



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende A und die weiteren Mitglieder B über die Berufung der H-GmbH, Adr, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 31. Mai 2005 betreffend Kraftfahrzeugsteuer 2004 nach der am 27. September 2007 in 6021 Innsbruck, Innrain 32, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Kraftfahrzeugsteuer für das Jahr 2004 wird gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 b) lit ee) Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG) 1992, BGBl. 1992/449 idgF, im Betrag von gesamt € 33.110,78 festgesetzt.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmitteilung des Finanzamtes zu ersehen.

### Entscheidungsgründe

In der von der H-GmbH (= Berufungswerberin, Bw) für das Jahr 2004 eingereichten Kraftfahrzeugsteuererklärung Kr 1 wurden insgesamt 8 Zugfahrzeuge (mit mehr als 3,5 t), darunter das Fahrzeug mit dem Kennzeichen KU1 mit dem höchstzulässigen Gesamtgewicht (hzG) von 26 Tonnen (t), und die diesbezügliche Steuer mit gesamt € 10.076,16, des Weiteren 8 Anhänger samt Steuer von € 12.890,32, und damit die Kraftfahrzeugsteuer 2004 mit gesamt € 22.966,48 erklärt.

Beigeschlossen war die "Beilage zur Kr1 für das Jahr 2004" folgenden Inhaltes:

*"Aufstellung der überzähligen Anhänger bzw. Auflieger*

	Anmeldung	Abmeldung	Gewicht in t
KU2			24
KU3			24
KU4			24
KU5			24
KU6	22.09.		24
KU7	29.11.		22

*Diese Anhänger werden von einem ausländischen Subfrächter gezogen. Gem. § 1 Abs. 2 KfzStG entfällt in diesen Fällen die Steuerpflicht (siehe auch SWK 2005, S. 349)".*

Im Rahmen der bei der Bw anschließend durchgeführten Betriebsprüfung wurde ua. zur Kraftfahrzeugsteuer 2004 festgestellt (siehe Tz. 6 der Niederschrift über die Schlussbesprechung am 30. Mai 2005):

*"2004 wurden in der Erklärung Sattelaufzieger als überzählige Auflieger bzw. Anhänger deklariert und auf die SWK 2005, S. 349 verwiesen. Es handelt sich dabei um einen Artikel von Dr. Dietmar Aigner. Die Rechtsansicht wird vom Finanzamt nicht geteilt.*

*Die angeführten Anhänger werden ausländischen Frächtern überlassen und stehen im Einsatz sowohl im In- als auch im Ausland. ...".*

Nach Zitierung des § 1 Abs. 2 KfzStG, wonach Anhänger, die von einem Kraftfahrzeug eines anderen Steuerschuldners gezogen werden, aus der Berechnung der überzähligen Anhänger auszuschneiden sind und die Steuer für den Zeitraum der Verwendung zu erheben ist, kommt der Prüfer – ausgehend von der Steuerpflicht dieser Anhänger sowie den Angaben der Bw – zu folgendem Berechnungsergebnis:

	t		Satz	Monate	Monatssteuer	Tage	Tagessteuer	gesamt €
KU2	24		6,17	12	1.776,96			1.776,96
KU3	24		6,17	12	1.776,96			1.776,96
KU4	24		6,17	12	1.776,96			1.776,96
KU5	24		6,17	12	1.776,96			1.776,96
KU6	24	22.09.	6,17	3	444,24	9	44,42	488,66
KU7	22	29.11.	6,17	1	135,74	2	9,05	144,79
Summe								7.741,29

