URTEIL DES GERICHTSHOFS (Erste Kammer)

3. Juni 2010 *

In der Rechtssache C-2/09

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 234 EG, eingereicht vom Varhoven administrativen sad (Bulgarien) mit Entscheidung vom 13. November 2008, beim Gerichtshof eingegangen am 6. Januar 2009, in dem Verfahren

Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv

gegen

Petar Dimitrov Kalinchev

erlässt

* Verfahrenssprache: Bulgarisch.

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten A. Tizzano, der Richter A. Borg Barthet, M. Ilešič (Berichterstatter) und M. Safjan sowie der Richterin M. Berger,

Generalanwältin: E. Sharpston,
Kanzler: N. Nanchev, Verwaltungsrat,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 10. Februar 2010,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— von P. D. Kalinchev, vertreten durch M. Ekimdžiev, advokat,

— der bulgarischen Regierung, vertreten durch A. Ananiev und T. Ivanov als Bevollmächtigte,

— der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch D. Triantafyllou und S. Petrova als Bevollmächtigte,

aufgrund des nach Anhörung der Generalanwältin ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung der Art. 25 und 90 Abs. 1 EG sowie des Art. 3 Abs. 3 der Richtlinie 92/12/EWG des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren (ABl. L 76, S. 1).

2 Dieses Ersuchen ergeht in einem Rechtsstreit zwischen Herrn Kalinchev und der Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv (Regionale Zolldirektion Plovdiv) wegen deren Weigerung, die ihm bei der Einfuhr seines Kraftfahrzeugs auferlegte Verbrauchsteuer herabzusetzen.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Art. 3 Abs. 1 und 3 der Richtlinie 92/12 bestimmt:

„(1) Diese Richtlinie findet auf Gemeinschaftsebene Anwendung auf die folgenden in den einschlägigen Richtlinien definierten Waren:

— Mineralöle,

— Alkohol und alkoholische Getränke,

— Tabakwaren.

— …

(3) Die Mitgliedstaaten können Steuern auf andere als die in Absatz 1 genannten Waren einführen oder beibehalten, sofern diese Steuern im Handelsverkehr zwischen Mitgliedstaaten keine mit dem Grenzübertritt verbundenen Formalitäten nach sich ziehen.

Unter der gleichen Voraussetzung ist es den Mitgliedstaaten ebenfalls weiterhin freigestellt, Steuern auf Dienstleistungen, auch im Zusammenhang mit verbrauchsteuerpflichtigen Waren, zu erheben, sofern es sich nicht um umsatzbezogene Steuern handelt."

Nationales Recht

4 Nach Art. 2 des Zakon za aktsizite i danachnite skladove (DV Nr. 91 vom 15. November 2005, Gesetz über Verbrauchsteuern und Steuerlager) in der durch Gesetz (DV Nr. 6 vom 23. Januar 2009) geänderten Fassung (im Folgenden: ZADS) unterliegen Alkohol und alkoholische Getränke, Tabakwaren, Energieerzeugnisse und elektrischer Strom sowie Kraftfahrzeuge der Verbrauchsteuer.

5 Art. 4 Nr. 16 ZADS bestimmt:

„Ein neues Kraftfahrzeug ist ein Kraftfahrzeug, bei dem zum Zeitpunkt der Einfuhr bzw. zum Zeitpunkt der Abgabe der Erklärung gemäß Art. 76d gegenüber der Zollbehörde eine der folgenden Voraussetzungen erfüllt ist:

a) Seit dem Tag seiner Erstzulassung (auch im Ausland) sind nicht mehr als sechs Monate vergangen, oder

b) es hat nicht mehr als 6 000 km zurückgelegt."

6 In Art. 18 ZADS sind „Kraftfahrzeuge“ definiert als „Personenkraftfahrzeuge“, „Kombinationskraftfahrzeuge“ und „Rennwagen“, neu oder gebraucht, zur Beförderung von bis zu neun Personen einschließlich des Fahrzeugführers, mit einer Motorleistung von mehr als 120 kW nach der DIN-Norm oder 126 kW nach der SAE-Norm, der Codenummer 8703 der Kombinierten Nomenklatur.

7 Art. 19 ZADS bestimmt:

„(1) Waren im Sinne des Art. 2 unterliegen, wenn sie nicht dem Verfahren der Aussetzung der Verbrauchsteuer unterstellt sind, der Erhebung der Verbrauchsteuer:

1. bei ihrer Herstellung im Inland;

2. bei ihrer Verbringung aus dem Gebiet eines anderen Mitgliedstaats ins Inland;

3. bei ihrer Einfuhr ins Inland.

