JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
DÁMASO RUIZ-JARABO COLOMER
27 päivänä marraskuuta 2001 [1]

1. Finanzgericht Münster (Saksa) on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle EY 234 artiklan nojalla kysymyksiä siitä, voidaanko maantiekuljetuksia harjoittava yritys, jonka kotipaikka on Luxemburgissa ja joka suorittaa kabotaasikuljetuksia [2] Saksassa, velvoittaa suorittamaan Saksassa moottoriajoneuvoveroa Luxemburgissa rekisteröidyistä kuorma-autoista.

Saksalaistuomioistuin pyytää käytännössä yhteisöjen tuomioistuinta tulkitsemaan asetuksen N:o 3118/93 [3] 6 artiklaa ja direktiivin 93/89/ETY [4] 5 artiklaa.

1 — Alkuperäinen kieli: espanja.

2 — Tämä alaviite koskee vain ratkaisuehdotuksen espanjankielistä alkuperäisversiota.

3 — Edellytyksistä, joilla muut kuin jäsenvaltiosta olevat liikenteenharjoittajat voivat harjoittaa kansallista maanteiden tavaraliikennettä jäsenvaltiossa 25 päivänä lokakuuta 1993 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 3118/93 (EYVL L 279, s. 1).

4 — Tiettyjen maanteiden tavaraliikenteeseen tarkoitettujen ajoneuvojen verotuksen sekä tiettyjen infrastruktuurien käytöstä perittävien tie- ja käyttömaksujen soveltamisesta jäsenvaltioissa 25 päivänä lokakuuta 1993 annettu neuvoston direktiivi N:o 93/89/ETY (EYVL L 279, s. 32).

I Pääasian oikeudenkäynnin taustalla olevat tosiseikat

2. Kansallisessa oikeudenkäynnissä kantajana oleva yhtiö Andreas Hoves Internationaler Transport-Service Sàrl perustettiin Luxemburgissa kesäkuussa 1989, ja sen ainoa omistaja on syyskuusta 1993 lähtien ollut Andreas Hoves. Aluksi Andreas Hoves oli yhtiön ainoa johtaja, mutta Bettina Jansen-Weber on maaliskuusta 1998 lähtien avustanut häntä tässä tehtävässä. Hoves on lisäksi tomitusjohtajana Hoves Speditionsgesellschaft mbH:ssa, jonka kotipaikka on Saksassa.

3. Kantajayhtiön toiminta-ajatuksena on kansallinen ja kansainvälinen tavaraliikenne. Vuoden 1995 loppuun asti kantaja harjoitti toimintaansa yksinomaan Hoves Speditionsgesellschaft mbH:n lukuun, mistä oli tehty sopimus tammikuussa 1993. Tämän sopimuksen mukaan Hoves Speditionsgesellschaft mbH laati ajoneuvojen ja kuljettajien reittisuunnitelmat ja kuljetusten tultua suoritetuiksi maksoi ne kantajalle hyvittämällä sen tiliä. Vuodesta 1996 lähtien se on toiminut myös rahtaajana ja hoitaa kansainvälisiä kuljetuksia eri toimeksiantajille. Sillä on kahdeksan kuljet-

tajaa, jotka kaikki asuvat Saksassa ja jotka ilmeisesti ajavat kotiinsa yhtiön ajoneuvoilla. Kuorma-autojen huolto- ja korjaustyöt tehdään suurimmaksi osaksi Hoves Speditionsgesellschaftin tilojen läheisyydessä. Vähemmän tärkeät liiketoimintaa koskevat päätökset ja päivittäinen juoksevien liikeasioiden hoito ovat Luxemburgissa toimivan työntekijän tehtävänä, ja Hoves matkustaa sinne vähintään kahdesti kuukaudessa viipyen siellä useita päiviä.

4. Kantajan nimiin on Luxemburgissa rekisteröity yhteensä 15 ajoneuvoa, joista se suorittaa siellä moottoriajoneuvoveron. Kantaja sai Luxemburgin viranomaisilta niille kaikille kabotaasiluvat asetuksen N:o 4059/89 5 artiklan mukaisesti. [5]

5. Kantaja vaati tuloksetta Bundesamt für Finanzenilta, joka on liittovaltion veroviranomainen, ajanjaksolta tammikuusta 1993 joulukuuhun 1994 suorittamansa liikevaihtoveron palauttamista. Asiassa Finanzgericht Kölnissä nostetun kanteen yhteydessä Bundesamt für Finanzen pyysi direktiivin 77/799/ETY [6] nojalla Luxemburgin viranomaisilta oikeudellista ja hallinnollista virka-apua yhtiön liikkeenjohdon sijaintipaikan selvittämiseksi.

Luxemburgin viranomaiset vastasivat heinäkuussa 1996, että kantajalla ei ollut Luxemburgissa omaa varikkoa eikä pysäköintialuetta kuorma-autoille. Koska toiminta Luxemburgissa rajoittui lähinnä kuljetustoiminnan hallinnoimiseen ja kantajayhtiön kannalta tärkeimmät päätökset teki Hoves, jonka kotipaikka on Saksassa, missä hän enimmäkseen oleskelee, ei yhtiötä johdettu niiden mielestä Luxemburgista siten kuin kaksinkertaisen verotuksen estämisestä Luxemburgin ja Saksan välillä tehdyn sopimuksen [7] 3 §:n 6 momentissa määrätään, vaan Saksasta. Se, ovatko Remichissä ja Esch-sur-Alzettessa sijaitsevat toimistotilat tässä sopimuksessa tarkoitettu liike, oli Luxemburgin viranomaisten mukaan myös hyvin kyseenalaista, vaikkakin yhtiöllä oli 9.2.1996 alkaen ollut liike Bertrangessa.

6. Bundesamt für Finanzen ja pääasian oikeudenkäynnissä vastaajana oleva viranomainen Finanzamt Borken yhtyivät tähän näkemykseen ja katsoivat, että Andreas Hoves Internationaler Transport-Service Sàrl:ää johdettiin Saksasta. Finanzamt

5 — Edellytyksistä, joilla muualta olevat liikenteenharjoittajat saavat harjoittaa kansallista maanteiden tavaraliikennettä jäsenvaltiossa 21 päivänä joulukuuta 1989 annettu neuvoston asetus N:o 4059/89 (EYVL L 390, s. 3).

6 — Jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten keskinäisestä avusta välittömien verojen alalla 19 päivänä joulukuuta 1977 annettu neuvoston direktiivi 77/799/ETY (EYVL L 336, s. 15).

7 — Kaksinkertaisen verotuksen estämisestä Luxemburgin ja Saksan välillä 23.8.1958 ja 15.7.1973 tehty sopimus (BGBl. II 1959, s. 1270 ja BGBl. II 1978, s. 111).