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 31. Mai 2005, StrNr, unter Verweis auf die Prüfungsfeststellungen die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-12/2004 im Betrag von gesamt € 30.707,77 (= Nachforderung € 7.741,29) vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, gem. § 1 Abs. 2 zweiter Satz KfzStG entfalle für den Überbestand an Anhängern/Aufliegern die Steuerpflicht. Da die Bw in Österreich für diese Anhänger keine Zugfahrzeuge angemeldet habe, sei wohl unbestritten, dass die Zahl der Auflieger die Zahl der Zugfahrzeuge übersteige. Allerdings unterlägen nach dieser gesetzlichen Bestimmung jene Anhänger, die von einem Kraftfahrzeug eines "anderen Steuerschuldners" gezogen würden, der Steuer. Es sei daher für die Berücksichtigung als "überzähliger Anhänger" allein entscheidend, ob der Anhänger vom Kraftfahrzeug einer Person gezogen werde, die als Steuerschuldner iSd § 3 KfzStG in Betracht komme, die entweder der inländische Zulassungsbesitzer oder – bei einem im Ausland zugelassenen Kraftfahrzeug – die Person, die das Fahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwende. Da gegenständliche Anhänger von einem ausländischen Zulassungsbesitzer, der sohin nicht als Steuerschuldner iSd § 3 KfzStG anzusehen sei, bzw. von dessen (nicht steuerpflichtigen) Zugfahrzeugen gezogen würden, habe hier die Steuerpflicht zu entfallen. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat wurde beantragt.

Die Berufung wurde dem UFS direkt, dh. ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung, zur Entscheidung vorgelegt.

In Entsprechung eines Vorhaltes wurde dem UFS mit Schreiben vom 18. April 2007 mitgeteilt: *"Die in der Beilage angeführten 6 Anhänger werden an ausländische Frächter gegen Entgelt vermietet (siehe beil. Musterrechnungen) und für internationale Transporte eingesetzt. Schriftliche Subfrächterverträge wurden nicht abgeschlossen."*

Zu sämtlichen Fahrzeugen wurden die Zulassungsscheine vorgelegt.

Die Überprüfung dieser Zulassungen hat zunächst ergeben, dass es sich bei sämtlichen Fahrzeugen um Sattelzugfahrzeuge bzw. Sattelanhänger handelt und - mit Ausnahme des Zugfahrzeuges KU1 - hinsichtlich aller von der Bw mit Kr 1 erklärten Fahrzeuge zutreffende Angaben und insoweit eine zutreffende Steuerberechnung vorgelegen war.

Aus den übermittelten Rechnungen sowie einer Aufstellung geht hervor, dass von den als "überzählige Anhänger" deklarierten Fahrzeugen fünf Anhänger von zwei in Deutschland ansässigen Unternehmen (Fa. E, Fa. P) und ein Anhänger (Kennzeichen KU7, zugelassen am 29. November 2004) von einer in Estland ansässigen Firma (Fa. X) gezogen werden.

Das weitere Überprüfungsergebnis anhand der Zulassungen wurde der Bw mit Vorhalt vom 25. April 2007 wie folgt zur Stellungnahme übermittelt:

*"1. Zugfahrzeug KU1 :*

*Dieses weist lt. übermittelter Zulassung ein höchstzulässiges Gesamtgewicht (hzG) von 27 t, anstelle des in der KfzSt-Erklärung gemeldeten hzG von 26 t, auf; daher richtige Berechnung:*

$27\text{ t} \times € 6,17 \times 12\text{ Monate} = € 1.999,08$  (bisher € 1.925,04)

2. Anhänger KU2:

*Zu diesem lt. Beilage der Steuererklärung als "überzähliger Anhänger" erklärten Fahrzeug wurde keine Zulassung beigebracht.*

3. Anhänger KU9/KU8:

*Diese beiden Anhänger, zugelassen 4.12.2000 mit hzG 29 t, gezogen von Fa. E mit Zugfahrzeug P1, scheinen bisher nicht auf.*

*Davon ausgehend, dass die Anhänger abwechselnd gezogen werden, ergäbe sich für das Jahr 2004 folgende zusätzliche Kraftfahrzeugsteuer:*

$29\text{ t} \times € 6,17 \times 12\text{ Monate} = € 2.147,16$

4. übrige Anhänger:

*Aus den übermittelten Zulassungen der weiteren 5 Anhänger geht Folgendes hervor:*

a) KU3:

*tatsächliches hzG von 26 t, ergibt ( $\times 6,17 \times 12$ ) eine Steuer von € 1.925,04*

b) KU5:

*tatsächliches hzG von 29 t, ergibt ( $\times 6,17 \times 12$ ) eine Steuer von € 2.147,16*

c) KU6:

*tatsächlich hzG 28 t, zugelassen am 26.1.2004, daher Steuer  $28\text{ t} \times 6,17 \times 11\text{ Monate} = € 1.900,36 + 5\text{ Tage} = € 28,79$ , Steuer gesamt = € 1.929,15*

*Zusammenfassung:*

*Für den Fall, dass - entgegen der Rechtsansicht der Bw - von der Steuerpflicht der als "überzählig" deklarierten Anhänger auszugehen wäre (vgl. VwGH 18.5.2006, 2005/16/0282), würde sich unter Bedachtnahme auf obige Punkte die (berichtigte) Kraftfahrzeugsteuer für 2004 nach vorläufiger Berechnung durch den UFS mit insgesamt € 34.887,74 bzw. eine Nachforderung von € 11.921,26 (bisher € 7.741,29) ergeben. ...".*

Im Antwortschreiben vom 27. April 2007 wurde ausgeführt:

*"1. Zugfahrzeug KU1: 27 t stimmen, unser Fehler.*

*2. KU2: Das war von uns ein Schreibfehler, es handelt sich dabei um das Fahrzeug KU8 (siehe auch Punkt 3).*

*3. KU8/KU9: Es handelt sich dabei um den gleichen Anhänger. Der Anhänger hatte zuerst das Kennzeichen KU8 und wurde dann auf das Kennzeichen KU9 umgemeldet, da das Kennzeichen verloren wurde. Die Kopien der Zulassungen haben sie bereits.*

*4. übrige Anhänger: Ihre Angaben stimmen."*

In der am 27. September 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw nach Darlegung des bisherigen Vorbringens ergänzend ausgeführt, in dem inzwischen vorliegenden Erkenntnis vom 18. Mai 2006 sei der VwGH zwar

– entgegen der von Aigner in der SWK 2005 geäußerten Ansicht – zum Ergebnis gelangt, dass für die an ausländische Mieter vermieteten Anhänger sehr wohl Steuerpflicht gegeben sei. Zu diesem Ergebnis sei der VwGH allerdings nicht aufgrund der nationalen Rechtslage gelangt, sondern habe er vielmehr betont, dass nach der nationalen Regelung des § 3 KfzStG der Ausländer nicht als Steuerschuldner in Frage komme. Der VwGH habe seine Entscheidung jedoch mit Rückgriff auf die EG-Richtlinie 93/89/EWG ohne Einholung einer Vorabentscheidung getroffen. Die Gemeinschaftsrechtslage stelle sich so dar, dass es einerseits unmittelbar anwendbare Verordnungen und andererseits Richtlinien gebe, die nur insoweit anwendbar seien, als sie in nationales Recht umgesetzt worden wären. Da die betreffende Richtlinie nur davon ausgehe, dass die Mitgliedstaaten ihr nationales Steuerrecht entsprechend den dortigen Vorgaben anpassen sollten, sei sie nicht direkt anwendbar. Wenn daher der VwGH weiters mit den Intentionen der Richtlinie als Auslegungsbehelf argumentiere und folglich von einer direkten Anwendbarkeit der Richtlinie ausgehe, so müsse die VwGH-Entscheidung als verfehlt erachtet werden. Auch eine Auslegung anhand der Richtlinie könne nur zulässig sein, wenn diese innerstaatlich umgesetzt worden wäre, was tatsächlich nicht dem IST-Zustand entspreche. Selbst wenn der nationale Gesetzgeber bezüglich der Vermietung von Anhängern an ausländische Mieter ungewollt ein "Steuerschlupfloch" bei der Regelung des Überbestandes offen gelassen bzw. bislang jedenfalls nicht geschlossen habe, müsse es nach Ansicht der Bw bei der nationalen Regelung bleiben, sodass diesfalls keine Steuerpflicht gegeben sei.