(2) ‚Einfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren‘ bedeutet die Verbringung verbrauchsteuerpflichtiger Nichtgemeinschaftswaren ins Inland sowie die Verbringung verbrauchsteuerpflichtiger Gemeinschaftswaren aus zum Zollgebiet der Gemeinschaft gehörenden Drittgebieten ins Inland.

(3) Werden die Waren mit ihrer Verbringung ins Inland einem Zollverfahren unterworfen, gilt die Einfuhr unabhängig von Abs. 2 als erfolgt, wenn sie in den freien Verkehr überführt worden sind."

8 Nach Art. 30 ZADS bemisst sich die Besteuerungsgrundlage für Kraftfahrzeuge wie folgt:

„1. bei gebrauchten Kraftfahrzeugen — Kilowattzahl nach Maßgabe der Motorleistung;

2. bei neuen Kraftfahrzeugen — Kilowattzahl nach Maßgabe der Motorleistung, die 120 kW nach der DIN-Norm bzw. 126 kW nach der SAE-Norm übersteigt."

9 Art. 40 ZADS bestimmt:

„(1) Bei gebrauchten Kraftfahrzeugen gilt folgender Verbrauchsteuersatz:

1. bei Kraftfahrzeugen mit einer Motorleistung von mehr als 120 kW bis 150 kW nach der DIN-Norm — 35 BGN je 1 kW;

2. bei Kraftfahrzeugen mit einer Motorleistung von mehr als 150 kW nach der DIN-Norm — 60 BGN je 1 kW;

3. bei Kraftfahrzeugen mit einer Motorleistung von mehr als 126 kW bis 157,5 kW nach der SAE-Norm — 33,33 BGN je 1 kW;

4. bei Kraftfahrzeugen mit einer Motorleistung von mehr als 157,5 kW nach der SAE-Norm — 57,14 BGN je 1 kW.

(2) Bei neuen Kraftfahrzeugen beträgt der Verbrauchsteuersatz:

1. 700 BGN + 90 BGN je 1 kW, das 120 kW nach der DIN-Norm übersteigt;

2. 700 BGN + 85,71 BGN je 1 kW, das 126 kW nach der SAE-Norm übersteigt."

10 Art. 76d ZADS bestimmt:

„(1) Wer verbrauchsteuerpflichtige Waren im Sinne von Art. 2 Nr. 5 aus dem Gebiet eines anderen Mitgliedstaats ins Inland verbringt, ist zur Abgabe einer Erklärung nach dem in den Durchführungsvorschriften zu diesem Gesetz festgelegten Muster verpflichtet.

(2) Die Erklärung nach Abs. 1 ist binnen 14 Tagen nach der Verbringung der Waren gegenüber der Zollbehörde abzugeben, die nach der ständigen Anschrift bzw. dem Sitz der betreffenden Person zuständig ist. Die Erklärung ist vor der Erstzulassung eines Kraftfahrzeugs in der Republik Bulgarien abzugeben.

(3) Die Zollbehörden können verlangen, dass die Waren zusammen mit der Erklärung nach Abs. 2 vorgeführt werden.

(4) Auf der Grundlage der abgegebenen Erklärung setzt die zuständige Zollbehörde den Betrag der geschuldeten Verbrauchsteuer fest und teilt ihn der betreffenden Person mit."

11 Art. 72a der vom Finanzminister erlassenen Durchführungsverordnung zum ZADS (DV Nr. 42 vom 23. Mai 2006) bestimmt:

„(1) In dem in Art. 76d des Gesetzes genannten Fall ist vor der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs in der Republik Bulgarien binnen 14 Tagen nach der Verbringung der Waren ins Inland eine Verbrauchsteuererklärung nach dem in Anhang Nr. 13a vorgesehenen Muster abzugeben.

(2) Auf der Grundlage der Angaben in der Verbrauchsteuererklärung und in den vorgelegten Dokumenten wird die Verbrauchsteuer von den Zollbehörden in der Zollerklärung festgesetzt. Die Zweitausfertigung der in Abs. 1 genannten Erklärung ist eine Information im Sinne von Art. 44 Abs. 1 Nr. 5 des Gesetzes."

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

12 Der Kläger kaufte am 13. Februar 2007 in Frankreich einen Personenwagen der Marke BMW, Reihe 530 D, mit einer Motorleistung von 140 kW, Erstzulassung am 6. Januar 1999 und einem Kilometerstand von 160 000 km.

13 Im Februar 2007 verbrachte er dieses Kraftfahrzeug in bulgarisches Hoheitsgebiet und führte es am 21. Februar 2007 der Verkehrspolizei zur Zulassung vor.

