

Brüssel, den 14.12.2012  
SWD(2012) 429 final

**ARBEITSUNTERLAGE DER KOMMISSIONSDIENSTSTELLEN**

**Grundsätze der Besteuerung von Kraftfahrzeugen nach EU-Recht  
in der Auslegung durch den Gerichtshof**

*Begleitunterlage zur*

**Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat und den  
Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss**

**Stärkung des Binnenmarkts  
durch die Beseitigung grenzüberschreitender steuerlicher Hindernisse  
in Bezug auf Personenkraftwagen**

{COM(2012) 756 final}

**ARBEITSUNTERLAGE DER KOMMISSIONSDIENSTSTELLEN**

**Grundsätze der Besteuerung von Kraftfahrzeugen nach EU-Recht  
in der Auslegung durch den Gerichtshof**

*Begleitunterlage zur*

**Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat und den  
Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss**

**Stärkung des Binnenmarkts  
durch die Beseitigung grenzüberschreitender steuerlicher Hindernisse  
in Bezug auf Personenkraftwagen**

## INHALTSVERZEICHNIS

1.	Einleitung .....	5
2.	Kraftfahrzeuge und Mehrwertsteuer .....	5
2.1.	Mehrwertsteuer auf Neufahrzeuge .....	5
2.2.	Mehrwertsteuer auf Gebrauchtfahrzeuge .....	7
3.	Kraftfahrzeuge und Zulassungssteuern .....	8
3.1.	Allgemeine Grundsätze .....	8
3.2.	Zulassungssteuern und Artikel 110 AEUV .....	9
3.2.1.	Grundsätze .....	9
3.2.2.	Drei vom Gerichtshof festgelegte Grundsätze .....	11
3.2.2.1.	Gerechtigkeit des Steuersystems .....	11
3.2.2.2.	Festlegung von Rechtsmitteln .....	12
3.2.2.3.	Grundsatz der Transparenz .....	12
3.3.	Zulassungssteuern und endgültige oder vorübergehende Verbringung von Kraftfahrzeugen in einen anderen Mitgliedstaat .....	12
3.3.1.	Richtlinie 83/182/EWG: Vorübergehende Verbringung von Straßenkraftfahrzeugen .....	13
3.3.2.	Richtlinie 2009/55/EG: Endgültige Verbringung persönlicher Gegenstände durch Privatpersonen .....	15
3.3.3.	Sonderfälle .....	16
3.4.	Grenzüberschreitendes Leasing von Kraftfahrzeugen .....	16
3.5.	Von Arbeitnehmern oder Verwaltungsratsmitgliedern genutzte Firmenfahrzeuge ...	17
3.6.	In einem Mitgliedstaat zugelassene Fahrzeuge, die an Gebietsansässige eines anderen Mitgliedstaats ausgeliehen werden .....	18
3.7.	Zusammenwirken von Kraftfahrzeugzulassungssteuern mit anderen Steuern .....	19
3.7.1.	Zulassungssteuern und Mehrwertsteuer .....	19
3.7.2.	Zulassungssteuern und Gebühren mit gleicher Wirkung wie Zölle .....	20
4.	Weitere Aspekte .....	20
5.	Fazit .....	21

Anhang I Überblick über die Erhebung von Zulassungs- und Kraftfahrzeugsteuern durch die Mitgliedstaaten .....	22
---	----

Anhang II Voraussetzungen für die Beantragung der Erstattung der Zulassungssteuer für Kraftfahrzeuge, die auf Dauer in einen anderen Mitgliedstaat verbracht werden .....	23
---	----

Anhang III Mitgliedstaaten, die die Weitervermietung von in einem anderen Mitgliedstaat zugelassenen Fahrzeugen, die im Rahmen eines Mietvertrags in das Land gelangt sind, an

Gebietsansässige ohne die Pflicht zur erneuten Zulassung und Entrichtung der Zulassungssteuer gestatten (Option nach Artikel 9 Absatz 1 der Richtlinie 83/182/EWG) .... 25

Anhang IV Überblick über die Besteuerung von Personenkraftwagen in den Mitgliedstaaten  
..... 26

## 1. EINLEITUNG

Das vorliegende Arbeitsdokument der Kommissionsdienststellen soll einen Überblick über die wichtigsten rechtlichen Fragen auf dem Gebiet der Besteuerung von Kraftfahrzeugen und über das Schutzniveau für die Bürgerinnen und Bürger sowie die Wirtschaftsteilnehmer in der EU vermitteln, das sich aus dem EU-Recht und der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (im Folgenden: „der Gerichtshof“)<sup>1</sup> ableiten lässt.

## 2. KRAFTFAHRZEUGE UND MEHRWERTSTEUER

Für die Besteuerung der Lieferung<sup>2</sup> von Kraftfahrzeugen gelten – je nachdem, ob es sich um Neu- oder Gebrauchtfahrzeuge handelt – unterschiedliche Mehrwertsteuerregelungen.

### 2.1. Mehrwertsteuer auf Neufahrzeuge

Die Lieferung von Neufahrzeugen innerhalb eines Mitgliedstaats unterliegt nach den Standardvorschriften (d. h. der Lieferer stellt die Mehrwertsteuer auf den Einzelhandelspreis des Fahrzeugs in Rechnung) der Mehrwertsteuer. Bei einer grenzüberschreitenden Lieferung nach Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe b Ziffer ii der Richtlinie 2006/112/EG<sup>3</sup> (im Folgenden: „die Mehrwertsteuerrichtlinie“) wird der Verkauf eines Neufahrzeugs für MwSt-Zwecke als innergemeinschaftlicher Erwerb von Gegenständen behandelt und ist demnach im Bestimmungsmitgliedstaat steuerbar, und zwar unabhängig davon, ob es sich bei dem Lieferer und/oder dem Erwerber um einen Steuerpflichtigen oder um eine nichtsteuerpflichtige Person (z. B. einen privaten Erwerber) handelt.

Voraussetzung für die Anwendbarkeit dieser Vorschrift ist allerdings,

- dass es sich bei den betreffenden Gegenständen um „Fahrzeuge“ handelt und
- dass die Fahrzeuge als „neu“ gelten.

Gemäß Artikel 2 Absatz 2 Buchstabe a der Mehrwertsteuerrichtlinie gelten als „Fahrzeug“:

- i) motorbetriebene Landfahrzeuge mit einem Hubraum von mehr als 48 Kubikzentimetern oder einer Leistung von mehr als 7,2 Kilowatt;
- ii) Wasserfahrzeuge mit einer Länge von mehr als 7,5 Metern, ausgenommen Wasserfahrzeuge, die auf hoher See im entgeltlichen Passagierverkehr, zur Ausübung einer Handelstätigkeit, für gewerbliche Zwecke oder zur Fischerei eingesetzt werden, Bergungs- und Rettungsschiffe auf See sowie Küstenfischereifahrzeuge;

---

<sup>1</sup> Die Grundsätze, die durch die Rechtsprechung des Gerichtshofs entwickelt wurden und die in diesem Arbeitsdokument der Kommissionsdienststellen beschrieben werden, gelten grundsätzlich für alle Arten von Kraftfahrzeugen, einschließlich Krafträdern, Lieferwagen und Motorbooten, wenngleich die Urteile des Gerichtshofs nahezu ausschließlich die Zulassungssteuern für Personenkraftwagen betreffen.

<sup>2</sup> In einem Urteil vom 16. Februar 2012, Rechtsache C-118/11, Eon Aset Menidjmont OOD, hat der Gerichtshof klargestellt, dass unter Umständen auch das Finanzierungsleasing eines Kraftfahrzeugs als Lieferung von Gegenständen und nicht als Erbringung einer Dienstleistung zu behandeln ist, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind, nämlich die Übertragung des Eigentums auf den Leasingnehmer am Ende der Vertragslaufzeit, die Übertragung der mit dem rechtlichen Eigentum verbundenen Chancen und Risiken auf den Leasingnehmer und der Umstand, dass die Summe der Leasingraten praktisch dem Verkehrswert des Fahrzeugs entspricht.

<sup>3</sup> Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. L 347 vom 11.12.2006, S. 1.

iii) Luftfahrzeuge mit einem Gesamtgewicht beim Aufstieg von mehr als 1550 Kilogramm, ausgenommen Luftfahrzeuge, die von Luftfahrtgesellschaften eingesetzt werden, die hauptsächlich im entgeltlichen internationalen Verkehr tätig sind.

Gemäß Artikel 2 Absatz 2 Buchstabe b der Mehrwertsteuerrichtlinie gelten Fahrzeuge in folgenden Fällen als „neu“:

i) motorbetriebene Landfahrzeuge: wenn die Lieferung innerhalb von sechs Monaten nach der ersten Inbetriebnahme erfolgt oder wenn das Fahrzeug höchstens 6000 Kilometer zurückgelegt hat;

ii) Wasserfahrzeuge: wenn die Lieferung innerhalb von drei Monaten nach der ersten Inbetriebnahme erfolgt oder wenn das Fahrzeug höchstens 100 Stunden zu Wasser zurückgelegt hat;

iii) Luftfahrzeuge: wenn die Lieferung innerhalb von drei Monaten nach der ersten Inbetriebnahme erfolgt oder wenn das Fahrzeug höchstens 40 Stunden in der Luft zurückgelegt hat.

Wenn eine Privatperson ein neues Fahrzeug in einem Mitgliedstaat erwirbt und dieses Fahrzeug anschließend von der betreffenden Person selbst (oder vom Verkäufer oder einem Dritten für Rechnung des Verkäufers oder Erwerbers) in einen anderen Mitgliedstaat verbracht wird, tätigt diese Privatperson einen innergemeinschaftlichen Erwerb des betreffenden Fahrzeugs im Ankunftsmitgliedstaat, und die Mehrwertsteuer muss in dem Mitgliedstaat entrichtet werden, in dem der Erwerber seinen Wohnsitz hat. Mit dieser Regel soll vermieden werden, dass private Erwerber neue Fahrzeuge in dem Mitgliedstaat mit dem niedrigsten Mehrwertsteuersatz kaufen und sie anschließend in ihr Wohnsitzland verbringen, was den Wettbewerb zwischen den Mitgliedstaaten verfälscht.<sup>4</sup>

Nach Maßgabe des Gerichtshofs muss für die Einstufung eines Umsatzes als innergemeinschaftlicher Erwerb eine umfassende Beurteilung aller objektiven tatsächlichen Umstände vorgenommen werden; hierzu gehören neben dem zeitlichen Ablauf der Beförderung des in Rede stehenden Gegenstands u. a. der Ort seiner Registrierung und gewöhnlichen Verwendung, der Wohnort des Erwerbers sowie das Bestehen oder Fehlen von Verbindungen, die der Erwerber zum Liefermitgliedstaat oder einem anderen Mitgliedstaat unterhält. Darüber hinaus sind so weit wie möglich die Absichten zu berücksichtigen, die der Erwerber zum Zeitpunkt des Erwerbs hatte, sofern sie durch objektive Gesichtspunkte gestützt sind. Letztlich ist nach Auffassung des Gerichtshofs ausschlaggebend, in welchem Mitgliedstaat die endgültige und dauerhafte Verwendung des Fahrzeugs stattfinden wird.<sup>5</sup>

Allerdings kommt es nicht zu Doppelbesteuerung, da die Lieferung im Ursprungsland von der Mehrwertsteuer auf die Ausgangsleistung befreit ist und zuvor die Vorsteuer auf die Eingangsleistung abgezogen wurde. Wird im Land des Lieferers unberechtigtweise auf die Ausgangsleistung Mehrwertsteuer erhoben, so wird diese nach den in diesem Land geltenden Vorschriften erstattet. Handelt es sich bei dem Lieferer des Neufahrzeugs um eine nichtsteuerpflichtige Person, muss er gegebenenfalls eine besondere Erklärung vorlegen, um eine Erstattung der im ursprünglichen Erwerbspreis für das Fahrzeug enthaltenen Vorsteuer zu erhalten. Handelt es sich bei dem Erwerber um eine nichtsteuerpflichtige Person, muss er den Erwerb in dem Mitgliedstaat, in dem das Fahrzeug verbracht wird, als innergemeinschaftlichen Erwerb anmelden und dort die geschuldete Mehrwertsteuer entrichten, ist jedoch nicht berechtigt, diese Zahlung als Vorsteuer abzuziehen.

<sup>4</sup> Zum Erwerb eines neuen Segelboots und dessen Verbringung durch den Eigentümer in sein Wohnsitzland, siehe Rechtssache C-84/09, X/Skatteverket.

<sup>5</sup> Siehe Rechtssache X/Skatteverket, Randnrn. 44, 45, 47 und 50.

Bei den Dienststellen der Europäischen Kommission gehen häufig Beschwerden ein, in denen es um die Frage der Erstattung der Mehrwertsteuer im Land des Verkäufers geht. Hier muss daran erinnert werden, dass in der Regel der Verkäufer des Fahrzeugs und nicht der Erwerber bei den zuständigen Behörden des Abgangslandes die Erstattung einer unberechtigterweise auf die Lieferung im Abgangsland erhobenen Mehrwertsteuer beantragen muss. Der Erwerber muss sich in der Regel auf sein Vertragsverhältnis zum Verkäufer berufen, um von diesem die Rückzahlung der Mehrwertsteuer zu erhalten, die zwar in den Erwerbspreis eingeflossen ist, jedoch aufgrund der Befreiung des Umsatzes im Ursprungsland von der Mehrwertsteuer nicht geschuldet wird. Darüber hinaus sind einige weitere Gesichtspunkte erwähnenswert:

- Wird das Fahrzeug von einem Wiederverkäufer verkauft, so verlangt dieser vom Erwerber häufig zusätzlich zum Nettokaufpreis die Zahlung der Mehrwertsteuer als Sicherheit, solange ihm kein Nachweis vorliegt, dass das Fahrzeug das Land tatsächlich verlassen hat. Tatsächlich benötigt der Verkäufer einen derartigen Nachweis, damit er die Befreiung seiner Lieferung von der Mehrwertsteuer und den Abzug der von ihm ursprünglich entrichteten Vorsteuer geltend machen kann.
- Wird das Fahrzeug von einem Nichtsteuerpflichtigen verkauft, so wird der Preis häufig auf der Grundlage des Marktpreises festgelegt, wobei oftmals außer Acht gelassen wird, dass der Erwerber im Bestimmungsmitgliedstaat wieder die Mehrwertsteuer entrichten muss (während der Verkäufer sogar Anspruch auf Erstattung der von ihm ursprünglich entrichteten Vorsteuer hat). Ist dieser Aspekt im Kaufvertrag zwischen den Parteien nicht geklärt, besteht keine Handhabe, den Verkäufer dazu zu verpflichten, dem Erwerber die Mehrwertsteuer auszuführen, die ihm gegebenenfalls erstattet wurde.