Sollte der UFS dennoch zur Auffassung gelangen, dass die Richtlinie unmittelbar anwendbar sei, stelle die Bw den Antrag, beim EuGH nach Artikel 234 EG eine Vorabentscheidung einzuholen.

Im Übrigen wurde zum Sachverhalt ausdrücklich außer Streit gestellt, dass die Neuberechnung der Kraftfahrzeugsteuer durch den UFS im Rahmen des Vorhalteverfahrens zutrifft. Weiters wurde außer Streit gestellt, dass die an ausländische Subfrächter vermieteten Anhänger nicht ausschließlich im Ausland Verwendung fanden, sondern auch im Transitverkehr laufend in Österreich gefahren sind.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **A)**

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 lit a bis c KfzStG in einem inländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge, deren höchstes zulässiges Gesamtgewicht mehr als 3,5 Tonnen beträgt, die kraftfahrrechtlich als Zugmaschine oder Motorkarren genehmigt sind und wenn und solange für diese eine

Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung, auf die § 6 Abs. 3 Versicherungssteuergesetz 1953 anzuwenden ist, nicht besteht.

Anhänger mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 3,5 Tonnen gelten gemäß § 1 Abs. 2 KfzStG als Kraftfahrzeuge im Sinne dieses Gesetzes.

Für Anhänger, deren Anzahl die der ziehenden steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 3,5 Tonnen desselben Steuerschuldners übersteigt, und die, bezogen auf die gesamte Anzahl der Anhänger des Steuerschuldners, die niedrigere Bemessungsgrundlage aufweisen, ist die Steuer nicht zu erheben.

Anhänger, die von einem Kraftfahrzeug eines **anderen Steuerschuldners** gezogen werden, sind aus dieser Berechnung auszuscheiden; für sie ist die Steuer für den Kalendermonat, in dem die Verwendung erfolgt, zu erheben.

Steuerschuldner ist gemäß § 3 Z 1 KfzStG bei einem in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kraftfahrzeug die Person, für die das Kraftfahrzeug zugelassen ist; nach § 3 Z 2 KfzStG in allen anderen Fällen die Person, die das Fahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

Festgehalten wird, dass der Begriff "anderer Steuerschuldner" in § 1 Abs. 2 dritter Satz KfzStG nicht näher bestimmt bzw. jedenfalls nicht auf die Definition des "Steuerschuldners" iSd § 3 KfzStG verwiesen wird. Damit ist dieser Begriff einer Interpretation zugänglich.

## **B)**

Die gemeinschaftsrechtlichen Regelungen betreffend Kraftfahrzeugsteuer lauten wie folgt:

Die 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 in der Fassung des Beschlusses des Rates der Europäischen Union vom 1. Jänner 1995 zur Anpassung der Dokumente betreffend den Beitritt neuer Mitgliedstaaten zur Europäischen Union (95/1/EG, Euratom, EGKS) ist in Erwägung nachstehender Gründe ergangen:

Die Beseitigung der Wettbewerbsverzerrungen zwischen Verkehrsunternehmen aus den Mitgliedstaaten erfordert die Harmonisierung der Abgabensysteme und die Einführung gerechter Mechanismen für die Anlastung der Wegekosten an die Verkehrsunternehmer. Unter den derzeitigen Umständen sollte die Angleichung der einzelstaatlichen Abgabensysteme auf Nutzfahrzeuge mit einem bestimmten Mindestgesamtgewicht beschränkt werden. Zu diesem Zweck sollten Mindestsätze für die in den Mitgliedstaaten derzeit geltenden Kraftfahrzeugsteuern oder für die Steuern, die möglicherweise die Kraftfahrzeugsteuern ersetzen, festgelegt werden.

Die Richtlinie hat nachstehenden auszugsweise wiedergegebenen Inhalt:

#### "Artikel 1

Die Mitgliedstaaten gleichen erforderlichenfalls ihre Systeme für die Besteuerung von Kraftfahrzeugen sowie für die Maut- und Benutzungsgebühren gemäß dieser Richtlinie an. ...

#### Artikel 2

Im Sinne dieser Richtlinie bezeichnet der Ausdruck ...

