

## Steuerrechtliche Einordnung eines umgebauten Dodge Ram 2500

**Ein Dodge Ram 2500, bei dem insbesondere die zur Personenbeförderung dienende Bodenfläche größer ist als die Hälfte der gesamten Nutzfläche des Fahrzeugs, ist steuerrechtlich auch dann ein Pkw und kein Lkw oder eine Zugmaschine, wenn das Fahrzeug zu einem „Mini-Sattelzug“ umgebaut worden ist.**

FG Münster, Urteil vom 27.08.2013 – [13 K 1889/12](#) Kfz

(nachfolgend: [BFH, Beschluss vom 22.10.2014 – II B 111/13](#))

**Sachverhalt:** Die Klägerin ist Halterin eines Dodge Ram 2500. Das mit einer Fahrgastkabine und einer offenen Ladefläche ausgestattete Fahrzeug wurde am 15.08.2004 erstmals zum Verkehr auf öffentlichen Straßen zugelassen. Es verfügt über eine Höchstgeschwindigkeit von 171 km/h und ist mit einem Dieselmotor (Hubraum: 5.880 cm<sup>3</sup>) ausgestattet. Das Leergewicht liegt bei 3.380 kg; das zulässige Gesamtgewicht beträgt 4.483 kg. Im Fahrzeugschein sind sechs Sitzplätze eingetragen.

Das Fahrzeug ist zu einem „Mini-Sattelzug“ umgebaut worden. Das bedeutet, dass im Bereich der offenen Ladefläche ein Sattelzapfen zur Aufnahme eines Sattelzuganhängers eingebaut worden ist. Ferner ist das Fahrzeug mit einer Druckluftbeschaffungsanlage und entsprechenden Bremsen ausgestattet. Das maximale Gewicht des gesamten „Mini-Sattelzugs“ beläuft sich auf 9.000 kg. Zulassungsrechtlich ist das Fahrzeug als „Lkw – offener Kasten“ eingestuft.

Mit Bescheid vom 22.08.2011 setzte der Beklagte die Kraftfahrzeugsteuer auf jährlich 946 € fest. Die Besteuerung erfolgte nach § 8 Nr. 1 i. V. mit § 9 I Nr. 2a lit. bb KraftStG nach Hubraum und Schadstoffausstoß des Fahrzeugs.

Gegen den Bescheid legte die Klägerin fristgerecht Einspruch mit der Begründung ein, bei ihrem Fahrzeug handele es sich nicht um einen Pkw. Den Einspruch wies der Beklagte unter dem 09.05.2012 zurück. In seinem Bescheid führte er unter anderem aus, dass das Fahrzeug der Klägerin mit sechs Sitzplätzen – von denen der Sitz zwischen Fahrer- und Beifahrer als Notsitz eingestuft werden könne – ausgestattet und deshalb als Pkw anzusehen sei. Die Nutzlast von 1.103 kg sei mit 24,6 % des Fahrzeuggleergewichts von 4.483 kg gering und entspreche maximal der eines typischen Pkw. Angesichts dessen könne dahinstehen, ob die Ladefläche geringfügig größer als die der Personenbeförderung dienende Fläche sei oder ob beide Flächen gleich groß seien. Auch sei zu berücksichtigen, dass der Dodge Ram vorwiegend in den Vereinigten Staaten verkauft werde und diese Pick-up-Fahrzeuge dort nicht nur als Nutzfahrzeuge, sondern überwiegend als Freizeitautos oder gar als Statussymbole Verwendung fänden. Auch spreche die zulässige Höchstgeschwindigkeit von 172 km/h für einen Pkw.

Die Klage, mit der die Klägerin weiter die Besteuerung des Fahrzeugs nach Gewicht begehrte, hatte keinen Erfolg.

**Aus den Gründen:** Der angegriffene Bescheid vom 22.08.2011 und die Einspruchsentscheidung vom 09.05.2012 sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten. Der Beklagte hat für das Fahrzeug der Klägerin zu Recht eine emissionsbezogene Hubraumbesteuerung vorgenommen, da das Fahrzeug als Pkw einzustufen ist.