14 Am 19. Juni 2007 gab der Kläger gemäß Art. 76d ZADS eine Erklärung ab, die bei der Verbringung verbrauchsteuerpflichtiger Waren im Sinne von Art. 2 Nr. 5 ZADS aus dem Gebiet eines anderen Mitgliedstaats ins Inland abzugeben ist. Anlässlich der Abgabe dieser Erklärung wurde er zur Verbrauchsteuer in Höhe von 4 900 BGN veranlagt, die nach den Regeln des Art. 40 Abs. 1 Nr. 1 ZADS berechnet wurde.

15 Mit Schreiben vom 29. Juni 2007 legte der Kläger Einspruch gegen die so berechnete Verbrauchsteuer ein, die um 2 400 BGN herabzusetzen sei, da sie insoweit diskriminierend sei und gegen Art. 90 EG verstoße.

16 Mit Entscheidung des Leiters des Zollamts Plovdiv, die durch den Leiter der Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv bestätigt wurde, wurde dem Kläger die Herabsetzung der Verbrauchsteuer auf sein Kraftfahrzeug verweigert. Als geschuldete Verbrauchsteuer wurde der nach den Bestimmungen des Art. 40 Abs. 1 Nr. 1 ZADS berechnete Betrag von 4 900 BGN bestätigt.

17 Der Verwaltungsakt der Zollverwaltung wurde beim Administrativen sad — Plovdiv (Verwaltungsgericht Plovdiv) angefochten, das ihn insoweit aufhob, als er den Differenzbetrag zwischen 2 500 BGN und dem insgesamt veranlagten Betrag von 4 900 BGN betraf, und damit dem Einwand des Klägers stattgab, dass hinsichtlich des Betrags von 2 400 BGN wertmäßig eine Diskriminierung bestehe.

18 Nach Auffassung des Administrativen sad — Plovdiv ist es diskriminierend, die Verbrauchsteuer auf die Verbringung eines gebrauchten Personenkraftfahrzeugs nach Bulgarien gemäß Art. 40 Abs. 1 Nr. 1 ZADS zu bestimmen, und stellt einen Verstoß gegen Art. 90 Abs. 1 EG dar. Die Höhe des diskriminierenden Betrags bemesse sich nach dem Differenzbetrag, um den die Verbrauchsteuer die bei der Verbringung eines Neuwagens mit 140 kW nach Bulgarien berechnete und in diesem Fall nur 2 500 BGN betragende Verbrauchsteuer übersteige.

19 Die Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv legte gegen diese Entscheidung Kassationsbeschwerde zum Varhoven administrativen sad, der letzten Instanz, ein.

20 Der Varhoven administrativen sad hat daraufhin beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Erlaubt Art. 3 Abs. 3 der Richtlinie 92/12 den Mitgliedstaaten, eine Regelung zur Erhebung von Verbrauchsteuer auf gebrauchte Kraftfahrzeuge bei deren Verbringung in das Gebiet des jeweiligen Mitgliedstaats festzulegen, wenn diese Steuer beim Zweiterwerb solcher Fahrzeuge, die sich bereits im Inland befinden und für die bei der erstmaligen Verbringung in das Gebiet des Mitgliedstaats Verbrauchsteuer gezahlt wurde, nicht unmittelbar zu entrichten ist?

2. In welchem Sinn ist bei der Prüfung von Art. 90 Abs. 1 EG die Wendung ‚gleichartige inländische Waren' zu verstehen:

   a) Sind es solche, die ihren Ursprung in dem Mitgliedstaat haben, der bestimmte inländische Abgaben festlegt, oder

   b) solche, die sich unabhängig von ihrem Ursprung bereits im Gebiet dieses Mitgliedstaats befinden?

3. Unter Berücksichtigung der Antworten auf die beiden vorstehenden Fragen: Sind Art. 25 EG und Art. 90 Abs. 1 EG als Verbot der unterschiedlichen Regelung der Erhebung von Verbrauchsteuer auf Kraftfahrzeuge zu verstehen, die die Republik Bulgarien in den Art. 30 und 40 ZADS nach Maßgabe des Herstellungsjahrs und des Kilometerstands der Fahrzeuge festgelegt hat?

Zu den Vorlagefragen

Zur ersten Frage

21 Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 3 Abs. 3 der Richtlinie 92/12 einer nationalen Regelung wie der in den Art. 30 und 40 ZADS vorgesehenen entgegensteht, die die Besteuerungsgrundlage und den Verbrauchsteuersatz für Gebrauchtfahrzeuge bei deren Verbringung in das Gebiet eines Mitgliedstaats

festlegt, während diese Steuer beim Zweiterwerb solcher Fahrzeuge, die sich bereits im Inland befinden und für die bei der erstmaligen Verbringung in dieses Gebiet Verbrauchsteuer gezahlt wurde, nicht zu entrichten ist.

