Sammlung der Rechtsprechung

SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS
MACIEJ SZPUNAR
vom 2. März 2017 [1]

Rechtssache C-552/15

Europäische Kommission
gegen

Irland

„Vertragsverletzung eines Mitgliedstaats – Freier Dienstleistungsverkehr – Kraftfahrzeuge – Miete oder Leasing eines Kraftfahrzeugs durch eine in einem Mitgliedstaat wohnhafte Person von einem Anbieter, der in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassen ist – Zulassungssteuer – Entrichtung der Steuer in voller Höhe im Zeitpunkt der Zulassung – Grundsätze der Steuererstattung – Verhältnismäßigkeit“

Einleitung

1. Die Zulassungssteuern für Kraftfahrzeuge werden durch das Unionsrecht nicht harmonisiert. Grundsätzlich können die Mitgliedstaaten diese Art der Besteuerung also in ihrem innerstaatlichen Recht frei gestalten. Dabei dürfen sie aber nicht gegen die allgemeinen Grundsätze des Unionsrechts verstoßen, insbesondere nicht gegen die Freiheiten des Binnenmarkts. Die vorliegende Rechtssache betrifft die Frage, wie weit der Gestaltungsspielraum der Mitgliedstaaten auf diesem Gebiet reicht.

2. Irland, das von der Europäischen Kommission aufgefordert worden war, seine Regelungen bezüglich der Zulassungssteuern an die Anforderungen des freien Dienstleistungsverkehrs im Bereich der Miete und des Leasings von Kraftfahrzeugen anzupassen, änderte sein innerstaatliches Recht entsprechend. Die Kommission vertritt allerdings den Standpunkt, dass die im irischen Recht vorgenommenen Anpassungen in Bezug auf aus anderen Mitgliedstaaten zum Zweck einer zeitlich befristeten Nutzung nach Irland eingeführte Fahrzeuge unzureichend seien und dieses Recht insoweit weiterhin gegen den freien Dienstleistungsverkehr verstoße. Da Irland die gegenteilige Auffassung vertritt, wird der Streit vom Gerichtshof entschieden werden müssen.

Rechtlicher Rahmen nach irischem Recht

3. Section 131(4) des Finance Act 1992 (Finanzgesetz 1992) verbietet es, außer in Ausnahmesituationen, die in gesonderten Vorschriften geregelt sind [2], Kraftfahrzeuge im irischen Staatsgebiet zu nutzen, die dort nicht zugelassen sind. Die Zulassung hat innerhalb von einem Monat ab dem Tag der Einführung des Kraftfahrzeugs in den irischen Straßenverkehr zu erfolgen.

1 Originalsprache: Polnisch.

2 Diese Ausnahmen betreffen vor allem Fahrzeuge, die von Personen, die keinen Wohnsitz in Irland haben oder ihre berufliche Tätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat ausüben, vorübergehend nach Irland eingeführt werden.

4. Mit Section 132(1) dieses Gesetzes in der aktuellen, durch Section 83(1)(d) des Finance Act 2012 (Finanzgesetz 2012) geänderten Fassung wird eine Verbrauchsteuer auf Kraftfahrzeuge eingeführt, die als Zulassungssteuer bezeichnet wird. Die Pflicht zur Entrichtung dieser Steuer entsteht im Zeitpunkt der Zulassung des Fahrzeugs. Die Steuer beträgt einen bestimmten Prozentsatz des Marktwerts des Fahrzeugs zum Zulassungszeitpunkt unter Berücksichtigung seines Kohlendioxidemissionswerts. Für Fahrzeuge mit dem höchsten Emissionswert kann die Steuer bis zu 36 % ihres Marktwerts betragen. Vor der Zulassung muss das Fahrzeug in einer Kfz-Prüfstelle untersucht werden. Diese Untersuchung dient u. a. der Bestimmung des Marktwerts des Fahrzeugs.

5. Die Pflicht zur Zulassung und Entrichtung der Zulassungssteuer betrifft auch Kraftfahrzeuge, die auf der Grundlage eines zwischen Personen, die in Irland wohnen, und Anbietern aus anderen Mitgliedstaaten geschlossenen Vertrags gemietet oder geleast wurden.

6. Für den Fall, dass ein Kraftfahrzeug aus Irland ausgeführt und abgemeldet wird, sieht Section 135D des Finanzgesetzes 1992, die durch die am 8. April 2013 in Kraft getretene Section 83(1)(j) des Finanzgesetzes 2012 eingeführt wurde, die Erstattung eines Teils der Zulassungssteuer vor. Der zu erstattende Betrag wird anhand des Marktwerts des Fahrzeugs im Zeitpunkt seiner Ausfuhr berechnet. Zur Bestimmung dieses Marktwerts ist eine erneute technische Untersuchung erforderlich, die frühestens einen Monat vor dem Ausfuhrdatum durchzuführen ist. Von dem Erstattungsbetrag wird eine Verwaltungspauschale in Höhe von 500 Euro abgezogen.

7. Seit dem 1. Januar 2016 werden dem Erstattungsbetrag Zinsen hinzugerechnet, deren Höhe sich nach der Durchführungsverordnung zu Section 135D des Finanzgesetzes 1992 bemisst. Ebenfalls am 1. Januar 2016 wurde die abzuziehende Verwaltungsgebühr gemäß Section 49 des Finance Act 2015 (Finanzgesetz 2015) auf 100 Euro herabgesetzt.

Verfahren, Rügen und Argumente der Parteien

Verfahren

8. In den Jahren 2003 und 2006 ersuchte die Kommission Irland, zur Frage der Übereinstimmung der in diesem Mitgliedstaat erhobenen Zulassungssteuer mit dem freien Dienstleistungsverkehr im Licht der Urteile Cura Anlagen [3] und Kommission/Dänemark [4] des Gerichtshofs Stellung zu nehmen. Nach einem Konsultationstreffen und einem erneuten Ersuchen um Erläuterungen im Jahr 2010 übersandte die Kommission Irland am 27. Januar 2011 ein Mahnschreiben, in dem sie ausführte, dass Irland dadurch gegen seine Verpflichtungen nach den Art. 56 bis 62 AEUV verstoßen habe, dass es in Irland wohnhafte Personen, die Kraftfahrzeuge für einen zeitlich befristeten Zeitraum in diesen Mitgliedstaat einführten, verpflichte, für diese Fahrzeuge die volle Zulassungssteuer zu entrichten, ohne dass diese herabgesetzt oder erstattet werden könne. Da die Kommission die von Irland erteilte Antwort für unzureichend hielt, richtete sie am 28. Oktober 2011 eine mit Gründen versehene Stellungnahme an Irland, mit der im Wesentlichen die gleichen Rügen geltend gemacht wurden.

9. Aufgrund dieser Maßnahmen führte Irland die Möglichkeit ein, einen Teil der Zulassungssteuer zu erstatten, wenn das Fahrzeug aus Irland ausgeführt wird. Das Erstattungssystem trat am 8. April 2013 in Kraft.

