SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS DÁMASO RUIZ-JARABO COLOMER

vom 27. November 2001 [1]

1. Das Finanzgericht Münster ersucht den Gerichtshof gemäß Artikel 234 EG um Auskunft darüber, ob ein Unternehmen, das im Bereich des Güterkraftverkehrs tätig ist, seinen Sitz in Luxemburg hat und Kabotageverkehr [2] in Deutschland betreibt, verpflichtet sein kann, in Deutschland Kraftfahrzeugsteuer für die in Luxemburg zugelassenen Lkws zu entrichten.

Konkret bittet das deutsche Gericht um Auslegung des Artikels 6 der Verordnung Nr. 3118/93 [3] und des Artikels 5 der Richtlinie 93/89/EWG [4].

I — Sachverhalt des Ausgangsverfahrens

2. Klägerin des Ausgangsverfahrens ist die Andreas Hoves Internationaler Transport-Service Sàrl, die im Juni 1989 in Luxemburg gegründet wurde und deren alleiniger Gesellschafter seit September 1993 Herr Hoves ist. Von Beginn an war Herr Hoves Geschäftsführer, zunächst allein, seit März 1998 unterstützt von Bettina Jansen-Weber. Herr Hoves ist gleichzeitig Geschäftsführer der Hoves Speditionsgesellschaft mbH [nachfolgend: GmbH] mit Sitz in Deutschland.

3. Gegenstand des klagenden Unternehmens ist der nationale und internationale Gütertransport. Bis Ende 1995 war die Klägerin aufgrund eines Vertrages aus dem Jahre 1993 ausschließlich für die GmbH tätig. Laut Vertrag kümmerte sich die GmbH um die Einsatzpläne der Fahrzeuge und der Fahrer und rechnete nach Durchführung der Fahrten im Gutschriftswege mit der Klägerin ab. Seit 1996 ist sie auch als Spedition tätig und führt internationale Transporte für verschiedene Auftraggeber aus. Sie verfügt über acht Fahrer, die alle in Deutschland ansässig sind und, wie es

1 — Originalsprache: Spanisch.

2 — Diese Fußnote ist nur für die spanische Fassung der Schlussanträge von Bedeutung.

3 — Verordnung (EWG) Nr. 3118/93 des Rates vom 25. Oktober 1993 zur Festlegung der Bedingungen für die Zulassung von Verkehrsunternehmen zum Güterkraftverkehr innerhalb eines Mitgliedstaats, in dem sie nicht ansässig sind (ABl. L 279, S. 1).

4 — Richtlinie 93/89/EWG des Rates vom 25. Oktober 1993 über die Besteuerung bestimmter Kraftfahrzeuge zur Güterbeförderung sowie die Erhebung von Maut- und Benutzungsgebühren für bestimmte Verkehrswege durch die Mitgliedstaaten (ABl. L 279, S. 32).

scheint, nach der Arbeit mit den Fahrzeugen nach Hause fahren. Wartung und Reparatur der Lkws erfolgen überwiegend bei der GmbH. Kaufmännische Entscheidungen untergeordneter Bedeutung sowie des Tagesgeschäfts werden von einer Angestellten in Luxemburg getroffen, wohin sich Herr Hoves mindestens zweimal im Monat für mehrere Tage begibt.

4. Insgesamt sind auf die Klägerin 15 Fahrzeuge in Luxemburg zugelassen, für die sie dort Kraftfahrzeugsteuer entrichtet. Für alle erhielt sie gemäß Artikel 5 der Verordnung Nr. 4059/89 [5] Kabotagegenehmigungen von der luxemburgischen Verwaltung.

5. Die Klägerin machte beim Bundesamt für Finanzen Vorsteuervergütungen für Januar 1993 bis Dezember 1994 erfolglos geltend. Im Rahmen des hierzu anhängigen Verfahrens beim Finanzgericht Köln wandte sich das Bundesamt für Finanzen zur Feststellung des Ortes der Geschäftsleitung im Wege der Rechts- und Amtshilfe aufgrund der Richtlinie 77/799 [6] an die luxemburgischen Behörden.

Im Juli 1996 teilten diese ihm mit, dass die Klägerin in Luxemburg weder über eine eigene Werkstatt noch über Abstellplätze für die Lkws verfüge. Ihrer Ansicht nach befinde sich der Ort der Leitung der Gesellschaft im Sinne von Artikel 3 Absatz 6 des Doppelbesteuerungsabkommens [7] nicht in Luxemburg, sondern in Deutschland, da sich die Tätigkeit in Luxemburg im Wesentlichen auf die Verwaltung der Transportgeschäfte beschränke und die für die Klägerin maßgebenden Entscheidungen ausschließlich durch Herrn Hoves getroffen würden, der seinen Wohnsitz in Deutschland habe, wo er sich auch die meiste Zeit aufhalte. Ob es sich bei den Büroräumen in Remich und Esch/Alzette um eine Betriebsstätte im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens handele, sei sehr fraglich. Es gebe aber seit dem 9. Februar 1996 eine Betriebsstätte in Bertrange.

6. Das Bundesamt für Finanzen und das beklagte Finanzamt Borken [nachfolgend: Beklagter] machten sich diese Auffassung zu Eigen und gingen davon aus, dass sich der Sitz der Geschäftsleitung der Klägerin in Deutschland befinde. Der Beklagte

5 — Verordnung (EWG) Nr. 4059/89 des Rates vom 21. Dezember 1989 zur Festlegung der Bedingungen für die Zulassung von Verkehrsunternehmen zum Güterkraftverkehr innerhalb eines Mitgliedstaats, in dem sie nicht ansässig sind (ABl. L 390, S. 3).

6 — Richtlinie 77/799/EWG des Rates vom 19. Dezember 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern (ABl. L 336, S. 15).

7 — Doppelbesteuerungsabkommen Luxemburg/Deutschland vom 23. August 1958 bzw. 15. Juli 1973 (BGBl. II 1959, 1270; BGBl. II 1978, 111).

schätzte die Besteuerungsgrundlagen zur Körperschaftsteuer und zur Umsatzsteuer für den Veranlagungszeitraum 1989 bis 1995, zur Vermögensteuer für 1992 und zur Lohnsteuer für 1989 bis 1994. Über die hiergegen gerichteten Einsprüche war bei Abfassung des Vorlagebeschlusses noch nicht entschieden.