- "Kraftfahrzeug" ein Kraftfahrzeug oder eine Fahrzeugkombination, die ausschließlich für den Güterverkehr bestimmt sind und deren zulässiges Gesamtgewicht mindestens 12 Tonnen beträgt. ...

#### Artikel 3

(1) Kraftfahrzeugsteuern im Sinne von Artikel 1 sind folgende Steuern:

- Deutschland: Kraftfahrzeugsteuer
- Österreich: Kraftfahrzeugsteuer

...

#### Artikel 5

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

### C)

Im Gegenstandsfalle wird von der Bw die Ansicht vertreten, dass die in der Beilage zur Steuererklärung bezeichneten 6 Sattelanhänger, die im Inland auf die Bw zugelassen sind, deshalb, weil sie an ausländische Frächter (zwei deutsche und ein estnisches Unternehmen) gegen Entgelt vermietet und von diesen im internationalen Frachtverkehr gezogen würden, als "überzählige Anhänger" zu qualifizieren seien und damit nicht der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen würden. Dies insbesondere aus dem Grund, da die ausländischen Unternehmer nicht als Steuerschuldner nach § 3 Z 1 KfzStG zu betrachten seien, wenn sie von einer anderen Person in Österreich zugelassene Anhänger verwenden. Die Bw stützt sich dabei auf den Artikel von Aigner (SWK 2005, S. 349 f.), der daraus ableitet, dass von ausländischen Zugfahrzeugen (ausschließlich) im Ausland gezogene Anhänger eines inländischen Steuerschuldners bei diesem grundsätzlich in die Ermittlung des "Überbestandes" (§ 1 Abs. 2 KfzStG) einzubeziehen und demnach nicht von der inländischen Kfz-Steuerpflicht umfasst seien. Nachdem sohin die gegenständlich strittigen Anhänger durch Kraftfahrzeuge von Personen gezogen würden, die nicht (andere) **Steuerschuldner** gemäß § 3 KfzStG seien, wären diese Anhänger nach Ansicht der Bw – in Anlehnung an Aigner - bei der Berechnung des Überbestandes iSd § 1 Abs. 2 KfzStG zu berücksichtigen.

### D)

Dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.5.2006, 2005/16/0282, lag ein ganz

ähnlich gelagerter Sachverhalt zugrunde, wonach im Inland zum Verkehr zugelassene Anhänger (Sattelaufleger) mit in Deutschland zum Verkehr zugelassenen Sattelzugmaschinen eines deutschen Unternehmens (ausschließlich) im Ausland gezogen worden waren. Der beschwerdeführenden GmbH war im Zuge des Verwaltungsverfahrens die Anerkennung dieser Anhänger als "Überbestand" bzw. deren Einbeziehung in die Ermittlung der überzähligen Anhänger versagt worden; dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass die Anhänger zweifelsfrei von Zugfahrzeugen **anderer** Unternehmen gezogen worden seien und folglich die Begünstigung nach § 1 Abs. 2 KfzStG nicht zur Anwendung gelange.

Der VwGH hat dem Beschwerdevorbringen, die deutschen Unternehmer seien nicht Steuerschuldner iSd § 3 KfzStG, weshalb bei gesetzeskonformer Auslegung die von ihnen verwendeten und von deren Kraftfahrzeugen gezogenen Anhänger bei der Berechnung des Überbestandes nicht auszuscheiden wären, im Wesentlichen Folgendes nach Darlegung der oben dargestellten gemeinschaftsrechtlichen Regelungen entgegen gehalten:

Die nationale Vorschrift des § 3 KfzStG regelt den "Steuerschuldner" der nach den nationalen Vorschriften zu erhebenden Kraftfahrzeugsteuer abschließend. Nach dieser Bestimmung des § 3 KfzStG ist ein Unternehmer, der von einer (anderen) Person in Österreich zugelassene Anhänger nicht in Österreich verwendet, nicht Steuerschuldner der inländischen Kraftfahrzeugsteuer.