3 Urteil vom 21. März 2002 (C-451/99, EU:C:2002:195).

4 Urteil vom 15. September 2005 (C-464/02, EU:C:2005:546).

10. Am 10. Juli 2014 übersandte die Kommission Irland ein zusätzliches Mahnschreiben, und am 26. Februar 2015 folgte eine zusätzliche mit Gründen versehene Stellungnahme. In diesen Schreiben stellte die Kommission fest, dass nach ihrer Auffassung die in Irland geltenden Zulassungssteuern weiterhin mit dem freien Dienstleistungsverkehr unvereinbar seien, da Steuern in voller Höhe von Personen erhoben würden, die ein Kraftfahrzeug für eine von vornherein begrenzte Zeit nach Irland einführten, wobei nur ein Teil dieser Steuern zu einem späteren Zeitpunkt erstattet werden könne. Diese Regelung sei im Licht des Beschlusses VAV-Autovermietung [5] des Gerichtshofs unzulässig. Darüber hinaus stellte die Kommission fest, dass nach den irischen Vorschriften keine Zinsen auf den erstatteten Teil der Zulassungssteuer gezahlt und von dem Erstattungsbetrag hohe Verwaltungsgebühren abgezogen würden. Die Kommission forderte Irland auf, dieser zusätzlichen mit Gründen versehenen Stellungnahme innerhalb von zwei Monaten nach ihrem Erhalt nachzukommen.

11. Mit Schreiben vom 27. April 2015 antwortete Irland auf die mit Gründen versehene Stellungnahme. Darin vertrat es die Ansicht, dass das zu dieser Zeit geltende System der Erhebung von Zulassungssteuern grundsätzlich mit dem Unionsrecht vereinbar sei. Irland kündigte allerdings an, dass die teilweise Erstattung dieser Steuer bei der Ausfuhr eines Kraftfahrzeugs um Zinsen ergänzt werde und die abzuziehenden Verwaltungsgebühren auf 100 Euro herabgesetzt würden.

12. Die Kommission kam zu dem Schluss, dass Irland der mit Gründen versehenen Stellungnahme nicht innerhalb der gesetzten Frist nachgekommen sei [6], und hat deshalb am 26. Oktober 2015 Klage in der vorliegenden Rechtssache erhoben. Am 8. Januar 2016 hat Irland die Klagebeantwortung eingereicht. Am 18. Februar 2016 bzw. am 31. März 2016 haben die Parteien eine Erwiderung bzw. eine Gegenerwiderung eingereicht. Mit Schriftsatz vom 14. April 2016 hat Irland beantragt, dass über die Rechtssache als Große Kammer entschieden wird. Die mündliche Verhandlung hat am 22. November 2016 stattgefunden.

Rügen und Argumente der Kommission

13. Die Kommission wirft Irland vor, es habe dadurch gegen seine Verpflichtungen aus Art. 56 AEUV verstoßen, dass es die volle Zulassungssteuer von in Irland wohnhaften Personen erhebe, die in anderen Mitgliedstaaten gemietete oder geleaste Kraftfahrzeuge in diesen Mitgliedstaat einführten, ohne dass dabei die geplante Nutzungsdauer das Fahrzeugs im irischen Staatsgebiet Berücksichtigung finde, wenn diese Fahrzeuge nicht zur dauerhaften Nutzung in Irland bestimmt seien und in der Praxis auch nicht dauerhaft genutzt würden; ferner habe es dadurch gegen diese Verpflichtungen verstoßen, dass es für die Erstattung der Zulassungssteuer Bedingungen aufgestellt habe, die über das hinausgingen, was strikt erforderlich und verhältnismäßig sei.

14. Nach Ansicht der Kommission führt das in Irland geltende System der Erhebung von Zulassungssteuern dazu, dass die Miete oder das Leasing eines Kraftfahrzeugs in einem anderen Mitgliedstaat zum Zweck der zeitlich befristeten Nutzung in Irland deutlich weniger günstig ist als die Miete oder das Leasing eines Fahrzeugs in Irland. Daher beschränkten die irischen Regelungen den freien Dienstleistungsverkehr im Bereich der Miete und des Leasings von Fahrzeugen, worin ein Verstoß gegen Art. 56 AEUV zu sehen sei.

15. In Bezug auf die Frage der Erhebung der vollen Zulassungssteuer unabhängig davon, ob das Kraftfahrzeug in Irland dauerhaft oder zum Zweck einer zeitlich befristeten Nutzung zugelassen wird, vertritt die Kommission den Standpunkt, dass eine solche Regelung nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs [7] unzulässig sei. Zwar könne das System der teilweisen Erstattung der Steuer im Fall der

5 Beschluss vom 29. September 2010 (C-91/10, nicht veröffentlicht, EU:C:2010:558).

6 Zur Erinnerung: Die Bestimmungen über die Erstattung der Zulassungssteuer mitsamt Zinsen sowie zur Herabsetzung der Verwaltungsgebühren traten erst am 1. Januar 2016 in Kraft.

7 Beschluss vom 29. September 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, nicht veröffentlicht, EU:C:2010:558, Tenor).

Ausfuhr eines Fahrzeugs bei Fahrzeugen, deren Nutzungsdauer in Irland bei ihrer Einfuhr unbekannt sei, als ausreichend angesehen werden, die Erhebung der Steuer in voller Höhe sei jedoch unverhältnismäßig, wenn von vornherein feststehe, dass die Einfuhr nur für einen befristeten Zeitraum erfolge, insbesondere auf der Grundlage eines Miet- oder Leasingvertrags, und dieser Umstand unberücksichtigt bleibe. Durch dieses System werde die zeitlich befristete Einfuhr eines Fahrzeugs nämlich in steuerlicher Hinsicht genauso stark belastet wie die Einfuhr auf unbestimmte Zeit.

16. Darüber hinaus würden Personen, die Kraftfahrzeuge vorübergehend nach Irland einführten, nicht durch eine Zinszahlung für die Zeit entschädigt, in der sie nicht über den Betrag der unrechtmäßig erhobenen Zulassungssteuer verfügten könnten, da nach irischem Recht die Erstattung keine Zinsen umfasse. Zudem würden vom Erstattungsbetrag Verwaltungsgebühren in Höhe von 500 Euro abgezogen, was ein erheblicher und unverhältnismäßiger Betrag sei.

Argumente Irlands

17. Irland trägt zunächst vor, dass die Kommission ihren Standpunkt im Verlauf des Vorverfahrens geändert habe. Während sie anfangs den Eindruck erweckt habe, dass sie das System der teilweisen Erstattung der Steuer im Fall der Ausfuhr eines Fahrzeugs aus Irland und seiner Abmeldung akzeptiere, habe sie anschließend ihre Meinung geändert und lasse jetzt überhaupt nicht mehr zu, dass die volle Zulassungssteuer für Kraftfahrzeuge erhoben werde, die für einen von vornherein befristeten Zeitraum eingeführt würden. Die Kommission berufe sich dabei auf den Beschluss VAV-Autovermietung des Gerichtshofs, es sei jedoch darauf hinzuweisen, dass dieser Beschluss noch vor dem ersten Mahnschreiben der Kommission von Januar 2011 erlassen worden sei. Diese Standpunktänderung der Kommission verstößt nach Auffassung Irlands gegen den in Art. 4 Abs. 3 EUV verankerten Grundsatz der loyalen Zusammenarbeit, den Grundsatz der ordnungsgemäßen Verwaltung und das Verteidigungsrecht Irlands.

