

Kfz-Steuer: Niedriger Oldtimertarif kann nicht mehr halbiert werden

Schwerbehinderte, die das Recht haben, entweder öffentliche Nahverkehrsmittel kostenfrei zu benutzen oder für den auf sie zugelassenen PKW nur die halbe Kraftfahrzeugsteuer zu bezahlen, können die Steuervergünstigung nicht für einen Oldtimer in Anspruch nehmen, der mit 375 Mark pro Jahr ohnehin sehr niedrig besteuert wird. Wird auf das „H-Kennzeichen“ für Oldtimer verzichtet, ist für das Fahrzeug die 50-prozentige Ermäßigung möglich.

Quelle: Wolfgang Büser

**Kraftfahrzeugsteuerbescheid ; Steuerermäßigung für Schwerbehinderte; Oldtimer ;
Personenkraftwagen; Steuerermäßigung für Oldtimer**

Gericht: BFH

Datum: 19.07.2001

Aktenzeichen: VII R 93/00

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2001, 22648

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Düsseldorf

Rechtsgrundlagen:

§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KraftStG

§ 1 Abs. 1 Nr. 4 KraftStG

§ 3a Abs. 1 KraftStG

§ 3a Abs. 2 KraftStG

§ 9 Abs. 4 Nr. 2 KraftStG

§ 18 Abs. 1 StVZO

§ 23 Abs. 1c StVZO

Fundstellen:

BFHE 196, 324 - 329

b&b 2002, 124

BB 2001, 2630 (amtl. Leitsatz)

BFH/NV 2002, 140-142

br 2002, 30-32

BStBl II 2002, 20-22 (Volltext mit amtl. LS)

BFH, 19.07.2001 - VII R 93/00

Amtlicher Leitsatz:

Eine Steuerermäßigung für Schwerbehinderte gemäß § 3 a Abs. 2 KraftStG kann nicht für ein Kfz gewährt werden, das als Oldtimer zugelassen ist.

Gründe

1 I.

Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) ist zu 70 % schwerbehindert und Inhaber eines Schwerbehindertenausweises mit dem Merkzeichen G. Wegen der Schwerbehinderung wurde dem Kläger für seinen Personenkraftwagen der Marke Mercedes (PKW) gemäß § 3 a Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes (KraftStG) die Kraftfahrzeugsteuer um 50 % ermäßigt. Am 26. Juni 2000 wurde auf den Kläger ein weiterer Personenkraftwagen Marke Ford A, Baujahr 1931 (Oldtimer) unter Erteilung eines Oldtimerkennzeichens gemäß § 23 Abs. 1c der Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung (StVZO) zugelassen. Der Kläger beantragte beim Beklagten und Revisionskläger (Finanzamt --FA--), den PKW nunmehr dem vollen Steuersatz zu unterwerfen und stattdessen den Oldtimer ermäßigt zu besteuern.

2 Das FA lehnte den Antrag mit der Begründung ab, dass eine Steuerermäßigung für Oldtimer von der Begünstigungsnorm des § 3 a Abs. 2 KraftStG nicht erfasst werde und setzte (das FA) die Kraftfahrzeugsteuer für den Oldtimer sodann gemäß § 9 Abs. 4 Nr. 2 KraftStG ab dem 26. Juni 2000 mit 375 DM jährlich fest.

3 Der nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobenen Klage gab das Finanzgericht (FG) mit dem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2001, 107 veröffentlichtem Urteil statt. Das FG hob den Ablehnungsbescheid und die Einspruchsentscheidung auf und verpflichtete das FA, den Kraftfahrzeugsteuerbescheid vom . . . dahin zu ändern, dass die Kraftfahrzeugsteuer für den Oldtimer ab dem 26. Juni 2000 auf jährlich 187 DM festgesetzt wird.