In beiden Fällen handelt es sich um vertragsrechtliche Fragen, die von den nationalen Gerichten zu klären sind.

## **2.2. Mehrwertsteuer auf Gebrauchtfahrzeuge**

Im Gebiet eines Mitgliedstaats unterliegen grundsätzlich alle Lieferungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher tätigt, der Mehrwertsteuer. Wenn daher die Lieferung eines Gebrauchtfahrzeugs (d. h. eines Fahrzeugs, das nicht als „neu“ im Sinne von Abschnitt 2.1 gilt) durch einen Steuerpflichtigen erfolgt, stellt dieser beim Verkauf unabhängig von der Eigenschaft des Erwerbers die Mehrwertsteuer in Rechnung. Handelt es sich hingegen bei dem Lieferer um eine nichtsteuerpflichtige Person (z. B. eine Privatperson), unterliegt die Lieferung des Gebrauchtfahrzeugs nicht der Mehrwertsteuer.

Beim innergemeinschaftlichen Erwerb hat die Lieferung eines Gebrauchtfahrzeugs, das im Zusammenhang mit dieser Lieferung von einem Mitgliedstaat in einen anderen verbracht wird, grenzüberschreitenden Charakter und unterliegt daher – wenn sowohl der Lieferer als auch der Erwerber steuerpflichtig sind – der Besteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat.

Ist der Lieferer mehrwertsteuerpflichtig und der Erwerber eine Privatperson, gilt die Lieferung nicht als innergemeinschaftlicher Umsatz und unterliegt nur im Land des Lieferers der Mehrwertsteuer. Wenn daher beispielsweise eine Privatperson mit Wohnsitz in Frankreich von einem deutschen Lieferer, der steuerpflichtig ist, ein Gebrauchtfahrzeug erwirbt, so wird auf die Lieferung der in Deutschland geltende Mehrwertsteuersatz erhoben, und zwar unabhängig davon, ob das Fahrzeug vom Lieferer oder vom Erwerber nach Frankreich verbracht wird.

Sind beide, also Lieferer und Erwerber, nichtsteuerpflichtig (insbesondere Privatpersonen), ist keine Mehrwertsteuer zu entrichten.<sup>67</sup>

### **3. KRAFTFAHRZEUGE UND ZULASSUNGSSTEUERN**

#### **3.1. Allgemeine Grundsätze**

Die Besteuerung von Kraftfahrzeugen ist in der EU nicht einheitlich geregelt.<sup>8</sup> Dies hat zur Folge, dass die Mitgliedstaaten bei der Entscheidung, ob sie für Kraftfahrzeuge, die zur Nutzung in ihrem Hoheitsgebiet bestimmt sind, Zulassungssteuern erheben, und auch bei der Festlegung der Höhe der Besteuerung weitgehende Freiheit genießen.<sup>9</sup>

Der Gerichtshof hat festgestellt,<sup>10</sup> dass der Vertrag einem Unionsbürger oder einem Erwerbstätigen nicht garantiert, dass die Verlagerung seines Wohnsitzes in einen anderen Mitgliedstaat hinsichtlich der Besteuerung neutral ist. Eine solche Verlagerung kann je nach Einzelfall Vor- oder Nachteile bei der mittelbaren Besteuerung haben. Folglich verstößt ein eventueller Nachteil im Vergleich zu der Situation vor der Verlagerung grundsätzlich nicht gegen EU-Recht, sofern diese Rechtsvorschriften die betreffende Person gegenüber den in dem Mitgliedstaat ansässigen Personen, die dieser Besteuerung bereits zuvor unterlagen, nicht benachteiligen.

Der Freiheit der Mitgliedstaaten sind allerdings gewisse Grenzen gesetzt, die auf den im Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (im Folgenden: „der AEUV“) verankerten und vom Gerichtshof ausgelegten allgemeinen Grundsätzen und einer begrenzten Zahl von sekundärrechtlichen Vorschriften, nämlich den beiden in Abschnitt 3.2 näher analysierten Richtlinien, beruhen.<sup>11</sup>

---

<sup>6</sup> Die Artikel 311 bis 325 der Mehrwertsteuerrichtlinie sehen mit der so genannten Differenzbesteuerung eine Sonderregelung für Gebrauchtgegenstände vor, die von steuerpflichtigen Wiederverkäufern geliefert werden. Seitens des steuerpflichtigen Wiederverkäufers müssen verschiedene Voraussetzungen erfüllt werden, damit er diese Sonderregelung in Anspruch nehmen kann (die für ihn allerdings in jedem Fall optional ist). Die Differenzbesteuerung gilt für die Lieferung von Gebrauchtgegenständen durch einen steuerpflichtigen Wiederverkäufer, wenn ihm diese Gegenstände innerhalb der Gemeinschaft von einem Nichtsteuerpflichtigen, von einem anderen Steuerpflichtigen, der nicht abzugsberechtigt ist, oder von einem anderen steuerpflichtigen Wiederverkäufer geliefert werden. In der Praxis hat der Erwerb eines Fahrzeugs bei einem steuerpflichtigen Wiederverkäufer, der die Differenzbesteuerung in Anspruch nimmt, zur Folge, dass für die Lieferung keine gesonderte Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt wird. Die Differenzbesteuerung gilt nicht für „neue“ Fahrzeuge im Sinne der Mehrwertsteuerrichtlinie (siehe Abschnitt 2.1), die von einem Mitgliedstaat in einen anderen versandt oder verbracht werden. Wird die Differenzbesteuerung angewandt, unterliegt der steuerpflichtige Wiederverkäufer nur der Besteuerung der von ihm erzielten Handelsspanne (diese entspricht dem Unterschied zwischen dem von dem steuerpflichtigen Wiederverkäufer geforderten Verkaufspreis und dem von ihm gezahlten Einkaufspreis).

<sup>7</sup> Gemäß den Artikeln 326 bis 332 der Mehrwertsteuerrichtlinie können Mitgliedstaaten, die am 31. Dezember 1992 eine andere Sonderregelung als die Differenzbesteuerung angewandt haben, diese Regelung so lange beibehalten, wie noch kein endgültiges Mehrwertsteuersystem verabschiedet ist.

<sup>8</sup> Aufgrund des Einstimmigkeitsgebots in Artikel 113 AEUV ist es schwierig, auf dem Gebiet der indirekten Steuern eine Harmonisierung herbeizuführen.

<sup>9</sup> Anhang IV vermittelt einen Überblick über die sehr unterschiedlichen Steuerbemessungsgrundlagen und Steuerniveaus in den Mitgliedstaaten.

<sup>10</sup> Urteil vom 15. Juli 2004, Rechtssache C-365/02, Marie Lindfors, Slg. 2004, I-7183, Randnr. 34, und Urteil vom 29. April 2004, Rechtssache C-387/01, Harald Weigel, Ingrid Weigel/Finanzlandesdirektion für Vorarlberg, Slg. 2004, I-4981, Randnr. 55.

<sup>11</sup> Die Vereinfachung der Verfahren im Zusammenhang mit der erneuten Zulassung und Abmeldung wird in einem Vorschlag für eine Verordnung des Europäischen Parlaments und des Rates zur Vereinfachung der Verbringung von in einem anderen Mitgliedstaat zugelassenen Kraftfahrzeugen innerhalb des



## 3.2. Zulassungssteuern und Artikel 110 AEUV

### 3.2.1. Grundsätze

Bei einem grenzüberschreitenden Szenario wird häufig von der sachlich unzutreffenden Annahme ausgegangen, dass beim Grenzübertritt Zulassungssteuern allein deshalb anfallen, weil ein Fahrzeug, für das möglicherweise bereits im Ursprungsmitgliedstaat Steuern gezahlt wurden,<sup>12</sup> in einen anderen Mitgliedstaat verbracht wurde. In diesem Sinne scheint der Steuertatbestand mit der Überquerung der Landesgrenze im Zusammenhang zu stehen. Dies trifft allerdings in der Regel nicht zu.

Zulassungssteuern werden auch auf Fahrzeuge erhoben, die im inländischen Markt als Neufahrzeuge gekauft werden, und auch nur einmal, wenn das betreffende Fahrzeug erstmalig in dem Land in Betrieb genommen wird. Somit sind Zulassungssteuern den inländischen Abgaben zuzurechnen, für die als solche der Grundsatz der Nichtdiskriminierung nach Artikel 110 AEUV gilt.

In Artikel 110 AEUV heißt es:

*„Die Mitgliedstaaten erheben auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten weder unmittelbar noch mittelbar höhere inländische Abgaben gleich welcher Art, als gleichartige inländische Waren unmittelbar oder mittelbar zu tragen haben.*

*Die Mitgliedstaaten erheben auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten keine inländischen Abgaben, die geeignet sind, andere Produktionen mittelbar zu schützen.“*

Mit Artikel 110 soll vermieden werden, dass Waren aus anderen Mitgliedstaaten durch inländische Abgaben höher belastet werden, um dadurch gleichartigen inländischen Waren einen Wettbewerbsvorteil zu verschaffen.

Als Vorbemerkung ist diesbezüglich festzuhalten, dass gemäß dem Grundsatz der Nichtdiskriminierung eine Steuer nicht nach unterschiedlichen Modalitäten berechnet werden darf,<sup>13</sup> je nachdem, ob es sich um ein eingeführtes oder ein inländisches Erzeugnis handelt. Der Gerichtshof<sup>14</sup> hat erklärt, dass eine Besteuerung, die – auch aus Gründen des Umweltschutzes – zwischen inländischen und eingeführten Erzeugnissen unterscheidet oder die – sei es auch nur in bestimmten Fällen – dazu führt, dass eingeführte Erzeugnisse höher belastet werden, nicht mit Artikel 110 AEUV vereinbar ist.

Eine wichtige Prämisse für die Anwendbarkeit von Artikel 110 AEUV ist auch das Vorhandensein eines „gleichartigen inländischen Erzeugnisses“. Der Gerichtshof<sup>15</sup> hat erklärt, dass das Fehlen einer inländischen Kraftfahrzeugproduktion nicht bedeutet, dass es in dem betreffenden Mitgliedstaat keinen Markt für Gebrauchtwagen gäbe. Eingeführte und an

---

Binnenmarkts (KOM(2012) 164) behandelt. Der Verordnungsvorschlag geht zwar nicht auf die Frage der Besteuerung ein, doch müssen die in diesem Arbeitsdokument der Kommissionsdienststellen dargestellten Sachverhalte im Hinblick auf die Nutzung von Personenkraftwagen in einem anderen Mitgliedstaat als dem der Zulassung unter Umständen zu einem späteren Zeitpunkt im Lichte der Ergebnisse der Beratungen dieses Vorschlags erneut überprüft werden.

<sup>12</sup> Dies richtet sich danach, ob ein Mitgliedstaat eine derartige Steuer erhebt. Eine Übersicht über die Praxis der Mitgliedstaaten, die in Anhang I dieses Arbeitsdokuments der Kommissionsdienststellen zu finden ist, zeigt, dass 18 der 27 Mitgliedstaaten eine Zulassungssteuer erheben.

<sup>13</sup> Rechtssache C-387/01, Weigel, Randnr. 67.

<sup>14</sup> Urteil vom 2. April 1998, Rechtssache C-213/96, Outokumpu Oy, Slg. 1998, I-01777, Randnr. 34, und Urteil vom 18. Januar 2007, Rechtssache C-313/05, Maciej Brzezinski/Dyrektor Izby Celnej w Warszawie, Slg. 2007, I-00513, Randnr. 29.

<sup>15</sup> Urteil vom 11. Dezember 1990, Rechtssache C-47/88, Kommission der Europäischen Gemeinschaften/Königreich Dänemark, Slg. 1990, I-04509, Randnr. 17.

Ort und Stelle gekaufte Gebrauchtwagen sind im Sinne von Artikel 110 AEUV gleichartige oder miteinander konkurrierende Erzeugnisse.<sup>16</sup>

Zudem muss in Bezug auf Artikel 110 AEUV darauf hingewiesen werden, dass die Mitgliedstaaten im Rahmen ihrer Umweltpolitik oder im weiter gefassten Interesse der öffentlichen Ordnung entscheiden können, mittels neuer Rechtsvorschriften Abgaben auf Kraftfahrzeuge zu erheben. In der Rechtssache *Nádasdi*<sup>17</sup> entschied der Gerichtshof, dass Artikel 110 AEUV die Mitgliedstaaten nicht an der Einführung neuer Steuern oder der Änderung des Satzes oder der Bemessungsgrundlage bestehender Steuern hindern soll.<sup>18</sup> In der Rechtssache *Tatu*<sup>19</sup> stellte der Gerichtshof allerdings klar, dass die Mitgliedstaaten zwar die Befugnis zur Ausgestaltung neuer Steuern haben, diese Befugnis jedoch nicht schrankenlos ist. Artikel 110 AEUV wäre nämlich seines Sinns entleert und seines Ziels beraubt, wenn es den Mitgliedstaaten freistünde, neue Steuern einzuführen, die das Ziel oder die Wirkung hätten, den Verkauf eingeführter Waren zugunsten des Verkaufs gleichartiger, auf dem nationalen Markt verfügbarer Waren, die dort eingeführt wurden, bevor diese Steuern Geltung erlangten, zu erschweren.