Das KraftStG beinhaltet keine ausdrückliche Definition des Begriffs „Pkw“. Es verweist in § 2 II 1 KraftStG lediglich auf die „jeweils geltenden verkehrsrechtlichen Vorschriften, wenn nichts anderes bestimmt ist“. Die verkehrsrechtlichen Vorschriften enthalten keine ausdrücklichen Bestimmungen des Begriffs des Pkw oder des Lkw. Der BFH hat mehrfach entschieden, dass sich weder aus der Richtlinie 2001/116/EG der Kommission vom 20.12.2001 zur Anpassung der Richtlinie 70/156/EWG des Rates zur Angleichung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Betriebserlaubnis für Kraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuganhänger an den technischen Fortschritt noch aus anderen verkehrsrechtlichen Vorschriften entsprechende Begriffsbestimmungen ergeben ([BFH, Urt. v. 24.02.2010 – II R 6/08](#), BFH/NV 2010, 1050 m. w. Nachw.). Der höchstrichterlichen Rechtsprechung liegt vielmehr ein eigenständiger kraftfahrzeugsteuerlicher Pkw-Begriff zugrunde, der auf die ursprüngliche Begriffsbestimmung in § 10 II des KraftStG in der Fassung vom 30.06.1955 (BGBl. 1955 I 418, 420) zurückgreift und der nunmehr in § 4 IV Nr. 1 des Personenbeförderungsgesetzes enthalten ist (BFH, Urt. v. 01.10.2008 – [II R 63/07](#), [BStBl. II 2009, 20](#)). Danach ist ein Pkw ein Fahrzeug mit vier oder mehr Rädern, das nach seiner Bauart und Einrichtung zur Personenbeförderung (zulässig höchstens sieben, heute höchstens neun Personen einschließlich Fahrer) geeignet und bestimmt ist.

Die verkehrsrechtliche Einstufung als Lkw oder Pkw ist kraftfahrzeugsteuerrechtlich dabei nicht bindend (st. Rspr. des BFH seit dem Urt. v. 30.09.1981 – [II R 56/78](#), [BStBl. II 1982, 82](#); vgl. BFH, Urt. v. 29.04.1997 – [VII R 1/97](#), [BStBl. II 1997, 627](#); Urt. v. 26.08.1997 – [VII R 60/97](#), [BStBl. II 1997, 744](#); Beschl. v. 17.07.2000 – [VII B 79/00](#), BFH/NV 2001, 1049). Verbindlich für das Finanzamt sind die Feststellungen der Zulassungsbehörde nach § 2 II 2 und 3 KraftStG nur für die Einstufung eines Fahrzeugs in Emissionsklassen und für die Beurteilung von Besteuerungsgrundlagen „technischer Art“. Da die verkehrsbehördliche Zulassung als Pkw oder Lkw insoweit also keinen Grundlagenbescheid i. S. des [§ 171 X AO](#) darstellt, ist die Finanzbehörde nach [§ 88 AO](#) und § 6 KraftStDV berechtigt, eigenverantwortlich zu prüfen, ob die verkehrsrechtliche Einstufung durch die Zulassungsbehörde kraftfahrzeugsteuerrechtlich zutreffend ist. Auch der Fahrzeugklassifikation des Herstellers und der darauf beruhenden verkehrsrechtlich orientierten Beurteilung durch das Kraftfahrtbundesamt kommt keine kraftfahrzeugsteuerrechtliche Bindungswirkung zu (BFH, Urt. v. 08.02.2001 – [VII R 73/00](#), [BStBl. II 2001, 368](#)).

Es ist die Aufgabe des Tatsachengerichts, unter Berücksichtigung der Gesamtheit aller Merkmale eine Bewertung der objektiven Beschaffenheit des jeweiligen Fahrzeugs vorzunehmen. Auf die subjektiven Vorstellungen des Steuerpflichtigen wie auch die tatsächliche Nutzung des Fahrzeugs kommt es insofern nicht an (vgl. zuletzt BFH, Beschl. v. 10.02.2010 – [II B 96/09](#), BFH/NV 2010, 952).