4 Gegen dieses Urteil richtet sich die Revision des FA, mit der die fehlerhafte Anwendung des § 3 a KraftStG gerügt wird. Das FA trägt vor, dass die Steuerbefreiung gemäß § 3 a Abs. 1 , 2 KraftStG an das Halten eines Kfz anknüpfe. Bei einem Fahrzeug mit Oldtimerkennzeichen unterliege jedoch nicht das Halten der Steuer. Die Steuerbarkeit knüpfe vielmehr gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 4 KraftStG an die Zuteilung des Oldtimerkennzeichens an. Eine Steuerbefreiung gemäß § 3 a KraftStG scheidet daher aus.

5 Das FA beantragt sinngemäß, das Urteil des FG aufzuheben und die Klage abzuweisen.

6 II.

Die Revision des FA ist begründet (§ 126 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das Urteil des

FG entspricht nicht dem Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 Satz 1 FGO).

- 7 Das FG hat unzutreffend entschieden, dass das FA verpflichtet ist, den Kraftfahrzeugsteuerbescheid vom . . . abzuändern. Die Steuervergünstigung des § 3 a Abs. 2 KraftStG findet auf die gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 KraftStG der Kraftfahrzeugsteuer unterliegende Zuteilung eines Oldtimerkennzeichens keine Anwendung.
- 8 1. Dem Verpflichtungsausspruch des FG steht bereits entgegen, dass die von dem Kläger erhobene Klage als Anfechtungsklage auszulegen ist. Der Kläger hatte unmittelbar nach der Zulassung des Oldtimers und vor Erlass des Kraftfahrzeugsteuerbescheides beim FA beantragt, die Kraftfahrzeugsteuer für den Oldtimer um 50 % zu ermäßigen. Der Antrag, welcher wegen der zeitlichen Nähe zur Zulassung noch unmittelbar auf diesen Zeitpunkt zurückwirkte, war darauf gerichtet, die Steuerermäßigung gemäß § 3 a Abs. 2 KraftStG bereits im Rahmen der erstmaligen Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für den Oldtimer zu berücksichtigen. Der Kläger erstrebte demgegenüber mit seinem Antrag nicht, wovon das FG in der Entscheidung ausgeht, eine Neufestsetzung der Steuer gemäß § 12 Abs. 2 KraftStG . Denn ein Antrag auf Neufestsetzung einer Steuer hätte notwendigerweise eine bestehende Steuerfestsetzung vorausgesetzt. Eine solche lag jedoch zum Zeitpunkt der Antragstellung nicht vor. Der Kraftfahrzeugsteuerbescheid vom . . . , mit dem die Kraftfahrzeugsteuer trotz vorheriger Antragstellung ohne Steuerermäßigung gemäß § 3 a Abs. 2 KraftStG festgesetzt worden ist, beinhaltet vielmehr eine inzidente Entscheidung des FA über das Vorliegen der Voraussetzungen des § 3 a Abs. 2 KraftStG . Denn die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für das Oldtimerkennzeichen in voller Höhe gemäß § 9 Abs. 4 Nr. 2 KraftStG setzt die Feststellung voraus, dass