SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS NIAL FENNELLY

vom 21. September 2000 [1]

1. Berührt der Umstand, dass die Kommission ein Vertragsverletzungsverfahren in Bezug auf eine nationale Regelung eingeleitet hat, dieses Verfahren jedoch später in Anbetracht von Änderungen der Regelung nicht fortgeführt hat, die Verpflichtung eines Gerichts, gegen dessen Entscheidung nach nationalem Recht kein Rechtsmittel gegeben ist, dem Gerichtshof eine Frage nach der Vereinbarung dieser später erlassenen Regelung mit dem Vertrag vorzulegen? Verlangt Artikel 95 EG-Vertrag (nach Änderung jetzt Artikel 90 EG, im Folgenden: Artikel 95) von einem Mitgliedstaat die Berücksichtigung des tatsächlichen Marktwertverlustes einzeln eingeführter Gebrauchtwagen bei der Ermittlung von deren Wert als Besteuerungsgrundlage für eine Kraftfahrzeugsteuer, oder darf er den Wertverlust nach Maßgabe einer Tabelle berücksichtigen, die nur auf dem Hubraum und dem Alter des Fahrzeugs beruht? Dies sind die wesentlichen Probleme, die das Vorabentscheidungsersuchen des portugiesischen Supremo Tribunal Administrativo vom 7. Oktober 1998 aufwirft.

I — Sachverhalt und Verfahren

2. Nach Erlass des Urteils des Gerichtshofes in der Rechtssache Kommission/Dänemark [2] leitete die Kommission gegen Portugal das Verfahren nach Artikel 169 EG-Vertrag (jetzt Artikel 226 EG, im Folgenden: Artikel 169) wegen der portugiesischen Regelung der Besteuerung eingeführter Gebrauchtwagen ein. Diese Regelung wurde 1994 dahin geändert, dass eine stufenweise Ermäßigung des Betrages der bei der Erstzulassung eingeführter Gebrauchtwagen erhobenen Steuer nach einem Schema gewährt wurde, das zu dem im vorliegenden Fall maßgeblichen Zeitpunkt galt (siehe im Folgenden unter Nr. 6). In Anbetracht dieser Änderung führte die Kommission das Verfahren nicht fort; sie leitete allerdings aufgrund von Beschwerden, die ihr inzwischen zugegangen waren, ein neues Vertragsverletzungsverfahren dadurch ein, dass sie den portugiesischen Behörden am 15. Mai 1998 ein Mahnschreiben zuleitete.

3. Im Tenor seines Urteils in der Rechtssache C-345/93, Nunes Tadeu [3], das sich auf die vor den Änderungen von 1994 geltende Regelung bezog, hat der Gerichtshof festgestellt:

„Erhebt ein Mitgliedstaat eine Abgabe auf aus einem anderen Mitgliedstaat stammende Gebrauchtfahrzeuge, so läuft dies Artikel 95 EWG-Vertrag zuwider, wenn der ohne Berücksichtigung des tatsächlichen

1 — Originalsprache: Englisch.

2 — Urteil vom 11. Dezember 1990 in der Rechtssache C-47/88 (Slg. 1990, I-4509).

3 — Urteil vom 9. März 1995 in der Rechtssache C-345/93 (Slg. 1995, I-479).

Wertverlustes des Fahrzeugs bemessene Betrag der Abgabe höher ist als der Abgabenbetrag, der noch im Wert im Inland bereits zugelassener gleichartiger Gebrauchtfahrzeuge enthalten ist."

4. Bei der Einfuhr eines gebrauchten BMW 325 TD mit einem Hubraum von 2 497 cm^3 aus Frankreich nach Portugal hatte der Kläger des Ausgangsverfahrens aufgrund eines Bescheides vom 16. September 1996 Kraftfahrzeugsteuer in Höhe von 1 856 994 PTE zu entrichten. Nach den Ausführungen des Supremo Tribunal Administrativo war das Fahrzeug am 2. Februar 1991 erstmals zugelassen worden und wurde daher als Fahrzeug eingestuft, das sich fünf bis sechs Jahre im Gebrauch befand. Aus den Akten geht hervor, dass das in Rede stehende Fahrzeug tatsächlich am 2. Dezember 1991 erstmals zugelassen worden war und dass es zum Zeitpunkt der Einfuhr nicht länger als fünf Jahre in Gebrauch sein konnte. Dieser Unterschied ist für die Fragen, die der Gerichtshof bei der Beantwortung dieser Vorlage zu behandeln hat, unerheblich.

5. Gemäß Artikel 1 Absatz 4 des Gesetzesdekrets Nr. 40/93 vom 18. Februar 1993 in der Fassung des Gesetzes Nr. 10-B/96 vom 23. März 1996 unterlagen neue leichte Personenkraftwagen, die aus anderen Mitgliedstaaten der Gemeinschaft nach Portugal eingeführt wurden, einer Kraftfahrzeugsteuer auf der Grundlage des Hubraums des Motors. Die Steuer wurde auch von eingeführten Gebrauchtwagen erhoben, wobei gemäß der folgenden Tabelle eine Ermäßigung des Betrages gewährt wurde:

— nach 1 bis 2 Jahren Gebrauch beträgt die Ermäßigung 18 %;

— nach 2 bis 3 Jahren Gebrauch beträgt die Ermäßigung 24 %;

— nach 3 bis 4 Jahren Gebrauch beträgt die Ermäßigung 32 %;

— nach 4 bis 5 Jahren Gebrauch beträgt die Ermäßigung 41 %;

— nach 5 bis 6 Jahren Gebrauch beträgt die Ermäßigung 49 %;

— nach 6 bis 7 Jahren Gebrauch beträgt die Ermäßigung 55 %;

— nach 7 bis 8 Jahren Gebrauch beträgt die Ermäßigung 61 %;

— nach 8 Jahren Gebrauch beträgt die Ermäßigung 67 %.