Borken toimitti arvioverotuksen ja määräsi maksettavaksi yhtiöveron ja liikevaihtoveron vuosilta 1989—1995, omaisuusveron vuodelta 1992 sekä tuloveron vuosilta 1989—1994. Näistä päätöksistä esitetyistä oikaisuvaatimuksista ei ollut vielä annettu ratkaisua siinä vaiheessa kun ennakkoratkaisukysymykset esitettiin.

7. Vastaajana oleva viranomainen laati samaan aikaan laskelman moottoriajoneuvoverosta, joka oli maksettava vuosilta 1991—1996 niistä ajoneuvoista, jotka oli rekisteröity Luxemburgissa kantajan nimiin. Moottoriajoneuvoveroksi vahvistettiin yhteensä 309 909 DEM, jota alennettiin yrityksen toimittamien teknisten tietojen perusteella 166 420 DEM:aan.

8. Andreas Hoves Internationaler Transport-Service Sàrl:n oikaisuvaatimukset jäivät tuloksettomiksi, koska Saksan veroviranomaiset katsoivat, että edellä kuvatussa tilanteessa ja riippumatta siitä, että ajoneuvot oli rekisteröity Luxemburgissa, jossa oli myönnetty tarvittavat kabotaasiluvat, oli kyseessä ajoneuvojen lainvastainen käyttäminen Saksassa moottoriajoneuvoverolain (Kraftfahrzeugsteuergesetz) 1 §:n 1 momentin 3 kohdassa ja 2 §:n 5 momentissa tarkoitetulla tavalla, koska ajoneuvojen pääsääntöinen asemapaikka oli Saksassa ja koska moottoriajoneuvojen liikennöinnistä annetun asetuksen (Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung) 23 §:ssä edellytettyä rekisteröintiä ei ollut suoritettu. Se katsoi myös, että yritys ei voinut vedota direktiivin 93/89/ETY 5 artiklaan ja ettei Luxemburgissa annetuilla kabotaasiliikenneluvilla ollut merkitystä.

9. Andreas Hoves Internationaler Transport-Service Sàrl vaatii Finanzgericht Münsterissä valituksiinsa annettujen päätösten ja moottoriajoneuvoveron suorittamista koskevien määräysten kumoamista, kun taas vastaajana oleva veroviranomainen vaatii kanteiden hylkäämistä.

II Ennakkoratkaisukysymykset

10. Kyetäkseen ratkaisemaan tämän asian saksalaistuomioistuin on päättänyt lykätä oikeudenkäyntiä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1. Onko sellainen kansallinen säännöstö, joka johtaa moottoriajoneuvoveron kantamiseen sellaisista tavarankuljetusajoneuvoista, jotka on rekisteröity toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa ja joille on siellä annettu kabotaasilupa, kun niitä käytetään kabo-

taasikuljetuksiin Saksan liittotasavallassa, jossa niiden pääsääntöinen asemapaikka on, ristiriidassa asetuksen N:o 3118/93 6 artiklan kanssa?

2. Onko edellä ensimmäisessä kysymyksessä kuvatun kaltaisissa tapauksissa kansallinen säännöstö, josta säädetään Saksan moottoriajoneuvoverolain 1 §:n 1 momentin 2 kohdan toisen virkkeen loppuosassa, luettuna yhdessä tämän momentin 3 kohdan kanssa, ristiriidassa direktiivin 93/89/ETY 5 artiklan kanssa?"

III Kansallinen lainsäädäntö

11. Finanzgericht Münsterin antamien tietojen mukaan tosiseikkojen tapahtuma-aikana voimassa ollut Saksan lainsäädäntö oli seuraava:

A *Moottoriajoneuvoverolaki*

1 § (ennen 1.1.1995 voimaan tullutta lainmuutosta sovellettu versio)

(1) Moottoriajoneuvoveroa kannetaan

1. — —

2. ulkomaalaisten ajoneuvojen käyttämisestä kuljetuksiin yleisillä teillä niin kauan kuin ajoneuvot ovat maan alueella;

3. ;ajoneuvojen lainvastaisesta käyttämisestä; — —

1 § (31.12.1994 jälkeen voimassa ollut versio)

(1) Moottoriajoneuvoveroa kannetaan

1. — —

2. ulkomaalaisten ajoneuvojen käyttämisestä kuljetuksiin yleisillä teillä niin kauan kuin ajoneuvot ovat maan

alueella. Poikkeuksen tästä muodostavat yksinomaan maanteiden tavaraliikenteeseen tarkoitetut ajoneuvot ja ajoneuvoyhdistelmät, joiden suurin sallittu kokonaispaino on vähintään 12 tonnia ja jotka direktiivin 93/89/ETY 5 artiklan mukaisesti on rekisteröity jossakin toisessa Euroopan yhteisöjen jäsenvaltiossa; tämä poikkeus ei päde jäljempänä 3 kohdassa mainituissa tapauksissa; [8]

3. ajoneuvojen lainvastaisesta käyttämisestä; — —

2 §
Määritelmät ja yhteistyö liikenneviranomaisten kanssa

— —

(4) Ajoneuvoa pidetään ulkomaalaisena ajoneuvona, mikäli se on rekisteröity jossain toisessa jäsenvaltiossa.

(5) Kyseessä on tässä laissa tarkoitettu ajoneuvojen lainvastainen käyttäminen, mikäli ajoneuvoa käytetään yleisillä teillä maan alueella ilman että sitä on rekisteröity kansallisen lainsäädännön mukaisesti. — — .

B *Moottoriajoneuvojen liikennöinnistä annettu asetus (Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung)*

18 §
Rekisteröintivelvollisuus

Moottoriajoneuvoja, joiden rakenteellinen enimmäisnopeus on enemmän kuin 6 km/h, ja niihin kytkettyjä perävaunuja (moottoriajoneuvojen perässä vedettävät ajoneuvot lukuun ottamatta poiskuljetettavia käyttökelvottomia ajoneuvoja ja kuljetusakselirunkoja) saa käyttää yleisillä teillä vain, mikäli ne on hyväksytty liikenteeseen antamalla niille käyttölupa tai EY-tyyppihyväksyntä ja mikäli hallintoviranomaiset ovat antaneet moottoriajoneuvolle tai perävaunulle rekisterinumeron.

23 §
Rekisterinumeron antaminen

(1) Sen, jolla on omistusoikeus moottoriajoneuvoon tai moottoriajoneuvon perävaunuun, on haettava rekisterinu-

8 — Komission ilmoituksen mukaan tämä säännös saatettiin voimaan liikevaihtoverolain ja muiden lakien muuttamisesta (Gesetz zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes und anderer Gesetze) 9.8.1994 annetulla lailla (BGBl. I, s. 2058). Kansallinen tuomioistuin toteaa ennakkoratkaisupyynnössään, että Saksan lainsäätäjä pyrki tällä säännöksellä saattamaan direktiivin 93/89/ETY säännökset osaksi kansallista lainsäädäntöä.

meroa ajoneuvon pääsääntöisen asemapaikan hallintoviranomaisilta.