die Voraussetzungen für eine Steuerermäßigung nicht vorliegen (vgl. auch zum Verhältnis von Freistellungsbescheid gemäß § 3 KraftStG zum nachfolgenden Kraftfahrzeugsteuerbescheid Senatsurteil vom 8. Februar 2001 VII R 59/99 , BStBl II 2001 , 506). Vor diesem Hintergrund kommt dem Schreiben des FA vom . . . lediglich deklaratorische Bedeutung zu. Demzufolge kann der Kläger sein Klageziel ausschließlich mit der Anfechtungsänderungsklage gemäß § 100 Abs. 2 Satz 1 FGO gerichtet gegen den Kraftfahrzeugsteuerbescheid vom . . . verfolgen. Da das Gericht gemäß § 96 Satz 2 FGO nicht an die Fassung der Klageanträge gebunden ist, sieht sich der Senat nicht gehindert, den Klageantrag des Klägers entsprechend seinem erkennbaren Klagebegehren noch im Revisionsverfahren auszulegen und der Entscheidung zugrunde zu legen.
- 9 2. Die Anfechtungsklage, mit der der Kläger die Änderung der Steuerfestsetzung unter Berücksichtigung der Steuerermäßigung gemäß § 3 a Abs. 2 KraftStG begehrt, ist aber unbegründet. Der Kraftfahrzeugsteuerbescheid vom . . . ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Dem Kläger ist für seinen Oldtimer die Steuerbefreiung gemäß § 3 a Abs. 2 KraftStG nicht zu gewähren.
- 10 Gemäß § 3 a Abs. 1 KraftStG ist das Halten von Kraftfahrzeugen von der Steuer befreit, solange die Fahrzeuge auf Schwerbehinderte zugelassen sind, die durch einen Ausweis im Sinne des Schwerbehindertengesetzes (SchwbG) --Schwerbehindertenausweis-- mit bestimmten Merkzeichen nachweisen, dass sie hilflos, blind oder außergewöhnlich gehbehindert sind. Gemäß § 3 a Abs. 2 KraftStG ermäßigt sich die Steuer um 50 % für Kfz, solange die Fahrzeuge für Schwerbehinderte zugelassen sind, die durch einen Schwerbehindertenausweis mit orangefarbenem Flächenaufdruck nachweisen, dass sie die Voraussetzungen des § 59 Abs. 1 Satz 1 SchwbG erfüllen. Die Steuerermäßigung wird nicht gewährt, solange der Schwerbehinderte das Recht zur unentgeltlichen Beförderung nach § 59 SchwbG in Anspruch nimmt.
- 11 Der Kläger verfügt über einen Schwerbehindertenausweis i. S. des § 3 a Abs. 2 KraftStG und nimmt das Recht zur unentgeltlichen Beförderung nicht in Anspruch. Streitig ist allein, ob die Kraftfahrzeugsteuer für den Oldtimer, die gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 4 KraftStG an die Zuteilung eines Oldtimerkennzeichens anknüpft und nicht an das Halten eines Fahrzeuges gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 KraftStG , ebenfalls von der Vergünstigungsnorm des § 3 a Abs. 2 KraftStG erfasst wird.
- 12 Aus dem Zusammenhang der Regelungen in § 3 a Abs. 1 und Abs. 2 KraftStG folgt zunächst, dass