18. Im Anschluss daran macht Irland geltend, dass die Klage der Kommission verfrüht sei, da die Kommission zum Zeitpunkt ihrer Erhebung informiert gewesen sei, dass am 1. Januar 2016 Gesetzesänderungen in Kraft treten würden, mit denen die Zahlung von Zinsen auf den Erstattungsbetrag der Steuer erlaubt und der abzuziehende Betrag der Verwaltungsgebühren auf 100 Euro herabgesetzt werde. Irland ist der Ansicht, dass diese Änderungen nicht eher hätten eingeführt werden können, da die Steuergesetzgebung sich einmal jährlich ändere, immer zum 1. Januar.

19. Schließlich trägt Irland vor, der von der Kommission vertretene Standpunkt sei unklar, da man nicht wisse, ob er nur eine zusammenhängende Rüge oder zwei oder drei getrennte Rügen beinhalte; unklar bleibe auch, ob die einzelnen von der Kommission bemängelten irischen Regelungen den freien Dienstleistungsverkehr deswegen beschränkten, weil sie gemeinsam aufträten, oder ob in jeder einzelnen Regelung für sich genommen eine solche Beschränkung zu sehen sei.

20. In der Sache trägt Irland vor, dass seine jetzigen Regelungen über die Zulassungssteuer voll und ganz mit dem Unionsrecht vereinbar seien. Insbesondere sei das System der Erhebung der vollen Steuer im Zeitpunkt der Zulassung eines Kraftfahrzeugs und ihrer eventuellen teilweisen Erstattung im Fall seiner Ausfuhr und Abmeldung im Licht der Rechtsprechung des Gerichtshofs zulässig und schränke den freien Verkehr von Dienstleistungen im Bereich der Miete und des Leasings von Kraftfahrzeugen nicht ein.

21. Der Beschluss VAV-Autovermietung sei zu einer besonderen in den Niederlanden herrschenden Rechtslage ergangen, nach der die Höhe der Steuer von der Nutzungsdauer des jeweiligen Kraftfahrzeugs in diesem Mitgliedstaat abhängig gewesen sei. Im irischen System sei hingegen für die Höhe sowohl der Zulassungssteuer als auch der Erstattung der Fahrzeugwert im Zeitpunkt der Ein- bzw. Ausfuhr maßgeblich. Der Wert eines Fahrzeugs hänge wiederum nicht nur von seinem Alter,

sondern auch von anderen Faktoren ab, insbesondere von der Laufleistung, so dass er nicht im Voraus bestimmt werden könne. Das irische System erlaube es demnach, die Höhe der Besteuerung an der tatsächlichen Nutzungsintensität des Fahrzeugs im irischen Staatsgebiet auszurichten, was in einem System nicht möglich sei, in dem die Höhe der Steuer nur von dem Zeitraum der Nutzung eines Fahrzeugs in dem betreffenden Land abhänge.

22. Es würde erhebliche verwaltungstechnische Schwierigkeiten verursachen und unvermeidlich eine Änderung der Berechnungsweise des Erstattungsbetrags, also im Grunde genommen eine Änderung der Besteuerungsgrundlage, erforderlich machen, das System der Erhebung der Zulassungssteuern so umzugestalten, wie es von der Kommission vorgeschlagen werde. Dies aber wäre ein unberechtigter Eingriff in das Recht der Mitgliedstaaten, ihre Systeme der Besteuerung von Fahrzeugen frei zu gestalten.

23. Außerdem sei die Nutzungsdauer eines Kraftfahrzeugs im irischen Staatsgebiet nie mit Sicherheit im Voraus bekannt, da ein Mietvertrag gekündigt, verlängert oder auf andere Weise geändert werden könne, so dass ein Fahrzeug auch nach Ablauf des besteuerten Zeitraums weiterhin in Irland zugelassen und genutzt werden könnte. Eventuelle Steuernachzahlungen wären indessen genauso belastend wie das zurzeit geltende System der Erstattung bei einer Ausfuhr des Fahrzeugs.

24. In Bezug auf die Rügen der Nichtzahlung von Zinsen auf den Erstattungsbetrag und der allzu hohen Verwaltungsgebühr, die davon abgezogen werde, weist Irland darauf hin, dass diese Probleme mit den am 1. Januar 2016 in Kraft getretenen Gesetzesänderungen gelöst worden seien.

Würdigung

25. Die Kommission greift mit ihrer Klage eigentlich drei Probleme auf: die Erhebung der vollen Zulassungssteuer bei der Zulassung von Kraftfahrzeugen, die dazu bestimmt sind, während eines von vornherein festgelegten Zeitraums in Irland genutzt zu werden, die Nichtzahlung von Zinsen bei der teilweisen Erstattung der Zulassungssteuer, wenn das Fahrzeug ausgeführt und abgemeldet wird, sowie den Abzug von 500 Euro Verwaltungsgebühr bei dieser Gelegenheit. Diese Probleme, von denen das erste natürlich am schwerwiegendsten ist, sind der Reihe nach abzuhandeln. Davor möchte ich allerdings noch auf die formalrechtlichen Einwände Irlands eingehen.

Formalrechtliche Rügen Irlands

26. Irland wirft der Kommission vor, sie habe ihren Standpunkt während des Verfahrens geändert, ihre Rügen seien unklar und sie habe die Klage zu früh beim Gerichtshof eingereicht.

27. Zunächst möchte ich, auch wenn Irland sich nicht ausdrücklich auf die Unzulässigkeit der Klage beruft, anmerken, dass nach meiner Ansicht der Kommission nichts vorgeworfen werden kann, was zur Unzulässigkeit der Klage führen würde. Die mit der Klage geltend gemachten Rügen stimmen mit denen überein, die die Kommission in ihrem zusätzlichen Mahnschreiben von Juli 2014 und in ihrer zusätzlichen mit Gründen versehenen Stellungnahme von Februar 2015 vorgetragen hat. Die Kommission hat also ihre im außergerichtlichen Verfahren geltend gemachten Rügen in der Klage weder erweitert noch geändert.

28. Der Umstand, dass die Kommission diese Rügen – rein formal betrachtet – im Rahmen eines früher begonnenen Vertragsverletzungsverfahrens formuliert hat, in dem sie Rügen allgemeinerer Art erhoben hat, ändert daran nichts. Das ursprüngliche Verfahren wurde eingeleitet, als das irische System der Zulassungssteuern überhaupt keine höhenmäßige Begrenzung der Zulassungssteuer für

Kraftfahrzeuge vorsah, die vorübergehend in Irland genutzt wurden, weder in Form einer Erstattung noch in irgendeiner anderen Weise. Die Rügen der Kommission betrafen somit zu diesem Zeitpunkt logischerweise ganz allgemein die Unvereinbarkeit der irischen Regelungen mit den Erfordernissen des freien Dienstleistungsverkehrs im Licht der Rechtsprechung des Gerichtshofs.