7. Gleichzeitig schätzte der Beklagte die Kraftfahrzeugsteuer für die Jahre 1991 bis 1996 für die auf die Klägerin in Luxemburg zugelassenen Lkws auf 309 909 DM. Dieser Betrag wurde aufgrund der von der Klägerin mitgeteilten technischen Daten auf 166 420 DM herabgesetzt.

8. Die Einsprüche der Klägerin blieben ohne Erfolg, da die deutsche Steuerverwaltung der Auffassung war, unter den genannten Umständen liege unabhängig davon, dass die Fahrzeuge in Luxemburg zugelassen seien und dort die erforderlichen Kabotagegenehmigungen erhalten hätten, eine widerrechtliche Benutzung der Lkws im Sinne von § 1 Absatz 1 Nummer 3 und § 2 Absatz 5 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes (KraftStG) in Deutschland vor. Denn die Fahrzeuge hätten ihren regelmäßigen Standort in Deutschland, und es fehle ihnen an der in § 23 Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung (StVZO) vorgeschriebenen Zulassung. Die Klägerin könne sich auch nicht auf Artikel 5 der Richtlinie 93/89 berufen; die in Luxemburg erteilten Kabotagegenehmigungen seien insoweit unerheblich.

9. Vor dem Finanzgericht Münster beantragt die Klägerin, die Einspruchsentscheidungen und die Kraftfahrzeugsteuerbescheide aufzuheben, während die beklagte Steuerverwaltung beantragt, die Klage abzuweisen.

II — Vorlagefragen

10. Um diesen Rechtsstreit zu entscheiden, hat das deutsche Gericht beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Steht Artikel 6 der Verordnung Nr. 3118/93 nationalen Regelungen, die zu einer Erhebung von Kraftfahrzeugsteuer für die Benutzung von Lkws in Deutschland führen, wo sie ihren regelmäßigen Standort haben, entgegen, wenn die Lkws in einem ande-

ren Mitgliedstaat der Europäischen Union zugelassen sind, in dem eine Kabotagegenehmigung für sie erteilt worden ist?

2. Steht Artikel 5 der Richtlinie 93/89 in Fällen wie zu 1 einer nationalen Regelung wie der in § 1 Absatz 1 Nummer 2 Satz 2 Halbsatz 2 KraftStG in Verbindung mit § 1 Absatz 1 Nummer 3 KraftStG entgegen?

III — Nationales Recht

11. Nach Angaben des Finanzgerichts Münster galten im fraglichen Zeitraum folgende deutsche Rechtsvorschriften:

A — *Kraftfahrzeugsteuergesetz*

§ 1 (in der vor dem 01.01.1995 gültigen Fassung)

„(1) Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt

1. ...

2. das Halten von ausländischen Fahrzeugen zum Verkehr auf öffentlichen Straßen, solange die Fahrzeuge sich im Inland befinden;

3. die widerrechtliche Benutzung von Fahrzeugen;

...“

§ 1 (in der nach dem 31.12.1994 gültigen Fassung)

„(1) Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt

1. ...

2. das Halten von ausländischen Fahrzeugen zum Verkehr auf öffentlichen Straßen, solange die Fahrzeuge sich im Inland befinden. Ausgenommen sind hiervon ausschließlich für den Güter-

kraftverkehr bestimmte Kraftfahrzeuge und Fahrzeugkombinationen mit einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht von mindestens 12 000 kg, die nach Artikel 5 der Richtlinie 93/89/EWG des Rates vom 25. Oktober 1993 (ABl. EG Nr. L 279 S. 32) in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaft zugelassen sind; dies gilt nicht für Fälle der Nummer 3 [8];

3. die widerrechtliche Benutzung von Fahrzeugen;

...“

§ 2 Begriffsbestimmungen, Mitwirkung der Verkehrsbehörden

„...

(4) Ein Fahrzeug ist ein ausländisches Fahrzeug, wenn es im Zulassungsverfahren eines anderen Staates zugelassen ist.

(5) Eine widerrechtliche Benutzung im Sinne dieses Gesetzes liegt vor, wenn ein Fahrzeug auf öffentlichen Straßen im Inland ohne die verkehrsrechtlich vorgeschriebene Zulassung benutzt wird. ...“

B — *Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung*

§ 18 Zulassungspflicht

„Kraftfahrzeuge mit einer durch die Bauart bestimmten Höchstgeschwindigkeit von mehr als 6 km/h und ihre Anhänger (hinter Kraftfahrzeugen mitgeführte Fahrzeuge mit Ausnahme von betriebsunfähigen Fahrzeugen, die abgeschleppt werden, und von Abschleppachsen) dürfen auf öffentlichen Straßen nur in Betrieb gesetzt werden, wenn sie durch Erteilung einer Betriebserlaubnis oder einer EG-Typgenehmigung und durch Zuteilung eines amtlichen Kennzeichens für Kraftfahrzeuge oder Anhänger von der Verwaltungsbehörde (Zulassungsstelle) zum Verkehr zugelassen sind.“

§ 23 Zuteilung der amtlichen Kennzeichen

„(1) Die Zuteilung des amtlichen Kennzeichens für ein Kraftfahrzeug oder einen Kraftfahrzeuganhänger hat der Verfügungsberechtigte bei der Ver-

8 — Nach Angaben der Kommission wurde diese Bestimmung durch das Gesetz zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes und anderer Gesetze vom 9. August 1994 (BGBl. I S. 2058) eingeführt. Das Gericht führt in seinem Beschluss aus, mit dieser Vorschrift habe der Gesetzgeber die Umsetzung der Richtlinie in nationales Recht bezweckt.

waltungsbehörde (Zulassungsbehörde) zu beantragen, in deren Bezirk das Fahrzeug seinen regelmäßigen Standort haben soll. ...“

C — *Verordnung über internationalen Kraftfahrzeugverkehr* [9]

§ 1

„(1) Ausländische Kraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuganhänger sind zum vorübergehenden Verkehr im Geltungsbereich dieser Verordnung zugelassen, wenn für sie von einer zuständigen Stelle ein gültiger

a) ...

b) ausländischer Zulassungsschein

ausgestellt und im Geltungsbereich dieser Verordnung kein regelmäßiger Standort begründet ist. ...“

12. Das vorlegende Gericht führt in seinem Beschluss aus, regelmäßiger Standort sei der Ort, von dem aus das Fahrzeug unmittelbar zum öffentlichen Straßenverkehr eingesetzt werde und an dem es nach Beendigung der Fahrt ruhe. Im überregionalen Transport sei es der Ort, an dem über den Einsatz des Fahrzeugs einschließlich der Ruhezeiten entschieden werde [10].