auch die Steuerermäßigung nach § 3 a Abs. 2 KraftStG tatbestandlich an das Halten eines Kfz anknüpft. Zwar greift die Regelung in Absatz 2 den Begriff des Haltens, wie er in Absatz 1 verwendet wird, nicht auf. Dies ist aber angesichts des erkennbaren Regelungszusammenhangs nicht erforderlich. Beide Regelungen knüpfen tatbestandlich an das Vorliegen einer Schwerbehinderung an. Mit der Regelung in Abs. 2 wollte der Gesetzgeber ersichtlich die Höhe der zu gewährenden Steuerbefreiung (Steuerermäßigung) an den Umfang der tatsächlichen, durch die Behinderung hervorgerufenen Beeinträchtigung der Bewegungsfreiheit koppeln und betraglich abstufen. Die Regelung in Absatz 2 stellt daher keinen eigenständigen und von der Regelung in Absatz 1 losgelösten Begünstigungstatbestand dar. Die Nichterwähnung des Tatbestandsmerkmals "Halten eines Kraftfahrzeuges" ist vielmehr aufgrund der engen Verzahnung der beiden Absätze allein aus sprachlichen und damit gesetzestechnischen Gründen zu erklären.

- 13** Das FG hat zutreffend entschieden, dass der Kläger kraftfahrzeugsteuerrechtlich Halter des Oldtimers ist. Der Begriff des Haltens, wie er auch in § 1 Abs. 1 Nr. 1 KraftStG verwendet wird, knüpft an das Recht zur Benutzung des Fahrzeugs an (Senatsurteil vom 7. März 1984 II R 40/80 , BFHE 140, 480, 482, BStBl II 1984, 459, 461), bei zulassungspflichtigen Fahrzeugen an das Innehaben der straßenverkehrsrechtlichen Zulassung (Senatsurteile vom 4. März 1986 VII R 166/83 , BFHE 146, 282, 285, 287, BStBl II 1986, 531, und vom 12. Juni 1986 VII R 176/83 , BFH/NV 1986, 700), durch das die Person des Steuerschuldners bestimmt wird (§ 7 Nr. 1 KraftStG). Der Kläger hat bezüglich des Oldtimers die straßenverkehrsrechtliche Zulassung gemäß § 18 Abs. 1 StVZO inne und ist damit Halter im verkehrsrechtlichen Sinne. Dem Kläger ist ein Oldtimerkennzeichen gemäß § 23 Abs. 1c StVZO und damit ein amtliches Kennzeichen zugeteilt worden. Die Zuteilung eines Oldtimerkennzeichens setzt gemäß § 23 Abs. 1c StVZO (eingefügt mit der Fünfundzwanzigsten Verordnung zur Änderung straßenverkehrsrechtlicher Vorschriften vom 22. Juli 1997, BGBl I 1997, 1889) des Weiteren voraus, dass das Fahrzeug über eine Betriebserlaubnis gemäß §§ 20 , 21 und 21 c StVZO als Oldtimer verfügt.
- 14** Gleichwohl kann allein wegen der Haltereigenschaft des Klägers nicht das Vorliegen der Tatbestandsvoraussetzungen des § 3 a Abs. 2 KraftStG bejaht werden. Da § 3 a Abs. 2 KraftStG die Steuervergünstigung an das Halten von Kfz anknüpft, setzt die Steuervergünstigung notwendigerweise voraus, dass eben dieses Halten eines Fahrzeuges der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt. Denn eine Steuervergünstigung, die bei Vorliegen eines bestimmten Sachverhalts gewährt wird, kann nur dann in Betracht kommen, wenn dieser Sachverhalt Gegenstand der Steuerpflicht ist. Anspruchsvoraussetzung des § 3 a Abs. 2 KraftStG ist damit die Identität des der Besteuerung unterliegenden und des die Steuervergünstigung begründenden Sachverhalts. Die Steuervergünstigung des § 3 a Abs. 2 KraftStG kann daher nur dann gewährt werden, wenn das Halten des Fahrzeuges der Besteuerung unterliegt. Dies ist vorliegend nicht der Fall. Gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 KraftStG unterliegt nicht das Halten eines Oldtimers der Steuerpflicht. Gegenstand der Besteuerung ist vielmehr die Zuteilung des Oldtimerkennzeichens. Zwar unterliegt die Zuteilung des Oldtimerkennzeichens infolge der Regelungen in § 21 c und § 23 Abs. 1c StVZO im Ergebnis den gleichen Zulassungskriterien (Betriebserlaubnis und amtliches Kennzeichen) wie bei einem gewöhnlichen Fahrzeug und begründet damit, wie ausgeführt, die straßenverkehrsrechtliche Haltereigenschaft des Klägers. Dadurch wird aber der vom Gesetzgeber gewählte andere Anknüpfungspunkt für die Besteuerung nicht tangiert. Es ist auch nicht ersichtlich, warum der Gesetzgeber bezüglich der Oldtimerbesteuerung gehindert wäre, als steuerbegründenden Tatbestand an die Zuteilung des Kennzeichens statt an das Halten des Oldtimers anzuknüpfen, zumal die Besteuerung des Oldtimerkennzeichens dem (im Regelfall erheblich günstigeren) Jahressteuersatz gemäß § 9 Abs. 4 KraftStG unterliegt und der Steuersatz nicht wie bei der Besteuerung des Haltens eines anderen Fahrzeuges von dem Hubraum bzw. dem Gewicht und den Schadstoffemissionen abhängt.
- 15** Da die Tatbestandsvoraussetzungen des § 3 a Abs. 2 KraftStG mithin nicht vorliegen, kann aus der fehlenden tatbestandlichen Erwähnung des Ausschlusses der Steuervergünstigung für Oldtimerkennzeichen in § 3 a KraftStG nicht gefolgert werden, dass eine Steuervergünstigung für Oldtimer zu gewähren ist. Denn eine tatbestandliche Einschränkung einer Begünstigungsnorm ist nur dann geboten, wenn der zu beurteilende Sachverhalt dem Grunde nach dem Anwendungsbereich der Norm unterfällt.