22 Zunächst ist festzustellen, dass der Anwendungsbereich der Richtlinie 92/12 in ihrem Art. 3 Abs. 1 unter Bezugnahme auf drei abschließend aufgezählte Kategorien von Waren definiert wird, die, wie sich aus dem dritten Erwägungsgrund der Richtlinie ergibt, den Waren entsprechen, die „in allen Mitgliedstaaten" der Verbrauchsteuer unterliegen. Kraftfahrzeuge werden in dieser Aufzählung nicht genannt und sind daher vom Anwendungsbereich dieser Richtlinie ausgeschlossen (Urteil vom 26. April 2007, Alevizos, C-392/05, Slg. 2007, I-3505, Randnr. 36).

23 Sodann können die Mitgliedstaaten gemäß Art. 3 Abs. 3 Unterabs. 1 der Richtlinie 92/12 Steuern auf andere als die in Art. 3 Abs. 1 dieser Richtlinie genannten Waren einführen oder beibehalten, sofern diese Steuern im Handelsverkehr zwischen Mitgliedstaaten keine mit dem Grenzübertritt verbundenen Formalitäten nach sich ziehen (Urteil vom 5. Juli 2007, Fendt Italiana, C-145/06 und C-146/06, Slg. 2007, I-5869, Randnr. 44).

24 Wie die bulgarische Regierung in ihren schriftlichen Erklärungen ausgeführt hat, ist die einzige Formalität im Zusammenhang mit der Besteuerung von Kraftfahrzeugen, die aus anderen Mitgliedstaaten nach Bulgarien verbracht werden, die in Art. 76d ZADS vorgesehene, wonach derjenige, der verbrauchsteuerpflichtige Waren aus einem anderen Mitgliedstaat ins Inland verbringt, verpflichtet ist, gemäß den Bestimmungen dieses Gesetzes eine Erklärung abzugeben.

25 Hierzu ist darauf hinzuweisen, dass Art. 3 Abs. 3 Unterabs. 1 der Richtlinie 92/12 vorliegend nur einschlägig sein könnte, wenn die Pflicht zur Abgabe einer Erklärung als „mit dem Grenzübertritt verbundene Formalität" zu betrachten wäre, die zur Erhebung der Verbrauchsteuer führt (Urteil vom 18. Januar 2007, Brzeziński, C-313/05, Slg. 2007, I-513, Randnr. 45).

26 Nach Ansicht der bulgarischen Regierung ist diese Formalität nicht mit dem Grenzübertritt verbunden, sondern vielmehr mit der nachfolgenden Festsetzung der Höhe der Verbrauchsteuer zum Zeitpunkt des Entstehens der Zahlungspflicht.

27 Insoweit ist es Sache des vorlegenden Gerichts, festzustellen, ob die im Ausgangsverfahren fragliche Regelung insgesamt so ausgelegt werden kann, wie es die bulgarische Regierung vorschlägt. Auch wenn nämlich die in Rede stehende Erklärung aus Anlass des innergemeinschaftlichen Erwerbs des Fahrzeugs und deshalb anlässlich eines Grenzübertritts vorzunehmen wäre, wäre diese Förmlichkeit dennoch nicht im Sinne von Art. 3 Abs. 3 Unterabs. 1 der Richtlinie 92/12 an den „Grenzübertritt" gebunden, sondern an die Verpflichtung zur Entrichtung der Verbrauchsteuer. In diesem Fall würde nämlich mit dieser Erklärung bezweckt, die Begleichung der sich aus der Verbrauchsteuer ergebenden Abgabenschuld zu gewährleisten, so dass die Formalität an den Entstehungstatbestand der Abgabe gebunden wäre (Urteil Brzeziński, Randnrn. 47 und 48).

28 Demnach ist auf die erste Frage zu antworten, dass Art. 3 Abs. 3 Unterabs. 1 der Richtlinie 92/12 in einem Fall wie dem des Ausgangsverfahrens nicht anwendbar ist und es einem Mitgliedstaat daher nicht verwehrt, eine Regelung zur Erhebung von Verbrauchsteuer auf gebrauchte Kraftfahrzeuge bei deren Verbringung in das Gebiet des jeweiligen Mitgliedstaats festzulegen, wenn diese Steuer beim Zweiterwerb solcher Fahrzeuge, die sich bereits im Inland befinden und für die bei der erstmaligen Verbringung in das Gebiet des Mitgliedstaats Verbrauchsteuer gezahlt wurde, nicht unmittelbar zu entrichten ist, sofern diese Regelung im Handelsverkehr zwischen Mitgliedstaaten keine mit dem Grenzübertritt verbundenen Formalitäten nach sich zieht.