6. Die Klage des Klägers gegen den Steuerbescheid mit der Begründung, dass die nationale Regelung mit Artikel 95 des Vertrages unvereinbar sei, wurde im ersten Rechtszug abgewiesen. Im Rechtsmittelverfahren hat sich das Supremo Tribunal Administrativo die folgenden Fragen, die der Kläger ihm vorgelegt hat, zu Eigen gemacht:

„1. Gewährleisten Rechtsvorschriften wie die portugiesische Regelung, die für eingeführte gebrauchte leichte Personenkraftfahrzeuge eine Steuer nach einem festen Satz vorsieht, wobei nur der Hubraum des Fahrzeugs berücksichtigt wird, und die einen Abzug von 18 %, 24 %, 32 %, 41 %, 49 %, 55 %, 61 % und 67 % (je nachdem, ob das eingeführte Fahrzeug ein bis zwei, zwei bis drei, drei bis vier, vier bis fünf, fünf

bis sechs, sechs bis sieben oder sieben bis acht Jahre gebraucht worden ist) von der auf (eingeführte oder auf dem inländischen Markt gekaufte) Neuwagen erhobenen Steuer vorsieht, wobei für ein Fahrzeug, das länger als acht Jahre gebraucht wurde, 33 % der Kraftfahrzeugsteuer, die für einen (eingeführten oder auf dem inländischen Markt gekauften) Neuwagen zu zahlen ist, entrichtet werden müssen, ohne dass im einen wie im anderen Fall die übrigen Faktoren, die den Wert eines Kraftfahrzeugs beeinflussen, wie der Kilometerstand, der Zustand und das Modell, berücksichtigt werden, völlige Wettbewerbsneutralität der inländischen Abgaben für inländische und eingeführte Waren (hier Kraftfahrzeuge), und sind sie mit Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag vereinbar?

2. Sind nationale Rechtsvorschriften mit Artikel 95 Absatz 1 des Vertrages vereinbar, nach denen die Steuer, die auf ein eingeführtes Erzeugnis und die Steuer, die auf ein gleichartiges inländisches Erzeugnis erhoben wird, unterschiedlich und nach verschiedenen Verfahren berechnet werden: Die Kraftfahrzeugsteuer für eingeführte Gebrauchtfahrzeuge wird aufgrund des Hubraums berechnet, wobei ein Abzug nur nach Maßgabe der Jahre des Gebrauchs vorgenommen wird, während bei Verkäufen von gleichartigen Gebrauchtfahrzeugen auf dem inländischen Markt keine Kraftfahrzeugsteuer entrichtet wird (da die Kraftfahrzeugsteuer, die eine einstufige Steuer ist, nur einmal entrichtet wird, nämlich wenn das Kraftfahrzeug als Neufahrzeug in den Verkehr gebracht wird), da in seinem Preis mit Sicherheit noch ein Teil dieser Steuer enthalten sein kann, wenn es nicht mehr als vier oder fünf Jahre benutzt worden ist, wobei der diesem Teil entsprechende Betrag stets ungewiss und vom Kaufpreis nicht getrennt ist und auch nicht getrennt werden kann, da — unter anderen möglichen Gründen — der Kauf eines Gebrauchtfahrzeugs in Portugal nicht der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt?

3. Kann unter Berücksichtigung des Artikels 95 Absatz 1 des Vertrages davon ausgegangen werden, dass eine solche Regelung nicht — sei es auch nur in bestimmten Fällen — zu einer höheren Besteuerung des eingeführten Erzeugnisses führen kann und dass diese Regelung nach ihrer Ausgestaltung die Möglichkeit, dass ein eingeführtes Fahrzeug höher besteuert wird als ein gleichartiges inländisches Fahrzeug, immer ausschließt?

4. Kann unter Berücksichtigung des Gemeinschaftsrechts davon ausgegangen werden, dass eine solche Regelung so transparent ist, wie dies erforderlich ist, damit objektiv bestimmt werden kann, ob die Steuerbelastung, der ein eingeführtes Kraftfahrzeug unterliegt, die Belastung übersteigt, der ein gleichartiges inländisches Kraftfahrzeug unterliegt?

5. Kann eine solche Regelung unter Berücksichtigung des Gemeinschaftsrechts in billiger Weise auf Erzeugnisse des inländischen Marktes und auf eingeführte Erzeugnisse angewandt werden?“

7. Das Supremo Tribunal Administrativo hat daher dem Gerichtshof mit Beschluss

vom 7. Oktober 1998 folgende Fragen vorgelegt:

1. Sind die im vorliegenden Verfahren vom Rechtsmittelführer gestellten, oben wiedergegebenen Fragen erheblich? Wie sind diese Fragen nach Gemeinschaftsrecht zu beantworten?