C *Kansainvälisestä ajoneuvoliikenteestä annettu asetus (Verordnug über internationalen Kraftfahrzeugverkehr)* [9]

1 §

(1) Ulkomaalaisia moottoriajoneuvoja perävaunuineen saa käyttää tilapäisesti liikenteeseen alueella, jolla tätä asetusta sovelletaan, jos toimivaltaiset viranomaiset ovat antaneet

a) — —

b) ulkomaisen rekisteröintitodistuksen

eikä ajoneuvolla ole pääsääntöistä asemapaikkaa alueella, jolla tätä asetusta sovelletaan.

9 — RGBl. I, s. 1137.

12. Kansallinen tuomioistuin esittää ennakkoratkaisupyynnössään, että pääsääntöinen asemapaikka on se paikka, josta ajoneuvoa välittömästi käytetään yleisillä teillä ja jonne se pysäköidään käytön jälkeen. Alueiden välisessä liikenteessä asemapaikka on se paikka, jossa tehdään päätökset ajoneuvon käyttämisestä liikenteeseen lepoajat mukaan lukien. [10]

IV Yhteisön lainsäädäntö

13. Neuvosto otti joulukuussa 1989 asetuksella N:o 4059/89 käyttöön väliaikaisen kabotaasisääntelyn, jonka nojalla jokaisella toisen lukuun toimivalla johonkin jäsenvaltioon sijoittautuneella maanteiden tavaraliikenteen harjoittajalla, joka on siellä saanut luvan hoitaa kansainvälistä tavaraliikennettä, on tietyin edellytyksin oikeus tilapäisesti harjoittaa maanteiden kansallista tavaraliikennettä toisessa jäsenvaltiossa, vaikka sillä ei ole kotipaikkaa tai muuta liikettä kyseisessä jäsenvaltiossa. Kabotaasiliikenne oli mahdollista vain yhteisön kiintiön rajoissa, ja siihen sisältyi 15 000 kaksi kuukautta voimassa olevaa lupaa. Asetusta sovellettiin 31.12.1992 saakka, ja neuvoston piti antaa ennen 1.7.1992 asetus, jossa yksilöitäisiin lopullinen kabotaasisääntely.

10 — Bundesfinanzhofin tuomio 21.11.1989, VII R 59/87, BFH/NV 1990, s. 602.

Yhteisöjen tuomioistuin kumosi kyseisen asetuksen sillä perusteella, että neuvosto oli rikkonut olennaisia menettelymääräyksiä jättäessään kuulematta parlamenttia uudelleen, vaikka hyväksytty sääntely oli erilainen kuin teksti, josta parlamenttia oli jo kuultu. Se päätti kuitenkin pitää voimassa kumotun asetuksen oikeusvaikutukset siihen saakka kunnes neuvosto antaisi uuden alaa koskevan sääntelyn parlamenttia asianmukaisesti kuultuaan. [11]

14. Neuvosto antoi lokakuussa 1993 asetuksen N:o 3118/93, jolla otettiin käyttöön uusi väliaikainen kabotaasijärjestely tammikuun 1994 ja kesäkuun 1998 väliseksi ajaksi ja johon liittyi 30 000:n kaksi kuukautta voimassa olevan luvan suuruinen yhteisön kiintiö, jota piti korottaa vuosittain 30 prosenttia tammikuusta 1995 lähtien. [12] Luxemburgilla oli käytettävissään 1 207 lupaa vuonna 1994, 1 570 vuonna 1995, 2 041 vuonna 1996, 2 654 vuonna 1997 ja 1 726 vuoden 1998 ensimmäisellä puoliskolla. Jokaisella ulkomaalaisella liikenteenharjoittajalla, joka täytti tietyt edellytykset, oli 1.7.1998 lähtien oikeus tilapäisesti ja ilman määrällisiä rajoituksia harjoittaa maanteiden kansallista tavaraliikennettä muussa jäsenvaltiossa kuin siinä, jossa sillä on kotipaikka tai muu liike.

15. Nyt käsiteltävän asian ratkaisemisen kannalta merkitykselliset asetuksen N:o 3118/93 säännökset ovat 6 artiklan 1 ja 3 kohta, joissa säädetään seuraavaa:

"1. Jollei muissa yhteisön säännöksissä toisin säädetä, kabotaasiliikenteen harjoittamiseen sovelletaan vastaanottavan jäsenvaltion voimassa olevia lakeja, asetuksia ja hallinnollisia määräyksiä seuraavilla aloilla:

a) kuljetussopimusta koskevat hinnat ja muut ehdot;

b) tieliikenteen ajoneuvojen painot ja mitat: painot ja mitat voivat tarpeen vaatiessa ylittää liikenteenharjoittajan sijoittautumisjäsenvaltiossa sovellettavat määräykset, mutta ne eivät saa missään tapauksessa ylittää niitä teknisiä määräyksiä, jotka on merkitty neuvoston direktiivin 86/364/ETY 1 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuihin vaatimustenmukaisuustodisteisiin;

c) tiettyjen tavaralajien, erityisesti vaarallisten aineiden, helposti pilaantuvien elintarvikkeiden ja elävien eläinten kuljetuksia koskevat vaatimukset;

11 — Asia C-65/90, parlamentti v. neuvosto, tuomio 16.7.1992 (Kok. 1992, s. I-4593, Kok. Ep. XIII, s. 43, 21 ja 24 kohta).

12 — Tätä asetusta muutettiin jonkin verran 22.12.1994 annetulla neuvoston asetuksella N:o 3315/94 (EYVL L 350, s. 9).

d) ajo- ja lepoajat;

e) liikenteen arvonlisävero. — — "

"3. Edellä 1 kohdassa tarkoitettuja säännöksiä on sovellettava muualta oleviin liikenteenharjoittajiin samoin edellytyksin kuin jäsenvaltio soveltaa niitä omiin kansalaisiinsa siten, että estetään tehokkaasti kaikki kansalaisuuteen tai sijoittautumispaikkaan perustuva syrjintä riippumatta siitä, onko se avointa vai epäsuoraa."

16. Samana päivänä, jona neuvosto antoi asetuksen N:o 3118/93, se antoi myös direktiivin 93/89/ETY, jolla se velvoitti jäsenvaltiot yhdenmukaistamaan verojärjestelmänsä, joita ne soveltavat maanteiden tavaraliikenteessä käytettäviin ajoneuvoihin, tiettyjen vähimmäismäärien mukaisiksi, jotka määritetään akselien määrän ja suurimman sallitun kokonaispainon perusteella. Täytäntöönpanon määräaika päättyi 1.1.1995.