Zur zweiten Frage

29 Mit seiner zweiten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 110 Abs. 1 AEUV dahin auszulegen ist, dass nach Bulgarien eingeführte Gebrauchtfahrzeuge und Gebrauchtfahrzeuge, die als Neufahrzeuge dorthin eingeführt wurden, unabhängig von deren Ursprung, als gleichartige Waren anzusehen sind, da es in diesem Staat keine inländische Kraftfahrzeugproduktion gibt.

30 Hierzu ergibt sich aus ständiger Rechtsprechung erstens, dass Art. 110 AEUV seinem Wortlaut nach verbietet, auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten höhere inländische Abgaben zu erheben, als gleichartige inländische Waren zu tragen haben, oder inländische Abgaben zu erheben, die geeignet sind, andere Produktionen mittelbar zu schützen (Urteil vom 11. Dezember 1990, Kommission/Dänemark, C-47/88, Slg. 1990, I-4509, Randnr. 8).

31 Zweitens soll Art. 110 AEUV im Zusammenhang mit der Besteuerung eingeführter gebrauchter Kraftfahrzeuge die vollkommene Wettbewerbsneutralität der inländischen Abgaben für bereits auf dem inländischen Markt befindliche und für eingeführte Waren gewährleisten (vgl. Urteil vom 17. Juli 2008, Krawczyński, C-426/07, Slg. 2008, I-6021, Randnr. 31).

32 Drittens ist darauf hinzuweisen, dass eine inländische Kraftfahrzeugproduktion in Bulgarien keine Voraussetzung für die Feststellung ist, dass es in diesem Mitgliedstaat einen Markt für Gebrauchtfahrzeuge gibt. Ein Erzeugnis wird zu einer inländischen Ware, wenn es eingeführt und in den Verkehr gebracht worden ist. Eingeführte Gebrauchtwagen und Gebrauchtwagen, die im Inland gekauft werden, sind gleichartige oder miteinander konkurrierende Waren. Art. 110 AEUV findet daher auf die Zulassungssteuer Anwendung, die auf eingeführte Gebrauchtwagen erhoben wird (vgl. Urteil Kommission/Dänemark, Randnr. 17).

33 Demnach ist auf die zweite Frage zu antworten, dass Art. 110 Abs. 1 AEUV dahin auszulegen ist, dass nach Bulgarien eingeführte Gebrauchtfahrzeuge und dort bereits zugelassene Gebrauchtfahrzeuge, die als Neufahrzeuge in diesen Staat eingeführt wurden, unabhängig von deren Ursprung als gleichartige Waren anzusehen sind.

Zur dritten Frage

34 Im Ausgangsverfahren sind nach den Art. 30 und 40 ZADS die Besteuerungsgrundlage der für neue und gebrauchte Kraftfahrzeuge einheitlichen Verbrauchsteuer und deren Steuersatz nach der Motorleistung der Fahrzeuge zu berechnen. Kriterien für die Unterscheidung neuer Kraftfahrzeuge von Gebrauchtwagen sind nach Art. 4 Nr. 16 ZADS die Zeit, die seit dem Tag ihrer Erstzulassung (einschließlich im Ausland) verstrichen ist, und der Kilometerstand. Als neu gelten Kraftfahrzeuge, die unabhängig von ihrer Herkunft zum Zeitpunkt ihrer Einfuhr nach Bulgarien nicht mehr als sechs Monate seit ihrer Erstzulassung gefahren sind oder einen Kilometerstand von nicht mehr als 6 000 km haben.

35 Die Frage des vorlegenden Gerichts ist deshalb dahin zu verstehen, ob die Art. 30 und 110 Abs. 1 AEUV einer unterschiedlichen Regelung der Erhebung von Verbrauchsteuer auf Kraftfahrzeuge durch einen Mitgliedstaat entgegenstehen, sofern danach aus anderen Mitgliedstaaten eingeführte Gebrauchtfahrzeuge anders belastet werden als in diesem Staat bereits zugelassene Gebrauchtfahrzeuge, die als Neufahrzeuge dorthin eingeführt wurden.

36 Vorab ist darauf hinzuweisen, dass eine Verbrauchsteuer wie die mit den im Ausgangsverfahren streitigen nationalen Rechtsvorschriften eingeführte unter die allgemeine Regelung für inländische Abgaben auf Waren fällt und somit nur am Maßstab des Art. 110 AEUV zu prüfen ist (Urteil Krawczyński, Randnr. 29).