IV — Gemeinschaftsrecht

13. Im Dezember 1989 schuf der Rat mit der Verordnung Nr. 4059/89 eine übergangsweise geltende Kabotageregelung, nach der ab 1. Juli 1990 jeder Unternehmer des gewerblichen Güterkraftverkehrs, der in einem Mitgliedstaat niedergelassen ist, in dem er die Genehmigung für den grenzüberschreitenden Güterkraftverkehr erhalten hat, unter bestimmten Bedingungen zum zeitweiligen Güterkraftverkehr in einem anderen Mitgliedstaat zugelassen werden kann, ohne dort über einen Unternehmenssitz oder eine Niederlassung zu verfügen. Die Kabotage erfolgt im Rahmen eines gemeinschaftlichen Kontingents, das sich aus 15 000 Genehmigungen zusammensetzt, die für jeweils zwei Monate gelten. Diese Verordnung galt bis zum 31. Dezember 1992; bis zum 1. Juli 1992 hatte der Rat eine Verordnung zur endgültigen Regelung der Kabotage zu erlassen.

9 — RGBl. I 1934, 1137.

10 — Urteil des Bundesfinanzhofs vom 21. November 1989, VII R 59/87, BFH/NV 1990, 602.

Der Gerichtshof erklärte diese Verordnung für nichtig, weil der Rat eine wesentliche Formvorschrift verletzt habe, indem er das Parlament nicht erneut angehört habe, obwohl die erlassene Regelung von dem Wortlaut abgewichen sei, zu dem das Parlament Stellung genommen habe. Er entschied jedoch, dass die Wirkungen der für nichtig erklärten Verordnung aufrechtzuerhalten seien, bis der Rat nach ordnungsgemäßer Anhörung des Parlaments in diesem Bereich eine neue Regelung erlassen habe [11].

14. Im Oktober 1993 erließ der Rat die Verordnung Nr. 3118/93, mit der er erneut eine übergangsweise von Januar 1994 bis Juni 1998 geltende Kabotageregelung schuf, nach der die Kabotage im Rahmen eines gemeinschaftlichen Kontingents von 30 000 jeweils für zwei Monate geltenden Genehmigungen erfolgte, wobei sich das Kontingent ab Januar 1995 um 30 % jährlich erhöhen sollte [12]. In Luxemburg wurden 1994 1 207 dieser Genehmigungen erteilt, 1995 1 570, 1996 2 041, 1997 2 654 und in der ersten Hälfte des Jahres 1998 1 726. Seit dem 1. Juli 1998 wird jeder nicht ansässige Unternehmer, der die erforderlichen Bedingungen erfüllt, zum zeitweiligen Güterkraftverkehr ohne mengenmäßige Beschränkungen in einem Mitgliedstaat zugelassen, in dem er weder über einen Unternehmenssitz noch über eine Niederlassung verfügt.

15. Die Bestimmung der Verordnung Nr. 3118/93, von der die Entscheidung des Rechtsstreits abhängt, ist Artikel 6 Absätze 1 und 3, wo es heißt:

„(1) Vorbehaltlich der Anwendung der Gemeinschaftsregelung unterliegt die Durchführung der Kabotagefahrten den Rechts- und Verwaltungsvorschriften des Aufnahmemitgliedstaats in folgenden Bereichen:

a) für den Beförderungsvertrag geltende Preise und Bedingungen;

b) Fahrzeuggewichte und -abmessungen; diese Gewichte und Abmessungen dürfen gegebenenfalls die im Niederlassungsmitgliedstaat des Verkehrsunternehmers geltenden, keinesfalls aber die technischen Normen überschreiten, die in der Übereinstimmungsbescheinigung gemäß Artikel 1 Absatz 1 der Richtlinie 86/364/EWG vermerkt sind;

c) Vorschriften für die Beförderung bestimmter Kategorien von Beförderungsgut, insbesondere gefährlicher Güter, verderblicher Lebensmittel und lebender Tiere;

11 — Urteil vom 16. Juli 1992 in der Rechtssache C-65/90 (Parlament/Rat, Slg. 1992, I-4593, Randnrn. 21 und 24).

12 — Diese Verordnung wurde durch die Verordnung (EG) Nr. 3315/94 des Rates vom 22. Dezember 1994 (ABl. L 350, S. 9) geringfügig geändert.

d) Lenk- und Ruhezeiten;

e) Mehrwertsteuer (MwSt.) auf Beförderungsdienstleistungen....

...

(3) Die in Absatz 1 genannten Vorschriften werden auf die gebietsfremden Verkehrsunternehmer unter denselben Bedingungen angewandt, wie sie dieser Staat seinen eigenen Staatsangehörigen auferlegt, damit jede offenkundige oder versteckte Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit oder des Niederlassungsorts ausgeschlossen wird."

16. Am selben Tag, an dem der Rat die Verordnung Nr. 3118/93 verabschiedete, erließ er auch die Richtlinie 93/89, mit der die Mitgliedstaaten verpflichtet wurden, ihre Regelungen über die Besteuerung von für den Güterkraftverkehr eingesetzten Fahrzeugen ausgehend von Mindestsätzen je nach Zahl der Achsen und zulässigem Gesamtgewicht einander anzugleichen. Hierfür wurde ihnen eine Frist bis zum 1. Januar 1995 eingeräumt.

Die Bezeichnung der Steuern in jedem Mitgliedstaat findet sich in Artikel 3: Für Luxemburg handelt es sich um die „taxe sur les véhicules automoteurs" und für Deutschland um die „Kraftfahrzeugsteuer".

Gemäß Artikel 5 werden die „in Artikel 3 genannten Steuern für Fahrzeuge, die in einem Mitgliedstaat zugelassen sind,... nur von dem Mitgliedstaat der Zulassung erhoben".