Zudem entschied der Gerichtshof<sup>20</sup> im Zusammenhang mit Artikel 110 AEUV, dass dann, wenn eine Zulassungssteuer nur einmal während der Lebensdauer eines Kraftfahrzeugs erhoben wird, der Steuerbetrag im Wert des Fahrzeugs enthalten ist. Im Wert eines Gebrauchtfahrzeugs, das als neues Fahrzeug erstmals zugelassen wurde und für das zu diesem Zeitpunkt die Zulassungssteuer gezahlt wurde, ist ein „Steuerrestbetrag“ enthalten, der proportional zum Fahrzeugwert sinkt. Der Gerichtshof befand, dass ein Steuersystem in der Lage sein muss zu gewährleisten, dass die Steuer, die für ein aus einem anderen Mitgliedstaat eingeführtes Gebrauchtfahrzeug zu entrichten ist, **sei es auch nur in einigen Fällen, den Betrag der „Reststeuer“ nicht übersteigt, die im Wert gleichartiger, bereits im Hoheitsgebiet dieses Mitgliedstaats zugelassener Fahrzeuge enthalten ist.**

Dieser Grundsatz soll durch das folgende Beispiel veranschaulicht werden:

---

<sup>16</sup> Zu den Einschränkungen hinsichtlich der Anwendbarkeit von Artikel 110 AEUV in Situationen, in denen in einem Mitgliedstaat keine inländische Kraftfahrzeugproduktion existiert, siehe Urteil vom 17. Juni 2003, Rechtssache C-383/01, *De Danske Bilimportører/Skatteministeriet*, Slg. 2003, I-06065, Randnrn. 38 und 39. Der Gerichtshof entschied, dass eine Zulassungssteuer auf eingeführte neue Kraftfahrzeuge nicht unter die Verbotsbestimmungen des Artikels 110 AEUV fällt, wenn es keine inländische Kraftfahrzeugproduktion und auch keine Produktion von Erzeugnissen, die mit Kraftfahrzeugen in Wettbewerb treten könnten, gibt. Insbesondere bietet der Artikel keine Stütze für eine Beanstandung des etwa überhöhten Niveaus der Steuern, mit denen die Mitgliedstaaten bestimmte Erzeugnisse belegen, wenn diese Steuern keinerlei diskriminierende oder schützende Wirkung zeitigen.

<sup>17</sup> Urteil vom 5. Oktober 2006, verbundene Rechtssachen C-290/05 und C-333/05, *Ákos Nádasdi/Vám-és Péntüzgyórség Észak-Alföldi Regionális Parancsnoksága (C-290/05)*, und *Ilona Németh/Vám-és Péntüzgyórség Dél-Alföldi Regionális Parancsnoksága (C-333/05)*, Slg. 2006, I-10115.

<sup>18</sup> Insbesondere erklärte der Gerichtshof in der Rechtssache *Nádasdi*, dass – unbeschadet der Einführung einer neuen Steuer – für die Beurteilung einer möglichen Diskriminierung nach Artikel 110 AEUV nicht ein Vergleich von eingeführten Waren, die der „neuen“ Steuer unterlagen, mit inländischen Waren, die dieser „neuen“ Steuer nicht unterlagen, vorzunehmen war, sondern vielmehr ein Vergleich der eingeführten Waren mit gleichartigen inländischen Waren, die beide nach Einführung der „neuen“ Steuer zugelassen wurden. In dieser Rechtssache gelangte der Gerichtshof zu dem Schluss, dass die betreffende Steuer, die sich nach den technischen Merkmalen des Fahrzeugs sowie seiner Einstufung nach Umweltschutzerwägungen richtet (beides als solche rechtmäßige und objektive Kriterien), nicht mit Artikel 110 AEUV vereinbar war, weil dabei der tatsächliche Wertverlust des Fahrzeugs nicht berücksichtigt wurde.

<sup>19</sup> Urteil vom 7. April 2011, Rechtssache C-402/09, *Ioan Tatu v Statul român prin Ministerul Finanțelor și Economiei und andere*, Randnrn. 52 und 53.

<sup>20</sup> Rechtssache C-47/88, *Kommission/Dänemark*, Randnr. 20, und Urteil vom 9. März 1995, Rechtssache C-345/93, *Fazenda Pública und Ministério Público/Américo João Nunes Tadeu*, Randnr. 13.

Angenommen auf ein Neufahrzeug im Wert von 10 000 EUR ist eine Zulassungssteuer in Höhe von 2500 EUR zu entrichten, dann hat dieses Fahrzeug einen Gesamtwert von 12 500 EUR (einschließlich Zulassungssteuer). In diesem Fall beläuft sich der Steuerbetrag auf 20 % des Gesamtwerts des Neufahrzeugs. Unter der Annahme, dass dieses Fahrzeug nach 5 Jahren 30 % an Wert verloren hat und auf dem Gebrauchtfahrzeugmarkt noch einen Wert von 8750 EUR hat, hat sich die in dem Wert des Fahrzeugs „enthaltene“ Steuer in ihrem Wert ebenfalls um 30 % verringert (macht aber immer noch 20 % des Gesamtwerts des Gebrauchtfahrzeugs aus), beträgt also 1750 EUR. Der vom Gerichtshof formulierte Grundsatz impliziert, dass die Zulassungssteuer auf ein hinsichtlich Alter, Typ, Fabrikat, Modell und weiterer Eigenschaften gleichartiges Gebrauchtfahrzeug nicht höher sein kann als 1750 EUR.

Bei der Berechnung der Zulassungssteuer auf Gebrauchtfahrzeuge, die von einem Mitgliedstaat in einen anderen verbracht wurden, ist daher nicht der in der Rechnung des Verkäufers an den Erwerber ausgewiesene Wert des Fahrzeugs, sondern die im Wert eines gleichartigen Fahrzeugs im Bestimmungsmitgliedstaat enthaltene „Reststeuer“ zu berücksichtigen.

### 3.2.2. *Drei vom Gerichtshof festgelegte Grundsätze*

#### 3.2.2.1. *Gerechtigkeit des Steuersystems*

Um sicherzustellen, dass die Steuer, die auf ein aus einem anderen Mitgliedstaat verbrachtes Gebrauchtfahrzeug geschuldet wird, nicht höher ist als die im Wert gleichartiger, bereits im nationalen Hoheitsgebiet zugelassener Fahrzeuge enthaltene Reststeuer, müssen die Mitgliedstaaten, wenn sie eine Zulassungssteuer auf Gebrauchtfahrzeuge erheben, den Wertverlust berücksichtigen, den das Fahrzeug im Lauf der Jahre durch den Gebrauch erlitten hat.

In einigen Mitgliedstaaten (beispielsweise in Dänemark) wird jedes einzelne Fahrzeug einer individuellen Bewertung oder Sachverständigenbegutachtung unterzogen. Der Gerichtshof akzeptiert jedoch, dass ein Mitgliedstaat mittels durch Rechts- oder Verwaltungsvorschriften festgelegter pauschaler Tabellen, die anhand objektiver Kriterien errechnet werden, einen Wert von Gebrauchtfahrzeugen festsetzt. Diese Tabellen und Kriterien müssen gewährleisten, dass der ermittelte Wert eines Gebrauchtfahrzeugs dessen tatsächlichem Wert sehr nahe kommt. Diesbezüglich hebt der Gerichtshof hervor, dass ein System zur Besteuerung von eingeführten Gebrauchtfahrzeugen, das den tatsächlichen Wertverlust von Fahrzeugen auf der Grundlage allgemein gültiger Kriterien berücksichtigt, unter Berücksichtigung der Tatsache, dass jede derartige Regelung auf „angemessenen Schätzungen“ beruht, so ausgestaltet sein sollte, dass jede diskriminierende Wirkung ausgeschlossen ist.

Der Gerichtshof hat in seiner Rechtsprechung nützliche Grundsätze hinsichtlich des Grads an Genauigkeit festgelegt, den pauschale Tabellen und Kriterien aufweisen sollten, um den tatsächlichen Wertverlust eines Gebrauchtfahrzeugs, das aus einem anderen Mitgliedstaat verbracht wird, wiederzugeben.

So hat der Gerichtshof<sup>21</sup> beispielsweise entschieden, dass ein System, bei dem die Minderung entweder des Werts des Gebrauchtfahrzeugs oder des Steuerbetrags auf 10 % des ursprünglichen Werts des Fahrzeugs beschränkt wird, nicht gewährleistet, dass der Steuerbetrag die im Wert eines gleichartigen, bereits im nationalen Hoheitsgebiet zugelassenen Fahrzeugs enthaltene „Reststeuer“ nicht übersteigt. Mit anderen Worten: Eine Wertminderung, die bei 10 % endet, während typischerweise der Wert eines Fahrzeugs weiter abnimmt, reicht nicht aus, um den tatsächlichen Wertverlust wiederzugeben und führt letztlich zu einer übermäßigen Besteuerung von Gebrauchtfahrzeugen.

<sup>21</sup> Rechtssachen C-47/88, Kommission/Dänemark, und C-345/93, Nunes Tadeu.

Der Gerichtshof<sup>22</sup> hat ferner festgestellt, dass der jährliche Wertverlust von Kraftfahrzeugen im Allgemeinen deutlich über 5 % liegt und nicht linear verläuft, sondern insbesondere in den ersten Jahren weit höher ist als später, wobei sich dieser Vorgang über das vierte Jahr des Inverkehrbringens der Fahrzeuge hinaus fortsetzt. Der Wertverlust eines Fahrzeugs beginnt mit dessen Kauf oder Inbetriebnahme.

Darüber hinaus hat sich der Gerichtshof<sup>23</sup> zu einer Steuertabelle für eingeführte Gebrauchtfahrzeuge geäußert, die auf einem einheitlichen Wertverlustkriterium beruht, und dabei festgestellt, dass es nicht ausreicht sicherzustellen, dass der Wert eines Gebrauchtfahrzeugs mit einem Betrag festgestellt wird, der dem tatsächlichen Wert des Gebrauchtfahrzeugs nahe kommt. Vielmehr müssen weitere Wertverlustfaktoren, wie Fabrikat, Modell, Kilometerzahl, Antriebsart, mechanischer Zustand oder Unterhaltungszustand des Fahrzeugs, berücksichtigt werden.

Die Steuer auf ein Gebrauchtfahrzeug kann anhand eines differenzierten Steuersatzes festgelegt werden, der sich beispielsweise nach Hubraum, Leistung und CO<sub>2</sub>-Ausstoß bemisst und auf den Wert eines Gebrauchtfahrzeugs angewandt wird, oder sie kann in einem spezifischen Betrag nach Hubraum, Leistung, CO<sub>2</sub>-Ausstoß usw. bestehen. Die Gerechtigkeit des Systems wird nicht allein durch eine korrekte Festsetzung von Wertminderungstabellen gewährleistet, sondern auch durch eine korrekte Bestimmung des Steuerwerts von Gebrauchtfahrzeugen, auf dessen Grundlage die Steuer berechnet wird.<sup>24</sup>

#### 3.2.2.2. Festlegung von Rechtsmitteln

Die Rechtssysteme der Mitgliedstaaten müssen die Möglichkeit bieten, entweder die Anwendung der gesetzlichen Tabellen im jeweiligen Einzelfall oder – wenn die Steuersysteme keine angemessene Feststellung des tatsächlichen Werts des Fahrzeugs ermöglichen – die individuelle Steuerfestsetzung anzufechten.

Der Gerichtshof<sup>25</sup> hat allerdings klargestellt, dass das EU-Recht die Mitgliedstaaten nicht verpflichtet, Rechtsmittel kostenlos zur Verfügung zu stellen, wenn die Verfahrenskosten angemessen sind und gegenüber dem Betrag der geforderten Zulassungssteuer nur einen verhältnismäßig unbedeutenden Betrag ausmachen.

#### 3.2.2.3. Grundsatz der Transparenz

Der dritte vom Gerichtshof<sup>26</sup> festgestellte Grundsatz ergibt sich unmittelbar aus der Anforderung, geeignete Rechtsmittel vorzusehen, und betrifft die Transparenz des Steuersystems. Damit eine Anfechtung möglich ist, müssen die Kriterien zur Ermittlung der Wertminderung der Öffentlichkeit zur Kenntnis gebracht werden.

### **3.3. Zulassungssteuern und endgültige oder vorübergehende Verbringung von Kraftfahrzeugen in einen anderen Mitgliedstaat**

Wenngleich eine „positive Harmonisierung“ mittels EU-Rechtsakten aufgrund des Einstimmigkeitsgebots bislang nur schwer zu erreichen war, ist der EU-Gesetzgeber bestrebt, für bestimmte grenzüberschreitende Sachverhalte eine Lösung vorzugeben. So sollen durch

<sup>22</sup> Urteil vom 23. Oktober 1997, Rechtssache C-375/95, Kommission der Europäischen Gemeinschaften/Griechische Republik, Slg. 1997, I-05981, und Urteil vom 19. September 2002, Rechtssache C-101/00, Tulliasiamies, Antti Siilin, Slg. 2002, I-07487.

<sup>23</sup> Urteil vom 27. Februar 2001, Rechtssache C-393/98, Ministério Público und António Gomes Valente/Fazenda Pública, Slg. 2001, I-01327, Randnr. 28, und Rechtssache C-74/06, Kommission/Griechenland, Randnr. 40.