Gemäß Artikel 5 der Richtlinie 93/89/EWG (siehe oben) werden die Kraftfahrzeugsteuern für in einem Mitgliedstaat zugelassene Fahrzeuge nur von dem Mitgliedstaat der Zulassung erhoben.

Folgte man hingegen der Ansicht der Bf, bestünde somit aufgrund der Bestimmungen des KfzStG kein Recht der Erhebung der Kraftfahrzeugsteuer für die in Österreich zugelassenen und außerhalb Österreichs von einer anderen Person als dem Zulassungsbesitzer verwendeten Anhänger. Dies widerspricht lt. VwGH jedoch klar den in der Präambel der Richtlinie festgehaltenen Zielsetzungen des Gemeinschaftsrechtes, weil damit eine Wettbewerbsverzerrung gegeben wäre, die durch die Richtlinienbestimmungen eben vermieden werden sollte. Die in Österreich zugelassenen Anhänger könnten nämlich dann in Deutschland zum Unterschied von den anderen Fahrzeugen ohne Belastung mit einer Kraftfahrzeugsteuer gezogen werden.

Die Bestimmung des § 1 Abs. 2 dritter Satz KfzStG ("Kraftfahrzeug eines anderen Steuerschuldners") sei daher bei der gegebenen Gemeinschaftsrechtslage seit dem 1. Jänner 1995 nicht bloß national als Kraftfahrzeug eines anderen "inländischen" Steuerschuldners, sondern **richtlinienkonform** als Kraftfahrzeug eines anderen Steuerschuldners, der aufgrund des Gemeinschaftsrechtes mit einer Kraftfahrzeugsteuer belastet ist, zu interpretieren. Nur durch die Miteinbeziehung **aller Steuerschuldner im Anwendungsbereich der Richtlinie**



sei deren Zielsetzung, nämlich die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen, gewährleistet. Der im § 1 Abs. 2 dritter Satz KfzStG angeführte "Steuerschuldner" sei daher jeweils der in den Mitgliedstaaten bestimmte Steuerschuldner der durch das Gemeinschaftsrecht harmonisierten Kraftfahrzeugsteuer, dh. auch der in Deutschland ansässige Unternehmer, der die in Österreich zugelassenen Anhänger im Ausland verwendet hat.

Selbst bei einer allenfalls widerrechtlichen Steuererhebung für die Anhänger in Deutschland bleibe die Erhebungsberechtigung vom Zulassungsinhaber in Österreich aufrecht.

## E)

Im Berufungsfall ist hinsichtlich des Anhängers mit dem Kennzeichen KU7, der am 29. November 2004 auf die Bw zugelassen und von dem in **Estland** ansässigen Unternehmen X mit dem Zugfahrzeug A1 gezogen wurde, ergänzend festzuhalten, dass auch Estland seit dem 1. Mai 2004 Mitglied der Europäischen Union ist und damit in den Anwendungsbereich der obgenannten Richtlinie fällt. In Estland wird als "lokale" Steuer eine "Kraftfahrzeugsteuer" für *"in Estland hergestellte oder umgebaute sowie für nach Estland eingeführte Kraftfahrzeuge"* erhoben, die sohin in etwa der österreichischen Normverbrauchsabgabe (NoVA) entspricht. Der österreichischen "Kraftfahrzeugsteuer" annähernd gleichzuhalten ist dagegen die in Estland erhobene "Schwerlastfahrzeugsteuer", mit welcher *"die zum Gütertransport vorgesehenen Lkws und Sattelzüge mit einer Registermasse von 12 Tonnen und mehr"* (Anm.: übereinstimmend mit Artikel 2 der Richtlinie, siehe oben), ausgehend ua. von der zulässigen Gesamtmasse sowie der Zahl der Achsen, versteuert werden.