2. Setzt der tatsächliche Wertverlust von Gebrauchtfahrzeugen im Sinne des Urteils des Gerichtshofes in der Rechtssache C-345/93 (Nunes Tadeu) notwendigerweise voraus, dass für jedes Kraftfahrzeug eine Bewertung oder ein Sachverständigengutachten abgegeben werden muss, oder kann die Berechnung allgemein und abstrakt nach einem gesetzlichen Kriterium erfolgen?

3. Wenn die Europäische Kommission eine Vertragsverletzungsklage gegen einen Mitgliedstaat zurücknimmt, da die neuen nationalen Rechtsvorschriften ihrer Auffassung nach mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar sind, kann dann ein nationales höchstinstanzliches Gericht unter Berufung auf die Auslegung des Gemeinschaftsrechts und des nationalen Rechts durch die Kommission von der ihm durch Artikel 177 des Vertrages auferlegten Verpflichtung zur Einholung einer Vorabentscheidung des Europäischen Gerichtshofes entbunden werden und den Fall gemäß der Auslegung der Europäischen Kommission entscheiden?

8. Der Kläger des Ausgangsverfahrens, Finnland, die Niederlande, Portugal und die Kommission haben schriftliche Erklärungen eingereicht; nur Portugal und die Kommission waren in der mündlichen Verhandlung vertreten.

II — Erörterung

a) *Die Verpflichtungen des Supremo Tribunal Administrativo aus Artikel 177 EG-Vertrag (jetzt Artikel 234 EG)*

9. Mit seiner dritten Frage möchte das Supremo Tribunal Administrativo wissen, wie weit die Verpflichtung eines nationalen Gerichts, gegen dessen Entscheidungen nach nationalem Recht kein Rechtsbehelf gegeben ist, geht, dem Gerichtshof eine Frage nach der Vereinbarung einer bestimmten nationalen Regelung mit dem Gemeinschaftsrecht vorzulegen, und ob diese Verpflichtung dadurch berührt wird, dass die Kommission das Vertragsverletzungsverfahren, das sie zuvor in Bezug auf diese Regelung eingeleitet hatte, nicht fortgeführt hat. Das Supremo Tribunal Administrativo hat erklärt, es habe in einem früheren Fall eine Frage in Bezug auf dieselbe Regelung dem Gerichtshof deshalb nicht vorgelegt, weil es die portugiesische Regelung von 1994 für mit Artikel 95 vereinbar gehalten habe. Es hat daher aus-

geführt: „Wenn eine Entscheidung der Kommission ein oberstes Gericht von der Verpflichtung, um Vorabentscheidung zu ersuchen, entbinden kann, da die Kommission rechtlich die Hüterin der Verträge ist, hat das erkennende Gericht in seinem Urteil in der Rechtssache Nr. 22 396 richtig entschieden. Ist dies nicht der Fall, hat es gegen Artikel 177 EG-Vertrag verstoßen. Jedenfalls ist es wichtig, dass dieser Punkt geklärt wird, damit das erkennende Gericht in Zukunft seine Verpflichtungen aus Artikel 177 des Vertrages erfüllen kann."

10. Mit seiner Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, wie Artikel 177 EG-Vertrag (jetzt Artikel 234 EG, im Folgenden: Artikel 177) auszulegen ist und welche Bedeutung einer Entscheidung der Kommission, ein Vertragsverletzungsverfahren nach Artikel 169 nicht weiterzubetreiben, zukommt. Es erscheint folgerichtig, diese Frage vor den materiell-rechtlichen Fragen nach der Auslegung von Artikel 95 zu behandeln. Zwar ist nicht ausdrücklich erklärt worden, dass die materiell-rechtlichen Fragen nur für den Fall der Verneinung der dritten Frage gestellt worden wären, und es könnte daher so aussehen, als sei keine Antwort erforderlich. Das vorlegende Gericht hat ausgeführt, dass es ihm die Antwort auf die dritte Frage ermöglichen werde, sein eigenes Urteil in einem früheren Fall zu bewerten und Artikel 177 in der Zukunft richtig anzuwenden, was meines Erachtens ein legitimes Anliegen ist. In diesem Zusammenhang sei daran erinnert, dass es nicht im Ermessen eines letztinstanzlichen Gerichts liegt, bei dem sich eine gemeinschaftsrechtliche Frage im Sinne von Artikel 177 Absatz 1 stellt, ob es ein Vorabentscheidungsersuchen vorlegt, sondern dass dieses Gericht verpflichtet ist, „diese Frage dem Gerichtshof zur Entscheidung vorzulegen".

11. Nach der Entscheidung des Gerichtshofes in der Rechtssache Fornasar ist es „nach ständiger Rechtsprechung allein Sache der mit dem Rechtsstreit befassten nationalen Gerichte ..., die die Verantwortung für die zu erlassende gerichtliche Entscheidung tragen, unter Berücksichtigung der Besonderheiten der jeweiligen Rechtssache sowohl die Erforderlichkeit einer Vorabentscheidung für die abschließende Entscheidung als auch die Erheblichkeit der dem Gerichtshof vorzulegenden Fragen zu beurteilen. Das Ersuchen eines nationalen Gerichts kann nur zurückgewiesen werden, wenn offensichtlich kein Zusammenhang zwischen der von diesem Gericht erbetenen Auslegung des Gemeinschaftsrechts oder Prüfung der Gültigkeit einer Vorschrift des Gemeinschaftsrechts und den Gegebenheiten oder dem Gegenstand des Ausgangsverfahrens besteht." [4]