<sup>24</sup> Siehe Rechtssache C-47/88, Kommission/Dänemark, Randnr. 18.

<sup>25</sup> Siehe Rechtssache C-74/06, Kommission/Griechenland, Randnr. 56.

<sup>26</sup> Siehe Rechtssache C-393/98, Gomes Valente, Randnr. 34.

die Richtlinie 83/182/EWG<sup>27</sup> und die Richtlinie 2009/55/EG<sup>28</sup> (durch die die Änderungen der bisher anwendbaren Richtlinie 83/183/EWG<sup>29</sup> kodifiziert wurde) insbesondere bestimmte steuerliche Hindernisse beseitigt werden, die die Freizügigkeit von Privatpersonen im Binnenmarkt beeinträchtigen. Diese Richtlinien haben allerdings, wie weiter unten ausgeführt, nur einen begrenzten Anwendungsbereich.

### 3.3.1. Richtlinie 83/182/EWG: Vorübergehende Verbringung von Straßenkraftfahrzeugen

Wenn sich eine Privatperson vorübergehend in einem anderen Mitgliedstaat aufhält, dann ist dieser Mitgliedstaat verpflichtet, bestimmte Gegenstände, die diese Person möglicherweise einführt, wie z. B. Straßenkraftfahrzeuge (einschließlich ihrer Anhänger), Wohnwagen, Wassersportfahrzeuge und Sportflugzeuge,<sup>30</sup> von Umsatzsteuern, Sonderverbrauchssteuern und sonstigen Verbrauchsabgaben zu befreien.<sup>31</sup> Diese Befreiung kommt jedoch nicht zur Anwendung, wenn das Fahrzeug nicht nach den allgemeinen Besteuerungsbedingungen des Binnenmarktes eines Mitgliedstaats erworben oder eingeführt wurde oder bei dessen Ausfuhr eine Befreiung oder Erstattung von Umsatzsteuern, Verbrauchsteuern oder sonstigen Verbrauchsabgaben gewährt wird. Außerdem gilt die Befreiung nicht für Nutzfahrzeuge.

Die Befreiung ist an eine Reihe von Voraussetzungen geknüpft. Vor allem muss es sich bei der „Einfuhr“ des Fahrzeugs in einen anderen Mitgliedstaat um eine vorübergehende Einfuhr handeln, d. h. um eine Einfuhr über einen Zeitraum von höchstens sechs Monaten mit oder ohne Unterbrechung je Zwölfmonatszeitraum, unter folgenden Bedingungen: Die Privatperson, die das Fahrzeug einführt, muss i) ihren gewöhnlichen Wohnsitz in einem anderen Mitgliedstaat als dem der vorübergehenden Einfuhr haben, ii) das Fahrzeug zur privaten Nutzung gebrauchen und darf iii) das Fahrzeug im Mitgliedstaat der vorübergehenden Einfuhr weder veräußern noch vermieten oder an einen Gebietsansässigen dieses Staates verleihen.

In der Richtlinie 83/182/EWG geht es hauptsächlich um die Bestimmung des Wohnsitzes, damit sichergestellt ist, dass die Besteuerungsrechte im Hinblick auf vorübergehend eingeführte Fahrzeuge nur einem Mitgliedstaat zugewiesen werden, nämlich demjenigen Mitgliedstaat, in dem die betreffende Person ihren gewöhnlichen Wohnsitz hat. Die wesentliche Voraussetzung ist demnach, dass die Person *ihren gewöhnlichen Wohnsitz* in einem anderen Mitgliedstaat als demjenigen, in dem sie sich vorübergehend aufhält, *beibehält*. Als „gewöhnlicher Wohnsitz“ gilt der Ort, an dem eine Person wegen persönlicher oder beruflicher Bindungen, die enge Beziehungen zwischen der Person und dem Wohnort erkennen lassen, gewöhnlich, d. h. während mindestens 185 Tagen im Kalenderjahr, wohnt. Konzentrieren sich diese Bindungen nicht auf einen einzigen Mitgliedstaat, dann haben für die Bestimmung des gewöhnlichen Wohnsitzes die persönlichen Bindungen Vorrang gegenüber den beruflichen Bindungen, sofern die betreffende Person regelmäßig an den Ort ihrer persönlichen Bindungen zurückkehrt. Dies ist allerdings nicht erforderlich, wenn sich die Person zur Ausführung eines Auftrags von bestimmter Dauer in einem Mitgliedstaat

<sup>27</sup> Richtlinie 83/182/EWG des Rates vom 28. März 1983 über Steuerbefreiungen innerhalb der Gemeinschaft bei vorübergehender Einfuhr bestimmter Verkehrsmittel, ABl. L 105 vom 23.4.1983, S. 59-63.

<sup>28</sup> Richtlinie 2009/55/EG des Rates vom 25. Mai 2009 über Steuerbefreiungen bei der endgültigen Verbringung persönlicher Gegenstände durch Privatpersonen aus einem Mitgliedstaat, ABl. L 145 vom 10.6.2009, S. 36-41.

<sup>29</sup> Richtlinie 83/183/EWG des Rates vom 28. März 1983 über Steuerbefreiungen bei der endgültigen Einfuhr persönlicher Gegenstände durch Privatpersonen aus einem Mitgliedstaat, ABl. L 105 vom 23.4.1983, S. 64-65.

<sup>30</sup> Außerdem Fahrräder und Reitpferde.

<sup>31</sup> Neben den genannten Steuern sieht Artikel 1 der Richtlinie 83/182/EWG eine Befreiung von den im Anhang der Richtlinie aufgeführten Steuern vor.

aufhält.<sup>32</sup> Mit dieser Bestimmung sollte die Gleichbehandlung von Grenzgängern, die die Möglichkeit haben, regelmäßig an den Ort ihrer persönlichen Bindungen zurückzukehren, und von Arbeitnehmern, die aufgrund der Entfernung zwischen den betreffenden Mitgliedstaaten ohne einen Wechsel des Wohnsitzes keine Möglichkeit haben, „regelmäßig“ in ihr Heimatland zurückzukehren, erreicht werden.

Für Studenten, die zum Zweck des Studiums vom Mitgliedstaat ihres gewöhnlichen Wohnsitzes in einen anderen Mitgliedstaat umziehen, sowie für Grenzgänger, die ein im Land des gewöhnlichen Wohnsitzes des Benutzers zugelassenes Fahrzeug für regelmäßige Fahrten vom Wohnsitz zum Arbeitsplatz eines Unternehmens in einem anderen Mitgliedstaat und zurück benutzen, gelten zeitlich unbefristete Sonderregelungen.

In der Praxis ist es nicht immer einfach zu bestimmen, wo eine Privatperson ihren gewöhnlichen Wohnsitz hat.

Der Gerichtshof<sup>33</sup> hat betont, dass im Hinblick auf die Bestimmung des „gewöhnlichen Wohnsitzes“ als ständigem Mittelpunkt der Interessen des Betroffenen alle erheblichen Tatsachen zu berücksichtigen sind, d. h. insbesondere die körperlicher Anwesenheit des Betroffenen, diejenigen seiner Familienangehörigen, die Einrichtung einer Wohnung, der Ort, des tatsächlichen Schulbesuchs der Kinder, der Ort der Ausübung der beruflichen Tätigkeiten, der Ort, an dem die Vermögensinteressen liegen, und der Ort, an dem verwaltungsmäßige Beziehungen zu den staatlichen Stellen und den gesellschaftlichen Einrichtungen bestehen, soweit diese Faktoren den Willen des Betroffenen zum Ausdruck bringen, dem Ort, an dem die Bindungen bestehen, aufgrund einer Kontinuität, die aus einer Lebensgewohnheit und der Entwicklung normaler sozialer und beruflicher Beziehungen folgt, eine gewisse Beständigkeit zu verleihen. Kurz gesagt wird bei einer Sachlage, in der eine Person ihr berufliches Leben *und* ihr Privatleben gleichmäßig auf zwei Mitgliedstaaten aufteilt, demjenigen Mitgliedstaat Vorrang eingeräumt, in dem die Person ihre Absicht zum Ausdruck bringt, ihrem Leben im privaten und sozialen Bereich *Beständigkeit* zu verleihen. Der Gerichtshof hat ferner festgestellt, dass das nationale Gericht eine Gesamtwürdigung der die Bindung betreffenden Gegebenheiten vornehmen muss und dass die Mitgliedstaaten nicht verpflichtet sind, die erforderlichen Entscheidungen in gegenseitigem Einvernehmen zu treffen, wenn die Bestimmung des gewöhnlichen Wohnsitzes mit Schwierigkeiten verbunden ist.<sup>34</sup>

Nach Artikel 3 der Richtlinie wird die Steuerbefreiung unter anderem unter der Bedingung gewährt, dass das Fahrzeug weder veräußert noch vermietet oder an einen Gebietsansässigen des Mitgliedstaats der vorübergehenden Einfuhr verliehen wird. In dieser Bestimmung spiegelt sich die Zielsetzung der Richtlinie wider, die Mobilität der Unionsbürger zu erleichtern, ohne dabei Wege zur Umgehung der Zahlung von Steuern auf Fahrzeuge zu eröffnen. Die Bestimmung stellt allerdings dann ein Hindernis dar, wenn das Fahrzeug im Rahmen der Vermietung von Kraftfahrzeugen gegen Entgelt verliehen oder vermietet wird. In diesem Fall würde durch das Verbot der Weitervermietung eines Fahrzeugs an einen Gebietsansässigen des Mitgliedstaats der vorübergehenden Einfuhr eine ganze Anzahl potenzieller Mieter von der Regelung ausgenommen. Fahrzeuge eines Autovermietungsunternehmens mit Hauptsitz in der EU können im Hinblick auf die Wiederausfuhr nur dann an Gebietsfremde weitervermietet werden, wenn sie sich aufgrund eines Mietvertrags, der in dem Land endet, in dem betreffenden Land befinden. Sie können auch dann von einem Angestellten des Autovermietungsunternehmens in den Mitgliedstaat

---

<sup>32</sup> Rechtssache C-144/08, Kommission der Europäischen Gemeinschaften/Republik Finnland, Slg. 2009, I-00097.

<sup>33</sup> Urteil vom 12. Juli 2001, Rechtssache C-262/99, Paraskevas Louloudakis und Elliniko Dimosio, Slg. 2001, I-05547, Randnr. 55.

<sup>34</sup> Urteil in der Rechtssache Louloudakis (siehe Fußnote 33), Randnrn. 57 und 59.

rücküberführt werden, in dem sie ursprünglich angemietet wurden, wenn dieser Angestellte Gebietsansässiger des Mitgliedstaats der vorübergehenden Einfuhr ist.

### 3.3.2. *Richtlinie 2009/55/EG: Endgültige Verbringung persönlicher Gegenstände durch Privatpersonen*

Die Richtlinie enthält Bestimmungen, um persönliche Gegenstände bei der endgültigen Verbringung durch Privatpersonen aus einem anderen Mitgliedstaat von den normalerweise anfallenden Verbrauchsabgaben zu befreien. Die Befreiung gilt nicht für die Mehrwertsteuer, Sonderverbrauchssteuern und spezifische und/oder regelmäßige Abgaben für die Benutzung der Gegenstände, beispielsweise Abgaben für die Zulassung von Kraftfahrzeugen, Straßenverkehrsabgaben und Fernsehgebühren.

Die Richtlinie macht die Befreiung von verschiedenen Voraussetzungen abhängig, wie z. B.:

- Die Steuerbefreiung wird nur gewährt, wenn die Privatperson ihren gewöhnlichen Wohnsitz in den Bestimmungsmittgliedstaat verlegt.
- Für den „gewöhnlichen Wohnsitz“ gilt dieselbe Definition wie für den „Wohnsitz“ im Zusammenhang mit der vorübergehenden Einfuhr.<sup>35</sup>
- Das Fahrzeug muss zu den im Binnenmarkt des Herkunftsmitgliedstaats geltenden allgemeinen Besteuerungsbedingungen erworben worden sein, und bei seiner Verbringung aus dem Herkunftsmitgliedstaat darf keine Befreiung oder Erstattung von Verbrauchsabgaben gewährt worden sein.
- Die Mitgliedstaaten können verlangen, dass das Fahrzeug von der Person mindestens sechs Monate vor der Wohnsitzverlegung tatsächlich in Gebrauch genommen wurde.
- Wenn Zweifel über die Richtigkeit der Angabe des gewöhnlichen Wohnsitzes bestehen oder bestimmte spezifische Kontrollen vorgenommen werden sollen, können die zuständigen Behörden des Bestimmungsmittgliedstaats nähere Auskünfte oder zusätzliche Belege verlangen.
- Das Fahrzeug muss spätestens zwölf Monate nach der Verlegung des gewöhnlichen Wohnsitzes verbracht worden sein.
- Außer in den zuständigen Behörden des Bestimmungsmittgliedstaats ordnungsgemäß nachgewiesenen Fällen darf das Fahrzeug während der seiner steuerfreien Verbringung folgenden zwölf Monate nicht veräußert, vermietet oder verliehen werden.

Der sachliche Anwendungsbereich der Richtlinie, nach der Abgaben für die *Benutzung des Fahrzeugs* ausdrücklich von der Befreiung ausgenommen sind, bildet das Haupthindernis für die Anwendung der in dieser Richtlinie geregelten Befreiung auf Zulassungssteuern für Kraftfahrzeuge.

Der Gerichtshof<sup>36</sup> vertritt den Standpunkt, dass Zulassungssteuern nicht mit dem Vorgang der Einfuhr verbunden sind, sondern dass der Steuertatbestand die Benutzung des Fahrzeugs auf den Straßen des Landes ist. Folglich behalten die Mitgliedstaaten das Recht zur Erhebung

<sup>35</sup> Siehe Abschnitt 3.3.1. oben.