29. Ein Vertragsverletzungsverfahren endet aber nicht schon dann, wenn der Mitgliedstaat irgendeine Maßnahme ergreift, um dem Unionsrecht nachzukommen. Die Kommission muss sich noch davon überzeugen, dass die entsprechenden Maßnahmen die innerstaatlichen Vorschriften tatsächlich und wirksam in Übereinstimmung mit dem Unionsrecht bringen. Wenn die Maßnahmen des Mitgliedstaats nach Ansicht der Kommission nicht die volle Vereinbarkeit mit dem Unionsrecht gewährleisten, ist sie berechtigt, konkretere Rügen zu formulieren, die noch nicht gelöste Fragen betreffen. Dabei ist es nach meiner Auffassung unbeachtlich, dass eine bestimmte Entscheidung des Gerichtshofs, im vorliegenden Fall der Beschluss VAV-Autovermietung, schon im Zeitpunkt des ersten Mahnschreibens bekannt war. Die Rechtsprechung des Gerichtshofs ist den Mitgliedstaaten nämlich genauso gut bekannt wie der Kommission; diese sind verpflichtet, sich an diese Rechtsprechung zu halten, unabhängig davon, ob sie dazu von der Kommission aufgefordert wurden oder nicht. Der Gerichtshof legt in seiner Rechtsprechung im Übrigen nur das Unionsrecht aus, im vorliegenden Fall die Bestimmungen des AEUV, und infolgedessen ist die Kommission allgemein gar nicht dazu verpflichtet, auf bestimmte Entscheidungen hinzuweisen, die die Mitgliedstaaten zu beachten haben. Der Mitgliedstaat muss bereits dann, wenn die Kommission die betreffende Norm des Unionsrechts benennt und er ihre Rügen für berechtigt hält, seine Gesetzgebung an diese Norm anpassen und dabei die gesamte Rechtsprechung des Gerichtshofs berücksichtigen, die in der Sache zur Anwendung kommen kann.

30. Ich bin daher der Meinung, dass das Vorverfahren in dieser Rechtssache ordnungsgemäß durchgeführt worden ist und die Klage keine Mängel aufweist, die ihre Unzulässigkeit zur Folge hätten. Aus denselben Gründen denke ich nicht, dass die Kommission die Pflicht zur loyalen Zusammenarbeit, den Grundsatz der ordnungsgemäßen Verwaltung oder das Verteidigungsrecht Irlands verletzt hat.

31. Was den Einwand der Unklarheit des von der Kommission in der Klage vertretenen Standpunkts anbelangt, reicht die Feststellung, dass aus der Klage eindeutig hervorgeht, dass die hauptsächliche Rüge das Erfordernis betrifft, die volle Zulassungssteuer im Voraus zu entrichten, während die Nichtzahlung von Zinsen und der hohe Betrag der bei der Erstattung des unrechtmäßig erhobenen Teils der Steuer abgezogenen Verwaltungsgebühr nach Ansicht der Kommission Umstände darstellen, die die negativen Auswirkungen dieses Erfordernisses auf den freien Dienstleistungsverkehr im Bereich der Miete und des Leasings von Fahrzeugen verstärken. Ich bin allerdings aus Gründen, auf die ich noch eingehen werde, der Meinung, dass selbst dann, wenn das System der Steuererstattung als grundsätzlich mit dem freien Dienstleistungsverkehr vereinbar einzustufen wäre, diese beiden übrigen Regelungen, jede für sich allein, gegen die Verpflichtungen verstoßen könnten, die der freie Dienstleistungsverkehr den Mitgliedstaaten auferlegt. Sie sind daher gesondert zu prüfen.

32. Schließlich ist im Hinblick auf den Einwand der verfrüht erhobenen Klage zunächst darauf hinzuweisen, dass die Kommission formalrechtlich dazu berechtigt ist, Klage zu erheben, sobald die in der mit Gründen versehenen Stellungnahme gesetzte Frist fruchtlos verstrichen ist. Das Vorliegen einer Vertragsverletzung durch den Mitgliedstaat ist anhand der bei Ablauf dieser Frist bestehenden Lage zu beurteilen [8]. Andernfalls könnten die Mitgliedstaaten die Klageerhebung durch die Kommission bis ins Unendliche hinausschieben, indem sie immer wieder neue Termine ankündigen, an denen sie der mit Gründen versehenen Stellungnahme nachkommen wollen.

8 Vgl. insbesondere Urteile vom 6. Oktober 2009, Kommission/Spanien (C-562/07, EU:C:2009:614, Rn. 23 und 24), und vom 5. Februar 2015, Kommission/Belgien (C-317/14, EU:C:2015:63, Rn. 34).

33. In Bezug auf die vorliegende Rechtssache ist noch hinzuzufügen, dass die Pflicht zur Erstattung der unrechtmäßig erhobenen Steuern mitsamt Zinsen und das Verbot einer gegen den Grundsatz der Effektivität verstoßenden Regelung dieser Erstattung Irland lange vor der Klageerhebung in der vorliegenden Rechtssache bekannt waren. Daher war Irland, das die Begründetheit der angeführten Rügen ja letztlich anerkannt hat, durch nichts daran gehindert, die entsprechenden Regelungen zusammen mit dem System der teilweisen Erstattung der Zulassungssteuer, also im Jahr 2013, einzuführen.

34. Erwähnenswert ist auch, dass das Vertragsverletzungsverfahren zwar hauptsächlich dazu dient, den Mitgliedstaat zur Befolgung des Unionsrechts zu veranlassen, und nicht dazu, ihn zu bestrafen. Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs sind jedoch unionsrechtswidrig erhobene Steuern mitsamt Zinsen zu erstatten [9]. Grundlage dieses Erstattungsanspruchs kann indessen eine Entscheidung des Gerichtshofs sein, in der die Rechtswidrigkeit festgestellt wird. Daher besteht selbst dann ein öffentliches Interesse an der Klageerhebung durch die Kommission, die zu einer Entscheidung des Gerichtshofs führt, wenn die Vertragsverletzung vor dem Erlass der Entscheidung abgestellt wird [10].

35. Angesichts dieser Erwägungen bin ich der Meinung, dass die Rügen und Argumente Irlands in Bezug auf ein illoyales bzw. nicht ordnungsgemäßes Vorgehen der Kommission als unbegründet anzusehen sind.

Rüge betreffend die Erhebung der vollen Zulassungssteuer

36. Zur Erinnerung: Die Kommission wirft Irland vor, dass es den freien Dienstleistungsverkehr im Bereich der Miete und des Leasings von Kraftfahrzeugen dadurch beschränke, dass im Zeitpunkt der Zulassung, die bei Fahrzeugen, die länger als einen Monat in Irland genutzt würden, obligatorisch sei, die Zulassungssteuer auch dann in voller Höhe erhoben werde (mit der Möglichkeit einer teilweisen Erstattung zu einem späteren Zeitpunkt), wenn die geplante Nutzungsdauer des Fahrzeugs im irischen Staatsgebiet von vornherein befristet sei. Eine solche Regelung, die nicht angemessen zwischen der zeitlich befristeten und der dauerhaften Einfuhr von Fahrzeugen differenziert, hat zur Folge, dass die Inanspruchnahme von Dienstleistungen im Bereich der Miete bzw. des Leasings von Fahrzeugen, die von Anbietern aus anderen Mitgliedstaaten erbracht werden, weniger attraktiv ist als die Inanspruchnahme der Dienstleistungen innerstaatlicher Anbieter. Sie ist nämlich mit erheblichen finanziellen – d. h. der Notwendigkeit, die volle Zulassungssteuer im Voraus zu entrichten, obwohl der tatsächlich geschuldete Betrag weitaus geringer sein kann – und administrativen Belastungen verbunden, da das Fahrzeug vor seiner Ausfuhr technisch untersucht werden muss, damit sein Marktwert und der sich daraus ergebende Erstattungsbetrag bestimmt werden können.