Kunkin jäsenvaltion asianomaisesta verosta käyttämät nimitykset ilmenevät 3 artiklasta: Luxemburgin osalta kyseessä on "taxe sur les véhicules automoteurs", Saksan osalta "Kraftfahrzeugsteuer".

Direktiivin 5 artiklassa säädettiin seuraavaa:

"Ainoastaan rekisteröinnin suorittanut jäsenvaltio voi kantaa 3 artiklassa tarkoitettuja veroja siellä rekisteröityjen ajoneuvojen osalta."

Yhteisöjen tuomioistuin kumosi tämän direktiivin sillä perusteella, että neuvosto oli rikkonut olennaisia menettelymääräyksiä jättäessään kuulematta parlamenttia uudelleen tehtyään muutoksia komission direktiiviluonnokseen. Myös tässä yhteydessä yhteisöjen tuomioistuin päätti pitää väliaikaisesti voimassa kaikki kumotun direktiivin oikeusvaikutukset siihen saakka, kunnes neuvosto antaisi uuden direktiivin,[13] joka tuli voimaan vasta kesäkuussa 1999.[14] Direktiivin säännösten saattamiselle osaksi kansallista oikeutta säädetty määräaika päättyi 1.7.2000. Direktiivillä 99/62/EY ei ole muutettu 3 artiklaa siltä osin kuin se koskee Luxemburgissa ja Saksassa ajoneuvoille määrättävien verojen nimitystä eikä 5 artiklaa, jonka tulkintaa Finanzgericht Münster pyytää yhteisöjen tuomioistuimelta.

13 — Asia C-21/94, parlamentti v. neuvosto, tuomio 5.7.1995 (Kok. 1995, s. I-1827, 28 ja 32 kohta).

14 — Verojen ja maksujen kantamisesta raskailta tavaraliikenteen ajoneuvoilta tiettyjen infrastruktuurien käytöstä 17 päivänä kesäkuuta 1999 annettu Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 1999/62/EY (EYVL L 187, s. 42).

V Oikeudenkäynti yhteisöjen tuomioistuimessa

17. Kirjallisia huomautuksiaan ovat EY:n tuomioistuimen perussäännön 20 artiklassa vahvistetussa määräajassa esittäneet pääasian kantaja, Ranskan hallitus sekä komissio.

Vastaajana olevan viranomaisen edustaja sekä Yhdistyneen kuningaskunnan ja komission asiamiehet ovat esittäneet 16.10.2001 pidetyssä istunnossa suulliset lausumansa.

VI Esitetyt kysymykset

A *Ensimmäinen kysymys*

18. Kansallinen tuomioistuin tiedustelee tällä kysymyksellään, onko sellainen kansallinen säännöstö, joka johtaa moottoriajoneuvoveron kantamiseen kuormaautojen käyttämisestä kyseisen maan alueella, jossa niillä on pääsääntöinen asemapaikka, sillä perusteella, että ne on rekisteröity toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa, jossa niille on annettu kabotaasilupa, ristiriidassa asetuksen N:o 3118/93 6 artiklan kanssa.

19. Pääasian kantajana oleva yhtiö katsoo, että kysymykseen on vastattava myöntävästi, koska moottoriajoneuvovero on suoritettu rekisteröintivaltiossa eli Luxemburgissa. Kyseisessä valtiossa on annettu yhteisön luvat ja kabotaasioikeudet kyseisille ajoneuvoille sen jälkeen, kun joka vuosi on varmistettu edellytysten täyttyminen eli muun muassa määritetty yhtiön kotipaikka ja ajoneuvojen asemapaikka sekä teknisten ja taloudellisten oikeussääntöjen noudattaminen. Se toteaa, että sillä ei ole Luxemburgissa omaa varikkoa eikä kuorma-autojen pysäköintialuetta, mutta katsoo, että mikäli nämä olisivat edellytyksenä kuljetusyrityksen toiminnan harjoittamiselle, Luxemburgin viranomaiset eivät sallisi kantajan harjoittavan kyseistä toimintaa.

Se väittää, että jotta voitaisiin määrittää yrityksen toiminnan keskus, on otettava huomioon useita objektiivisia seikkoja, joihin kuuluvat esimerkiksi seuraavat: ajoneuvot ovat suureksi osaksi liikkeellä ulkomailla; lepoajat ovat Luxemburgissa vähintään yhtä pitkät kuin Saksassa; ajoneuvot on rekisteröity Luxemburgissa ja moottoriajoneuvovero maksetaan sinne; joka toinen vuosi tehtävät tekniset tarkastukset suoritetaan Luxemburgissa; polttoainehankinnat tehdään Luxemburgissa,

jossa rekat on myös vakuutettu; kuljettajat on rekisteröity ja vakuutettu siellä; yritys käyttää luxemburgilaisia kuljetuslupia, jotka uusitaan vuosittain; voimassa olevaa kyseisen ammatin harjoittamisen edellytyksistä annettua Luxemburgin lainsäädäntöä noudatetaan; Luxemburgin viranomaiset tarkastavat säännöllisesti yrityksen, ja se maksaa Luxemburgiin veronsa.

20. Finanzamt Borken on esittänyt suullisia huomautuksia, joilla se vastustaa komission ehdottamaa tulkintaa yhteisön lainsäädännöstä. Se väittää, että asetuksella N:o 3118/93, joka on ollut välittömästi sovellettavissa 1.1.1994 lähtien, ei estetty jäsenvaltioita soveltamasta omaa ajoneuvojen rekisteröintiä koskevaa lainsäädäntöään ennen 1.1.1995, johon mennessä niiden piti muuttaa sisäinen lainsäädäntönsä direktiivin 93/89/ETY mukaiseksi.

21. Ranskan hallitus myöntää, että moottoriajoneuvoveroa ei mainita nimenomaisesti asetuksen N:o 3118/93 6 artiklan luettelossa, jossa määritetään alueet, joilla kabotaasiliikenteen harjoittaminen kuuluu vastaanottavan valtion oikeuden piiriin, mutta korostaa, että kyseistä säännöstä sovelletaan vain siltä osin kuin yhteisön lainsäädännössä ei säädetä toisin. Sitä, että jäsenvaltiot kantavat veroa moottoriajoneuvoista, joita käytetään tavaraliikenteeseen, säännellään direktiivillä 93/89/ETY, jonka 5 artiklassa säädetään, että veroa kannetaan yksinomaan rekisteröintivaltiossa, erottelematta toisistaan ajoneuvoja sen mukaan, harjoittavatko ne kabotaasiliikennettä vai muuta liikennettä.