<sup>36</sup> Der Gerichtshof schloss sich in den Rechtssachen C-387/01, Weigel, C-365/02, Marie Lindfors, und seinem Urteil vom 16. Juni 2005 in der Rechtssache C-138/04, Kommission der Europäischen Gemeinschaften/Königreich Dänemark, nicht dem Standpunkt der Kommission an, dass auf Zulassungssteuern die Befreiung nach der Richtlinie 83/183/EWG, jetzt Richtlinie 2009/55/EG, anwendbar ist.

dieser Steuern *auch dann*, wenn diese bei der dauerhaften Verlegung des Wohnsitzes erhoben werden.

Einige Mitgliedstaaten gewähren allerdings eine Befreiung auf rein einseitiger Grundlage<sup>37</sup> und unter Einhaltung bestimmter Bedingungen

### 3.3.3. Sonderfälle

In bestimmten Fällen ist eine Doppelbesteuerung unvermeidbar und kann auch nicht durch die beiden in den Abschnitten 3.3.1 und 3.3.2 genannten Richtlinien oder unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs gemildert werden.

Ein Beispiel hierfür ist die Besteuerung eines Motorsportfahrzeugs, das im Mitgliedstaat A der Besteuerung (Zulassungssteuer) unterliegt, weil es unter der Flagge dieses Mitgliedstaats fährt. Das Motorsportfahrzeug ist daher im Schiffsregister des Mitgliedstaats A eingetragen. Der Eigentümer des Motorsportfahrzeugs unterliegt allerdings auch der Vermögenssteuer auf das Motorsportfahrzeug im Mitgliedstaat B, in welchem er seinen Wohnsitz hat. In diesem Fall kommt es zu einer Doppelbesteuerung ohne Entlastung, da EU-Recht nicht verhindert, dass beide Mitgliedstaaten auf ein und dasselbe Motorsportfahrzeug Gebühren oder Abgaben erheben.

Zu einer Doppelbesteuerung kann es auch kommen, wenn eine Privatperson ihr Kraftfahrzeug dauerhaft an dem Ort belässt, an dem sich ihr Ferienhaus befindet. Für das Fahrzeug wurde möglicherweise bereits bei der Zulassung im Wohnsitzland Zulassungssteuer entrichtet, doch könnte der Mitgliedstaat, in dem sich das Ferienhaus befindet, nicht davon abgehalten werden, eine zweite Zulassungssteuer auf dieses Fahrzeug zu erheben.

## 3.4. Grenzüberschreitendes Leasing von Kraftfahrzeugen

Zulassungssteuern stellen ein Hindernis dar, wenn der Leasinggeber seinen Sitz in einem Mitgliedstaat hat, der zugleich auch der Mitgliedstaat ist, in dem das Fahrzeug zugelassen ist, und das Fahrzeug einem Leasingnehmer überlassen wird, der seinen Sitz in einem anderen Mitgliedstaat hat. In diesem Fall wäre die Fahrzeugflotte des Leasingunternehmens im Mitgliedstaat A zugelassen und die Fahrzeuge wären mit amtlichen Kennzeichen dieses Mitgliedstaats versehen. Wenn das Fahrzeug einem Leasingnehmer mit Sitz im Mitgliedstaat B überlassen wird und Mitgliedstaat B eine Zulassungssteuer erhebt, könnte es sein, dass der Leasinggeber (oder der Leasingnehmer) für das geleaste Fahrzeug im Mitgliedstaat B die Zulassungssteuer in voller Höhe entrichten muss.

Für derartige Situationen hat der Gerichtshof<sup>38</sup> den Grundsatz aufgestellt, dass in dem Fall, dass ein Fahrzeug von einem Unternehmen mit Sitz in einem Mitgliedstaat verleast wird und tatsächlich auf dem Straßennetz eines anderen Mitgliedstaats genutzt wird, der letztere Mitgliedstaat verlangen kann, dass das Fahrzeug in seinem Hoheitsgebiet<sup>39</sup> zugelassen werden muss und somit die Zulassungssteuer erheben kann.

Nachdem festgestellt wurde, dass die Besteuerung *als solche* durch den Mitgliedstaat des Leasingnehmers durch EU-Recht nicht verboten ist, bleibt festzustellen, in welchem Umfang und unter welchen Modalitäten diese Besteuerungsbefugnis ausgeübt werden kann.

---

<sup>37</sup> Ein Überblick über die Mitgliedstaaten, die bei einer dauerhaften Verlegung des Wohnsitzes eine Befreiung von der Zulassungssteuer gewähren, findet sich in Abschnitt 4.1 der Mitteilung.

<sup>38</sup> Urteil vom 21. März 2002, Rechtssache C-451/99, Cura Anlagen, Randnr. 40.

<sup>39</sup> Gemäß dem Verordnungsvorschlag KOM(2012) 164 darf ein Mitgliedstaat nur dann die Zulassung eines in einem anderen Mitgliedstaat zugelassenen Fahrzeugs in seinem Hoheitsgebiet vorschreiben, wenn der Inhaber der Zulassungsbescheinigung seinen gewöhnlichen Wohnsitz in diesem Hoheitsgebiet hat. Der Vorschlag betrifft allerdings lediglich die behördliche Genehmigung für die Inbetriebnahme im Straßenverkehr, auf die Besteuerungsbefugnisse der Mitgliedstaaten wird darin nicht eingegangen.



Der Gerichtshof<sup>40</sup> hat festgestellt, dass die Dienstleistungsfreiheit einen Mitgliedstaat nicht daran hindert, eine Kraftfahrzeugzulassungssteuer auf geleaste Kraftfahrzeuge zu erheben. Damit jedoch der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit gewahrt bleibt, **muss der Steuerbetrag zu der Dauer der Zulassung des Fahrzeugs in dem Mitgliedstaat, in dem es genutzt wird, im Verhältnis stehen.**<sup>41</sup>

Der Gerichtshof hat ebenfalls befunden, dass die vorgeschriebene Frist für die Erledigung der erforderlichen Formalitäten nicht so kurz bemessen sein darf, dass sie ein nicht gerechtfertigtes Hindernis für den freien Dienstleistungsverkehr darstellt. Im verhandelten Fall war die Unverhältnismäßigkeit der mit drei Tagen angesetzten Frist klar ersichtlich. In anderen Fällen jedoch, in denen die Frist 10 oder 15 Tage beträgt, tritt diese Unverhältnismäßigkeit unter Umständen weniger deutlich zutage.<sup>42</sup>

Der Gerichtshof hat diese Feststellungen in seiner weiteren Rechtsprechung bestätigt.<sup>43</sup>

### **3.5. Von Arbeitnehmern oder Verwaltungsratsmitgliedern genutzte Firmenfahrzeuge**

Fahrzeuge sind in zunehmendem Maße Teil des „Gehaltspakets“ oder der finanziellen Vergütung von Grenzgängern oder grenzüberschreitend tätigen Selbständigen, und Fälle, in denen eine Person bei einem Unternehmen beschäftigt oder für ein Unternehmen tätig ist, das seinen Sitz in einem anderen als ihrem Wohnsitzmitgliedstaat hat, sind nicht selten. Mehrfach wurde der Gerichtshof angerufen, um die Auswirkungen von Zulassungssteuern und deren Vereinbarkeit mit dem Recht auf Freizügigkeit der Arbeitnehmer und auf Niederlassungsfreiheit in Fällen zu prüfen, in denen Arbeitnehmer oder Selbständige ein Fahrzeug nutzen, das ihnen vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt wird.<sup>44</sup>

<sup>40</sup> Rechtssache C-451/99, Cura Anlagen, Randnr. 69.

<sup>41</sup> Hinsichtlich der mehrwertsteuerlichen Behandlung des Leasings von Kraftfahrzeugen ist Kraft der durch die Richtlinie 2008/8/EG (ABl. L 44 vom 20.2.2008, S. 11) eingeführten Änderungen ab dem 1. Januar 2010 das langfristige Leasing von Kraftfahrzeugen steuerbar i) in der Beziehung zwischen Unternehmen (Business-to-Business – B2B) in dem Land, in dem der Dienstleistungsempfänger seinen Sitz hat (neuer Artikel 44 der Mehrwertsteuerrichtlinie); ii) in der Beziehung zwischen Unternehmen und Endverbraucher (Business-to-Consumer – B2C) in dem Land, in dem der Dienstleistungserbringer seinen Sitz hat (neuer Artikel 45 der Mehrwertsteuerrichtlinie). Das „kurzfristige“ Leasing (maximal 90 Tage bei seegehenden Schiffen bzw. 30 Tage bei allen anderen Fahrzeugen) ist sowohl in der B2B- als auch in der B2C-Beziehung in dem Land steuerbar, in dem das Fahrzeug dem Dienstleistungsempfänger zur Verfügung gestellt wird (neuer Artikel 56 der Mehrwertsteuerrichtlinie). Ab dem 1. Januar 2013 ist die Vermietung von Fahrzeugen an Nichtsteuerpflichtige in dem Land mehrwertsteuerpflichtig, in dem der Dienstleistungsempfänger seinen Sitz hat. Für die langfristige Vermietung von Sportbooten an Nichtsteuerpflichtige gelten besondere Vorschriften (neuer Artikel 56 der Mehrwertsteuerrichtlinie). Bestimmte Einzelaspekte der Anwendung der neuen Vorschriften für die Vermietung von Fahrzeugen, die mit der Richtlinie 2008/8/EG eingeführt wurden, sind in den Artikeln 38 bis 40 der Verordnung (EU) Nr. 282/2011 vom 15. März 2011 (ABl. L 77 vom 23.3.2011, S. 1) genauer ausgeführt.

<sup>42</sup> Zu der Frage, wie sich die vorgeschlagene Verordnung KOM(2012) 164 auf die Pflicht zur erneuten Anmeldung eines geleasteten Fahrzeugs auswirken könnte, siehe Fußnote 11. Der Vorschlag hat keine Auswirkungen auf die Besteuerungsrechte der Mitgliedstaaten.

<sup>43</sup> Beschluss des Gerichtshofes vom 27. Juni 2006, Rechtssache C-242/05, G.M. van de Coevering/Hoofd van het District Douane Roermond van de rijksbelastingdienst, Slg. 2006, I-05843; Beschluss des Gerichtshofes vom 22. Mai 2008, Rechtssache C-42/08, M. Ilhan/Staatssecretaris van Financiën, Slg. 2008, I-00083; Beschluss des Gerichtshofes vom 29. September 2010, Rechtssache C-91/10, VAV-Autovermietung GmbH/Inspecteur van de Belastingdienst/Douane Zuid, kantoor Rosendaal, Slg. 2010, I-00116.

<sup>44</sup> Die hier dargestellten Situationen unterscheiden sich von den in Artikel 5 der Richtlinie 83/182/EWG dargestellten Fällen von Steuerbefreiungen für die vorübergehende Einfuhr von bestimmten Fahrzeugen aus einem Mitgliedstaat in einen anderen. Artikel 5 der Richtlinie 83/182/EWG sieht eine zeitlich unbefristete Befreiung von der betreffenden Steuer vor (d. h. ohne die Beschränkung auf sechs Monate

Der Gerichtshof vertrat die Auffassung, dass Rechtsvorschriften und Verwaltungspraxis eines Mitgliedstaats die Freizügigkeit von Arbeitnehmern einschränken und EU-Recht verletzen, wenn sie Arbeitnehmern, die in dem betreffenden Mitgliedstaat ihren Wohnsitz haben und in einem anderen Mitgliedstaat beschäftigt sind, die Nutzung eines in dem anderen Mitgliedstaat zugelassenen Firmenfahrzeugs nur unter der Bedingung erlauben, dass für die Nutzung eine Steuer gezahlt wird, während das Fahrzeug weder für die dauerhafte Nutzung im Wohnsitzmitgliedstaat des Arbeitnehmers gedacht ist noch tatsächlich so genutzt wird.<sup>45</sup>

Ein vergleichbares Hemmnis trat in Fällen auf, in denen Fahrzeuge Personen zur Verfügung gestellt wurden, die die Funktion von Verwaltungsratsmitgliedern von Unternehmen innehatten, die in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassen waren.<sup>46</sup>

Der Gerichtshof hat auch klargestellt, dass die Frage, wie das Fahrzeug genutzt wurde, von den nationalen Gerichten zu klären ist, und dass, wenn ein Firmenfahrzeug weder dauerhaft im Wohnsitzmitgliedstaat genutzt werden soll noch tatsächlich so genutzt wird, die Zulassungspflicht nicht gerechtfertigt ist, wenn der Selbständige das Firmenfahrzeug nebenbei privat nutzen darf.<sup>47</sup>

### **3.6. In einem Mitgliedstaat zugelassene Fahrzeuge, die an Gebietsansässige eines anderen Mitgliedstaats ausgeliehen werden**

Erst vor kurzem wurde der Gerichtshof<sup>48</sup> zur Prüfung von Fällen angerufen, in denen im Ausland zugelassene Fahrzeuge von Familienangehörigen oder Freunden an Privatpersonen ausgeliehen wurden, und in denen diese Fahrzeuge von einem Mitgliedstaat bei der erstmaligen Ingebrauchnahme auf dem Straßennetz in seinem Hoheitsgebiet der Zulassungssteuer in voller Höhe unterworfen wurden.