37. Steuern von der Art der irischen Zulassungssteuer sind nicht durch Unionsrecht harmonisiert, so dass die Mitgliedstaaten in der Ausübung ihrer Steuerhoheit auf diesem Gebiet frei sind, sofern sie dabei das Unionsrecht beachten [11]. Im Licht des Unionsrechts muss die beabsichtigte oder tatsächliche Dauernutzung eines Kraftfahrzeugs in dem betreffenden Mitgliedstaat anders behandelt werden als ein Sachverhalt, in dem dies nicht der Fall ist und das Fahrzeug in dem betreffenden Mitgliedstaat nur vorübergehend genutzt wird. Im ersten Fall kann der Mitgliedstaat die Fahrzeugnutzung grundsätzlich besteuern, etwa im Wege einer Zulassungssteuer. Im zweiten Fall bedarf die Besteuerung der Fahrzeugnutzung hingegen als eine potenzielle Beschränkung der Grundfreiheiten des Binnenmarkts einer besonderen Rechtfertigung. Diese Besteuerung muss dabei in einem angemessenen Verhältnis zu dem Zweck stehen, dem sie dienen soll [12].

9 Urteil vom 30. Juni 2016, Câmpean (C-200/14, EU:C:2016:494, Rn. 37).

10 Vgl. ähnlich – in Bezug auf die Haftung für Verletzungen des Unionsrechts – Urteile vom 7. Februar 1973, Kommission/Italien (39/72, EU:C:1973:13, Rn. 11), und vom 19. März 1991, Kommission/Belgien (C-249/88, EU:C:1991:121, Rn. 41).

11 Urteil vom 26. April 2012, van Putten (C-578/10 bis C-580/10, EU:C:2012:246, Rn. 37 und die dort angeführte Rechtsprechung).

12 Vgl. ähnlich Urteil vom 26. April 2012, van Putten (C-578/10 bis C-580/10, EU:C:2012:246, Rn. 46, 47 und 53 und die dort angeführte Rechtsprechung).

38. Der Gerichtshof hat bereits mehrmals in Bezug auf Steuern von der Art der irischen Zulassungssteuer entschieden, dass ihr Zweck – soweit es um Kraftfahrzeuge geht, die in anderen Mitgliedstaaten als dem Besteuerungsstaat angemietet oder geleast wurden – mit Hilfe von Steuern erreicht werden kann, deren Höhe von der Nutzungsdauer im Besteuerungsstaat abhängt [13]. Die Erhebung der Steuer in voller Höhe, wie sie auch bei dauerhaft im Mitgliedstaat der Besteuerung genutzten Fahrzeugen anfällt, ist demnach unverhältnismäßig und verstößt gegen den nunmehr in Art. 56 AEUV verankerten Grundsatz des freien Dienstleistungsverkehrs [14].

39. Der Gerichtshof hat auch entschieden, dass in Fällen, in denen der Miet- bzw. Leasingvertrag für ein Kraftfahrzeug für einen bestimmten Zeitraum geschlossen wird, die Möglichkeit einer teilweisen Erstattung der Steuer nach der Ausfuhr des Fahrzeugs aus dem Mitgliedstaat allein noch nicht genügt, um die Vereinbarkeit mit dem Grundsatz des freien Dienstleistungsverkehrs sicherzustellen, wenn die Inbetriebnahme des Fahrzeugs in dem betreffenden Mitgliedstaat die Pflicht begründet, Steuern in einer von der geplanten Nutzungsdauer des Fahrzeugs in diesem Staat unabhängigen Höhe zu entrichten [15].

40. Auf diese Entscheidung beruft sich die Kommission in der vorliegenden Rechtssache und führt an, dass die irische Gesetzgebung ähnlich wie die niederländische Gesetzgebung in der Rechtssache VAV-Autovermietung den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit dadurch verletze, dass sie die Entrichtung der Zulassungssteuer in voller Höhe vorschreibe, auch wenn die Nutzungsdauer des Kraftfahrzeugs im irischen Staatsgebiet von vornherein begrenzt sei.

41. Der Beschluss VAV-Autovermietung spiegelte die oben bestimmten Grundsätze in einem konkreten Sachverhalt wider. Im Ausgangsverfahren in jener Rechtssache musste der Steuerpflichtige wegen eines zweimonatigen Leasings Steuern in Höhe von fast der Hälfte des Katalogpreises des Kraftfahrzeugs entrichten [16]. Angesichts dieser tatsächlichen Umstände hielt der Gerichtshof die in den Niederlanden geltenden Grundsätze der Erhebung der Kfz-Steuer für unverhältnismäßig. Ich denke aber, dass die vom Gerichtshof in der Rechtssache VAV-Autovermietung getroffenen Feststellungen auch allgemein angewandt werden können.

42. Selbst wenn wir den Umstand außer Betracht lassen, dass es nach den irischen Regelungen zu ähnlichen Situationen kommen kann [17], hält allein schon die Erhebung der Steuer bei grenzüberschreitenden Sachverhalten in einer Höhe, von der im Voraus bekannt ist, dass sie den gebührenden Betrag – möglicherweise erheblich – überschreitet, Dienstleistungsempfänger sicherlich davon ab, grenzüberschreitende Dienstleistungen in Anspruch zu nehmen, und Dienstleister davon, sie zu erbringen. Dem ist hinzuzufügen, dass eine solche Regelung, worauf auch die Kommission in ihren Schriftsätzen hinweist, die Besteuerung der Miete und des Leasings von Fahrzeugen mit der Besteuerung des Eigentumserwerbs daran gleichsetzt. Dadurch wird die Attraktivität der Inanspruchnahme von Miet- und Leasingdienstleistungen, u. a. auch der grenzüberschreitenden, gemindert. Schließlich führt diese Regelung auch dazu, dass erhebliche finanzielle Mittel eingefroren werden, was eine weitere Unannehmlichkeit darstellt, insbesondere für Steuerpflichtige, die eine wirtschaftliche Tätigkeit betreiben, für die Finanzmittel, die nicht in diese Tätigkeit investiert werden können, einen Verlust bedeuten.

13 Urteil vom 21. März 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, Rn. 69), Beschlüsse vom 27. Juni 2006, van de Coevering (C-242/05, EU:C:2006:430, Rn. 30), vom 22. Mai 2008, Ilhan (C-42/08, nicht veröffentlicht, EU:C:2008:305, Rn. 22), und vom 29. September 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, nicht veröffentlicht, EU:C:2010:558, Rn. 26).

14 Vgl. insbesondere Urteil vom 21. März 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, letzter Gedankenstrich des Tenors), und Beschluss vom 29. September 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, nicht veröffentlicht, EU:C:2010:558, Rn. 21).

15 Beschluss vom 29. September 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, nicht veröffentlicht, EU:C:2010:558, Rn. 26 bis 28 und Tenor).

16 Beschluss vom 29. September 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, nicht veröffentlicht, EU:C:2010:558, Rn. 5, 8 und 12).

17 Die Zulassung des Fahrzeugs und die damit einhergehende Entrichtung der Zulassungssteuer muss erfolgen, wenn das Fahrzeug länger als einen Monat genutzt wird, und der Höchstsatz dieser Steuer kann 36 % des Marktwerts betragen (vgl. Nrn. 3 und 4 dieser Schlussanträge).