22. Yhdistyneen kuningaskunnan asiamies on väittänyt istunnossa, että kabotaasiliikenne on poikkeus yleissäännöstä, jonka mukaan moottoriajoneuvoveron kantaa se valtio, jonka alueella kyseisiä ajoneuvoja käytetään. Kun otetaan huomioon asetuksen N:o 3118/93 päämäärä ja se, että ajoneuvojen rekisteröinti ja verovelvollisuus liittyvät erottamattomasti toisiinsa, se katsoo, että on 6 artiklan vastaista, että Saksa vaatii pääasian kantajana olevaa yritystä maksamaan veron Luxemburgissa rekisteröidyistä ajoneuvoista.

23. Komissio väittää, että asetuksen N:o 3118/93 6 artiklassa kielletään vastaanottavaa valtiota kantamasta moottoriajoneuvoveroa sinä aikana, jona sijoittautumisvaltion antama kabotaasilupa on voimassa, riippumatta siitä, mikä on kuljetuksiin käytetyn ajoneuvon pääasiallinen asemapaikka kyseisen ajanjakson aikana.

24. Jotta kysymykseen voitaisiin vastata, täsmennettäköön, että liikenteestä yleisillä teillä 23.11.1995 tehdyn suurherttuan

päätöksen [15] 92 §:n 1 momentin mukaan kaikki ajoneuvot, jotka kuuluvat oikeushenkilölle, jonka kotipaikka on Luxemburgissa, on rekisteröitävä Luxemburgissa. Näin ollen Andreas Hoves Internationaler Transport-Service Sàrl:n, joka on perustettu Luxemburgissa ja jonka kotipaikka on siellä, on rekisteröitävä omistamansa ajoneuvot siellä.

Yhteisöjen tuomioistuin on äskettäin todennut, että yhtiöillä on oikeus harjoittaa toimintaansa toisessa jäsenvaltiossa kauppaedustajan liikkeen, sivuliikkeen ja tytäryhtiön välityksellä, jolloin niiden kotipaikan, keskushallinnon tai päätoimipaikan sijainti määrittää niiden kuulumisen jonkin jäsenvaltion oikeusjärjestyksen alaisuuteen samalla tavalla kuin se määräytyy luonnollisten henkilöiden kansalaisuuden perusteella. [16]

25. EY 71 artiklassa velvoitetaan neuvosto vahvistamaan edellytykset, joilla muut kuin jäsenvaltiossa asuvat liikenteenharjoittajat saavat harjoittaa liikennettä siellä. Tässä määräyksessä edellytetään, että palveluiden tarjoaja vapautetaan kaikista rajoituksista, jotka perustuvat hänen kansalaisuuteensa tai siihen, että hän on sijoittautunut muuhun jäsenvaltioon kuin siihen, jossa palveluita on määrä suorittaa.

15 — Mém. 1955, s. 1413 ja 1462.

16 — Asia 270/83, komissio v. Ranska, tuomio 28.1.1986 (Kok. 1986, s. 273, Kok. Ep. VIII, s. 407, 18 kohta); asia 79/85, Segers, tuomio 10.7.1986 (Kok. 1986, s. 2375, 13 kohta); asia C-330/91, Commerzbank, tuomio 13.7.1993 (Kok. 1993, s. I-4017, Kok. Ep. XIV, s. 309, 13 kohta); asia C-264/96, ICI, tuomio 16.7.1998 (Kok. 1998, s. I-4695, 20 kohta) ja asia C-212/97, Centros, tuomio 9.3.1999 (Kok. 1999, s. I-1459, 20 kohta).

Neuvosto on täyttänyt tämän velvoitteensa antamalla vuonna 1989 asetuksen N:o 4059/89 ja, sen jälkeen kun yhteisöjen tuomioistuin kumosi sen, asetuksen N:o 3118/93, joka tuli voimaan 1.1.1994. Kyseisestä päivästä lähtien 1 artiklassa tarkoitetut edellytykset täyttäneet liikenteenharjoittajat voivat tilapäisesti harjoittaa maanteiden kansallista tavaraliikennettä toisen lukuun eli ns. kabotaasiliikennettä toisessa jäsenvaltiossa, vaikka niillä ei ole siellä kotipaikkaa tai muuta liikettä.

26. Asetuksen 3 artiklan mukaan komissio jakaa kabotaasiluvat sijoittautumisjäsenvaltioille, jotka antavat ne niitä hakeville liikenteenharjoittajille.

27. Sen jälkeen kun kabotaasilupa on saatu, kabotaasiliikennettä säännellään yhteisön oikeuden perusteella, lukuun ottamatta sitä, että 6 artiklan mukaan liikenteenharjoittajan on noudatettava myös vastaanottavan jäsenvaltion voimassa olevaa lainsäädäntöä useilla aloilla, jotka on lueteltu tyhjentävästi: a) kuljetussopimusta koskevat hinnat ja muut ehdot; b) tieliikenteen ajoneuvojen painot ja mitat; c) tiettyjen tavaralajien, erityisesti vaarallisten aineiden, helposti pilaantuvien elintarvikkeiden ja elävien eläinten kuljetuksia koskevat vaatimukset; d) ajo- ja lepoajat ja e) liikenteen arvonlisävero.

28. On kiistatonta, että pääasian kantajana olevalla yhtiöllä on riidanalaisen ajanjakson aikana ollut Luxemburgin viranomaisten antamat kabotaasiluvat tavaraliikenteen harjoittamiseen toisen lukuun Saksassa, mistä syystä siihen voidaan soveltaa asetusta N:o 3118/93. Lisäksi on todettu, että 6 artiklaan ei sisälly ajoneuvojen rekisteröintiin liittyvää sääntelyä eikä sääntelyä, joka koskisi moottoriajoneuvoveron maksamista, kun kyseisessä säännöksessä luetellaan lailliset velvoitteet, joita kabotaasitoimintaa harjoittavan liikenteenharjoittajan on noudatettava vastaanottavassa jäsenvaltiossa.

29. Tästä syystä katson, että Saksa, joka on vastaanottava valtio pääasian kantajayhtiön harjoittaman kabotaasiliikenteen osalta, ei voi velvoittaa sitä noudattamaan rekisteröimistä koskevaa lainsäädäntöään ja maksamaan moottoriajoneuvoveroa.

30. Tämä ratkaisu on paitsi yhteisön oikeuden mukainen, minusta myös asianmukaisin, koska kabotaasiliikenne on jo määritelmän mukaisesti tilapäistä, kun sen osalta vaaditaan, että liikenteenharjoittajalla ei ole kotipaikkaa eikä liikettä vastaanottavassa jäsenvaltiossa. Kabotaasi on jo luonteeltaan ajallisesti rajoitettua toimintaa, koska kyseessä on palvelujen tarjoaminen muuten kuin pysyvästi, mitä kotipaikka tarkoittaisi. Olisi tavoiteltavan päämäärän vastaista eikä ainakaan kannattavaa, mikäli yritykset joutuisivat suorittamaan moottoriajoneuvoveron vastaanottavassa valtiossa joka kerta kun ne haluavat harjoittaa kabotaasiliikennettä.