Der Gerichtshof erklärte diese Richtlinie für nichtig, weil der Rat eine wesentliche Formvorschrift verletzt habe, indem er das Parlament nicht erneut angehört habe, nachdem er Änderungen an dem Entwurf der Kommission vorgenommen habe. Auch in diesem Fall entschied er, dass sämtliche Wirkungen der für nichtig erklärten Verordnung vorübergehend aufrechtzuerhalten seien, bis der Rat eine neue Regelung erlassen habe [13]; dies geschah erst im Juni 1999 [14]. Sie gewährte den Mitgliedstaaten zur Anpassung des nationalen Rechts eine Frist bis zum 1. Juli 2000. Weder Artikel 3, soweit er sich auf die Bezeichnung der Kraftfahrzeugsteuern in Luxemburg und Deutschland bezieht, noch Artikel 5, um dessen Auslegung das Finanzgericht Münster ersucht, sind durch die Richtlinie 99/62 geändert worden.

13 — Urteil des Gerichtshofes vom 5. Juli 1995 in der Rechtssache C-21/94 (Parlament/Rat, Slg. 1995, I-1827, Randnrn. 28 bis 32).

14 — Richtlinie 1999/62/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Juni 1999 über die Erhebung von Gebühren für die Benutzung bestimmter Verkehrswege durch schwere Nutzfahrzeuge (ABl. L 187, S. 42).

V — Das Verfahren vor dem Gerichtshof

17. Die Klägerin des Ausgangsverfahrens, die französische Regierung und die Kommission haben innerhalb der Frist gemäß Artikel 20 der Satzung des Gerichtshofes schriftliche Erklärungen abgegeben.

In der mündlichen Verhandlung vom 16. Oktober 2001 haben sich der Vertreter der beklagten Verwaltung, die Bevollmächtigte des Vereinigten Königreichs und der Bevollmächtigte der Kommission geäußert.

VI — Zu den Vorlagefragen

A — *Zur ersten Frage*

18. Mit dieser Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Artikel 6 der Verordnung Nr. 3118/93 Regelungen eines Mitgliedstaats, nach denen die Benutzung von Lkws im Gebiet des Staates, in dem sie ihren regelmäßigen Standort haben, der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt, entgegensteht, wenn die Lkws in einem anderen Mitgliedstaat zugelassen sind, in dem sie über eine Kabotagegenehmigung verfügen.

19. Nach Ansicht der Klägerin des Ausgangsverfahrens ist diese Frage zu bejahen, weil die Kraftfahrzeugsteuer im Mitgliedstaat der Zulassung, nämlich in Luxemburg, entrichtet worden sei. In diesem Mitgliedstaat seien ihr die EU-Lizenzen und Kabotagegenehmigungen für die betreffenden Fahrzeuge erteilt worden, nachdem einmal im Jahr die Erfüllung der entsprechenden Voraussetzungen geprüft worden sei; hierzu gehöre insbesondere die Bestimmung des Firmensitzes und des Standorts der Fahrzeuge sowie die Frage der Einhaltung der technischen und wirtschaftlichen Standards. Zwar habe sie in Luxemburg weder über eine eigene Werkstatt noch über Abstellplätze für Lkws verfügt. Wenn dies aber für den Betrieb eines Transportunternehmens erforderlich gewesen wäre, hätten ihr die luxemburgischen Behörden die betreffende Tätigkeit nicht gestattet.

Zur Definition des Einsatzmittelpunkt des Unternehmens sei auf eine Reihe von objektiven Kriterien zurückzugreifen, wie z. B., dass die Fahrzeuge sich größtenteils im Auslandseinsatz befänden; dass die Ruhezeiten im Luxemburg mindestens so lang seien wie in Deutschland; dass die Zulassung und die Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer in Luxemburg erfolgten; dass die alle zwei Jahre stattfindenden technischen Kontrollen in Luxemburg durchgeführt würden; dass die Lkws dort betankt und darüber hinaus versichert würden; dass

die Fahrer in Luxemburg angemeldet und versichert würden; dass das Unternehmen jährlich erneuerte luxemburgische Transportlizenzen verwende; dass die dort geltenden Berufszugangsbestimmungen eingehalten würden; dass die Gesellschaft von den luxemburgischen Behörden regelmäßig geprüft und in Luxemburg besteuert werde.

20. Der Beklagte hat sich mündlich geäußert, um der von der Kommission vorgeschlagenen Auslegung der Gemeinschaftsvorschriften entgegenzutreten. Er ist der Ansicht, die Verordnung Nr. 3118/93, die seit dem 1. Januar 1994 unmittelbar anwendbar sei, habe die Mitgliedstaaten nicht daran gehindert, vor dem 1. Januar 1995 — dem Zeitpunkt, bis zu dem sie die interne Rechtsordnung hätten ändern müssen, um der Richtlinie 93/89 nachzukommen — ihre Kraftfahrzeugsteuerregelung anzuwenden.

21. Die französische Regierung räumt ein, dass die Kraftfahrzeugsteuer nicht ausdrücklich in der Liste in Artikel 6 der Verordnung Nr. 3118/93 aufgeführt sei, der die Bereiche festlege, in denen die Durchführung der Kabotagefahrten dem Recht des Aufnahmemitgliedstaats unterliege. Dieser Artikel gelte aber vorbehaltlich der Gemeinschaftsregelung. Außerdem sei die Erhebung von Kraftfahrzeugsteuer durch die Mitgliedstaaten für die Benutzung von Güterkraftfahrzeugen durch die Richtlinie 93/89 geregelt worden, deren Artikel 5 bestimme, dass die Steuern ausschließlich vom Mitgliedstaat der Zulassung erhoben würden, aber nicht danach unterscheide, ob die Fahrzeuge im Kabotagebetrieb oder für andere Fahrten eingesetzt würden.

22. In der mündlichen Verhandlung hat die Bevollmächtigte des Vereinigten Königreichs die Auffassung vertreten, der Kabotageverkehr stelle eine Ausnahme von der allgemeinen Regel dar, dass die Kraftfahrzeugsteuer von demjenigen Mitgliedstaat erhoben werde, in dem die Fahrzeuge benutzt würden. Im Hinblick auf den Zweck der Verordnung Nr. 3118/93 und die Tatsache, dass die Zulassung von Fahrzeugen und deren Besteuerung Hand in Hand gingen, sei es mit Artikel 6 unvereinbar, dass Deutschland von der Klägerin Steuern auf ihre in Luxemburg zugelassenen Fahrzeuge verlange.

23. Die Kommission ist der Ansicht, nach Artikel 6 der Verordnung Nr. 3118/96 könne der Aufnahmemitgliedstaat keine Kraftfahrzeugsteuer erheben, solange die vom Niederlassungsmitgliedstaat erteilte Genehmigung gelte, unabhängig davon, wo sich der regelmäßige Standort des für die Fahrten benutzten Fahrzeugs im betreffenden Zeitraum befinde.