43. Nach meiner Ansicht können daher keine Zweifel daran bestehen, dass nicht nur die fehlende Erstattung der unrechtmäßig erhobenen Steuer, sondern auch die Pflicht zur Entrichtung der vollen Steuer in Fällen, in denen ein Kraftfahrzeug im Besteuerungsstaat weder dauerhaft genutzt werden soll noch tatsächlich dauerhaft genutzt wird, eine Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs im Bereich der Miete und des Leasings von Fahrzeugen darstellt, die nach Art. 56 AEUV grundsätzlich verboten ist. Diese Beschränkung könnte nur durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt sein, unter der Voraussetzung, dass sie im Hinblick auf ihren Zweck verhältnismäßig ist.

44. In seiner Antwort auf die Rüge der Kommission, die sich auf den Beschluss VAV-Autovermietung bezieht, macht Irland zwei Argumente geltend. Erstens behauptet es, in der betreffenden niederländischen Gesetzgebung sei eine teilweise Erstattung der Steuer ohne Zinsen vorgesehen gewesen. Zweitens habe diese Gesetzgebung zeitlich befristet genutzte Kraftfahrzeuge proportional zur Nutzungsdauer besteuert, während die irische Steuer anhand des Wertes des Fahrzeugs und seiner Laufleistung berechnet werde, was die tatsächliche Nutzungsintensität des Fahrzeugs in Irland widerspiegeln solle.

45. In Bezug auf die Frage der Zinsen ist zunächst anzumerken, dass die irische Gesetzgebung zu dem Zeitpunkt, der für die Beurteilung der Irland vorgeworfenen Vertragsverletzung maßgeblich ist, d. h. bei Ablauf der in der mit Gründen versehenen Stellungnahme festgesetzten Frist, ebenfalls keine Zinszahlungen vorsah. Zweitens deutet, was viel bedeutsamer ist, nichts im Beschluss VAV-Autovermietung darauf hin, dass die fehlenden Zinsen den Grund dafür darstellten, dass der Gerichtshof die niederländischen Regelungen als mit dem Grundsatz des freien Dienstleistungsverkehrs unvereinbar angesehen hat. Nicht die Zinsen waren das Hauptproblem in jener Rechtssache, sondern die Notwendigkeit, eine Steuer zu entrichten, deren Höhe ohne Berücksichtigung der geplanten Nutzungsdauer im niederländischen Staatsgebiet bestimmt wurde. Die Frage der Zinsen unterscheidet demnach die Rechtssache VAV-Autovermietung nicht derart von der vorliegenden Rechtssache, dass die in der erstgenannten Rechtssache gezogenen Schlüsse nicht auf die zweitgenannte Anwendung finden könnten. Zu prüfen bleibt somit das zweite von Irland vorgebrachte Argument.

46. Irland macht geltend, dass die bisherige Rechtsprechung des Gerichtshofs entweder Systeme betroffen habe, in denen die Erstattung einer Steuer überhaupt nicht zulässig gewesen oder, in der Rechtssache VAV-Autovermietung, ein System, in dem die Höhe des Erstattungsbetrags anhand der Nutzungsdauer des Kraftfahrzeugs in den Niederlanden berechnet worden sei. Nach dem irischen System hingegen werde die Höhe der Erstattung anhand des aktuellen Marktwerts des Fahrzeugs bei der Ausfuhr bestimmt, der u. a. von seiner Laufleistung abhänge, so dass – nach einem Vergleich dieses Wertes mit dem Wert bei der Zulassung – eine zur tatsächlichen Nutzungsintensität des Fahrzeugs in Irland proportionale Steuer erhoben werde. Weil aber der Marktwert des Fahrzeugs bei der Ausfuhr unbekannt sei, da er nicht nur vom Alter, sondern auch von der Laufleistung abhänge, könne der Zweck des irischen Systems, also die Besteuerung der tatsächlichen Nutzungsintensität des Fahrzeugs, nicht durch eine Steuer erreicht werden, die nur anhand der geplanten Nutzungsdauer in Irland berechnet werde.

47. Ich bin allerdings der Meinung, dass dieses Argument auf einem Missverständnis beruht, das sich aus der fehlenden Unterscheidung zwischen den Zielen einer Steuer und der Art und Weise ihrer Erhebung ergibt.

48. In Beantwortung einer Frage des Gerichtshofs hat der Vertreter Irlands in der mündlichen Verhandlung erklärt, dass die Zulassungssteuer die öffentlichen Kosten der Nutzung von Kraftfahrzeugen ausgleichen solle, insbesondere Kosten für die Umwelt, die Gesellschaft, die Unterhaltung der Straßeninfrastruktur und des Verkehrsüberwachungssystems sowie die Zulassung von Fahrzeugen. Außerdem sie diese Steuer so konstruiert, dass sie für die Nutzer teurer Fahrzeuge höher ausfalle und einen Anreiz dazu schaffe, Fahrzeuge zu erwerben, die weniger umweltschädlich seien.

49. Ähnlichen Zielen dient in der Regel die Kfz-Besteuerung in allen Mitgliedstaaten [18]. Bei diesen Zielen handelt es sich sicherlich um zwingende Gründe des Allgemeininteresses, die eine solche Besteuerung rechtfertigen. Nach der oben angeführten Rechtsprechung muss aber noch geprüft werden, ob diese Ziele nicht auch mit Hilfe einer Steuer erreicht werden können, bei der schon im Zeitpunkt ihrer Entrichtung die geplante Nutzungsdauer des Fahrzeugs im irischen Staatsgebiet berücksichtigt wird.

50. Im Fall von Steuern wie der irischen Zulassungssteuer, die einmalig entrichtet werden, kann das Ziel eines Ausgleichs für die öffentlichen Kosten der Kraftfahrzeugnutzung nur global erreicht werden, d. h., dass die Summe der auf alle im Land zugelassenen Fahrzeuge erhobenen Steuer die Summe der Kosten, die ihre Nutzung verursacht, decken sollte. Anders nämlich als z. B. Steuern, die im Treibstoffpreis mit enthalten sind, wird bei der einmalig erhobenen Steuer ja nicht die Laufleistung oder allgemeiner gesagt die Intensität der Fahrzeugnutzung nach der Zulassung und der Entrichtung der Steuer berücksichtigt. Die Steuer auf ein sehr intensiv genutztes Fahrzeug trägt also sehr viel weniger zum Ausgleich der durch die Nutzung dieses Fahrzeugs tatsächlich entstandenen Kosten bei als die Steuer auf ein nur gelegentlich genutztes Fahrzeug. Das wird auch nicht durch den schnelleren Wertverlust eines intensiv genutzten Fahrzeugs ausgeglichen, da dieser Verlust nicht nur von der Laufleistung abhängt, sondern auch vom Alter und einer Reihe anderer Faktoren.