Yhteisöjen tuomioistuin on täsmentänyt, että kyseisen toiminnan tilapäisyyttä on arvioitava sen keston lisäksi myös sen määrän, toistuvuuden ja jatkuvuuden perusteella. [17]

31. Finanzgericht Münster toteaa ennakkoratkaisupyynnössään, että Bundesfinanzhofin oikeuskäytännössä edellytetään, että pääsääntöinen asemapaikka on se paikka, josta ajoneuvoa välittömästi käytetään yleisessä tieliikenteessä ja johon se käytön jälkeen pysäköidään, ja mikäli kyseessä on alueiden välinen liikenne, kuten esillä olevassa asiassa, asemapaikka on se toiminnan keskus, jossa tehdään päätökset ajoneuvon käyttämisestä liikenteeseen lepoajat mukaan lukien.

On mielestäni useita syitä, joiden vuoksi tätä oikeuskäytäntöä ei voida soveltaa Andreas Hoves Internationaler Transport-Service Sàrl:n tapaukseen: oikeuskäytäntö on ensinnäkin peräisin asetuksen N:o 4059/89 antamista edeltävältä ajalta, ja kyseisen asetuksen 5 artikla oli samansisältöinen kuin asetuksen N:o 3118/93

17 — Asia C-55/94, Gebhard, tuomio 30.11.1995 (Kok. 1995, s. I-4165, 27 kohta).

6 artikla, eli siinä ei ole voitu ottaa huomioon sitä, että toisiin jäsenvaltioihin sijoittautuneiden liikenteenharjoittajien sallittaisiin harjoittavan kansallisia kuljetuksia ilman että niiden pitäisi vaihtaa kotipaikkaa tai avata liike; koska toiseksi kabotaasi on kansallista liikennettä, on johdonmukaisempaa, että sen ajanjakson aikana, jona ajoneuvot harjoittavat tällaista toimintaa Saksassa, ne liikkuvat kyseisen valtion teillä ja pysäköivät siellä; lopuksi todettakoon, että ajatus kiinteästä toiminnan keskuksesta vaikuttaa epäasianmukaiselta niin pienen yrityksen yhteydessä kuin Hovesin yhtiö vaikuttaa Luxemburgissa olevan, kun yksi tai kaksi henkilöä tekee siellä päätökset ajoneuvojen määräämisestä eri kuljetuksiin aikakaudella, jolla tietoyhteydet ovat kehittyneet niin merkittävällä tavalla.

32. Asianosaisten kesken on kiistatonta, että Andreas Hoves Internationaler Transport-Service Sàrl:llä on ollut koko riidanalaisen ajanjakson ajan Luxemburgin viranomaisten antamat luvat kabotaasiliikenteen harjoittamiseen Saksassa ja että kyseisellä yhtiöllä ei ole minkäänlaista toimipaikkaa Saksassa.

En kiistä sitä, etteikö saata vaikuttaa epäilyttävältä, että pääasian kantajayhtiö on saanut kahden kuukauden kabotaasiluvat useina peräkkäisinä vuosina, kun otetaan huomioon se, että asetuksen N:o 3118/93 3 artiklan 3 kohdan nojalla kutakin lupaa saa käyttää vain yksi ajoneuvo kerrallaan. Suhtaudun skeptisesti myös siihen, että kantajayhtiö, jolla on 15 sen nimiin Luxemburgissa rekisteröityä ajoneuvoa, kykenee käyttämään niitä kahdeksan kuljettajan voimin. Mikäli nämä kahdeksan Saksassa asuvaa kuljettajaa ovat lisäksi ainoat, jotka ajavat ajoneuvoineen kotiin, mistä syystä Finanzamt Borken vaatii, että vero olisi suoritettava yrityksen kaikilta 15 ajoneuvolta?

33. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee, että jäsenvaltiolla on oikeus ryhtyä toimenpiteisiin estääkseen sen, että jotkut sen kansalaiset yrittävät käyttää väärin perustamissopimuksessa luotuja mahdollisuuksia ja näin välttyä kansallisen lainsäädännön soveltamiselta, ja että yksityiset eivät saa käyttää yhteisön oikeussääntöjä väärin tai vedota niihin vilpillisesti. [18]

34. Saksa ei näytä kuitenkaan käyttäneen tarkastusmahdollisuutta, joka asetuksessa

18 — Ks. erityisesti palvelujen tarjoamisen vapauden osalta asia 33/74, Van Binsbergen, tuomio 3.12.1974 (Kok. 1974, s. 1299, 13 kohta; Kok. Ep. II, s. 385); asia C-148/91, Veronica Omroep Organisatie, tuomio 3.2.1993 (Kok. 1993, s. I-487, Kok. Ep. XIV, s. 17, 12 kohta) ja asia C-23/93, TV10, tuomio 5.10.1994 (Kok. 1994, s. I-4795, Kok. Ep. XVI, s. 161, 21 kohta); sijoittautumisvapauden osalta asia 115/78, Knoors, tuomio 7.2.1979 (Kok. 1979, s. 399, Kok. Ep. IV, s. 321, 25 kohta); asia C-61/89, Bouchoucha, tuomio 3.10.1990 (Kok. 1990, s. I-3551, 14 kohta) ja em. asiassa Centros annetun tuomion 24 kohta; tavaroiden vapaan liikkuvuuden osalta asia 229/83, Leclerc ym., tuomio 10.1.1985 (Kok. 1985, s. 1, Kok. Ep. VIII, s. 1, 27 kohta); sosiaaliturvan osalta asia C-206/94, Paletta, tuomio 2.5.1996 (Kok. 1996, s. I-2357, 24 kohta); työntekijöiden vapaan liikkuvuuden osalta asia 39/86, Lair, tuomio 21.6.1988 (Kok. 1988, s. 3161, Kok. Ep. IX, s. 481, 43 kohta); yhteisen maatalouspolitiikan osalta asia C-8/92, General Milk Products, tuomio 3.3.1993 (Kok. 1993, s. I-779, 21 kohta) ja yhtiöoikeuden osalta asia C-367/96, Kefalas ym., tuomio 12.5.1998 (Kok. 1998, s. I-2843, 20 kohta).