Der Gerichtshof stellte fest, dass der Verleih von Fahrzeugen unter den Begriff der Kapitalverkehrsfreiheit fällt.<sup>49</sup>

Der Gerichtshof befand, dass dann, wenn ein Fahrzeug, das nicht in einem Mitgliedstaat zugelassen ist, im Wesentlichen dauerhaft in diesem Mitgliedstaat benutzt werden soll oder

---

je Zwölfmonatszeitraum), wenn das in dem Mitgliedstaat des gewöhnlichen Wohnsitzes des Benutzers zugelassene Fahrzeug für regelmäßige Fahrten vom Wohnsitz zum Arbeitsplatz des Unternehmens im Gebiet eines anderen Mitgliedstaat und zurück benutzt wird. Grundvoraussetzung für die Anwendbarkeit von Artikel 5 ist demnach, dass das Fahrzeug in dem Mitgliedstaat zugelassen ist, in dem der Benutzer seinen Wohnsitz hat. Die Rechtsprechung, die in diesem Abschnitt analysiert wird, geht hingegen vom umgekehrten Fall aus, d. h. das Fahrzeug ist *nicht* im Wohnsitzland des Benutzers zugelassen, sondern in dem Land, in dem der Arbeitgeber seinen Sitz hat. Folglich würde das Wohnsitzland des Benutzers die Zahlung der Zulassungssteuer nach dem Grundsatz fordern, dass das Fahrzeug in der Regel im Wohnsitzland des Benutzers oder des Eigentümers zugelassen und besteuert wird.

<sup>45</sup> Urteil vom 15. September 2005, Rechtssache C-464/02, Kommission der Europäischen Gemeinschaften/Königreich Dänemark, Slg. 2005, I-079279, Randnrn. 76-79.

<sup>46</sup> Urteil vom 15. Dezember 2005, verbundene Rechtssachen C-151/04 und 152/04, Strafverfahren gegen Claude Nadin, Nadin-Lux SA (C-151/04) und Jean-Pascal Durré (C-152/04), Slg. 2005, I-11203, Randnr. 55.

<sup>47</sup> Siehe Rechtssache Nadin, Randnr. 53.

<sup>48</sup> Urteil vom 26. April 2012, verbundene Rechtssachen C-578/10, C-579/10, C-580/10 L.A.C. van Putten, P. Mook und G. Frank.

<sup>49</sup> Der Gerichtshof hat festgestellt, dass der unentgeltliche grenzüberschreitende Verleih eines Kraftfahrzeugs als Kapitalverkehr und insbesondere als Darlehen im Sinne der Rubrik XI des Anhangs I der Richtlinie 88/361 zu qualifizieren ist, ohne dass Angaben zur Entgeltlichkeit oder Unentgeltlichkeit des Darlehens gemacht werden (Urteil in der Rechtssache van Putten, Randnrn. 31 und 32).

tatsächlich so benutzt wird, die Erhebung einer Kraftfahrzeugsteuer anlässlich der erstmaligen Ingebrauchnahme eines nicht in dem Mitgliedstaat zugelassenen Fahrzeugs auf dem Straßennetz dieses Mitgliedstaats gerechtfertigt ist.

Im Gegensatz hierzu wäre die Erhebung einer Zulassungssteuer dann, wenn das Fahrzeug weder dazu bestimmt ist, im Wesentlichen dauerhaft in einem Mitgliedstaat benutzt zu werden, noch tatsächlich so benutzt wird, nicht gerechtfertigt und die Nutzung dieses Fahrzeugs müsste von der Zulassungssteuer befreit sein.<sup>50</sup>

### 3.7. Zusammenwirken von Kraftfahrzeugzulassungssteuern mit anderen Steuern

Der Zusammenhang zwischen Zulassungssteuern auf Kraftfahrzeuge und anderen indirekten Steuern ist insofern von Bedeutung, als dies zum einen maßgeblichen Einfluss auf die Zunahme der steuerlichen Gesamtbelastung der Zulassung von Fahrzeugen haben und zum anderen eine Antwort auf die nicht zutreffende Überzeugung liefern kann, dass Zulassungssteuern eine Art Abgabe sind, die bei der Überquerung von Grenzen erhoben wird.

#### 3.7.1. Zulassungssteuern und Mehrwertsteuer

Bei der Lieferung eines „neuen“ Fahrzeugs<sup>51</sup> kann mehr als eine Steuer zu zahlen sein. Insbesondere unterliegt die Lieferung eines neuen Fahrzeugs als solche der Mehrwertsteuer, während die Inbetriebnahme des Fahrzeugs einer Zulassungssteuer unterliegt. Dabei geht es um die Frage, ob die Bemessungsgrundlage für MwSt-Zwecke die Zulassungssteuer einschließen sollte, d. h. ob die Zulassungssteuer Teil der mehrwertsteuerlichen Bemessungsgrundlage wird, wodurch sich die Mehrwertsteuer für den Lieferer erhöht. Der Erwerber kann allerdings die auf die Zulassungssteuer erhobene Mehrwertsteuer nur dann als Vorsteuer abziehen, wenn er mehrwertsteuerpflichtig ist.

Nach der Mehrwertsteuerrichtlinie<sup>52</sup> sind in die Besteuerungsgrundlage für die Mehrwertsteuer einzubeziehen: i) Steuern, Zölle, Abschöpfungen und Abgaben sowie ii) Nebenkosten, nicht jedoch Beträge, die ein Steuerpflichtiger vom Erwerber oder vom Dienstleistungsempfänger als Erstattung der in ihrem Namen und für ihre Rechnung verauslagten Beträge erhält und die in seiner Buchführung als durchlaufende Posten behandelt sind.

Nach ständiger Rechtsprechung<sup>53</sup> hat der Gerichtshof ausgeführt, dass Steuern, Zölle, Abschöpfungen und Abgaben, damit sie in die Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer eingehen können, obwohl sie keinen Mehrwert darstellen und nicht die wirtschaftliche Gegenleistung für die Lieferung des Gegenstands sind, in unmittelbarem Zusammenhang mit dieser Lieferung stehen müssen. Diesbezüglich hat der Gerichtshof<sup>54</sup> entschieden, dass dann, wenn **unterschiedliche Entstehungstatbestände** für beide Steuern existieren, die Zulassungssteuer als nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Lieferung stehend zu betrachten ist.

Beispielsweise war der Gerichtshof mit einer Rechtssache aus Dänemark<sup>55</sup> befasst, bei der ein Kraftfahrzeug von einem Vertriebshändler erworben wurde, der auch vor der Lieferung im Namen des Käufers für die Zulassung des Fahrzeugs sorgte und die Fahrzeugkennzeichen

<sup>50</sup> Urteil in der Rechtssache van Putten, Randnr. 54.

<sup>51</sup> Die Ausführungen in diesem Abschnitt treffen auch zu, wenn der Liefergegenstand nicht als „neues“ Fahrzeug im Sinne der Mehrwertsteuerrichtlinie (Abschnitt 2.1) einzustufen ist; siehe Abschnitt 2.2.

<sup>52</sup> Artikel 78 und 79 der Mehrwertsteuerrichtlinie.

<sup>53</sup> Urteil vom 28. Juli 2011, Rechtssache C-106/10, Lidl & Companhia/Fazenda Pública, Randnr. 33 und dort angeführte Rechtsprechung.

<sup>54</sup> Urteil vom 1. Juni 2006, Rechtssache C-98/05, De Danske Bilimportører/Skatteministeriet, Slg. 2006, I-04945, und Urteil vom 22. Dezember 2010, Rechtssache C-433/09, Kommission/Österreich.

<sup>55</sup> Rechtssache C-98/05, De Danske Bilimportører/Skatteministeriet.

besorgte. Folglich wurde die Zulassungsabgabe aufgrund einer vertraglichen Verpflichtung, dem Käufer ein auf seinen Namen zugelassenes Fahrzeug zu liefern, vom Händler entrichtet. Der Gerichtshof entschied insgesamt, dass die Zulassungsabgabe, deren Entstehungstatbestand nicht die Lieferung des Fahrzeugs, sondern dessen erste Zulassung im Hoheitsgebiet Dänemarks war, nicht unter den Begriff der Steuern, Zölle, Abschöpfungen und Abgaben in Sinne der Mehrwertsteuerrichtlinie fällt und daher nicht in die Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer einzubeziehen ist.

Im Gegensatz hierzu entschied der Gerichtshof jedoch<sup>56</sup>, dass dann, wenn eine Zulassungsabgabe an die Lieferung eines Fahrzeugs und nicht an die tatsächliche Zulassung des Fahrzeugs gekoppelt ist, und wenn nach den maßgeblichen nationalen Rechtsvorschriften die Abgabe vom Lieferer als Steuerzahler geschuldet wird, die Abgabe in die Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer einzubeziehen ist, wenn sie zusammen mit dem Verkaufspreis des betreffenden Fahrzeugs an den Käufer weitergegeben wird.

### 3.7.2. Zulassungssteuern und Gebühren mit gleicher Wirkung wie Zölle

Mit Blick auf Zulassungssteuern auf Kraftfahrzeuge besteht häufig die irrige Meinung, dass es sich hierbei um Abschöpfungen handelt, die Zöllen gleichzusetzen oder mit Zöllen vergleichbar sind (die nach Artikel 30 AEUV zwischen den Mitgliedstaaten verboten sind). Dieses Missverständnis ist darauf zurückzuführen, dass EU-Bürger häufig Zulassungssteuern auf ihre Gebrauchtfahrzeuge zahlen müssen, wenn sie in einen anderen Mitgliedstaat umziehen. Angesichts der Tatsache, dass auf das betreffende Fahrzeug unter Umständen bereits beim Erwerb als Neufahrzeug eine Zulassungssteuer entrichtet wurde, wird häufig der Schluss gezogen, dass die Steuer im „Bestimmungs“-Mitgliedstaat erhoben wird, weil das Fahrzeug von einem Mitgliedstaat in einen anderen verbracht wird.

Eine Steuer wie z. B. eine Zulassungssteuer wird nicht erhoben, weil ein Fahrzeug die Grenze des Mitgliedstaats überquert, sondern in der Regel bei der Erstzulassung des Fahrzeugs im Hoheitsgebiet dieses Mitgliedstaats zum Zweck der Inbetriebnahme in dem Gebiet.<sup>57</sup> Wie der Gerichtshof in mehreren Urteilen ausführte,<sup>58</sup> ist eine derartige Steuer Bestandteil einer allgemeinen inländischen Abgabenregelung für Waren und ist daher im Lichte von Artikel 110 AEUV zu betrachten. Darüber hinaus kann eine Kraftfahrzeugsteuer, die unterschiedslos sowohl in dem Mitgliedstaat, der sie erhebt, montierte oder hergestellte Fahrzeuge als auch eingeführte neue oder gebrauchte Fahrzeuge belastet, nicht als Zoll oder Abgabe mit gleicher Wirkung angesehen werden.

## 4. WEITERE ASPEKTE

Eine weitere Frage, die sich häufig im Zusammenhang mit der Pflicht ergibt, auf Fahrzeuge erhobene Steuern zu entrichten, betrifft die mit Geldbußen und Sanktionen zusammenhängenden Pflichten. Dies ist ein heikles Thema, das traditionell in den Zuständigkeitsbereich der Mitgliedstaaten fällt. Der Gerichtshof hat in seiner Rechtsprechung eingeräumt, dass mangels einschlägiger EU-Rechtsvorschriften auf dem Gebiet der Strafen für die Verletzung von EU-Recht die Mitgliedstaaten befugt sind, Strafen auszuwählen, die ihnen angemessen erscheinen.

---

<sup>56</sup> Urteil vom 20. Mai 2010, Rechtssache C-228/09, Kommission/Republik Polen, Slg. 2010, I-00070, und Rechtssache C-106/10, Lidl & Companhia/Fazenda Pública.

<sup>57</sup> Siehe De Danske Bilimportører/Skatteministeriet, Fußnote 54.

<sup>58</sup> Rechtssachen C-393/98, Nunes Tadeu, C-290/05, Nădasdi, und C-333/05, Németh, C-134/07, Piotr Kawala/Gmina Miasta Jaworzna, Slg. 2007, I-10703, C-313/05, Brzeziński, und C-387/01, Weigel.

Allerdings unterliegt der Ermessensspielraum dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit. Der Gerichtshof<sup>59</sup> gelangte zu der Auffassung, dass strafrechtliche Sanktionen mit der wirtschaftlichen und sozialen Situation des betroffenen Mitgliedstaats zusammenhängen und dass die Verhängung von strafrechtlichen Sanktionen bei Verstößen gegen die Vorschriften für die Zulassung von Kraftfahrzeugen als solche nicht als ein Anzeichen dafür gewertet werden kann, dass Sanktionen mit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit nicht vereinbar sind. Der Gerichtshof kam zu dem Schluss, dass die Frage, ob die Sanktionen verhältnismäßig oder unverhältnismäßig sind, von Fall zu Fall beurteilt werden muss und dass die vorläufige Beschlagnahme von Fahrzeugen und deren Freigabe nur nach Zahlung der geschuldeten Geldbuße unverhältnismäßig sein kann, da sie dem Begünstigten die Benutzung seines Fahrzeugs unmöglich macht. Diesbezüglich hat der Gerichtshof als eine Lösung, die eher mit dem EU-Recht im Einklang steht, vorgeschlagen, die Stellung einer Kaution zu verlangen.

## **5. FAZIT**

Durch die Rechtsprechung des Gerichtshofs haben sich wichtige Grundsätze herauskristallisiert, welche die Besteuerungsbefugnisse der Mitgliedstaaten verdeutlichen und gleichzeitig die Rechte der EU-Bürgerinnen und –Bürger schützen.

Die Kommission überwacht fortwährend die Vereinbarkeit der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten mit dem EU-Recht und die ordnungsgemäße Umsetzung der Rechtsprechung des Gerichtshofs in Bezug auf die grenzüberschreitende Mobilität von Arbeitnehmern, Selbständigen und EU-Bürgerinnen und –Bürgern im Allgemeinen sowie den freien Dienstleistungs- und Kapitalverkehr durch die Mitgliedstaaten.