51. Eine ähnliche Überlegung kann auf Kraftfahrzeuge angewandt werden, die in dem betreffenden Mitgliedstaat für einen bestimmten Zeitraum genutzt werden sollen. Wenn bei Fahrzeugen, die zur dauerhaften Nutzung in diesem Staat bestimmt sind, die Steuer potenziell die gesamte „Lebensdauer" des Fahrzeugs abdeckt (es sei denn, das Fahrzeug wird aus dem Land ausgeführt), so soll die Steuer für Fahrzeuge, die für einen befristeten Zeitraum zugelassen werden, nur die Nutzungsdauer im Mitgliedstaat der Zulassung umfassen. Dieser Betrag wird der Summe der Mittel hinzugerechnet, die in ihrer Gesamtheit zur Deckung der Kosten der Nutzung aller im Land zugelassenen Fahrzeuge bestimmt sind. Er muss also nicht genau die Nutzungsintensität des konkreten Fahrzeugs widerspiegeln, wie auch die Steuer auf ein dauerhaft zugelassenes Fahrzeug nicht die Intensität seiner späteren Nutzung widerspiegelt. Die Erreichung der Ziele der Besteuerung wird dadurch nicht gefährdet, weil diese naturgemäß global verwirklicht werden und nicht in Bezug auf jedes konkrete Fahrzeug einzeln.

52. Wie sich daraus ergibt, können die Ziele der irischen Zulassungssteuer mittels einer Steuer erreicht werden, die anhand der geplanten Nutzungsdauer des Kraftfahrzeugs in Irland berechnet wird. Wenn dieser Zeitraum im Voraus bekannt ist, ist die Erhebung dieser Steuer in der gleichen Höhe wie für die dauerhafte Zulassung eines Fahrzeugs eine angesichts des oben genannten Ziels unverhältnismäßige Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs im Bereich der Miete und des Leasings von Fahrzeugen, ähnlich wie in der Rechtssache VAV-Autovermietung.

53. Das verwehrt es auch nicht, dass die Nutzer teurerer Kraftfahrzeuge eine verhältnismäßig höhere Steuer zahlen oder dass ein Anreiz für die Nutzung von Fahrzeugen mit niedrigeren Emissionswerten geschaffen wird. Weiterhin bilden nämlich der Marktwert des Fahrzeugs und seine Emissionswerte die Besteuerungsgrundlage, wobei zusätzlich noch seine geplante Nutzungsdauer in Irland Berücksichtigung findet.

54. Ich bin dabei nicht der Meinung, dass dieses Ergebnis die Befugnis der Mitgliedstaaten zur Besteuerung der Nutzung von Kraftfahrzeugen in einem höheren Maß beeinträchtigt, als es die Pflicht zur Beachtung des Unionsrechts, im vorliegenden Fall des freien Dienstleistungsverkehrs, erfordert.

18 Vgl. beispielsweise Urteil vom 21. März 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, Rn. 66), wo es um die Ziele der österreichischen Regelungen geht.

55. Dieses Ergebnis schränkt nämlich die Freiheit der Mitgliedstaaten bei der Bestimmung der Ziele der Steuer und ihrer grundlegenden Eigenschaften, wie der Höhe oder der Besteuerungsgrundlage, nicht ein. Die Pflicht, Kraftfahrzeuge, die nur zur vorübergehenden Nutzung in dem betreffenden Mitgliedstaat bestimmt sind, proportional zu ihrer Nutzungszeit zu besteuern, ergibt sich hingegen aus den Erfordernissen der Freiheiten des Binnenmarkts, wie sie im Licht der oben genannten Rechtsprechung auszulegen sind. Daher ist es den Mitgliedstaaten nicht erlaubt, die Art und Weise der Festsetzung dieser proportionalen Besteuerung so zu regeln, dass die Vorteile, die aus der Möglichkeit erwachsen, dass proportional zur Nutzungsdauer des Fahrzeugs nur ein Teil der Steuer entrichtet wird, in hohem Maße zunichtegemacht werden, indem sie beispielsweise die Zahlung eines Betrags fordern, der erheblich – manchmal sogar um ein Mehrfaches – höher ausfällt als der tatsächlich geschuldete Betrag [19]; dies gilt selbst dann, wenn die Differenz später erstattet wird und diese Erstattung Zinsen beinhaltet.

56. Mich überzeugt auch nicht das Argument Irlands, dass die Erhebung der Zulassungssteuer in einer Höhe, die sich proportional zur geplanten Nutzungsdauer des Fahrzeugs in Irland verhält, ihren Zweck nicht erfüllen würde, da diese Dauer sich ändern und insbesondere verlängert werden könne, z. B. infolge einer Änderung des Miet- oder Leasingvertrags. Da die Zulassungssteuer bei der Zulassung des Fahrzeugs entrichtet werden muss, kann die Zulassung des zur vorübergehenden Nutzung bestimmten Fahrzeugs nämlich ebenfalls zeitlich befristet für die Dauer der geplanten Nutzung in dem betreffenden Land erfolgen. Auf diese Weise wird der Nutzer im Fall der Verlängerung der Miete oder des Leasings gezwungen, das Fahrzeug erneut zulassen zu lassen und folglich auch erneut die Steuer zu entrichten. Im Fall einer Verkürzung der Nutzungsdauer wird es hingegen im Interesse des Nutzers liegen, um Erstattung der überzahlten Steuer zu ersuchen. Dies scheinen mir somit keine unüberwindbaren Schwierigkeiten zu sein.

57. Es sind zwar Fälle denkbar, in denen, sei es wegen der langen Dauer der geplanten Kraftfahrzeugnutzung, sei es wegen des Inhalts des Vertrags, der dieser Nutzung zugrunde liegt, die Nutzung des Fahrzeugs während eines – formal gesehen – im Voraus befristeten Zeitraums einer dauerhaften Nutzung so sehr ähnelt, dass dies die Erhebung der vollen Steuer rechtfertigen kann. Die in der vorliegenden Rechtssache einschlägigen irischen Bestimmungen regeln aber keine solche Unterscheidung in Bezug auf die Dauer und den Inhalt des Vertrags, der die Grundlage für die Nutzung des Fahrzeugs in Irland bildet. Diese Frage wurde auch nicht von den Parteien erörtert, da Irland während des Verfahrens seine Regelungen im Ganzen verteidigt hat. Ich sehe daher auch nicht die Möglichkeit, dass der Gerichtshof eine solche Würdigung im Urteil in der vorliegenden Rechtssache vornimmt.

58. In Anbetracht der obigen Erwägungen bin ich der Meinung, dass Irland dadurch seine Verpflichtungen aus Art. 56 AEUV verletzt hat, dass es von in Irland wohnhaften Personen, die in einem anderen Mitgliedstaat gemietete oder geleaste Kraftfahrzeuge in diesen Mitgliedstaat einführen, die volle Zulassungssteuer erhebt, ohne dabei die Nutzungsdauer in Irland zu berücksichtigen, soweit diese Fahrzeuge dort weder dauerhaft genutzt werden sollen noch tatsächlich in der Praxis dauerhaft genutzt werden.

Rügen betreffend die fehlende Zinszahlung und den abgezogenen Betrag

59. Irland ist, worauf ich bereits hingewiesen habe, der mit Gründen versehenen Stellungnahme der Kommission insoweit nachgekommen, als diese die fehlende Zinszahlung und den überhöhten Betrag der abgezogenen Verwaltungskosten bei der Erstattung des unrechtmäßig erhobenen Teils der Zulassungssteuer betraf, dies allerdings erst zum 1. Januar 2016, also bereits nach Ablauf der in der

19 Beispielsberechnungen führt die Kommission in ihren Schriftsätzen an. Selbst wenn diese Berechnungen, wie Irland in seiner Gegenerwiderung behauptet, übertrieben sein sollten, kommt auch Irland zu einem Ergebnis, bei dem die anfangs erhobene Zulassungsgebühr den tatsächlich geschuldeten Betrag um das Zweieinhalbfache übersteigt.

mit Gründen versehenen Stellungnahme gesetzten Frist und sogar nach Erhebung der Klage in der vorliegenden Rechtssache. Da aber für die Beurteilung der Vertragsverletzung durch den Mitgliedstaat der Tag maßgeblich ist, an dem die in der mit Gründen versehenen Stellungnahme gesetzte Frist abläuft, müssen die Rügen bezüglich dieser beiden Fragen geprüft werden.