12. Im vorliegenden Fall hat keiner der Beteiligten, die Erklärungen abgegeben haben, geltend gemacht, dass die Frage gemäß Artikel 177 unzulässig sei. Auch kann meines Erachtens nicht angenommen werden, dass „offensichtlich kein Zusammenhang zwischen" der Auslegung von Artikel 177 „und den Gegebenheiten oder dem Gegenstand des Ausgangsverfahrens besteht". Das vorlegende Gericht hat seine Entscheidung, die materiell-rechtlichen Fragen dem Gerichtshof vorzulegen, auf eine andere Auslegung seiner Verpflichtungen aus dieser Bestimmung gestützt, als es sie in einem früheren Fall vertreten hatte. Indem es die Frage nach Artikel 177 im vorliegenden Verfahren stellt, möchte das vorlegende Gericht wissen, ob der Standpunkt, den es im vorliegenden Fall eingenommen hat, richtig ist, und es steht dem

4 — Urteil vom 22. Juni 2000 in der Rechtssache C-318/98 (Slg. 2000, I-4785, Randnr. 27).

Gerichtshof nicht zu, die Beweggründe des Gerichts hierfür zu ermitteln. Die Frage kann auch nicht als hypothetisch bezeichnet werden, nur weil sie dem Gerichtshof mit demselben Vorabentscheidungsersuchen wie die materiell-rechtlichen Fragen vorgelegt worden ist; die Frage des Umfangs der Vorlagepflicht des Supremo Tribunal Administrativo entstand in der üblichen Weise in einem echten Rechtsstreit. Die vom vorlegenden Gericht gewählte Verfahrensweise lässt sich auf alle Fälle mit Gründen der Prozessökonomie rechtfertigen. Die andere Möglichkeit des Vorgehens hätte für das nationale Gericht darin bestanden, zunächst die Frage nach seinen Verpflichtungen aus Artikel 177 getrennt vorzulegen, und nur im Fall ihrer Verneinung später die materiell-rechtlichen Fragen vorzulegen, mit allen Verzögerungen, zu denen dies unvermeidlich geführt hätte.

13. Der Gerichtshof sollte daher die dritte Frage beantworten. Die Antwort ist ohnehin verhältnismäßig einfach. Eine Entscheidung der Kommission, ein Vertragsverletzungsverfahren nicht weiterzubetreiben, berührt, auch wenn sie auf der Feststellung beruht, dass eine bestimmte Regelung jetzt mit dem Vertrag in Einklang stehe, in keiner Weise die Pflicht eines nationalen in letzter Instanz entscheidenden Gerichts aus Artikel 177 Absatz 3, dem Gerichtshof eine aufgeworfene gemeinschaftsrechtliche Frage vorzulegen. Aus Artikel 169 ergibt sich, dass „die Kommission nicht verpflichtet ist, ein Verfahren nach dieser Vorschrift einzuleiten, sondern vielmehr insoweit über ein Ermessen verfügt“ [5]. Zwar ist die Feststellung, dass ein Mitgliedstaat gegen seine Verpflichtungen verstoßen hat, die notwendige Voraussetzung für die Einleitung derartiger Verfahren, doch hängt deren Einstellung nicht von der Feststellung ab, dass die Verpflichtungen erfüllt sind; eine derartige Entscheidung mag politisch gefärbt sein oder praktischen Erwägungen entsprechen, die außerhalb des Zuständigkeitsbereichs des Gerichtshofes liegen. Die entscheidende Erwägung ist auf alle Fälle, dass die Ansicht der Kommission, die Rechtslage in einem Mitgliedstaat stehe mit dem Vertrag im Einklang, diese Frage nicht abschließend beantwortet, da sie nur vom Gerichtshof, ob unmittelbar in einem nachfolgenden Vertragsverletzungsverfahren oder mittelbar bei der Beantwortung eines Vorabentscheidungsersuchens, endgültig entschieden werden kann.

14. Eine vollständige Antwort auf diese Frage lässt sich im Urteil Essevi und Salengo [6] des Gerichtshofes finden, das von Finnland angeführt wird. Die Kommission hatte Italien im Rahmen eines laufenden Vertragsverletzungsverfahrens mitgeteilt, es könne seine Besteuerungsregelung für Alkohol vorläufig beibehalten. Der Gerichtshof hat in seiner Vorabentscheidung festgestellt, dass „die Kommission mit den nach Artikel 169 abgegebenen Stellungnahmen oder mit anderen Äußerungen im Rahmen dieses Verfahrens nicht die Rechte und Verpflichtungen eines Mitgliedstaats abschließend festlegen oder ihm Zusicherungen hinsichtlich der Vereinbarkeit eines bestimmten Verhaltens mit dem Vertrag geben [kann. Die] Bestimmung der Rechte und Pflichten der Mitgliedstaaten und die Beurteilung ihres Verhaltens [können sich] nur aus einem Urteil des Gerichtshofes ergeben.“ [7] Die „Stellung-

5 — Urteil vom 15. Februar 1989 in der Rechtssache 247/87 (Star Fruit/Kommission, Slg. 1989, 291, Randnr. 11).