N:o 3118/93 annetaan vastaanottavan jäsenvaltion viranomaisille ja jossa lähtökohtana on se, että kabotaasilupa on mukana ajoneuvossa ja että se on esitettävä joka kerta kun valvontaviranomaiset sitä vaativat. Asetuksen 8 artiklassa velvoitetaan lisäksi jäsenvaltiot antamaan toisilleen vastavuoroista apua asetuksen soveltamisessa ja annetaan vastaanottavan jäsenvaltion toimivaltaiselle viranomaiselle oikeus määrätä seuraamuksia muualta olevalle liikenteenharjoittajalle, joka on rikkonut tätä asetusta tai liikennettä koskevia yhteisön säännöksiä tai kansallisia säännöksiä kabotaasiliikenteen yhteydessä kyseisen jäsenvaltion alueella, edellä sanotun kuitenkaan rajoittamatta rikosoikeudellista syytteeseen asettamista. Nämä seuraamukset voivat käsittää varoituksen tai kabotaasiliikenteen tilapäisen harjoittamiskiellon vastaanottavan jäsenvaltion alueella, jolloin todetuista rikkomisista ja seuraamuksista on ilmoitettava sijoittautumisjäsenvaltiolle, joka voi määrätä maantiekuljetusten harjoittamiseen annetun luvan peruuttamisesta vastaanottavan jäsenvaltion viranomaisia kuultuaan.

Mikäli Saksan viranomaiset katsoivat, että Andreas Hoves Internationaler Transport-Service Sàrl rikkoo Luxemburgin antamia kabotaasilupia, niiden olisi pitänyt menetellä niiden mahdollisuuksien mukaisesti, jotka niille on annettu asetuksella N:o 3118/93, sen sijaan että ne velvoittivat sen suorittamaan moottoriajoneuvoveroa 15 kuorma-autolta, joista se oli jo suorittanut veroa Luxemburgissa, mikä vaikuttaa pikemminkin peitetyltä seuraamukselta, josta ei ole säädetty yhteisön lainsäädännössä, kuin yleisluonteiselta lakisääteiseltä velvoitteelta.

35. Tästä syystä katson, että sellainen jäsenvaltion säännöstö, joka johtaa moottoriajoneuvoveron kantamiseen kuljetusajoneuvojen käyttämisestä kyseisen maan alueella, jossa niillä on pääsääntöinen asemapaikka, sillä perusteella, että ne on rekisteröity toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa, jossa niille on annettu kabotaasilupa, on ristiriidassa asetuksen N:o 3118/93 6 artiklan kanssa.

B *Toinen kysymys*

36. Siinä muodossa kuin tämä kysymys on esitetty, siinä annetaan yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi moottoriajoneuvojen verotussääntelyä koskevan siinä nimenomaisesti mainitun Saksan lain säännökset täsmentämättä niiden sisältöä. Näillä säännöksillä vapautetaan ensinnäkin verosta toisessa jäsenvaltiossa rekisteröidyt kuorma-autot ja toiseksi jätetään ajoneuvon lainvastainen käyttö tämän edun ulkopuolelle. Tämä käsite on määritelty lain 2 §:n 5 momentissa, ja sillä tarkoitetaan ajoneuvon käyttämistä Saksassa ilman että se on rekisteröity kyseisessä valtiossa.

Kansallinen tuomioistuin kuitenkin toteaa, että lain 1 §:n 1 momentin 2 kohdan toisen virkkeen toinen osa merkitsee ylimpien tuomioistuinten ajoneuvon pääasiallista asemapaikkaa koskevan tähänastisen oikeuskäytännön perusteella verovelvoitetta Saksassa ulkomailla tapahtuneesta rekisteröinnistä huolimatta. Se lisää, että lain perusteluista käy selvästi ilmi, että Saksan lainsäätäjä on liittämällä verovelvoitteen rekisteröintipaikan sijasta pääsääntöiseen asemapaikkaan tietoisesti poikennut rekisteröintiä koskevasta arviointiperusteesta estääkseen mahdollisen veronkierron, jolloin verovelvollisuus on rekisteröinnistä riippumaton Andreas Hoves Internationaler Transport-Service Sàrl:n tapauksen tavoin.

Kansallinen tuomioistuin ei mielestäni pohdi niinkään mahdollisuutta määrätä velvoitteesta rekisteröidä ajoneuvot Saksassa, joka sitoisi pääasian kantajayhtiötä, kuin mahdollisuutta velvoittaa tämä yhtiö suorittamaan vero useammassa kuin yhdessä valtiossa, mikäli vastaanottava valtio soveltaa siihen lainsäädäntöä, jossa asetetaan ensisijaiseksi ajoneuvon pääasiallinen asemapaikka, Saksan oikeuskäytännön mukaisella tavalla.

37. Finanzgericht Münster haluaa siis tällä kysymyksellä tietää, onko direktiivin 93/89/ETY 5 artikla ensimmäisessä kysymyksessä tarkoitetuissa tapauksissa esteenä kansalliselle lainsäädännölle, jolla ensin vapautetaan moottoriajoneuvoverosta ajoneuvot, jotka on rekisteröity toisessa jäsenvaltiossa, jossa vero on tästä syystä jo suoritettu, ja tämän jälkeen jätetään tämän teknisen vapautuksen ulkopuolelle tapaukset, joissa ajoneuvoja käytetään lainvastaisesti, kun katsotaan tämän seikan toteutuvan silloin kun ulkomaalaisen ajoneuvon pääasiallinen asemapaikka on sen alueella.

38. Pääasian kantajan mielestä yhteisöjen tuomioistuimen pitäisi vastata esitettyyn kysymykseen myöntävästi.

39. Finanzamt Borken väittää, että direktiivin 93/89/ETY 5 artikla voi koskea vain tapauksia, joissa ajoneuvo on rekisteröity laillisesti jäsenvaltiossa, ja että se ei ole sovellettavissa pääasian kantajana olevaan luxemburgilaisyritykseen.

40. Ranskan hallitus ehdottaa, että tähän kysymykseen olisi vastattava, että moottoriajoneuvoveron kantaminen on direktiivin 93/89/ETY perusteella sallittua vain valtiossa, jossa ajoneuvo on laillisesti rekisteröity.

41. Yhdistyneen kuningaskunnan asiamies yhtyy Ranskan ja komission näkemykseen.

Se väittää, että direktiivin 93/89/ETY 5 artikla on selvä ja että Saksan näkemys, jossa pyritään erottamaan toisistaan ajoneuvon rekisteröiminen jäsenvaltiossa ja oikeus määrätä verovelvollisuudesta, on kyseisen yhteisön oikeussäännön vastainen.

42. Komission mielestä silloin kun ajoneuvo on rekisteröity toisessa jäsenvaltiossa, kansallinen säännös, jossa 3 artiklassa tarkoitetun veron kantaminen liitetään ajoneuvon lainvastaiseen käyttöön eli käyttöön yleisillä teillä ilman sen rekisteröimistä vastaanottavan jäsenvaltion lainsäädännön mukaisesti, on ristiriidassa direktiivin 93/89/ETY 5 artiklan kanssa.