37 Der Gerichtshof hat bereits entschieden, dass Art. 110 AEUV eine Ergänzung der Bestimmungen über die Abschaffung der Zölle und der Abgaben gleicher Wirkung bildet. Er soll den freien Warenverkehr zwischen den Mitgliedstaaten unter normalen Wettbewerbsbedingungen dadurch gewährleisten, dass jede Form des Schutzes beseitigt wird, die aus einer inländischen Abgabe folgen könnte, die Waren aus anderen Mitgliedstaaten diskriminiert (Urteile Brzeziński, Randnr. 27, und Krawczyński, Randnr. 30).

38 Außerdem ist eine Steuerregelung nur dann mit Art. 110 AEUV vereinbar, wenn ihre Ausgestaltung es unter allen Umständen ausschließt, dass die eingeführten Waren höher besteuert werden als die inländischen Erzeugnisse, und sie damit in keinem Fall diskriminierende Wirkungen haben kann (Urteil Brzeziński, Randnr. 40, Beschluss vom 10. Dezember 2007, Kawala, C-134/07, Slg. 2007, I-10703, Randnr. 29, und Urteil Krawczyński, Randnr. 32).

39 Nach gefestigter Rechtsprechung liegt eine Verletzung von Art. 110 Abs. 1 AEUV vor, wenn die Abgabe auf die eingeführte Ware und die Abgabe auf die gleichartige inländische Ware in unterschiedlicher Weise und nach unterschiedlichen Modalitäten berechnet werden, so dass die eingeführte Ware — und sei es auch nur in bestimmten Fällen — höher belastet wird (Urteile vom 22. Februar 2001, Gomes Valente, C-393/98, Slg. 2001, I-1327, Randnr. 21, vom 29. April 2004, Weigel, C-387/01, Slg. 2004, I-4981, Randnr. 67, Brzeziński, Randnr. 29, und vom 20. September 2007, Kommission/Griechenland, C-74/06, Slg. 2007, I-7585, Randnr. 25). In diesem Zusammenhang sind bei der Anwendung von Art. 110 AEUV nicht nur der Satz der inländischen Abgabe, die inländische und eingeführte Waren unmittelbar oder mittelbar zu tragen haben, sondern auch ihre Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen

(vgl. Urteile vom 22. März 1977, Iannelli & Volpi, 74/76, Slg. 1977, 557, Randnr. 21, und Kommission/Dänemark, Randnr. 18).

40 Daher ist zu prüfen, ob die im Ausgangsverfahren streitige Verbrauchsteuer in gleicher Weise ein nach Bulgarien eingeführtes Gebrauchtfahrzeug und ein Gebrauchtfahrzeug gleichen Typs mit gleichen Merkmalen und gleichem Verschleiß, das als Neufahrzeug nach Bulgarien eingeführt und dort bereits zugelassen wurde, belastet, da es sich bei diesen beiden Kategorien von Kraftfahrzeugen um „gleichartige Waren" im Sinne von Art. 110 Abs. 1 AEUV handelt.

41 Im Rahmen dieses Vergleichs ist darauf hinzuweisen, dass die im Ausgangsverfahren streitige Verbrauchsteuer für jedes Kraftfahrzeug, das in Bulgarien zugelassen werden soll, nur ein einziges Mal erhoben wird, und zwar auf Neufahrzeuge wie auf Gebrauchtfahrzeuge.

42 Der Gerichtshof hat insoweit anerkannt, dass, um jede Diskriminierung zu vermeiden, die durch Rechts- oder Verwaltungsvorschrift festgelegten pauschalen Tabellen, die anhand von Kriterien wie Alter, Kilometerstand, allgemeiner Zustand, Antriebsart, Fabrikat oder Modell des Fahrzeugs errechnet werden, die Erreichung des Ziels ermöglichen müssen, eingeführte Gebrauchtfahrzeuge so zu besteuern, dass auf keinen Fall der Betrag der Restabgabe überschritten wird, der im Wert gleichartiger, im Inland bereits zugelassener Gebrauchtfahrzeuge enthalten ist (vgl. in diesem Sinne Urteil Weigel, Randnr. 75). Eine solche Art der Berechnung ist insbesondere erforderlich, um die steuerliche Neutralität der fraglichen Verbrauchsteuer im Verhältnis zu eingeführten Gebrauchtfahrzeugen zu gewährleisten.

43 Es ist festzustellen, dass eine pauschale Motorleistungstabelle wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende keine neutrale Berechnung der Verbrauchsteuer auf eingeführte Gebrauchtfahrzeuge ermöglicht.