6 — Urteil vom 27. Mai 1981 in den Rechtssachen 142/80 und 143/80 (Essevi und Salengo, Slg. 1981, 1413). Vgl. auch verbundene Rechtssachen 15/76 und 16/76, Frankreich/Kommission, in denen der Gerichtshof entschieden hat, dass das Unterlassen der Fortführung eines Verfahrens keiner „Anerkennung der Rechtmäßigkeit des fraglichen Verhaltens“ gleichkomme (Urteil vom 7. Februar 1979, Slg. 1979, 321, Randnr. 27).

7 — Randnr. 16.

nahme" der Kommission im vorliegenden Verfahren zur Vereinbarkeit der geänderten portugiesischen Steuerregelung mit Artikel 95 kann daher die Pflichten des vorlegenden Gerichts gemäß Artikel 177 nicht berühren.

15. Um Zweifel zu beseitigen, möchte ich hinzufügen, dass ich im Vertrag oder in der einschlägigen Rechtsprechung keine Grundlage für die von den Niederlanden geäußerte Ansicht sehen kann, dass die Einstellung eines Vertragsverletzungsverfahrens durch die Kommission einen Umstand darstellt, der bei der Beurteilung der „Erforderlichkeit" einer Entscheidung über ein Problem des Gemeinschaftsrechts durch ein unteres Gericht berücksichtigt werden könnte. Ob eine Vorlage angebracht ist, hängt gemäß Artikel 177 Absatz 2 davon ab, ob die Frage des Gemeinschaftsrechts für die Entscheidung des bei dem Gericht anhängigen Rechtsstreits erheblich ist, und die Einstellung eines Vertragsverletzungsverfahrens durch die Kommission kann hierauf keinen Einfluss haben.

b) *Die Vereinbarkeit der anwendbaren portugiesischen Regelung mit Artikel 95*

16. Die fünf Fragen, die der Kläger des Ausgangsverfahrens vorgeschlagen hat und die das vorlegende Gericht in seine erste Frage übernommen hat, und die von diesem Gericht selbst gestellte zweite Frage gehen dahin, wie Artikel 95 in einem Fall wie dem des Ausgangsverfahrens anzuwenden ist. Dies ist wohl der Grund dafür, dass das Supremo Tribunal Administrativo gefragt hat, ob die Fragen des Klägers, von denen einige weit über den Sachverhalt des vorliegenden Verfahrens hinausgehen, erheblich sind, obwohl doch die Beurteilung der Vorgelagefragen ausschließlich der Zuständigkeit des vorlegenden Gerichts unterliegt. Ich schlage daher vor, diese Fragen nur insoweit zu beantworten, als eine Antwort zweckdienlich für die Entscheidung des nationalen Verfahrens ist.

17. Die Fragen des Supremo Tribunal Administrativo werfen zwei verschiedene, doch miteinander im Zusammenhang stehende Probleme auf. Das erste, das der zweiten Frage des vorlegenden Gerichts entspricht, ist, ob ein Mitgliedstaat allgemeine Kriterien für die Erhebung der Kraftfahrzeugsteuer für eingeführte Gebrauchtfahrzeuge aufstellen darf, wie dies Portugal getan hat, oder er verpflichtet ist, sich auf eine individuelle Bewertung jedes Fahrzeugs zu stützen. Ist Ersteres erlaubt, so stellt sich das zweite Problem, ob die im vorliegenden Fall verwendete Tabelle den Anforderungen des Artikels 95 entspricht.

18. Artikel 95 Absatz 1 verbietet es, „auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten ... höhere inländische Abgaben gleich welcher Art [zu erheben], als gleichartige inländische Waren ... zu tragen haben". „Eingeführte und an Ort und Stelle gekaufte Gebrauchtwagen sind gleichartige oder miteinander konkurrierende Erzeugnisse", für die Artikel 95 gilt, wie in der Rechtssache Kommission/Dänemark [8] klar festgestellt worden ist. Der Gerichtshof hat folgerichtig entschieden, dass ein Verstoß gegen diese Bestimmung vorliegt, „wenn die Steuer auf das eingeführte Erzeugnis und die Steuer auf das gleichartige in-

8 — Rechtssache C-47/88, angeführt in Fußnote 2, Randnr. 17.

ländische Erzeugnis in unterschiedlicher Weise und nach unterschiedlichen Modalitäten berechnet werden, so dass das eingeführte Erzeugnis — sei es auch nur in bestimmten Fällen — höher belastet wird" [9]. Daher kann „ein Steuersystem ... nur dann als mit [Artikel 95] vereinbar angesehen werden, wenn feststeht, dass seine Ausgestaltung es unter allen Umständen ausschließt, dass eingeführte Waren höher besteuert werden als einheimische Waren, und dass es daher auf keinen Fall diskriminierende Wirkungen hat" [10].

19. Das richtige Kriterium für die Prüfung, ob unter Umständen, wie sie im Ausgangsverfahren vorliegen, Artikel 95 genügt wurde, ergibt sich aus dem Urteil Kommission/Griechenland, in dem der Gerichtshof ausdrücklich den Vergleich gutgeheißen hat, den die Kommission zwischen „der Höhe der ... Verbrauchsteuer auf importierte Gebrauchtwagen und dem Rest der Steuer vorgenommen [hat], der im Wert der Fahrzeuge enthalten bleibt, die in [dem Einfuhrmitgliedstaat] im Neuzustand in den Verkehr gebracht und später dort weiterverkauft werden" [11].