## F)

Wenn der VwGH in obigem Erkenntnis zu dem Ergebnis gelangte, dass § 1 Abs. 2 KfzStG seit dem 1. Jänner 1995 richtlinienkonform zu interpretieren sei, dann ist aber der VwGH nicht, wie die Bw vermeint, von einer unmittelbaren Anwendbarkeit der Richtlinie 93/89/EWG ausgegangen. Der VwGH hat vielmehr ausdrücklich festgehalten, dass die Erhebung der Kraftfahrzeugsteuer durch die Richtlinie (lediglich) "in Grundzügen" gemeinschaftsrechtlich geregelt ist; es solle eine Harmonisierung der Abgabensysteme der Mitgliedstaaten erreicht werden. Die Person des Steuerschuldners werde unter Beachtung der Richtlinie jeweils durch die nationalen Vorschriften geregelt.

Mit der unmittelbaren Anwendung von Gemeinschaftsrecht steht das **Gebot der gemeinschaftskonformen Auslegung** in engem Zusammenhang. Die gemeinschaftskonforme Interpretation wird mit der Verpflichtung der Mitgliedstaaten zur Gemeinschaftstreue begründet. Es geht dabei um die Sicherstellung eines mit dem Gemeinschaftsrecht im Einklang stehenden Vollzuges in den Mitgliedstaaten. Anders als bei der unmittelbaren Anwendung von Gemeinschaftsrecht stützt der Rechtsanwender bei der

gemeinschaftskonformen Auslegung seine Entscheidung nicht auf Gemeinschaftsrecht, sondern letztlich **auf innerstaatliches Recht**. Laut EuGH **hat** ein nationales Organ das innerstaatliche Recht "in Übereinstimmung mit den Anforderungen des Gemeinschaftsrechtes anzuwenden und auszulegen".

Die wichtigste Ausprägung der gemeinschaftskonformen Interpretation stellt die **"richtlinienkonforme Auslegung"** dar. Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH besteht die Verpflichtung der Mitgliedstaaten, alle zur Umsetzung einer Richtlinie geeigneten Maßnahmen zu treffen. Dazu gehört auch, dass sich die Auslegung von innerstaatlichem Recht, "gleich ob es sich um vor oder nach der Richtlinie erlassene Vorschriften handelt ... soweit wie möglich am Wortlaut und Zweck der Richtlinie ausrichten muss, um das mit der Richtlinie verfolgte Ziel zu erreichen."

Die Pflicht zur richtlinienkonformen Auslegung betrifft nicht nur Recht, das zum Zweck der Umsetzung der Richtlinie erlassen wurde, sondern erstreckt sich dieses Gebot auf den **gesamten Rechtsbestand** der Mitgliedstaaten. Damit soll weitestmöglich gewährleistet werden, dass nicht jede **versäumte oder sonstwie unvollständige Umsetzung** einer Richtlinie als Vertragsverletzung qualifiziert werden muss.

Seine Grenze findet die richtlinienkonforme Interpretation (nur) dort (vgl. VwGH 23.10.1995, 95/10/0108), wo einer nach Wortlaut und Sinn **eindeutigen** nationalen Regelung im Wege der richtlinienkonformen Auslegung ein entgegengesetzter Sinn verliehen bzw. der normative Gehalt der nationalen Regelung grundlegend neu bestimmt würde oder etwa im nationalen Recht neue Institute geschaffen würden (siehe zu vor: *Öhlinger/Potacs*, Gemeinschaftsrecht und staatliches Recht, Orac-Verlag 1998, S. 79 ff, und die dort zitierte Judikatur).

Eine richtlinienkonforme Interpretation des nationalen Rechts, wie sie seit dem EU-Beitritt Österreichs zulässig und geboten ist, setzt somit keineswegs die unmittelbare Anwendbarkeit des betreffenden Gemeinschaftsrechts voraus. Im Wortlaut der auszulegenden nationalen Norm (§ 1 Abs. 2 KfzStG) findet das vom VwGH im Sinne der Zielsetzungen der Richtlinie 93/89/EWG gefundene Auslegungsergebnis durchaus Deckung.