44 Insbesondere trägt eine solche Regelung bei der Berechnung der Verbrauchsteuer auf aus anderen Mitgliedstaaten eingeführte Gebrauchtfahrzeuge weder dem Herstellungsjahr noch dem Kilometerstand dieser Fahrzeuge zum Zeitpunkt ihrer Verbringung nach Bulgarien Rechnung. Allein seit dem Tag der Erstzulassung (einschließlich im Ausland) verstrichene Zeit und der Kilometerstand eines Fahrzeugs dienen nach dieser Regelung die als Kriterien zur Unterscheidung eines Neufahrzeugs von einem Gebrauchtfahrzeug.

45 In einem Fall wie dem des Ausgangsverfahrens werden die Besteuerungsgrundlage und der Verbrauchsteuersatz ausschließlich anhand der Motorleistung berechnet, bei der es sich um ein feststehendes Merkmal eines Kraftfahrzeugs handelt, das von dessen tatsächlichem Verschleiß unabhängig ist, wobei die Besteuerung gebrauchter Kraftfahrzeuge allerdings anderen Modalitäten folgt als die Besteuerung von Neufahrzeugen.

46 Berücksichtigt man, dass die Verbrauchsteuer nach dieser Regelung die eingeführte Ware nur einmal belastet, ist die Berechnung der Verbrauchsteuer bei Neufahrzeugen unabänderlich günstiger als bei Gebrauchtwagen. Da die in Bulgarien bereits im Verkehr befindlichen Gebrauchtfahrzeuge, d. h. die Fahrzeuge, die als Neufahrzeuge eingeführt wurden, zum Zeitpunkt ihrer Ankunft in Bulgarien als Neufahrzeuge besteuert werden, ist es verhältnismäßig teurer, aus einem anderen Mitgliedstaat ein Gebrauchtfahrzeug einzuführen, als ein Fahrzeug gleichen Typs mit gleicher Motorleistung und gleichem Kilometerstand, also gleichem Verschleiß, in Bulgarien zu erwerben, was die Entscheidung der Verbraucher beeinflussen kann.

47 Demnach ist auf die dritte Frage zu antworten, dass Art. 110 Abs. 1 AEUV einer unterschiedlichen Regelung der Erhebung von Verbrauchsteuer auf Kraftfahrzeuge durch einen Mitgliedstaat unter Umständen wie denen des vorliegenden Falls entgegensteht, sofern danach aus anderen Mitgliedstaaten eingeführte Gebrauchtfahrzeuge anders belastet werden als die in diesem Staat bereits zugelassenen Gebrauchtfahrzeuge, die als Neufahrzeuge dorthin eingeführt wurden.

Zur zeitlichen Begrenzung der Wirkungen der Antwort des Gerichtshofs

48 Die bulgarische Regierung hat in ihren schriftlichen Erklärungen für den Fall, dass der Gerichtshof entscheiden sollte, dass eine nationale Regelung wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende nicht mit Art. 110 Abs. 1 AEUV vereinbar ist, beantragt, die zeitlichen Wirkungen des zu erlassenden Urteils zu begrenzen.

49 Zur Begründung ihres Antrags hat sie sich auf die fehlende Gewissheit hinsichtlich der Berechnung der zu erstattenden Beträge sowie auf die schwierige finanzielle Lage der Republik Bulgarien berufen. In Anbetracht dieser Situation könne der Gerichtshof die zeitlichen Wirkungen des vorliegenden Urteils begrenzen.

50 Hierzu ist darauf hinzuweisen, dass der Gerichtshof die für die Betroffenen bestehende Möglichkeit, sich auf die Auslegung, die er einer Bestimmung gegeben hat, zu berufen, um in gutem Glauben begründete Rechtsverhältnisse in Frage zu stellen, nur ganz ausnahmsweise aufgrund des allgemeinen gemeinschaftsrechtlichen Grundsatzes der Rechtssicherheit beschränken kann. Eine solche Beschränkung ist nur dann zulässig, wenn zwei grundlegende Kriterien erfüllt sind, nämlich guter Glaube der Betroffenen und die Gefahr schwerwiegender Störungen (vgl. u. a. Urteile vom 10. Januar 2006, Skov und Bilka, C-402/03, Slg. 2006, I-199, Randnr. 51, und Brzeziński, Randnr. 56 und die dort angeführte Rechtsprechung).