20. Bis jetzt hatte der Gerichtshof die Methode für die Berechnung der im Wert von Gebrauchtfahrzeugen enthaltenen Steuer noch nicht zu prüfen. Generalanwalt Jacobs hat jedoch in seinen Schlussanträgen in der Rechtssache Nunes Tadeu ausgeführt: „Für die Berechnung des noch im Wert eines inländischen Gebrauchtfahrzeugs enthaltenen Steuerbetrags ist dessen Marktwert heranzuziehen, da angenommen wird, dass der Steuerrestbetrag in direktem Verhältnis zum Fahrzeugwert sinkt." [12] Er hat weiter ausgeführt, dass „der Einfuhrstaat nicht verpflichtet ist, die Steuer nach dem vom Importeur für das Fahrzeug gezahlten Preis oder nach dessen Wert im Ausfuhrstaat zu bemessen; er ist berechtigt, den Wert im Einfuhrstaat zu berücksichtigen. Dies folgt aus der Anforderung, dass die im Einfuhrstaat erhobene Steuer nicht höher als der Steuerbetrag sein darf, der noch im Wert eines inländischen Gebrauchtfahrzeugs mit gleichen Merkmalen enthalten ist. Wäre der Einfuhrstaat zur Bemessung der Steuer nach dem niedrigeren Wert im Ausfuhrstaat verpflichtet, so bliebe dadurch nicht nur ein sich aus diesem niedrigeren Wert ergebender Wettbewerbsvorteil erhalten, sondern dem Importeur würde zusätzlich ein Steuervorteil zuteil, der der Abgabenneutralität zuwiderliefe." [13]

21. Der im Wert eines inländischen Gebrauchtfahrzeugs enthaltene Steuerrestbetrag lässt sich als das Produkt zweier Faktoren ausdrücken: des Prozentsatzes des Endverkaufspreises des Neufahrzeugs, den die Kraftfahrzeugsteuer darstellt, und seines Wertes auf dem inländischen Markt zum Zeitpunkt der Einfuhr eines vergleichbaren eingeführten Fahrzeugs. Zwischen dem Kläger und Portugal besteht keine Einigkeit über den Neuwert des in

9 — Urteil vom 2. April 1998 in der Rechtssache C-213/96 (Outokumpu, Slg. 1998, I-1777, Randnr. 34).

10 — Urteil vom 23. Oktober 1997 in der Rechtssache C-375/95 (Kommission/Griechenland, Slg. 1997, 5981, Randnr. 29).

11 — Randnr. 18.

12 — Rechtssache C-345/93, zitiert in Fußnote 3, Nr. 14.

13 — Nr. 18.

Rede stehenden Fahrzeugs; nach Ansicht des Klägers betrug dieser 8 450 000 PTE, nach Ansicht Portugals 10 478 000 PTE. Sie sind ebenfalls nicht einig über seinen Wert im Jahre 1996: Nach Ansicht Portugals war der Wagen 4 600 000 PTE, nach Ansicht des Klägers 3 330 000 PTE wert.

22. Die Verpflichtung eines Einfuhrmitgliedstaats, den Wertverlust von Gebrauchtwagen bei der Bemessung der Kraftfahrzeugsteuer zu berücksichtigen, ist ebenfalls in der Rechtsprechung aufgestellt worden. Im Verfahren Kommission/Dänemark wurde der beklagte Mitgliedstaat verurteilt, weil er auf eingeführte Gebrauchtwagen einen Steuersatz von 90 % anwandte und damit den Wertverlust auf 10 %, und zwar „ohne Rücksicht auf deren Alter oder Zustand" begrenzte [14]. In ähnlicher Weise hat der Gerichtshof in der Rechtssache Nunes Tadeu festgestellt, dass die zum maßgeblichen Zeitpunkt geltende portugiesische Regelung „ohne Berücksichtigung des tatsächlichen Wertverlustes des Fahrzeugs" bemessen war [15]. Weder in diesen beiden Urteilen noch im Urteil Kommission/Griechenland [16] hat der Gerichtshof jedoch entschieden, dass die nationalen Behörden verpflichtet wären, eingeführte Gebrauchtwagen individuell anstatt nach allgemeinen Kriterien zu bewerten, da in keinem dieser Fälle die angefochtene nationale Regelung den Wertverlust anders als symbolisch berücksichtigte. Stattdessen hat der Gerichtshof die Produktkategorie eingeführte Gebrauchtwagen mit der Kategorie im Inland verkaufte Gebrauchtwagen verglichen und ist unter den Umständen der jeweiligen Fälle unschwer zu der Erkenntnis gelangt, dass die Diskriminierung gegenüber der ersten Kategorie „offenkundig" war.

