

BUNDESFINANZHOF Urteil vom 28.10.2015, II R 33/13

Kraftfahrzeugsteuerbefreiung für "Packwagen" im Schaustellergewerbe - Abgrenzung zu "normalen" LKW

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 10. Juli 2013 13 K 1759/11 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist Halter eines LKW, den er für seinen Schaustellerbetrieb zum Transport einer aufblasbaren Rutsche nutzt. Das Fahrzeug wurde 1991 erstmals zugelassen und hat ein zulässiges Gesamtgewicht von 7 490 kg. Im Oktober 2010 beantragte der Kläger bei dem vormalig zuständigen Finanzamt für sein Fahrzeug die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 8 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes (KraftStG). Diesen Antrag lehnte das Finanzamt ab und setzte gegen den Kläger die Kraftfahrzeugsteuer für die Fahrzeugart "Lastkraftwagen" mit Bescheid vom 2. November 2010 für den Zeitraum ab dem 27. September 2010 bis 30. November 2010 auf 89 EUR und für die Zeit ab dem 1. April 2011 jeweils jährlich für die Monate April bis November auf 334 EUR fest.
- 2 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage ab. Das Fahrzeug des Klägers sei keine Zugmaschine i.S. des § 3 Nr. 8 Buchst. a KraftStG und auch nicht nach § 3 Nr. 8 Buchst. b 1. Alt. KraftStG befreit, weil es nicht dem überwiegenden Aufenthalt von Personen diene. Die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 8 Buchst. b 2. Alt. KraftStG sei auf selbstfahrende Packwagen nicht anwendbar.
- 3 Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung des § 3 Nr. 8 Buchst. b 2. Alt. KraftStG. Das Fahrzeug diene in einem wesentlichen Teil dem Transport von Schaustellermaterial.
- 4 Während des Revisionsverfahrens ist der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Hauptzollamt --HZA--) für die Kraftfahrzeugsteuer zuständig geworden.
- 5 Der Kläger beantragt,
die Vorentscheidung aufzuheben, den Kraftfahrzeugsteuerbescheid vom 2. November 2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 11. April 2011 zu ändern und die Kraftfahrzeugsteuer auf 0 EUR herabzusetzen.
- 6 Das HZA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 7 II. Der während des Revisionsverfahrens eingetretene Übergang der Zuständigkeit für die Kraftfahrzeugsteuer auf das HZA führt ohne Verfahrensunterbrechung zu einem gesetzlichen Beteiligtenwechsel (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs vom 15. Oktober 2014 II R 38/13, BFHE 248, 363, m.w.N.).

III.
- 8 Die Revision ist unbegründet und war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat im Ergebnis zutreffend die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer nach § 3 Nr. 8 KraftStG versagt.
- 9 1. Gemäß § 3 Nr. 8 Buchst. b 2. Alt. KraftStG sind Packwagen mit einem zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 2 500 kg im Gewerbe nach Schaustellerart, solange sie ausschließlich dem Schaustellergewerbe dienen, von der Kraftfahrzeugsteuer befreit. Diese Voraussetzungen erfüllt das Fahrzeug des Klägers nicht.
- 10 a) "Packwagen" i.S. des § 3 Nr. 8 Buchst. b 2. Alt. KraftStG sind Fahrzeuge, die nach Bauart und Einrichtung zur Beförderung von Betriebseinrichtungen von Schaustellergeschäften oder von deren Teilen geeignet und

bestimmt sind (Strodthoff, Kraftfahrzeugsteuer, § 3 Rz 116). Der zusätzliche Einbau von Einrichtungen zum Wohnen oder zum Aufenthalt von Personen schließt die Eignung und Bestimmung als Packwagen nicht aus (Strodthoff, Kraftfahrzeugsteuer, a.a.O.).