51 Der Gerichtshof hat auf diese Lösung nur unter ganz bestimmten Umständen zurückgegriffen, wenn die Gefahr schwerwiegender wirtschaftlicher Auswirkungen bestand, die insbesondere mit der großen Zahl von Rechtsverhältnissen zusammenhingen, die gutgläubig auf der Grundlage der als gültig betrachteten Regelung eingegangen worden waren, und wenn sich herausstellte, dass die Einzelnen und die nationalen Behörden zu einem mit der Gemeinschaftsregelung unvereinbaren Verhalten veranlasst worden waren, weil eine objektive, bedeutende Unsicherheit hinsichtlich der Tragweite der Gemeinschaftsbestimmungen bestand, zu der eventuell auch das Verhalten anderer Mitgliedstaaten oder der Kommission der Europäischen Gemeinschaften

beigetragen hatte (vgl. insbesondere Urteile vom 27. April 2006, Richards, C-423/04, Slg. 2006, I-3585, Randnr. 42, und Brzeziński, Randnr. 57).

52 Ferner können nach ständiger Rechtsprechung die finanziellen Konsequenzen, die sich aus einem im Vorabentscheidungsverfahren ergangenen Urteil für einen Mitgliedstaat ergeben können, für sich allein nicht die zeitliche Begrenzung der Wirkungen dieses Urteils rechtfertigen (Urteile vom 20. September 2001, Grzelczyk, C-184/99, Slg. 2001, I-6193, Randnr. 52, vom 15. März 2005, Bidar, C-209/03, Slg. 2005, I-2119, Randnr. 68, und Brzeziński, Randnr. 58).

53 Das vorliegende Vorabentscheidungsersuchen wirft die Frage auf, ob eine Verbrauchsteuer, die nach Bulgarien eingeführte Gebrauchtfahrzeuge belastet, mit Art. 110 Abs. 1 AEUV vereinbar ist.

54 In der mündlichen Verhandlung hat die bulgarische Regierung Zahlen zu dem mutmaßlichen Betrag vorgelegt, der nach einer etwaigen Verurteilung durch den Gerichtshof geschuldet würde. Allerdings ist dem Gerichtshof keine Aufschlüsselung der Zahlen vorgelegt worden, die eine Beurteilung erlaubte, welcher Teil dieses Gesamtbetrags möglicherweise zurückgezahlt werden müsste. Überdies wären nur die Beträge der Verbrauchsteuer zurückzuzahlen, die den restlichen Abgabenbetrag übersteigen, der im Wert eines gleichartigen Gebrauchtfahrzeugs aus dem betroffenen Mitgliedstaat enthalten ist (Urteil Brzeziński, Randnr. 59).

55 Damit ist festzustellen, dass das Bestehen einer Gefahr von schwerwiegenden wirtschaftlichen Auswirkungen im Sinne der oben in den Randnrn. 50 bis 52 zitierten Rechtsprechung, das eine Begrenzung der zeitlichen Wirkungen des vorliegenden Urteils rechtfertigen könnte, nicht nachgewiesen ist.

56 Unter diesen Umständen braucht nicht geprüft zu werden, ob das Kriterium des guten Glaubens der Betroffenen erfüllt ist.

57 Demnach sind die zeitlichen Wirkungen des vorliegenden Urteils nicht zu begrenzen.

Kosten

58 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Erste Kammer) für Recht erkannt:

1. **Art. 3 Abs. 3 Unterabs. 1 der Richtlinie 92/12/EWG des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren ist in einem Fall wie dem des Ausgangsverfahrens nicht anwendbar und verwehrt es einem Mitgliedstaat daher nicht, eine Regelung zur Erhebung von Verbrauchsteuer auf gebrauchte Kraftfahrzeuge bei deren Verbringung in das Gebiet des jeweiligen Mitgliedstaats festzulegen, wenn diese Steuer beim Zweiterwerb solcher Fahrzeuge, die sich bereits im Inland befinden und für die bei der erstmaligen Verbringung in das Gebiet des Mitgliedstaats Verbrauchsteuer gezahlt wurde, nicht unmittelbar zu entrichten ist, sofern diese Regelung im Handelsverkehr zwischen Mitgliedstaaten keine mit dem Grenzübertritt verbundenen Formalitäten nach sich zieht.**

2. Art. 110 Abs. 1 AEUV ist dahin auszulegen, dass nach Bulgarien eingeführte Gebrauchtfahrzeuge und dort bereits zugelassene Gebrauchtfahrzeuge, die als Neufahrzeuge in diesen Staat eingeführt wurden, unabhängig von deren Ursprung als gleichartige Waren anzusehen sind.

3. Art. 110 Abs. 1 AEUV steht einer unterschiedlichen Regelung der Erhebung von Verbrauchsteuer auf Kraftfahrzeuge durch einen Mitgliedstaat unter Umständen wie denen des vorliegenden Falls entgegen, sofern danach aus anderen Mitgliedstaaten eingeführte Gebrauchtfahrzeuge anders belastet werden, als die in diesem Staat bereits zugelassenen Gebrauchtfahrzeuge, die als Neufahrzeuge dorthin eingeführt wurden.

Unterschriften