23. Aus diesen Urteilen folgt meines Erachtens nicht, dass Artikel 95 von den Mitgliedstaaten verlangt, eine individuelle Bemessung des Wertes eingeführter Gebrauchtwagen und den Steuerrestbetrag zugrunde zu legen, nach dem sich der Höchstwert für die Kraftfahrzeugsteuer bemisst, die bei der Einfuhr erhoben werden darf. Zu beachten ist, dass die Steuer bei der Einfuhr wie bei der Erstzulassung neuer Fahrzeuge hier allein nach dem Hubraum berechnet wird, ohne dass andere Merkmale, wie Umfang der Ausstattung und Ansehen der verschiedenen Fabrikate, berücksichtigt würden. Ferner ist bekannt, dass bestimmte Fabrikate schneller an Wert verlieren als andere. In der Praxis gibt es möglicherweise keinen genau festzulegenden Vergleichsmaßstab für den einzelnen eingeführten Gebrauchtwagen; wie der Kläger vorgetragen hat, sind neben dem Alter eines Fahrzeugs dessen Fabrikat und Modell, sein Erhaltungs- und Betriebszustand und sein Kilometerstand Faktoren, die den Marktwert als Gebrauchtwagen beeinflussen. Wegen dieser Unterschiede liegt der Marktwert der einzelnen Gebrauchtwagen, die auf dem Inlandsmarkt verkauft werden, und somit der in diesem Wert enthaltene Steuerrestbetrag, streng genommen nie fest. Selbst wenn der Einführer ein gleichartiges Fahrzeug auf dem Inlandsmarkt finden könnte, gäbe es keine verlässlichen Mittel für die Ermittlung seines genauen Wertes, der in der Praxis dem Betrag entspricht, den der Käufer zu zahlen und der Verkäufer als Gegenleistung anzunehmen gewillt sind. Auch wenn dieses Problem im vorliegenden Verfahren nicht in vollem Umfang erörtert worden ist, erscheint mir das Vorbringen der Niederlande, dass sich auch individuelle Bewer-

14 — Bereits angeführt in Fußnote 2, Randnr. 20.
15 — Bereits angeführt in Fußnote 3, Randnr. 20.
16 — Bereits angeführt in Fußnote 10.

tungen in der Praxis an einer Art Tabelle orientierten, sehr gut nachvollziehbar.

24. Ich bin daher der Ansicht, dass Mitgliedstaaten grundsätzlich allgemeine Kriterien für die Bemessung des Betrages der Kraftfahrzeugsteuer, die bei der Einfuhr gebrauchter Fahrzeuge erhoben wird, erlassen können, sofern diese geeignet sind, zu gewährleisten, dass dieser Betrag nicht — auch nicht in einzelnen Fällen — den Steuerrestbetrag bei vergleichbaren Fahrzeugen auf dem Inlandsmarkt übersteigt. Aus der Anerkennung der unmittelbaren Wirkung von Artikel 95 Absatz 1 durch den Gerichtshof[17] folgt, dass ein Einzelner in der Lage sein muss, den Maßstab für die Festsetzung der Steuer auf seinen eingeführten Gebrauchtwagen anzufechten. Ich möchte hinzufügen, dass die praktischen Schwierigkeiten bei der genauen Bestimmung des Wertes eines einzelnen Gebrauchtwagens die Behörden eines Mitgliedstaats nicht daran hindern, als Leitlinie den auf dem Inlandsmarkt anerkannten durchschnittlichen Wert von Gebrauchtwagen zu verwenden, sofern die oben dargestellten Anforderungen von Artikel 95 erfüllt sind. In der Tat haben, wie bereits ausgeführt worden ist, der Kläger und Portugal in der vorliegenden Rechtssache — wenn auch voneinander abweichende — Zahlen für den Durchschnittswert eines mit dem Wagen des Klägers vergleichbaren Wagens auf dem portugiesischen Markt im Jahr 1996 vorgelegt.

25. Soweit der Gerichtshof die fünf Fragen, die der Kläger des Ausgangsverfahrens formuliert hat, und somit die erste Frage des vorlegenden Gerichts beantworten sollte, sind diese im Wesentlichen darauf gerichtet, ob im konkreten Fall das von den portugiesischen Behörden angewandte Schema mit Artikel 95 des Vertrages im Einklang steht. Wie Portugal erklärt hat, steht die Steuerermäßigung für eingeführte Gebrauchtwagen nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit dem tatsächlichen Wertverlust; stattdessen bestimmt sich die Ermäßigung nach einer Formel, die eine Reihe von Faktoren, einschließlich der Inflation, und eine Zahl für den Wertverlust berücksichtigt. Der Wertverlustfaktor wird wiederum aus einem gewichteten Durchschnitt von Faktoren ermittelt, die den Marktwert eines inländischen Gebrauchtwagens beeinflussen, von dem angenommen wird, dass er sich in gutem Betriebszustand befindet und dass seine Fahrleistung höchstens 15 000 km pro Jahr beträgt. Während bei der Anwendung der Tabelle nur das Alter des Fahrzeugs und sein Hubraum erheblich sind, wurde bei ihrer Erstellung daher der Wertverlust berücksichtigt.

26. Portugal hat geltend gemacht, dass die Anwendung der zum maßgeblichen Zeitpunkt geltenden Tabellen auf einem Wertverlust beruht hätten, der nahe beim tatsächlichen Wertverlust gelegen habe. Auch die Kommission hat, zumindest in ihren schriftlichen Erklärungen, den Standpunkt eingenommen, dass die Prozentsätze der Steuerermäßigung anscheinend dem tatsächlichen Wertverlust von Gebrauchtwagen entsprächen. Finnland und die Niederlande haben vorgetragen, dass ein Mitgliedstaat eine Tabelle für den jährlichen Wertverlust anwenden könne, so dass der einem Gebrauchtwagen beigemessene Wert mit zunehmendem Alter nach Maßgabe verlässlicher Daten über durchschnittliche Marktpreise abnehme.