---

<sup>59</sup> Urteil vom 7. Juni 2007, Rechtssache C-156/04, Kommission der Europäischen Gemeinschaften/Republik Finnland, Slg. 2007, I-04129.

**Anhang I**  
**Überblick über die Erhebung von Zulassungs- und Kraftfahrzeugsteuern durch die**  
**Mitgliedstaaten**

MS	ZS	Bezeichnung der Zulassungssteuer	Bezeichnung von weiteren Steuern bei der Zulassung von Kraftfahrzeugen	Kraftfahrzeugsteuer
<b>BE</b>	X	Taxe de mise en circulation	Eco-Malus (Région Wallonne)	X
<b>BG</b>				X
<b>CZ</b>				X
<b>DK</b>	X	Kraftfahrzeugzulassungsabgabe		X
<b>DE</b>				X
<b>EE</b>				
<b>IE</b>	X	Vehicle Registration Tax (VRT)		X
<b>EL</b>	X	Zulassungssteuer	Luxussteuer	X
<b>ES</b>	X	Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte		
<b>FR</b>	X	Taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules	Taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation Malus applicable aux voitures particulières polluantes	
<b>IT</b>	X	Imposta provinciale di trascrizione	Imposta di bollo e imposta sul valore aggiunto	X
<b>CY</b>	X	Zulassungssteuer	Verbrauchsteuer	X
<b>LV</b>	X	Kraftfahrzeugzulassungssteuer		X
<b>LT</b>				
<b>LU</b>				X
<b>HU</b>	X	Zulassungssteuer		X
<b>MT</b>	X	Kraftfahrzeugzulassungssteuer		X
<b>NL</b>	X	Belasting van personenauto's en motorrijwielen		X
<b>AT</b>			Normverbrauchsabgabe	X
<b>PL</b>			Verbrauchsteuer auf Fahrzeuge vor der Erstzulassung im Hoheitsgebiet Polens	
<b>PT</b>	X	Kraftfahrzeugsteuer – Imposto Sobre Veículos (ISV)		X
<b>RO</b>	X	Zulassungssteuer (Taxa de înmatriculare)	Umweltsteuer für Kraftfahrzeuge (taxa pe poluare pentru autovehicule)	X
<b>SI</b>	X	Kraftfahrzeugsteuer		X
<b>SK</b>				X
<b>FI</b>	X	Kraftfahrzeugsteuer		
<b>SE</b>				X
<b>UK</b>				X

## Anhang II

### Voraussetzungen für die Beantragung der Erstattung der Zulassungssteuer für Kraftfahrzeuge, die auf Dauer in einen anderen Mitgliedstaat verbracht werden

<b>BE</b>	Erstattung der Zulassungssteuer in voller Höhe für Kraftfahrzeuge, die in einen anderen Mitgliedstaat verbracht werden, innerhalb von sechs Monaten nach der Zulassung, sofern das Fahrzeug dauerhaft in dem anderen Mitgliedstaat zugelassen wird.
<b>DK</b>	<p>Paragraph 7 des Zulassungssteuergesetzes regelt die Erstattung der entrichteten Zulassungssteuer bei der Ausfuhr, d. h. wenn das Fahrzeug zum Zweck der Ausfuhr <i>in einen anderen EU-Mitgliedstaat oder in ein Drittland</i> in Dänemark aus dem Zulassungsverzeichnis gelöscht wird.</p> <p>Der Erstattungsbetrag ist auf die Höhe des Zulassungssteuerbetrags festgesetzt, der bei Einfuhr eines gleichartigen Fahrzeugs aus dem Ausland zu entrichten wäre. Von dem so berechneten Steuerbetrag werden 15 % abgezogen, im Fall von privaten Pkw mindestens 7500 DKK.</p> <p>Der erstattungsfähige Zulassungssteuerbetrag wird auf der Grundlage des ursprünglichen Preises des Fahrzeugs in Dänemark im Vergleich mit dem aktuellen Marktpreis berechnet. Hieraus ergibt sich der übliche Preis des Fahrzeugs einschließlich MwSt und Zulassungsabgabe beim Verkauf an eine Privatperson in Dänemark. Dieser Preis entspricht dem Preis, den ein dänischer Wiederverkäufer für ein gleichartiges Fahrzeug in zulassungsfähigem Zustand verlangen kann, einschließlich MwSt, Wiederverkäuferzuschlag und Zulassungsabgabe.</p>
<b>ES</b>	<p>Erstattungsgrundlage ist der Marktwert des Fahrzeugs zum Zeitpunkt der Verbringung; hierbei darf der Wert, der sich aus der Anwendung der Bewertungstabellen für Gebrauchtfahrzeuge ergibt, nicht überschritten werden.</p> <p>Als Erstattungssatz gilt der zum Zeitpunkt der Erhebung der Steuer anwendbare Satz.</p> <p>Der Erstattungsbetrag darf dabei den ursprünglich entrichteten Betrag keinesfalls überschreiten.</p>
<b>NL</b>	<p>Wenn die Zulassungssteuer nach dem 15. Oktober 2006 zahlbar war, wird der Steuerrestbetrag erstattet.</p> <p>Anwendung pauschaler Tabellen.</p>
<b>AT</b>	Berechnung des Zeitwerts im Verhältnis zum Ausgangswert (oder ursprünglichen Wert).
<b>PL</b>	<p>Eine Rechtspersönlichkeit, die das Recht erworben hat, als Eigentümer über ein Fahrzeug zu verfügen, und die eine innergemeinschaftliche Lieferung des nicht im Hoheitsgebiet Polens zugelassenen Fahrzeugs (nach Entrichtung der Verbrauchsteuer) vornimmt, kann einen Antrag auf Erstattung der Verbrauchsteuer stellen.</p> <p>Der Antrag ist an den Leiter der Zollstelle zu richten (innerhalb eines Jahres nach der innergemeinschaftlichen Lieferung). Zusammen mit dem Antrag sind Frachtbrief, Zollpapiere, Rechnung, Lieferdaten sowie alle weiteren Unterlagen im Zusammenhang mit der Lieferung vorzulegen.</p> <p>In der Regel wird die Verbrauchsteuer binnen 30 Tagen nach Eingang des Antrags beim Leiter der Zollstelle erstattet. In bestimmten Fällen kann die Frist bis zu 90 Tage betragen.</p>
<b>PT</b>	<p>Die Erstattung bemisst sich nach dem Zeitraum zwischen der Ausstellung des amtlichen portugiesischen Kennzeichens und dem Zeitpunkt der Einreichung des Erstattungsantrags durch den Steuerpflichtigen:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Im ersten Jahr beträgt die Höhe der Erstattung 75 %, im zweiten Jahr 50 % und im dritten Jahr 25 %.</li><li>• Außerdem muss der Antrag binnen eines Jahres, gerechnet ab dem Zeitpunkt der Ausfuhr des Fahrzeugs, gestellt werden.</li></ul>

<b>RO</b>	<p>Die Erstattung wird bei der Löschung aus dem nationalen Zulassungsverzeichnis gewährt. Wird ein Fahrzeug, für das in Rumänien Zulassungssteuer gezahlt wurde, in der Folge aus dem nationalen Fahrzeugregister gelöscht, so wird der Restbetrag dem Steuerpflichtigen erstattet, der die Steuer entrichtet hat.</p> <p>Der Restbetrag entspricht der Steuer, die für das Fahrzeug entrichtet worden wäre, wenn das Fahrzeug zum Zeitpunkt der Löschung aus dem nationalen Zulassungsverzeichnis zugelassen gewesen wäre.</p>
<b>SI</b>	<p>Der Steuererstattungsbetrag wird anhand der Daten über die in der Republik Slowenien tatsächlich entrichtete Steuer und der Daten über den Benutzungszeitraum des Kraftfahrzeugs in der Republik Slowenien berechnet; dabei vermindert sich der Steuerbetrag für jedes beginnende Jahr (gerechnet ab dem Zeitpunkt der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs) der Benutzung des Kraftfahrzeugs in der Republik Slowenien um 10 %.</p>
<b>FI</b>	<p>Das Steuererstattungssystem trat in Finnland Anfang 2010 in Kraft. Eine Steuererstattung kann für Fahrzeuge gewährt werden, die in Finnland seit dem 1. April 2009 steuerpflichtig waren.</p> <p>Der Erstattungsbetrag wird auf gleiche Weise ermittelt wie die Zulassungssteuer. Der übliche Preis eines Fahrzeugs wird anhand der Informationen über die Marktpreise von Fahrzeugen ermittelt.</p> <p>Der Erstattungsbetrag wird auf der Grundlage des üblichen Preises des Fahrzeugs unter Anwendung des effektiven Steuersatzes berechnet, der sich nach dem CO<sub>2</sub>-Emissionswert des Fahrzeugs richtet.</p> <p>Das Fahrzeug muss zu dem Zeitpunkt, zu dem die Nutzung in Finnland endet, in verkehrssicherem Zustand sein und es muss in einem Zulassungsverzeichnis im Ausland eingetragen werden.</p> <p>Von dem Erstattungsbetrag wird eine Verwaltungsgebühr in Höhe von 300 EUR abgezogen. Liegt nach Abzug dieser Gebühr der Erstattungsbetrag unter 1 000 EUR, wird keine Erstattung gewährt.</p> <p>Liegt die Inbetriebnahme (Erstzulassung) des Fahrzeugs mehr als zehn Jahre zurück, so wird keine Erstattung gewährt.</p>



### Anhang III

#### Mitgliedstaaten, die die Weitervermietung von in einem anderen Mitgliedstaat zugelassenen Fahrzeugen, die im Rahmen eines Mietvertrags in das Land gelangt sind, an Gebietsansässige ohne die Pflicht zur erneuten Zulassung und Entrichtung der Zulassungssteuer gestatten (Option nach Artikel 9 Absatz 1 der Richtlinie 83/182/EWG)

	Voraussetzungen
<b>BE</b>	Die Zulassung in Belgien von im Ausland zugelassenen Fahrzeugen, die von einem Gebietsansässigen in Betrieb genommen werden, ist für Fahrzeuge, die von einem gewerblichen Dienstleistungserbringer über einen nicht verlängerbaren Zeitraum von höchstens 6 Monaten an einen Gebietsansässigen vermietet werden, nicht zwingend vorgeschrieben. Der auf den Namen der Person, die das Fahrzeug in Betrieb nimmt, ausgestellte Mietvertrag muss mit Datum und Unterschrift versehen im Fahrzeug mitgeführt werden.
<b>DK</b>	Grundsätzlich dürfen in Dänemark Gebietsansässige nur in Dänemark zugelassene Fahrzeuge benutzen. Dies gilt auch für Leasingfahrzeuge. Es besteht lediglich eine Ausnahme, siehe Zulassungsverordnung, Paragraph 17(2), der zufolge eine in Dänemark gebietsansässige Person ein ausländisches Fahrzeug entsprechend der Straßenverkehrsordnung benutzen darf, wenn das Fahrzeug für einen Zeitraum vom maximal einer Woche im Ausland geleast wurde, wenn der Fahrer nach der Leasingvereinbarung zum Führen des Fahrzeugs berechtigt ist und wenn das Fahrzeug entsprechend der Straßenverkehrsordnung nur von der Grenze aus direkt zu dem Ort in Dänemark gefahren wird, an dem das Fahrzeug gemäß der Leasingvereinbarung zurückzugeben ist.
<b>ES</b>	Die spanische Rechtsvorschrift, in der die Verbrauchsteuern für bestimmte Fahrzeuge geregelt ist, ( <i>Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte</i> ) gestattet die Nutzung von in einem anderen Mitgliedstaat zugelassenen Fahrzeugen, ohne dass hierfür zwingend die Steuer in Spanien entrichtet werden muss, lediglich über einen Zeitraum von 30 Tagen.  Außerdem ist die Zulassung eines Fahrzeugs in Spanien nicht zwingend vorgeschrieben, wenn die Verbrauchsteuern für bestimmte Fahrzeuge entrichtet wurden oder wenn erklärt wird, dass die Wirtschaftstätigkeit, für die das Fahrzeug eingesetzt werden soll, die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit einer Befreiung erfüllt (beispielsweise existiert eine Befreiung für Wirtschaftstätigkeiten wie die Fahrzeugvermietung („Rent a Car“)). In den letzteren Fällen ist die Zulassung des Fahrzeugs in Spanien und die Entrichtung von Verbrauchsteuern für bestimmte Fahrzeuge nicht zwingend vorgeschrieben (durch Anwendung der spanischen Rechtsvorschrift zur Regelung der Verbrauchsteuern für bestimmte Verkehrsmittel).
<b>HU</b>	Gemäß den Bestimmungen des Gesetzes über den Kraftfahrzeugverkehr (1998/1) müssen Fahrzeuge, deren Fahrer ihren Wohnsitz nicht in Ungarn haben, keine ungarischen Fahrzeugpapiere oder ungarischen amtlichen Kennzeichen haben, wenn eine der folgenden Voraussetzungen erfüllt ist: <ul style="list-style-type: none"><li>• das Fahrzeug wird nicht länger als 30 Tage benutzt;</li><li>• das Fahrzeug wird regelmäßig für die Arbeit im Ausland benutzt.</li></ul>
<b>NL</b>	Es wird eine Befreiung für maximal zwei Wochen gewährt. Das Fahrzeug muss im Voraus elektronisch über das Internet gemeldet werden. Für längere Zeiträume von bis zu drei Jahren wird die Zulassungssteuer im Verhältnis zur Gesamtdauer der festgelegten Leasingvereinbarung erhoben. Eine Ausweitung dieser Regelung auf Leasingvereinbarungen mit einer Dauer von maximal vier Jahren wurde im Parlament vorgeschlagen.
<b>PT</b>	Die portugiesischen Rechtsvorschriften gestatten die Weitervermietung von Fahrzeugen, die aufgrund eines Mietvertrags nach Portugal gelangt sind, an Gebietsansässige unter der Voraussetzung der Wiederausfuhr binnen vier Tagen.
<b>UK</b>	Das Vereinigte Königreich gestattet die Weitervermietung von in einem anderen Mitgliedstaat zugelassenen Fahrzeugen, die im Rahmen eines Mietvertrags in das Land gelangt sind, an Vermietungskunden (Gebietsansässige des Vereinigten Königreichs oder anderer Länder), ohne dass die Fahrzeuge im Vereinigten Königreich zugelassen werden müssen.