24. Zur Beantwortung der ersten Frage möchte ich darauf hinweisen, dass gemäß Artikel 92 Absatz 1 der Großherzoglichen Verordnung vom 23. November 1995 zur Regelung des Verkehrs auf allen öffent-

lichen Straßen [15] jedes Fahrzeug, das einer juristischen Person mit Sitz in Luxemburg gehört, in Luxemburg zulassungspflichtig ist. Daher ist die Klägerin, die in Luxemburg gegründet wurde und dort ihren Sitz hat, verpflichtet, die ihr gehörenden Fahrzeuge dort zulassen zu lassen.

Der Gerichtshof hat kürzlich bestätigt, dass die Gesellschaften das Recht haben, ihre Tätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat durch eine Agentur oder eine Zweigniederlassung oder Tochtergesellschaft auszuüben, wobei der satzungsmäßige Sitz, die Hauptverwaltung oder die Hauptniederlassung, ebenso wie die Staatsangehörigkeit bei natürlichen Personen, dazu dient, ihre Zugehörigkeit zur Rechtsordnung eines Mitgliedstaats zu bestimmen [16].

25. Nach Artikel 72 EG hat der Rat die Bedingungen für die Zulassung von Verkehrsunternehmern zum Verkehr innerhalb eines Mitgliedstaats, in dem sie nicht ansässig sind, festzulegen. Diese Bestimmung schreibt die Beseitigung aller Beschränkungen für Erbringer von Dienstleistungen aufgrund ihrer Staatsangehörigkeit oder des Umstandes vor, dass sie in einem anderen Mitgliedstaat als dem, in dem die Dienstleistung erbracht werden soll, niedergelassen sind.

Der Rat kam dieser Verpflichtung nach, indem er 1989 die Verordnung Nr. 4059/89 und, nachdem sie vom Gerichtshof für nichtig erklärt worden war, die Verordnung Nr. 3118/93 erließ, die am 1. Januar 1994 in Kraft trat. Von diesem Tag an können die in Artikel 1 definierten Unternehmer des Güterkraftverkehrs zum zeitweiligen gewerblichen Verkehr in einem anderen Mitgliedstaat, Kabotage genannt, zugelassen werden, ohne über einen Unternehmenssitz oder eine Niederlassung zu verfügen.

26. Gemäß Artikel 3 teilt die Kommission die Kabotagegenehmigungen den Mitgliedstaaten der Niederlassung zu, die sie ihrerseits den antragstellenden Verkehrsunternehmen erteilen.

27. Ist die Kabotagegenehmigung erteilt, so unterliegt die Durchführung der Kabotagefahrten dem Gemeinschaftsrecht; davon ausgenommen sind folgende abschließend aufgezählte Bereiche, in denen der Unternehmer gemäß Artikel 6 der nationalen Regelung des Aufnahmemitgliedstaats nachkommen muss: a) für den Vertrag geltende Preise und Bedingungen; b) Fahrzeuggewichte und -abmessungen; c) Vorschriften für die Beförderung bestimmter Kategorien von Beförderungsgut, insbesondere gefährlicher Güter, verderblicher Lebensmittel und lebender Tiere; d) Lenk- und Ruhezeiten; e) Mehrwertsteuer auf Beförderungsdienstleistungen.

15 — Mém. 1955, 1413 und 1462.

16 — Urteile vom 10. Juli 1986 in der Rechtssache 79/85 (Segers, Slg. 1986, 2375, Randnr. 13), vom 28. Januar 1986 in der Rechtssache 270/83 (Kommission/Frankreich, Slg. 1986, 273, Randnr. 18), vom 13. Juli 1993 in der Rechtssache C-330/91 (Commerzbank, Slg. 1993, I-4017, Randnr. 13), vom 16. Juli 1998 in der Rechtssache C-264/96 (ICI, Slg. 1998, I-4695, Randnr. 20) und vom 9. März 1999 in der Rechtssache C-212/97 (Centros, Slg. 1999, I-1459, Randnr. 20).

28. Unstreitig verfügte die Klägerin im streitigen Zeitraum über Kabotagegenehmigungen, die die luxemburgische Verwaltung für die gewerbliche Beförderung von Gütern in Deutschland erteilt hatte, so dass die Verordnung Nr. 3118/93 auf die Klägerin anwendbar ist. Wir haben auch gesehen, dass Artikel 6 weder die Regelungen über die Zulassung von Fahrzeugen noch die Vorschriften über die Kraftfahrzeugsteuer unter die dort aufgezählten gesetzlichen Verpflichtungen aufgenommen hat, denen sich der Unternehmer, der Kabetogefahrten durchführt, im Aufnahmemitgliedstaat zu unterwerfen hat.

29. Deshalb kann Deutschland als Aufnahmemitgliedstaat in Bezug auf die von der Klägerin durchgeführten Kabotagefahrten meines Erachtens die Klägerin nicht verpflichten, die deutschen Vorschriften über die Zulassung und über die Kraftfahrzeugsteuer einzuhalten.

30. Diese Lösung entspricht nicht nur dem Gemeinschaftsrecht, sie erscheint mir auch, sofern der Unternehmer im Aufnahmemitgliedstaat weder seinen Unternehmenssitz noch eine Niederlassung hat, angemessen, da die Kabotage per definitionem vorübergehend erfolgt. Die Kabotage ist der Natur der Sache nach eine zeitlich begrenzte Tätigkeit, da es sich um eine Dienstleistung handelt, der nicht das Element der Dauerhaftigkeit eigen ist, das die Innehabung eines Sitzes kennzeichnet. Es wäre kontraproduktiv und vor allem wenig rentabel, müssten die Unternehmen jedesmal, wenn sie Kabotagefahrten durchzuführen beabsichtigen, die Kraftfahrzeugsteuer des Aufnahmemitgliedstaats zahlen.

Der Gerichtshof hat klargestellt, dass der vorübergehende Charakter der Tätigkeiten nicht nur unter Berücksichtigung der Dauer der Leistung, sondern auch ihrer Häufigkeit, regelmäßigen Wiederkehr oder Kontinuität zu beurteilen ist [17].