43. Yhteisöjen tuomioistuin on todennut, että direktiivin 93/89/ETY tavoitteena on jäsenvaltioiden kuljetusyritysten välisen kilpailun vääristymien poistaminen maksujärjestelmiä asteittain yhdenmukaistamalla sekä ottamalla käyttöön oikeudenmukainen järjestely infrastruktuurikustannusten veloittamiseksi liikenteenharjoittajilta.[19] Tätä tarkoitusta varten 3 artiklassa luetellaan tyhjentävästi verot ja 5 artiklassa säädetään, että ainoastaan rekisteröinnin suorittanut jäsenvaltio voi kantaa yhteisössä rekisteröityjen ajoneuvojen osalta veroja, jotka eivät voi alittaa liitteessä vahvistettuja vähimmäismääriä; lisäksi jäsenvaltioilla on 7 artiklan perusteella oikeus pitää voimassa tai ottaa käyttöön tie- tai käyttömaksuja tiettyjen edellytysten täyttyessä. On selvää, että direktiivissä liitetään oikeus kantaa moottoriajoneuvoveroa erottamattomasti rekisteröintiin ja että sen mukaan ajoneuvo voidaan rekisteröidä ja siitä voidaan kantaa veroa vain yhdessä valtiossa.

44. Määräaika kyseisen direktiivin saattamiseksi osaksi kansallista oikeutta päättyi 1.1.1995. Saksa on noudattanut velvoitetta muuttaa lainsäädäntöään ja on vapauttanut kyseisestä päivästä lähtien moottoriajoneuvoverosta ulkomaiset toisessa jäsenvaltiossa rekisteröidyt ajoneuvot, jotka ovat Saksan alueella ja joita käytetään yksinomaan maanteiden tavarankuljetuksiin ja joiden suurin sallittu kokonaispaino on vähintään 12 tonnia (eli direktiivissä tarkoitetut ajoneuvot).

Saksan lainsäätäjä on kuitenkin mennyt pidemmälle säätäessään siitä, että tätä teknistä vapautusta ei voida soveltaa ajoneuvojen lainvastaisen käytön yhteydessä

19 — Asia C-193/98, Pfennigmann, tuomio 28.10.1999 (Kok. 1999, s. I-7747, 30 kohta).

eli silloin kun niitä käytetään yleisillä teillä kansallisella alueella ilman että niitä on rekisteröity voimassa olevan lainsäädännön mukaisesti. Ulkomaisen ajoneuvon ei myöskään voida sallia liikennöivän Saksassa edes tilapäisesti, mikäli sen pääasiallinen asemapaikka on kyseisessä valtiossa. [20]

45. Olen komission kanssa samaa mieltä siitä, että direktiivin 93/89/ETY 5 artiklan tavoitteena ei ole estää jäsenvaltiota asettamasta omia vaatimuksia, jotka liittyvät sen tavaraliikennettä koskevassa lainsäädännössä säänneltyjen rekisteröinnin edellytysten noudattamiseen ja soveltamiseen, kun maanteiden tavaraliikenteeseen tarkoitettujen ajoneuvojen rekisteröintiperusteita ei ole yhdenmukaistettu. Tällä perusteella syntyvät riidat on kuitenkin ratkaistava yhteisön oikeutta noudattaen eikä siten, että luodaan uusi verovelvollisuuden peruste, joka on joka tapauksessa direktiivin 5 artiklan sanamuodon ja direktiivin tarkoituksen vastainen.

46. Mikäli pääasian vastaajana olevan saksalaisviranomaisen näkemys hyväksyttäisiin, Andreas Hoves Internationaler Transport-Service Sàrl:n kaltainen yhtiö, joka on perustettu Luxemburgissa, jossa sillä on kotipaikka, ja jolla on lakiin perustuva velvollisuus rekisteröidä ajoneuvonsa siellä ja direktiivin perusteella velvollisuus suorittaa siellä moottoriajoneuvovero, saattaa joutua suorittamaan samoista ajoneuvoista samanlaista veroa toisessa jäsenvaltiossa, jos se suorittaa kabotaasikuljetuksia.

Tällainen tilanne on direktiivin 93/89/ETY 5 artiklan vastainen, ja sillä syrjitään ulkomaalaisia kuljetuspalveluiden tarjoajia, koska Saksaan sijoittautuneet ja kyseisessä valtiossa ajoneuvonsa rekisteröineet liikenteenharjoittajat suorittavat veron vain kerran.

47. Koska ainoastaan rekisteröinnin suorittaneella jäsenvaltiolla on oikeus kantaa veroa sen alueella rekisteröidyistä moottoriajoneuvoista, tästä on pääteltävä, että direktiivin 93/89/ETY 5 artikla on esteenä kansalliselle lainsäädännölle, jolla ensin vapautetaan moottoriajoneuvoverosta ajoneuvot, jotka on rekisteröity toisessa jäsenvaltiossa, jossa vero on tästä syystä jo suoritettu, ja tämän jälkeen jätetään tämän teknisen vapautuksen ulkopuolelle tapaukset, joissa ajoneuvoja käytetään lainvastaisesti, kun lainvastaisen käytön katsotaan toteutuvan silloin kun ulkomaalaisen ajoneuvon pääasiallinen asemapaikka on sen alueella.

20 — Teen tämän päätelmän kansainvälisestä ajoneuvoliikenteestä annetun asetuksen 1 §:n 1 momentin b kohdasta tekemäni vastakohtaistulkinnan perusteella.

VII Ratkaisuehdotus

48. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaisi Finanzgericht Münsterille seuraavasti:

1) Sellainen jäsenvaltion säännöstö, joka johtaa moottoriajoneuvoveron kantamiseen kuljetusajoneuvojen käyttämisestä kyseisen maan alueella, jossa niillä on pääsääntöinen asemapaikka, sillä perusteella, että ne on rekisteröity toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa, jossa niille on annettu kabotaasilupa, on ristiriidassa edellytyksistä, joilla muut kuin jäsenvaltiosta olevat liikenteenharjoittajat voivat harjoittaa kansallista maanteiden tavaraliikennettä jäsenvaltiossa 25 päivänä lokakuuta 1993 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 3118/93 6 artiklan kanssa.

2) Tiettyjen maanteiden tavaraliikenteeseen tarkoitettujen ajoneuvojen verotuksen sekä tiettyjen infrastruktuurien käytöstä perittävien tie- ja käyttömaksujen soveltamisesta jäsenvaltioissa 25 päivänä lokakuuta 1993 annetun neuvoston direktiivin N:o 93/89/ETY 5 artikla on esteenä kansalliselle lainsäädännölle, jolla ensin vapautetaan moottoriajoneuvoverosta ajoneuvot, jotka on rekisteröity toisessa jäsenvaltiossa, jossa vero on tästä syystä jo suoritettu, ja tämän jälkeen jätetään tämän teknisen vapautuksen ulkopuolelle tapaukset, joissa ajoneuvoja käytetään lainvastaisesti, kun lainvastaisen käytön katsotaan toteutuvan silloin kun ulkomaalaisen ajoneuvon pääasiallinen asemapaikka on sen alueella.