## Anhang IV

### Überblick über die Besteuerung von Personenkraftwagen in den Mitgliedstaaten

MS	Zulassungssteuern auf Grundlage von:	Steuersatz /Ungefährer Betrag der Zulassungssteuern <sup>60</sup>	Jährliche Kraftfahrzeugsteuern auf Grundlage von:	Ungefährer jährlicher Betrag
<b>BE</b>	Motorleistung, ausgedrückt in Steuer-PS oder in Kilowatt (kW)	Spanne der fälligen Steuer von 61,5 EUR bis 4957 EUR	Motorleistung	Spanne von 57 EUR bis 1714 EUR für 20 Steuer-PS
<b>BG</b>	Nicht zutreffend		Motorleistung und Baujahr	Max. 3,69 BGN pro kW über 110 kW x 2,8 für Fahrzeuge, die jünger sind als 5 Jahre
<b>CZ</b>	Nicht zutreffend		Hubraum in cm <sup>3</sup>	Von 1200 CZK bis 4200 CZK
<b>DK</b>	Preis inklusive MwSt und Kraftstoffeffizienz	105 % bis 62 700 DKK und 180 % auf den übrigen Preis  Abschlag um 4000 DKK für Pkw mit Otto-/Dieselmotor für jeden zusätzlichen km über 16/16,5 km, den das Fahrzeug pro Liter Benzin/Diesel fährt  Aufschlag um 1000 DKK für Pkw mit Otto-/Dieselmotor für jeden km weniger als 16/18 km, den das Fahrzeug pro Liter Benzin/Diesel fährt	Kraftstoffeffizienz und Kraftstoffart	Pkw mit Ottomotor: 560 DKK für Pkw mit einer Reichweite von ≥ 20 km/l bis 19 320 DKK für Fahrzeuge mit einer Reichweite von < 4,5 km/l  Pkw mit Dieselmotor: 160 DKK für Pkw mit einer Reichweite von ≥ 32,1 km/l bis 25 920 DKK für Fahrzeuge mit einer Reichweite von < 5,1 km/l
<b>DE</b>	Nicht zutreffend		Hubraum und CO <sub>2</sub> -Emissionswert	2 EUR/9,50 EUR pro 100 cm <sup>3</sup> für Otto-/Dieselmotoren  und 2 EUR pro g/km CO <sub>2</sub> -Emissionen ab einem bestimmten Grenzwert (110 g/km für im Jahr 2012 zugelassene Pkw)
<b>EE</b>	Nicht zutreffend		Nicht zutreffend	
<b>IE</b>		14 % (≤ 120 g/km CO <sub>2</sub> ), mindestens jedoch 280 EUR, schrittweiser Anstieg bis 36 % (> 225 g/km CO <sub>2</sub> ), mindestens jedoch 720 EUR	CO <sub>2</sub> -Emissionswert	Von 160 EUR für CO <sub>2</sub> -Emissionswerte < 120 g/km bis 2258 EUR für CO <sub>2</sub> -Emissionswerte > 225 g/km

<sup>60</sup>

Ungefährer Steuerbetrag: Spanne der fälligen Steuer oder Steuerhöchstbetrag.

MS	Zulassungssteuern auf Grundlage von:	Steuersatz /Ungefährer Betrag der Zulassungssteuern <sup>60</sup>	Jährliche Kraftfahrzeugsteuern auf Grundlage von:	Ungefährer jährlicher Betrag
EL	Preis inklusive MwSt	Der Satz richtet sich nach Hubraum und Abgasnorm des Fahrzeugs.  Niedrigster Satz: 5 % (< 900 cm <sup>3</sup> und Euro-5), höchster Satz: 346 % (> 2000 cm <sup>3</sup> und weniger als Euro-1)	CO <sub>2</sub> -Emissionswert	Satz zwischen 0 EUR und 3,40 EUR pro g/km CO <sub>2</sub> für Pkw mit CO <sub>2</sub> -Emissionswert > 251 g/km
ES	Preis ohne MwSt  Steuersatz abhängig vom CO <sub>2</sub> -Emissionswert	Satz zwischen 0 (< 120 g/km CO <sub>2</sub> ) und 14,75 % (≥ 200 g/km CO <sub>2</sub> )  Die Autonomen Gemeinschaften können allerdings niedrigere oder höhere Steuersätze festsetzen	Motorleistung	Sätze werden von den Gebietskörperschaften festgesetzt
FR	Motorleistung. Berechnungsformel: CO <sub>2</sub> /45 + (kW/40) <sup>1,6</sup>  Erhebung durch die Regionen  Außerdem existiert ein Bonus-Malus-System auf Basis des CO <sub>2</sub> -Emissionswerts. Bei Werten über 140 g/km CO <sub>2</sub> kommt ein Malus (Steuer) zur Anwendung	Sätze zwischen 27 EUR und 52 EUR pro PS	Nicht zutreffend	
IT	Sätze abhängig von Fahrzeugtyp und Hubraum	Die Provinzbehörden können um bis zu 30 % höhere Steuersätze festsetzen	Motorleistung des Fahrzeugs	Die Sätze werden nach Regionalrecht auf 90 % bis 110 % des Vorjahresbetrags festgesetzt

<b>MS</b>	<b>Zulassungssteuern auf Grundlage von:</b>	<b>Steuersatz /Ungefährer Betrag der Zulassungssteuern<sup>60</sup></b>	<b>Jährliche Kraftfahrzeugsteuern auf Grundlage von:</b>	<b>Ungefährer jährlicher Betrag</b>
<b>CY</b>	Hubraum und CO <sub>2</sub> -Emissionswert	0,51 EUR pro cm <sup>3</sup> (0-1650 cm <sup>3</sup> ) bis 7,69 EUR pro cm <sup>3</sup> (> 3000 cm <sup>3</sup> )  Steuerminderung um max. 30 % für CO <sub>2</sub> -Emissionswerte unter 200 g/km und Aufschlag um max. 20 % für CO <sub>2</sub> -Emissionswerte über 200 g/km	Hubraum und CO <sub>2</sub> -Emissionswert	Sätze zwischen 0,04 EUR und 0,20 EUR pro cm <sup>3</sup> abzügl. 15 % für CO <sub>2</sub> -Emissionswerte < 150 g/km
<b>LV</b>	CO <sub>2</sub> -Emissionswert	0,3 LVL bis 5,0 LVL pro g/km CO <sub>2</sub> abhängig vom CO <sub>2</sub> -Emissionsbereich	Gewicht	24 LVL für Pkw < 1500 kg 150 LVL für Pkw > 3500 kg
<b>LT</b>	Nicht zutreffend		Nicht zutreffend	
<b>LU</b>	Nicht zutreffend		CO <sub>2</sub> -Emissionswert und Kraftstoffart	306 EUR für Diesel-Pkw mit 200 g/km CO <sub>2</sub>
<b>HU</b>	Hubraum. Der Steuersatz basiert auf der Kraftstoffart und Umweltgesichtspunkten	Pkw mit Ottomotor bis 1100 cm <sup>3</sup> und Pkw mit Dieselmotor bis 1300 cm <sup>3</sup> : 250 000 HUF bis 749 000 HUF abhängig von der Emissionsklasse  Pkw mit Ottomotor über 3000 cm <sup>3</sup> und Pkw mit Dieselmotor über 3500 cm <sup>3</sup> : 3,2 Mio. HUF bis 9,6 Mio. HUF abhängig von der Emissionsklasse	kW und Abschläge für ältere Pkw	Maximal 345 HUF/kW/Jahr
<b>MT</b>	Zulassungswert	Steuersatz abhängig von CO <sub>2</sub> -Emissionswert, Kraftstoffart und Fahrzeuglänge	CO <sub>2</sub> -Emissionswert, Kraftstoffart, Partikel-Emissionswert und Alter.	600 EUR für neue Pkw mit Otto- oder Dieselmotor > 250 g/km CO <sub>2</sub>

<b>MS</b>	<b>Zulassungssteuern auf Grundlage von:</b>	<b>Steuersatz /Ungefährer Betrag der Zulassungssteuern<sup>60</sup></b>	<b>Jährliche Kraftfahrzeugsteuern auf Grundlage von:</b>	<b>Ungefährer jährlicher Betrag</b>
<b>NL</b>	11,1 % des Netto-Katalogpreises und abhängig von Kraftstoffart und CO <sub>2</sub> -Emissionswert. Ab 2013 richtet sich die Zulassungssteuer nur noch nach dem CO <sub>2</sub> -Emissionswert	Für den vom CO <sub>2</sub> -Emissionswert abhängigen Teil der Steuer wurden drei Emissionsklassen und ein progressiver Steuersatz festgelegt	Gewicht und Kraftstoffart  Regionale Zuschläge	800 EUR für Pkw mit Ottomotor ≤ 1400 kg
<b>AT</b>	Verbraucherpreis ohne MwSt	Steuersatz:  - für Pkw mit Ottomotor: (Gesamtverbrauch abzügl. 3 l) x 2 %  - für Pkw mit Dieselmotor: (Gesamtverbrauch abzügl. 2 l) x 2 %  Liegt der CO <sub>2</sub> -Emissionswert über 160 g/km, erhöht sich der Steuersatz	Hubraum	6,6 EUR pro kW über 24 kW
<b>PL</b>	Preis	Steuersatz:  – 18,6 % des Kaufpreises für Pkw > 2000 cm <sup>3</sup>  – 3,1 % des Kaufpreises für alle übrigen Pkw	Nicht zutreffend	

MS	Zulassungssteuern auf Grundlage von:	Steuersatz /Ungefährer Betrag der Zulassungssteuern <sup>60</sup>	Jährliche Kraftfahrzeugsteuern auf Grundlage von:	Ungefährer jährlicher Betrag
PT	Hubraum und CO <sub>2</sub> -Emissionswert	<p>Für alle Pkw:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 0,97 EUR pro cm<sup>3</sup> (&lt; 1250 cm<sup>3</sup>) abzügl. 719 EUR</li> <li>- 4,56 EUR pro cm<sup>3</sup> (&gt; 1250 cm<sup>3</sup>) abzügl. 5212 EUR</li> </ul> <p>Für Pkw mit Ottomotor/LPG/Erdgas</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 4,03 EUR pro g/km CO<sub>2</sub> (&lt; 115 g/km)</li> <li>- bis 143,39 EUR pro g/km CO<sub>2</sub> (&gt; 195 g/km)</li> <li>- abzügl. Beträgen, die abhängig vom CO<sub>2</sub>-Emissionswert abzuziehen sind</li> </ul> <p>Für Pkw mit Dieselmotor:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 19,39 EUR bis 187,97 EUR pro g/km CO<sub>2</sub></li> <li>- abzügl. Beträgen, die abhängig vom CO<sub>2</sub>-Emissionswert abzuziehen sind</li> </ul>	Hubraum und CO <sub>2</sub> -Emissionswert	Max. 637 EUR für Pkw > 2500 cm <sup>3</sup> bzw. > 250 g/km CO <sub>2</sub>
RO	Hubraum, Abgasnorm des Fahrzeugs und Fahrzeugtyp		Hubraum	Sätze von 8 Lei bis 290 Lei je 200 cm <sup>3</sup> Hubraum
SI	Verkaufspreis ohne MwSt. Der Steuersatz richtet sich nach Umweltkriterien (CO <sub>2</sub> , Euro-Emissionsklassen) und Kraftstoffart. Bei Pkw mit Dieselmotor auch nach dem Partikel-emissionswert	Steuersätze zwischen 0,5 % und 28 % für Pkw mit Ottomotor und zwischen 1 % und 31 % für Pkw mit Dieselmotor	Hubraum	193,96 EUR für Pkw > 2500 cm <sup>3</sup>
SK	Nicht zutreffend		Hubraum	

<b>MS</b>	<b>Zulassungssteuern auf Grundlage von:</b>	<b>Steuersatz /Ungefährer Betrag der Zulassungssteuern<sup>60</sup></b>	<b>Jährliche Kraftfahrzeugsteuern auf Grundlage von:</b>	<b>Ungefährer jährlicher Betrag</b>
<b>FI</b>	Preis inkl. MwSt und Zulassungssteuer	Steuersatz zwischen 5 % und 50 % abhängig vom CO <sub>2</sub> -Emissionswert	CO <sub>2</sub> -Emissionswert	43 EUR für CO <sub>2</sub> -Emissionswert = 0 g/km. 606 EUR für CO <sub>2</sub> -Emissionswerte ≥ 400 g/km  Für Pkw mit anderen Antriebsarten als Ottomotoren gilt ein Zu- oder Abschlag (so entspricht z. B. der Zuschlag für Pkw mit Dieselmotor max. dem 5,5-fachen des Steuersatzes für Ottomotoren)
<b>SE</b>	Nicht zutreffend		CO <sub>2</sub> -Emissionswert, Kraftstoffart	Für Pkw mit Dieselmotor gilt der höchste Steuersatz: 1168 SEK + 51 SEK pro g/km CO <sub>2</sub> über 100 g/km
<b>UK</b>	Nicht zutreffend		CO <sub>2</sub> -Emissionswert	475 GBP für Pkw > 255 g/km CO <sub>2</sub>