31. Das Finanzgericht Münster führt in seinem Beschluss aus, nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes sei regelmäßiger Standort eines Fahrzeugs der Ort, von dem aus es unmittelbar in den öffentlichen Straßenverkehr eingesetzt werde und an dem es nach Beendigung des Einsatzes ruhe, und — im Fall des überregionalen Verkehrs — der Einsatzmittelpunkt, von dem aus über den Einsatz des Fahrzeugs zum Verkehr einschließlich der Ruhezeiten bestimmt werde.

Aus meiner Sicht können mehrere Einwände gegen die Anwendung dieser Rechtsprechung auf den Fall der Klägerin erhoben werden. Erstens stammt sie aus der Zeit vor Erlass der Verordnung Nr. 4059/89, deren Artikel 5 denselben

17 — Urteil des Gerichtshofes vom 30. November 1995 in der Rechtssache C-55/94 (Gebhard, Slg. 1995, I-4165, Randnr. 27).

Inhalt hatte wie Artikel 6 der Verordnung Nr. 3118/93, und konnte daher nicht berücksichtigen, dass die in anderen Mitgliedstaaten niedergelassenen Transportunternehmen zum nationalen Verkehr zugelassen würden, ohne dass sie ihren Unternehmenssitz zu ändern oder eine Niederlassung zu eröffnen brauchten. Zweitens ist es, da die Kabotage Teil des nationalen Verkehrs ist, solange diese Art der Tätigkeit in Deutschland durchgeführt wird, nur logisch, dass die Fahrzeuge in Deutschland in den Verkehr eingesetzt werden und dort ihren Standort haben. Und schließlich erscheint die Idee eines Einsatzmittelpunkts für ein so kleines Unternehmen, wie es das des Herrn Hoves in Luxemburg offenbar ist, in dem eine oder zwei Personen die Entscheidungen über den Einsatz der Fahrzeuge treffen, und in einer Zeit, in der die Kommunikationstechnik solch radikale Fortschritte gemacht hat, überholt.

32. Zwischen den Parteien ist unstreitig, dass die Klägerin im gesamten fraglichen Zeitraum über Genehmigungen zur Kabotage in Deutschland verfügte, die die luxemburgische Verwaltung erteilt hatte, und dass sie keine Niederlassung in Deutschland besaß.

Ich leugne nicht, dass sich Zweifel daran einstellen können, ob die Klägerin in mehreren aufeinander folgenden Jahren über Kabotagegenehmigungen für zwei Monate verfügte, wenn man bedenkt, dass eine Kabotagegenehmigung gemäß Artikel 3 Absatz 3 der Verordnung Nr. 3118/93 nur für jeweils ein Fahrzeug verwendet werden kann. Es stimmt mich auch skeptisch, dass die Klägerin, auf deren Namen 15 Fahrzeuge in Luxemburg zugelassen sind, in der Lage sein soll, sie mit acht Fahrern zu betreiben. Wenn es außerdem nur diese acht in Deutschland ansässigen Fahrer sind, die sich mit den Fahrzeugen nach Hause begeben, warum verlangt der Beklagte dann, dass die Steuer für alle fünfzehn Fahrzeuge der Klägerin entrichtet wird?

33. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes ist ein Mitgliedstaat berechtigt, Maßnahmen zu treffen, die verhindern sollen, dass sich einige seiner Staatsangehörigen unter Missbrauch der durch den EG-Vertrag geschaffenen Möglichkeiten der Anwendung des nationalen Rechts entziehen; die missbräuchliche oder betrügerische Berufung auf Gemeinschaftsrecht ist nicht gestattet [18].

34. Deutschland scheint jedoch keinen Gebrauch von den Kontrollmöglichkeiten

18 — Vgl. u. a. im Bereich des freien Dienstleistungsverkehrs Urteile vom 3. Dezember 1974 in der Rechtssache 33/74 (Van Binsbergen, Slg. 1974, 1299, Randnr. 13), vom 3. Februar 1993 in der Rechtssache C-148/91 (Veronica Omroep Organisatie, Slg. 1993, I-487, Randnr. 12) und vom 5. Oktober 1994 in der Rechtssache C-23/93 (TV10, Slg. 1994, I-4795, Randnr. 21); auf dem Gebiet der Niederlassungsfreiheit Urteile vom 7. Februar 1979 in der Rechtssache 115/78 (Knoors, Slg. 1979, 399, Randnr. 25) und vom 3. Oktober 1990 in der Rechtssache C-61/89 (Bouchoucha, Slg. 1990, I-3551, Randnr. 14) sowie Urteil Centros (siehe oben, Randnr. 24); auf dem Gebiet des freien Warenverkehrs Urteil vom 10. Januar 1985 in der Rechtssache 229/83 (Leclerc u. a., Slg. 1985, 1, Randnr. 27); auf dem Gebiet der sozialen Sicherheit Urteil vom 2. Mai 1996 in der Rechtssache C-206/94 (Paletta, Slg. 1996, I-2357, Randnr. 24); auf dem Gebiet der Freizügigkeit der Arbeitnehmer Urteil vom 21. Juni 1988 in der Rechtssache 39/86 (Lair, Slg. 1988, 3161, Randnr. 43); auf dem Gebiet der gemeinsamen Agrarpolitik Urteil vom 3. März 1993 in der Rechtssache C-8/92 (General Milk Products, Slg. 1993, I-779, Randnr. 21) und auf dem Gebiet des Gesellschaftsrechts Urteil vom 12. Mai 1998 in der Rechtssache C-367/96 (Kefalas u. a., Slg. 1998, I-2843, Randnr. 20).

gemacht zu haben, die die Verordnung Nr. 3118/93 der Verwaltung des Aufnahmemitgliedstaats einräumt, indem sie von dem Grundsatz ausgeht, dass die Kabotagegenehmigung im Fahrzeug mitzuführen und auf Verlangen der Kontrollbeamten jederzeit vorzulegen ist. Außerdem verpflichtet Artikel 8 die Mitgliedstaaten, bei der Anwendung der Verordnung einander Amtshilfe zu leisten, und ermächtigt die Behörden des Aufnahmemitgliedstaats, unbeschadet einer etwaigen strafrechtlichen Verfolgung und in nichtdiskriminierender Weise gegen einen gebietsfremden Verkehrsunternehmer, der anlässlich der Kabotage im Gebiet dieses Staates gegen die Verordnung oder gegen die gemeinschaftlichen oder einzelstaatlichen Vorschriften im Verkehrsbereich verstoßen hat, Sanktionen zu verhängen. Diese Sanktionen können von einer bloßen Verwarnung bis zum zeitweiligen Verbot solcher Kabotagefahrten in seinem Staatsgebiet reichen, wobei die Verstöße und Sanktionen dem Niederlassungsmitgliedstaat mitzuteilen sind, der nach Anhörung der Verwaltung des Aufnahmemitgliedstaats als Sanktion den Entzug der Zulassung zum gewerblichen Güterkraftverkehr aussprechen kann.

