß eine progressive Besteuerung zulässig ist, wenn sie in ihren Auswirkungen auf einheimische Erzeugnisse und auf Einfuhren neutral ist. Dieses Erfordernis der Neutralität gilt bei Kraftfahrzeugen auch für die Methode der Ermittlung der Nutzleistung. Werden zwei unterschiedliche Methoden verwendet, die zu unterschiedlichen Besteuerungsgrundlagen führen, muß das System wiederum neutral sein: die Vorschriften über die Wahl der Methode müssen auf objektiven Kriterien beruhen, die gleichwertige eingeführte Fahrzeuge nicht diskriminieren und nicht geeignet sind, die inländische Erzeugung zu schützen.

64. Es ist keineswegs klar, daß das französische System diesen Voraussetzungen entspricht; außerdem dürfte es seiner Anwendung sehr an Transparenz fehlen. Die Bedeutung der beiden Rundschreiben ist keineswegs einfach zu verstehen, das Verhältnis der beiden Systeme zueinander ist komplex und dunkel; objektive Kriterien für die Ausübung des Ermessens, das offenbar bei der Entscheidung Platz greift, ob Fahrzeuge in bestimmten Fällen unter das eine oder das andere Rundschreiben fallen, fehlen anscheinend. Der Gerichtshof hat entschieden, daß bei fehlender Transparenz der betreffende Mitgliedstaat den Nachweis erbringen muß, daß das betreffende System auf keinen Fall diskriminierende Wirkung hat [33]. Obwohl diese Feststellung in einem Vertragsverletzungsverfahren

33 — Urteile vom 26. Juni 1991 in der Rechtssache C-152/89 (Kommission/Luxemburg, Slg. 1991, I-3141, Randnr. 25) und in der Rechtssache C-153/89 (Kommission/Belgien, Slg. 1991, I-3171, Randnr. 16).

nach Artikel 169 EG-Vertrag getroffen wurde, kommt ihr offensichtlich allgemeine Tragweite zu. Artikel 95 EG-Vertrag gilt unmittelbar und muß bei den nationalen Gerichten geltend gemacht werden können. Ein Steuersystem, dem es so sehr an Transparenz fehlte, daß die nationalen Gerichte nicht in der Lage wären zu entscheiden, ob es diskriminierend ist, würde es dem Steuerzahler unmöglich machen, sich auf Artikel 95 zu berufen. Schon aus diesem Grund ist ein solches System als Verstoß gegen Artikel 95 anzusehen. Die Wirksamkeit des Verbotes einer steuerlichen Diskriminierung wäre äußerst eingeschränkt, wenn ein Mitgliedstaat ein undurchschaubares System einführen und aufrechterhalten könnte, insbesondere wenn die Steuer gestaffelt und progressiv ist und auf ein steuerlich höchst empfindliches Erzeugnis erhoben wird, das — wie bei Kraftfahrzeugen — Gegenstand eines umfangreichen grenzüberschreitenden Handelsverkehrs ist.

Dritte Frage: Ist die Steuer zu zahlen?

65. Mit seiner dritten Frage möchte das vorlegende Gericht letztlich wissen, ob der Eigentümer eines Fahrzeugs mit einer Leistung von über 100 kW die Zahlung der Steuer verweigern kann, wenn diese gegen Artikel 95 verstößt.

66. Der Hinweis auf Fahrzeuge mit einer Leistung von über 100 kW scheint wiederum für das Ausgangsverfahren unerheblich zu sein. Die Stufe von 100 kW ist von Bedeutung nur für bestimmte Fahrzeuge, deren tatsächliche Leistung höher liegt, deren steuerliche Nutzleistung nach dem Rundschreiben von 1977 berechnet wurde und die nicht unter das Rundschreiben von 1991 fallen. Da die steuerliche Nutzleistung des klägerischen Fahrzeugs nicht nach dem Rundschreiben von 1977 berechnet wurde, kann eine Antwort auf die so gestellte Frage dem vorlegenden Gericht bei seiner Entscheidung des Rechtsstreits nicht nützlich sein.

67. Ich möchte gleichwohl kurz darauf hinweisen, daß nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes Steuern, die gegen Artikel 95 verstoßen, von den Behörden nicht erhoben werden und daß sie, falls gezahlt, zurückgefordert werden dürfen. Für Rückzahlungsklagen gelten die maßgebenden nationalen Rechtsvorschriften, falls sie keine ungünstigeren Voraussetzungen aufstellen als bei Klagen, die nur nationales Recht betreffen, und nicht die Ausübung von Rechten, die die nationalen Gerichte zu schützen verpflichtet sind, praktisch unmöglich machen oder ungebührlich erschweren [34].

34 — Vgl. z. B. Urteil Deville (zitiert in Fußnote 18, Randnr. 12).

Ergebnis

68. Aus den vorstehend genannten Gründen bestehen Zweifel, ob alle Fragen, wie das Tribunal de grande instance Meaux sie vorgelegt hat, entscheidungserheblich sind. Die — gegebenenfalls neuformulierten — Fragen können allerdings wie folgt beantwortet werden:

1. Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, im Licht des Urteils des Gerichtshofes vom 30. November 1995 in der Rechtssache C-113/94 (Casarin, Slg. 1995, I-4203) zu entscheiden, ob der Unterschied des Progressionskoeffizienten zwischen der Steuerstufe für ein eingeführtes Kraftfahrzeug von mehr als 18 CV und der Steuerstufe für ein vergleichbares Fahrzeug von 15-16 CV diskriminierend ist und damit gegen Artikel 95 EG-Vertrag verstößt.

2. Artikel 95 EG-Vertrag schließt die Anwendung zweier unterschiedlicher Regelungen zur Ermittlung der steuerlichen Nutzleistung von Kraftfahrzeugen durch einen Mitgliedstaat nicht aus, sofern die Entscheidung zwischen den beiden Regelungen auf objektiven Kriterien beruht, die gleichwertige eingeführte Erzeugnisse nicht diskriminieren und nicht geeignet sind, die inländische Erzeugung zu schützen. Bei fehlender Transparenz des von dem betreffenden Mitgliedstaat angewandten Systems der Ermittlung der steuerlichen Nutzleistung hat dieser Mitgliedstaat den Nachweis zu erbringen, daß das betreffende System auf keinen Fall diskriminierende Wirkung hat.

3. Steuern, die gegen Artikel 95 EG-Vertrag verstoßen, dürfen von den Behörden nicht erhoben werden und können, falls entrichtet, zurückgefordert werden. Für Rückzahlungsklagen gelten die maßgebenden nationalen Rechtsvorschriften, falls sie keine ungünstigeren Voraussetzungen aufstellen als bei Klagen, die nur nationales Recht betreffen, und nicht die Ausübung von Rechten, die die nationalen Gerichte zu schützen haben, praktisch unmöglich machen oder ungebührlich erschweren.