- 11 b) Entgegen der vom FG vertretenen Ansicht kommt die Eigenschaft als Packwagen nicht nur Anhängern zu, wie sie im Schaustellergewerbe beispielsweise als Verkaufs-, Schieß- oder Gerätewagen verwendet werden. Vielmehr kann auch ein selbstfahrender Packwagen unter den näheren Voraussetzungen des § 3 Nr. 8 Buchst. b 2. Alt. KraftStG steuerbegünstigt sein. Dies folgt bereits aus dem Wortlaut der Vorschrift, die den Begriff Packwagen ohne Beschränkung auf seine Eigenschaft als Anhänger verwendet. Auch gibt es keinerlei Anhaltspunkte dafür, dass ausschließlich Anhänger "im Gewerbe nach Schaustellerart" als Packwagen verwendet werden.
- 12 Die Einbeziehung selbstfahrender Packwagen in die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 8 Buchst. b 2. Alt. KraftStG entspricht auch dem Regelungswillen des Gesetzgebers. Mit der Einfügung dieser Befreiungsregelung durch das Steuerbereinigungsgesetz 1986 vom 19. Dezember 1985 (BGBl I 1985, 2436) hat sich der Gesetzgeber bewusst von den für Packwagen seinerzeit geltenden verkehrsrechtlichen Vorschriften (vormalig § 18 Abs. 2 Nr. 6 Buchst. e der Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung, aufgehoben durch Art. 2 Nr. 1 Buchst. b der Verordnung vom 25. April 2006, BGBl I 2006, 988; nunmehr § 3 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. b der Fahrzeug-Zulassungsverordnung i.d.F. vom 19. Oktober 2012, BGBl I 2012, 2232) gelöst, wonach zu den zulassungsfreien Anhängern auch "Packwagen im Schaustellergewerbe, die von Zugmaschinen mit einer Geschwindigkeit von nicht mehr als 25 km/h mitgeführt werden", gehörten. Mit dieser gegenüber dem Verkehrsrecht selbständigen Regelung des § 3 Nr. 8 Buchst. b 2. Alt. KraftStG sollte den Besonderheiten des Schaustellergewerbes und den Erfordernissen des heutigen Straßenverkehrs Rechnung getragen werden (BTDrucks 10/4513, S. 33). Anhaltspunkte für eine mit dieser Regelung verfolgte Regelungsabsicht, ausschließlich als Anhänger verwendete Packwagen zu begünstigen, lassen sich weder dem Wortlaut, dem Sinn und Zweck oder der Entstehungsgeschichte des § 3 Nr. 8 Buchst. b 2. Alt. KraftStG entnehmen.
- 13 c) Im Ergebnis zutreffend hat das FG die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 8 Buchst. b 2. Alt. KraftStG jedoch deshalb versagt, weil das Fahrzeug des Klägers nicht die Voraussetzungen eines ausschließlich dem Schaustellergewerbe dienenden Packwagens erfüllt. Diesen Voraussetzungen genügt nur ein Fahrzeug, das nach seiner Zweckbestimmung und technischen Ausstattung auf die speziellen Transportbedürfnisse im Schaustellergewerbe ausgerichtet ist und auch als solches tatsächlich ausschließlich verwendet wird.
- 14 Das Fahrzeug des Klägers weist nach den vom FG getroffenen und für den Senat bindenden tatsächlichen Feststellungen (§ 118 Abs. 2 FGO) keinerlei Veränderung zu einem "normalen" LKW auf und ist auch nicht mit Einbauten versehen, die einen Einsatz für sonstige Transporte zu anderen als schaustellerischen Zwecken ausschließen. Ein solches Fahrzeug ist kein Packwagen im Gewerbe nach Schaustellerart und daher nicht nach § 3 Nr. 8 Buchst. b 2. Alt. KraftStG befreit.
- 15 2. Das Fahrzeug des Klägers erfüllt aus den vom FG zutreffend angeführten Gründen weder die Merkmale einer Zugmaschine i.S. des § 3 Nr. 8 Buchst. a KraftStG noch die eines Wohnwagens oder Wohnmobils i.S. des § 3 Nr. 8 Buchst. b 1. Alt. KraftStG.
- 16 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO, die Entscheidung durch Urteil ohne mündliche Verhandlung auf § 121 Satz 1 i.V.m. § 90 Abs. 2 FGO.