Wenn die deutschen Behörden der Auffassung waren, dass die Klägerin gegen die von Luxemburg erteilten Kabotagegenehmigungen verstoße, hätten sie den Handlungsspielraum nutzen müssen, den ihnen die Verordnung Nr. 3118/93 eröffnet, anstatt zu versuchen, die Klägerin zur Zahlung der Kraftfahrzeugsteuer für fünfzehn Lkws zu verpflichten, für die sie bereits in Luxemburg Steuern entrichtet hatte; anstelle einer allgemein gültigen gesetzlichen Verpflichtung gleicht dies eher einer versteckten, vom Gemeinschaftsrecht nicht vorgesehenen Sanktion.

35. Daher steht Artikel 6 meiner Meinung nach Regelungen eines Mitgliedstaats, nach denen die Benutzung von Lkws im Gebiet des Staates, in dem sie ihren regelmäßigen Standort haben, der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt, entgegen, wenn die Lkws in einem anderen Mitgliedstaat zugelassen sind, in dem eine Kabotagegenehmigung für sie erteilt worden ist.

B — *Zur zweiten Frage*

36. Diese Frage verweist den Gerichtshof auf das deutsche Kraftfahrzeugsteuergesetz, das in der Frage ausdrücklich genannt wird, ohne dass sein Inhalt dargelegt würde. Die betreffenden Vorschriften nehmen einerseits in einem anderen Mitgliedstaat zugelassene Lkws von der Steuerpflicht aus, versagen aber andererseits widerrechtlich benutzten Fahrzeugen diesen Vorteil. Die Definition der widerrechtlichen Benutzung findet sich in § 2 Absatz 5 KraftStG; sie besteht in der Teilnahme am Verkehr in Deutschland, ohne dass das Fahrzeug in Deutschland zugelassen wäre, obwohl es dies nach geltendem Recht sein müsste.

Das nationale Gericht erklärt jedoch, § 1 Absatz 1 Nummer 1 Satz 2 Halbsatz 2 KraftStG begründe unter Berücksichtigung der höchstrichterlichen Rechtsprechung zum regelmäßigen Standort des Fahrzeugs eine Steuerpflicht in Deutschland, auch wenn es im Ausland zugelassen sei. Der deutsche Gesetzgeber habe, wie sich aus der Gesetzesbegründung eindeutig ergebe, durch die Anknüpfung an den regelmäßigen Standort anstelle des Ortes der Zulassung für Fälle wie den der Klägerin bewusst einen von der Zulassung abweichenden Steuertatbestand geschaffen, um zu erwartende Steuerumgehungen zu verhindern.

Nach meinem Verständnis interessiert sich das nationale Gericht nicht so sehr dafür, ob möglicherweise eine Pflicht besteht, die Fahrzeuge in Deutschland zulassen zu lassen, die die Klägerin träfe, sondern dafür, ob die Klägerin in mehr als einem Staat Steuern zahlen muss, wenn der Aufnahmemitgliedstaat Vorschriften auf sie anwendet, nach denen der regelmäßige Standort des Fahrzeugs — in der Auslegung, die er in der deutschen Rechtsprechung gefunden hat — Vorrang hat.

37. Folglich möchte das Finanzgericht mit dieser Frage wissen, ob in Fällen wie den in der ersten Frage beschriebenen Artikel 5 der Richtlinie 93/89 einer nationalen Regelung entgegensteht, die zwar Fahrzeuge von der Pflicht zur Zahlung der Kraftfahrzeugsteuer ausnimmt, die in einem anderen Mitgliedstaat zugelassen sind, in dem die Steuer aus diesem Grund bereits erhoben worden ist, diese Ausnahme aber für unanwendbar erklärt, sofern eine widerrechtliche Benutzung vorliegt, was der Fall ist, wenn das ausländische Fahrzeug seinen regelmäßigen Standort im Inland hat.

38. Die Klägerin schlägt vor, diese Frage zu bejahen.

39. Der Beklagte ist der Auffassung, Artikel 5 der Richtlinie gelte nur im Fall der legalen Zulassung in einem Mitgliedstaat und sei nicht auf das im Ausgangsverfahren klagende luxemburgische Unternehmen anwendbar.

40. Die Antwort der französischen Regierung auf diese Frage geht dahin, dass die Richtlinie 93/89 die Erhebung der Kraftfahrzeugsteuer nur in dem Staat erlaube, in dem die Fahrzeuge vorschriftsmäßig zugelassen seien.

41. Die Bevollmächtigte des Vereinigten Königreichs schließt sich dem Standpunkt

Frankreichs und der Kommission an. Artikel 5 der Richtlinie 93/89 sei eindeutig und die Auffassung Deutschlands, dass die Zulassung eines Fahrzeugs in einem Mitgliedstaat von dem Recht, es zu besteuern, getrennt werden könne, sei mit der betreffenden Gemeinschaftsvorschrift unvereinbar.

42. Nach Ansicht der Kommission steht Artikel 5 der Richtlinie 93/89 für die Dauer der Zulassung eines Fahrzeugs in einem anderen Mitgliedstaat einer nationalen Regelung entgegen, die die Erhebung der in Artikel 3 genannten Steuer an die widerrechtliche Benutzung des Fahrzeugs knüpft, d. h. an dessen Benutzung auf öffentlichen Straßen ohne vorherige Zulassung gemäß den Vorschriften des Aufnahmemitgliedstaats.