## G)

Der Senat schließt sich daher dem obigen VwGH-Erkenntnis vom 18. Mai 2006 an. Entgegen dem Dafürhalten der Bw ist die Bestimmung des § 1 Abs. 2 dritter Satz KfzStG ("Kraftfahrzeug eines **anderen Steuerschuldners**") nach der gegebenen Gemeinschaftsrechtslage seit dem 1. Jänner 1995 richtlinienkonform als Kraftfahrzeug eines anderen Steuerschuldners, der aufgrund des Gemeinschaftsrechtes mit einer Kraftfahrzeugsteuer belastet ist, zu interpretieren. Nur durch die Miteinbeziehung aller Steuerschuldner im Anwendungsbereich der Richtlinie - dh. der Steuerschuldner sämtlicher Mitgliedstaaten der

EU, wozu zweifelsfrei Deutschland und auch Estland zu zählen sind - ist die Zielsetzung der Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen gewährleistet.

## H)

Im Berufungsfall ist zudem unbestritten, dass die Zugfahrzeuge der ausländischen Subfrächter mit den von der Bw gemieteten Anhängern im internationalen Transitverkehr laufend auch auf Straßen mit öffentlichem Verkehr **im Inland** verwendet wurden. Für einen solchen Fall wird die (inländische) Kfz-Steuerpflicht offenbar (*argumentum e contrario*) auch im Fachartikel von Aigner, auf den sich die Bw stützt, nicht in Abrede gestellt.

## I)

Für ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH hat der Senat keine Veranlassung gesehen.

Auch der VwGH hatte von der Einholung einer Vorabentscheidung Abstand genommen, "weil kein vernünftiger Zweifel an der Auslegung des im Beschwerdefall anzuwendenden Gemeinschaftsrechtes besteht".

## J)

Wie eingangs dargelegt, sind aufgrund der vorgelegten Zulassungsscheine zu mehreren Fahrzeugen die tatsächlich zutreffenden hzG sowie zu einem Anhänger (KU6) der tatsächliche Zeitpunkt der Zulassung am 26. Jänner 2004 (anstelle erklärt 22. September 2004) hervorgekommen. Die sich hieraus jeweils ergebenden Berichtigungen (Erhöhungen) der Kraftfahrzeugsteuer wurden der Bw mit Vorhalt zur Kenntnis gebracht und mittlerweile ausdrücklich außer Streit gestellt.

Den Angaben im Schreiben vom 27. April 2007, dass es sich beim Anhänger KU2 lt. Beilage (Schreibfehler) tatsächlich um den Anhänger mit dem Kennzeichen KU8 gehandelt hat, welcher auf das Kennzeichen KU9 umgemeldet wurde, kann anhand der vorliegenden Unterlagen gefolgt werden. Es handelt sich dabei sohin nicht um ein zusätzliches, bisher nicht erklärtes, sondern immer um ein und dasselbe Fahrzeug, dies allerdings lt. Zulassungsschein mit einem hzG von 29 t.

Nach dem Obgesagten bemisst sich die Kraftfahrzeugsteuer für das Jahr 2004 im Ergebnis wie folgt:

	hzG (t)	Anmel- dung	Satz	Monate	Monats- steuer	Tage	Tages- steuer	gesamt
Zugfahrzeuge lt. Kr 1 ohne KU1								8.151,12

KU1	<b>27</b>		6,17	12	1.999,08			1.999,08
Anhänger lt. Kr 1								12.890,32
KU8/ KU9	<b>29</b>		6,17	12	2.147,16			2.147,16
KU3	<b>26</b>		6,17	12	1.925,04			1.925,04
KU4	24		6,17	12	1.776,96			1.776,96
KU5	<b>29</b>		6,17	12	2.147,16			2.147,16
KU6	<b>28</b>	<b>26.01</b> .	6,17	<b>11</b>	1.900,36	<b>5</b>	28,79	1.929,15
KU7	22	29.11.	6,17	1	135,74	2	9,05	144,79
Summe								<b>33.110,78</b>

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher die Berufung abzuweisen und die Kraftfahrzeugsteuer 2004 im Betrag von gesamt € 33.110,78 (= Nachforderung von € 2.403,01 gegenüber der Vorschreibung mit Bescheid vom 31. Mai 2005) festzusetzen.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 4. Oktober 2007