60. Diese Rügen sind dabei nach meiner Ansicht unabhängig von dem Ergebnis in Bezug auf die Rüge der Erhebung der vollen Zulassungssteuer für Fahrzeuge, die nur vorübergehend nach Irland eingeführt werden.

61. Unabhängig davon, ob der Gerichtshof feststellt, dass die Pflicht zur Entrichtung der vollen Zulassungssteuer für Kraftfahrzeuge, die nur vorübergehend nach Irland eingeführt werden, gegen Unionsrecht verstößt, oder zu der Erkenntnis kommt, dass das System der Erstattung eines Teils dieser Steuer nach diesem Recht ausreichend ist, wird die erhobene Steuer nämlich insoweit unionsrechtswidrig sein, als sie den für den Zeitraum der tatsächlichen Nutzung in Irland geschuldeten Betrag übersteigt. Dies geht unmittelbar aus der oben angeführten Rechtsprechung hervor [20].

62. Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs sind die Mitgliedstaaten verpflichtet, unionsrechtswidrig erhobene Steuern mitsamt Zinsen zu erstatten. Diese Pflicht stellt eine Folge und eine Ergänzung der Rechte dar, die dem Einzelnen aus diesem Recht erwachsen [21]. Die Nichtzahlung von Zinsen auf den unter Verletzung des freien Dienstleistungsverkehrs erhobenen Steuerbetrag verstößt daher gegen die Pflichten der Mitgliedstaaten, die sich aus dieser Freiheit ergeben.

63. Wenn der Gerichtshof die Rüge der Kommission bezüglich der Pflicht zur Entrichtung der vollen Zulassungssteuer für zeitlich befristet zugelassene Kraftfahrzeuge für begründet halten sollte, wird das Erstattungssystem selbstverständlich überhaupt nicht mehr auf Fahrzeuge angewandt werden können, die für einen im Voraus bestimmten Zeitraum zugelassen werden, wodurch auch das Problem der Zinsen entfallen wird. Selbst in diesem Fall wird die Entscheidung des Gerichtshofs zu dieser Frage aber für die Möglichkeit der Geltendmachung von Ansprüchen bedeutsam sein, die den durch die Nichtzahlung von Zinsen geschädigten Personen zustehen.

64. Die Kommission macht geltend, Irland habe seine Verpflichtungen aus dem freien Dienstleistungsverkehr auch dadurch verletzt, dass es von dem unrechtmäßig erhobenen und zu erstattenden Teil der Steuer 500 Euro an Verwaltungsgebühren abziehe. Nach Auffassung der Kommission ist dieser Abzugsbetrag übermäßig und unbegründet; zudem könne er unter bestimmten Umständen einen erheblichen Teil des zu erstattenden Betrags ausmachen und die in Irland wohnhaften Personen zusätzlich davon abhalten, Miet- oder Leasingdienstleistungen von Anbietern aus anderen Mitgliedstaaten in Anspruch zu nehmen. Irland trägt hingegen vor, die aus diesem Abzug stammenden Mittel seien zur Finanzierung des Aufbaus des Erstattungssystems für unrechtmäßig erhobene Zulassungssteuern bestimmt gewesen.

65. Meiner Meinung nach ist in dieser Frage den Argumenten der Kommission zuzustimmen. Die Verpflichtung zur Erstattung der unionsrechtswidrig erhobenen Steuern betrifft grundsätzlich den gesamten Betrag der nicht geschuldeten Steuer (zuzüglich Zinsen), und das Verfahren ihrer Erstattung unterliegt u. a. dem Grundsatz der Effektivität, d. h., die Erstattung der Steuer darf nicht übermäßig erschwert oder praktisch unmöglich sein [22]. Die Mitgliedstaaten können also nicht willkürlich den tatsächlichen Erstattungsbetrag kürzen, indem sie z. B. – unter beliebigem Vorwand – einen Abzug in erheblicher Höhe einführen, da dadurch die Erstattung eines erheblichen Teils der nicht geschuldeten Steuer an den Steuerpflichtigen praktisch unmöglich gemacht wird.

20 Vgl. insbesondere Urteil vom 21. März 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, Rn. 69), und Beschluss vom 29. September 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, nicht veröffentlicht, EU:C:2010:558, Rn. 26).

21 Urteil vom 30. Juni 2016, Câmpean (C-200/14, EU:C:2016:494, Rn. 37).

22 Urteil vom 30. Juni 2016, Câmpean (C-200/14, EU:C:2016:494, Rn. 39).

66. Die Argumentation Irlands überzeugt mich hingegen nicht. Die Verpflichtung der Mitgliedstaaten, die unionsrechtswidrig erhobenen Steuern zu erstatten, ergibt sich aus diesem Recht. Sie können ihre Erfüllung nicht davon abhängig machen, dass die Finanzmittel, die der Mitgliedstaat dazu aufbringen muss, von den erstattungsberechtigten Steuerpflichtigen aufgebracht werden. Dies trifft erst recht zu, wenn der Mitgliedstaat das System der Steuererhebung so organisiert, dass die Erstattung eines Teils in manchen Fällen unvermeidlich ist. Alle Aufwendungen zur Errichtung und zum Betrieb dieses Systems müssen durch Steuern finanziert werden, die rechtmäßig erhoben worden sind, und nicht durch einen Abzug von den Beträgen, die den erstattungsberechtigten Personen zustehen.

67. Die Mitgliedstaaten können Gebühren für Verwaltungshandlungen im Zusammenhang mit der Erfüllung ihrer unionsrechtlichen Verpflichtungen erheben, diese dürfen aber nicht die tatsächlichen Kosten der Vornahme der betreffenden Handlung gegenüber einer konkreten Person überschreiten und dazu verwendet werden, die Kosten des gesamten Verwaltungssystems abzudecken. Auf keinen Fall dürfen die Gebühren so hoch sein, dass sie in erheblichem Maße die Vorteile einschränken, die dem Einzelnen kraft Unionsrecht zustehen.

68. Aufgrund der obigen Erwägungen bin ich der Meinung, dass Irland sowohl mit der Weigerung, Zinsen auf die zu erstattenden Beträge der Zulassungssteuer zu zahlen, als auch mit dem dabei vorgenommenen Abzug einer Verwaltungsgebühr in Höhe von 500 Euro gegen die Verpflichtungen verstoßen hat, die ihm gemäß Art. 56 AEUV obliegen.

Ergebnis

69. Nach alledem schlage ich dem Gerichtshof vor, die Klage der Kommission in der vorliegenden Rechtssache für begründet zu erklären und ihrem Antrag gemäß zu entscheiden. Die Kosten sind gemäß Art. 138 Abs. 1 der Verfahrensordnung des Gerichtshofs Irland aufzuerlegen.