17 — Urteil vom 16. Juni 1966 in der Rechtssache 57/65 (Lütticke, Slg. 1966, 258).

27. Der Kläger des Ausgangsverfahrens hat ausgeführt, dass „nach den Regeln der Erfahrung" die Berücksichtigung des Wertverlustes in der portugiesischen Regelung „offenkundig unzulänglich" gewesen sei.

28. Nach seiner Auslegung in der angeführten Rechtsprechung verlangt Artikel 95 eindeutig, dass der Betrag der bei der Einfuhr erhobenen Steuer unabhängig von ihrer Form nicht die Steuer übersteigt, die noch im Wert vergleichbarer Fahrzeuge auf dem inländischen Markt enthalten ist. Unbestreitbar ist die im Wert eines inländischen Gebrauchtwagens zu einem bestimmten Zeitpunkt noch enthaltene Steuer von dessen Wert abhängig, der wiederum sehr stark vom Wertverlust abhängt. Nach der hier streitigen portugiesischen Regelung ist jedoch die zu entrichtende Steuer vom Wert des Fahrzeugs im Neuzustand abhängig, und sie sinkt nach einer gleitenden Tabelle, die, wie Portugal einräumt, den tatsächlichen Wertverlust nicht in vollem Umfang wiedergibt. Somit gewährleistet die portugiesische Regelung nicht, dass der Betrag der Steuer, die für ein eingeführtes Fahrzeug zu entrichten ist, nicht die Steuer übersteigt, die noch im Wert eines entsprechenden inländischen Fahrzeugs enthalten ist. Daher ist die Regelung nicht so ausgestaltet, dass sie es „unter allen Umständen ausschließt, dass eingeführte Waren höher besteuert werden als einheimische Waren", wie dies Artikel 95 verlangt [18].

29. Vielmehr dürften die Zahlenangaben, die Portugal in Beantwortung von Fragen des Gerichtshofes gemacht hat, belegen, dass die Anwendung der Tabelle bei dem Sachverhalt, der dem Ausgangsverfahren zugrunde liegt, nicht jede Diskriminierung ausschloss. 1996 (zum Zeitpunkt der Einfuhr des Fahrzeugs des Klägers) betrug der Durchschnittswert eines vergleichbaren Fahrzeugs des Baujahrs 1991 auf dem portugiesischen Markt nach diesen Zahlenangaben 4 600 000 PTE. Wie in der mündlichen Verhandlung ausgeführt worden ist, entspricht dies einem Wertverlust des Fahrzeugs von 56 %, während die Ermäßigung bei der Kraftfahrzeugsteuer nur 41 % betrug. Obwohl dies nicht ohne weiteres maßgeblich ist, hat der Bevollmächtigte Portugals in der mündlichen Verhandlung eindeutig erklärt, dass mit der Kraftfahrzeugsteuer gewährleistet werden solle, dass der Wert des eingeführten Fahrzeugs demjenigen eines Fahrzeugs auf dem Inlandsmarkt vergleichbar sei, für das die Steuer bereits entrichtet worden sei. Wie jedoch der Gerichtshof im Urteil Nunes Tadeu ausgeführt hat, liefe eine „nationale Abgabenregelung, die auf die Ausschaltung eines Wettbewerbsvorteils eingeführter Waren gegenüber inländischen Waren abzielte, ... offensichtlich Artikel 95 zuwider, durch den die vollkommene Wettbewerbsneutralität der inländischen Abgaben für inländische und eingeführte Waren gewährleistet werden soll" [19].

30. Nach allem bin ich der Ansicht, dass ein Mitgliedstaat zwar nicht verpflichtet ist, den Wert eingeführter Gebrauchtwagen individuell zu bemessen, jedoch keine Regelung anwenden darf, die — und sei es auch nur in einzelnen Fällen — zur Erhebung einer Steuer bei der Einfuhr führen könnte, die die Steuer übersteigt, die noch im Wert eines gleichwertigen Gebrauchtwagens auf dem Inlandsmarkt enthalten ist.

18 — Urteil bereits angeführt in Fußnote 10, Randnr. 29.

19 — Zitiert in Fußnote 3, Randnr. 18.

III — Entscheidungsvorschlag

31. Nach alledem schlage ich vor, die Fragen des Supremo Tribunal Administrativo wie folgt zu beantworten:

1. Eine Entscheidung der Kommission, ein Vertragsverletzungsverfahren nicht weiterzubetreiben, berührt nicht die Verpflichtung eines Gerichts, dessen Entscheidungen nicht mehr mit Rechtsmitteln des innerstaatlichen Rechts angefochten werden können, aus Artikel 177 EG-Vertrag, dem Gerichtshof eine gemeinschaftsrechtliche Frage vorzulegen, die sich in einem bei ihm anhängigen Verfahren stellt.

2. Mitgliedstaaten können allgemeine Kriterien für die Bemessung der Kraftfahrzeugsteuer festsetzen, die bei der Einfuhr gebrauchter Fahrzeuge erhoben wird, sofern diese geeignet sind, zu gewährleisten, dass dieser Betrag nicht — auch nicht in einzelnen Fällen — den Betrag der Steuer übersteigt, der noch im Wert vergleichbarer Fahrzeuge auf dem inländischen Markt enthalten ist.