16 Schließlich erscheint es auch nach Sinn und Zweck der Vergünstigungsregelung des § 3 a Abs. 2 KraftStG nicht gerechtfertigt, die Gewährung der Steuervorteile auf die Zuteilung des Oldtimerkennzeichens zu erstrecken. Mit der Regelung in § 3 a Abs. 2 KraftStG soll den Behinderten, die in ihrer Bewegungsfähigkeit beeinträchtigt sind, ein steuerlicher Vorteil gewährt werden. Zweck der Begünstigungsvorschrift ist daher die Förderung der Mobilität des Behinderten. Zutreffend weist das FG in diesem Zusammenhang darauf hin, dass die Steuervergünstigung nach dem Gesetzeswortlaut nicht auf bestimmte Kfz beschränkt ist und es dem Anspruchsberechtigten grundsätzlich frei steht, welcher Art von Kfz er sich zur Wahrung seiner Mobilität bedient. Insoweit konnte der Gesetzgeber typisierend davon ausgehen, dass die Fahrzeuge, soweit sie auf den Schwerbehinderten zugelassen worden sind, dessen Mobilität fördern. Eine derartige Mobilitätsförderung kommt den Oldtimerfahrzeugen, soweit für sie ein Oldtimerkennzeichen beantragt wird, aber nicht zu. Denn gemäß § 23 Abs. 1c StVZO ist Voraussetzung für die Zuteilung eines Oldtimerkennzeichens, dass die Fahrzeuge vornehmlich zur Pflege des kraftfahrzeugtechnischen Kulturgutes eingesetzt werden. Damit hat der Gesetzgeber in Anlehnung an die Regelungen in der 49. Ausnahmeverordnung zur StVZO in erster Linie Fahrzeuge im Auge gehabt, die an besonderen Veranstaltungen teilnehmen und damit nur zur gelegentlichen Verwendung und nicht zum täglichen Gebrauch gehalten werden. Hintergrund der erheblichen steuerlichen Förderung der in der Regel nicht schadstoffgeminderten Oldtimerfahrzeuge ist damit die Annahme des Gesetzgebers, dass diese Fahrzeuge im Vergleich zu anderen Fahrzeugen eine erheblich niedrigere Laufleistung haben. Dies wird auch durch die zunächst beabsichtigte Beschränkung der Jahresfahrleistung auf 5 000 km deutlich, die für die Erteilung des Oldtimerkennzeichens in dem ersten Entwurf der Änderung der StVZO vorgesehen war (vgl. Recktenwald, Änderungen bei der Kraftfahrzeugsteuer durch das Kraftfahrzeugsteueränderungsgesetz 1997 vom 18. April 1997, Umsatzsteuer- und Verkehrssteuer-Recht 1997, 225, 233). Dass diese Begrenzung in der sodann beschlossenen Gesetzesfassung des § 23 Abs. 1c StVZO keinen Niederschlag gefunden hat, dürfte mit dem dadurch bedingten verwaltungstechnischen Überprüfungsaufwand zusammenhängen. Mit der Beantragung der Zuteilung des Oldtimerkennzeichens bringt der Schwerbehinderte zum Ausdruck, dass er das Fahrzeug nicht zum Zwecke seiner persönlichen Mobilität einsetzen will, sondern überwiegend anlässlich besonderer Veranstaltungen zur Pflege kraftfahrzeugtechnischen Kulturgutes. Da dies dem Förderungszweck des § 3 a KraftStG entgegensteht, scheidet schon aus diesem Gesichtspunkt die Erstreckung der Steuervergünstigung im Wege einer erweiternden Auslegung auf die Oldtimerkennzeichen aus. Dies begegnet auch deshalb keinen Bedenken, weil es dem Schwerbehinderten unbenommen bleibt, von der Zuteilung des Oldtimerkennzeichens abzusehen und den Oldtimer als "normales" Fahrzeug zuzulassen, welches dann gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 KraftStG der Kraftfahrzeugsteuer und damit unstreitig dem Anwendungsbereich des § 3 a KraftStG unterliegt.

17 Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO .

18