43. Der Gerichtshof hat festgestellt, dass das Ziel der Richtlinie die Beseitigung von Wettbewerbsverzerrungen zwischen Verkehrsunternehmen aus den Mitgliedstaaten durch die schrittweise Harmonisierung der Abgabensysteme und die Einführung gerechter Mechanismen für die Anlastung der Wegekosten an die Verkehrsunternehmer ist [19]. Zu diesem Zweck enthält Artikel 3 die abschließende Liste der Steuern. Nach Artikel 5 werden für Fahrzeuge, die in der Gemeinschaft zugelassen sind, die Steuern — die nicht unter den im Anhang aufgeführten Mindestsätzen liegen dürfen — nur im Mitgliedstaat der Zulassung erhoben. Gemäß Artikel 7 dürfen die Mitgliedstaaten unter bestimmten Bedingungen Maut- oder Benutzungsgebühren beibehalten oder einführen. Daraus ergibt sich eindeutig, dass die Richtlinie das Recht zur Erhebung von Kraftfahrzeugsteuer untrennbar mit der Zulassung verbindet und ihr zufolge das Fahrzeug nur in einem einzigen Staat zugelassen und somit steuerpflichtig sein kann.

44. Die Richtlinie räumte für die Anpassung der nationalen Vorschriften eine Frist bis zum 1. Januar 1995 ein. Deutschland kam der Pflicht zur Änderung seines Gesetzes nach und nimmt seitdem ausländische Fahrzeuge, die in einem anderen Mitgliedstaat zugelassen sind und sich in Deutschland befinden, von der Pflicht zur Zahlung der Kraftfahrzeugsteuer aus, sofern es sich um ausschließlich für den Güterkraftverkehr bestimmte Kraftfahrzeuge und Fahrzeugkombinationen mit einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht von mindestens 12 000 kg handelt (also die Fahrzeuge, für die die Richtlinie gilt).

Der deutsche Gesetzgeber hat jedoch darüber hinaus bestimmt, dass diese Ausnahme nicht im Fall der widerrechtlichen Benutzung von Fahrzeugen gilt, der vor-

19 — Urteil vom 28. Oktober 1999 in der Rechtssache C-193/98 (Pfennigmann, Slg. 1999, I-7747, Randnr. 30).

liegt, wenn sie in Deutschland zum öffentlichen Straßenverkehr eingesetzt werden, ohne nach den geltenden Vorschriften zugelassen worden zu sein. Außerdem kann ein ausländisches Fahrzeug in Deutschland nicht — auch nicht vorübergehend — zum Verkehr zugelassen werden, wenn es seinen regelmäßigen Standort in Deutschland hat [20].

45. Ich stimme der Kommission zu, dass Artikel 5 der Richtlinie 93/89 einen Staat nicht daran hindern soll, auf Einhaltung und Anwendung seiner verkehrsrechtlich vorgeschriebenen Zulassungsvoraussetzungen zu bestehen, solange die Kriterien für die Zulassung der zum Güterkraftverkehr bestimmten Fahrzeuge nicht vereinheitlicht sind. Die sich daraus ergebenden Konflikte sind jedoch unter Beachtung des Gemeinschaftsrechts zu lösen und nicht durch die Einführung eines neuen Steuertatbestands, der zudem mit dem Wortlaut des Artikels 5 und dem Zweck der Richtlinie unvereinbar ist.

46. Wenn sich die beklagte deutsche Verwaltung mit ihrer Auffassung durchsetzte, könnte eine Firma wie die Klägerin, die in Luxemburg gegründet wurde und dort ihren Sitz hat, die dort gesetzlich verpflichtet ist, ihre Fahrzeuge zuzulassen, und gemäß der Richtlinie in diesem Mitgliedstaat Kraftfahrzeugsteuer zahlen muss, verpflichtet sein, für dieselben Fahrzeuge eine Steuer gleicher Art in einem anderen Mitgliedstaat zu entrichten, wenn sie Kabotagefahrten durchführt.

Das widerspricht Artikel 5 der Richtlinie 93/89 und stellt eine mittelbare Diskriminierung ausländischer Erbringer von Beförderungsleistungen dar, weil die in Deutschland ansässigen Dienstleistungserbringer, die ihre Fahrzeuge dort zugelassen haben, die Steuer nur einmal entrichten.

47. Daraus, dass allein der Mitgliedstaat der Niederlassung berechtigt ist, die Kraftfahrzeugsteuer auf Fahrzeuge zu erheben, die in seinem Gebiet zugelassen sind, muss ich den Schluss ziehen, dass Artikel 5 der Richtlinie 93/89 einer nationalen Regelung entgegensteht, die zwar Fahrzeuge von der Pflicht zur Zahlung der Steuer ausnimmt, die in einem anderen Mitgliedstaat zugelassenen sind, in dem die Steuer aus diesem Grund bereits erhoben worden ist, diese Ausnahme aber im Fall einer widerrechtlichen Benutzung, die vorliegt, wenn das ausländische Fahrzeug seinen regelmäßigen Standort im Inland hat, für unanwendbar erklärt.

20 — Das ist die Lösung, zu der ich nach der Auslegung e contrario des § 1 Absatz 1 Buchstabe b der Verordnung über den internationalen Kraftfahrzeugverkehr komme.

VII — Ergebnis

48. Nach alldem schlage ich dem Gerichtshof vor, dem Finanzgericht Münster wie folgt zu antworten:

1. Artikel 6 der Verordnung (EWG) Nr. 3118/93 des Rates vom 25. Oktober 1993 zur Festlegung der Bedingungen für die Zulassung von Verkehrsunternehmen zum Güterkraftverkehr innerhalb eines Mitgliedstaats, in dem sie nicht ansässig sind, steht nationalen Regelungen, nach denen die Benutzung von Lkws im Gebiet des Staates, in dem sie ihren regelmäßigen Standort haben, der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt, entgegen, wenn die Lkws in einem anderen Mitgliedstaat zugelassen sind, in dem sie über eine Kabotagegenehmigung verfügen.

2. Artikel 5 der Richtlinie 93/89/EWG des Rates vom 25. Oktober 1993 über die Besteuerung bestimmter Kraftfahrzeuge zur Güterbeförderung sowie die Erhebung von Maut- und Benutzungsgebühren für bestimmte Verkehrswege durch die Mitgliedstaaten steht einer nationalen Regelung entgegen, die zwar Fahrzeuge von der Pflicht zur Zahlung der Kraftfahrzeugsteuer ausnimmt, die in einem anderen Mitgliedstaat zugelassenen sind, in dem die Steuer aus diesem Grund bereits erhoben worden ist, diese Ausnahme aber im Fall einer widerrechtlichen Benutzung, die vorliegt, wenn das ausländische Fahrzeug seinen regelmäßigen Standort im Inland hat, für unanwendbar erklärt.