Zu den Merkmalen, denen bei der Zuordnung eines Fahrzeugs zum Typ des Pkw oder des Lkw besonderes Gewicht beizumessen ist, gehören insbesondere die Größe der Ladefläche des Fahrzeugs und die verkehrsrechtlich zulässige Zuladung, weil diese Merkmale von besonderer Bedeutung dafür sind, ob die Möglichkeit einer Benutzung des Fahrzeugs zur Lastenbeförderung gegenüber seiner Eignung zur Personenbeförderung Vorrang hat. Im Interesse praktikabler Zuordnungsmaßstäbe und der um der Rechtssicherheit willen geforderten Vorhersehbarkeit kraftfahrzeugsteuerrechtlicher Zuordnungen geht die Rechtsprechung typisierend davon aus, dass Pick-up-Fahrzeuge mit Doppelkabine nicht vorwiegend der Lastenbeförderung zu dienen geeignet und bestimmt sind, wenn ihre Ladefläche oder ihr Laderaum nicht mehr als die Hälfte der gesamten Nutzfläche ausmacht ([BFH, Urt. v. 29.08.2012 – II R 7/11](#), [BFHE 239, 159](#) = [BStBl. II 2013, 93](#)). Der Größe der Ladefläche kommt demnach – neben den anderen technischen Merkmalen – eine besondere, wenngleich nicht allein ausschlaggebende Bedeutung zu (vgl. BFH, Urt. v. 01.10.2008 – [II R 63/07](#), [BStBl. II 2009, 20](#)).

In Anwendung dieser Grundsätze handelt es sich bei dem streitgegenständlichen Fahrzeug, entgegen der verkehrsrechtlichen Einstufung als Lkw, kraftfahrzeugsteuerrechtlich um einen Pkw.

Die zur Personenbeförderung dienende Bodenfläche beträgt nach den im Erörterungstermin vom Berichtersteller im Einverständnis mit den Beteiligten ermittelten Maßen 3,39 m<sup>2</sup> (164 cm × 207 cm). Die dahinter befindliche – restliche – Bodenfläche, die der Lastenbeförderung dient, beläuft sich auf höchstens 3,11 m<sup>2</sup> (191 cm × 163 cm). Da bei dem streitgegenständlichen Fahrzeug somit die zur Personenbeförderung dienende Bodenfläche größer ist als die Hälfte der gesamten Nutzfläche des Fahrzeugs, spricht dies schon nachhaltig dafür, es deshalb als vorrangig zur Personenbeförderung ausgelegt und gebaut anzusehen.

Demgegenüber fallen die für einen Lkw sprechenden Punkte nicht mehr entscheidend ins Gewicht. Die vom Kläger vorgenommenen Einbauten, wie die Druckluftbeschaffungsanlage nebst entsprechenden Bremsen und die Anhängervorrichtung zur Aufnahme eines Sattelanhängers, beeinflussen die Möglichkeit, Personen zu transportieren, nicht. Auch ist dadurch weder die Größe der Ladefläche noch das im übrigen durchaus gefällige Äußere des Fahrzeugs nachhaltig verändert worden. Die konstruktiven Eingriffe, die für diese Umbaumaßnahmen nötig waren, wie der Einbau eines Hilfsrahmens und die Montage des Zapfens auf der Ladefläche, lassen die Gesamtkonzeption des Fahrzeuges unberührt. Vielmehr sprechen dessen Fahrleistungen, es erreicht eine Höchstgeschwindigkeit von über 170 km/h, eher für einen Pkw. Auch die Konstruktionsweise, die Karosserie auf einen Rahmen aufzusetzen, reicht nicht dazu aus, das Fahrzeug als Lkw einzustufen. Weil das Fahrzeug mit dem Anhänger nicht fest verbunden ist und auch ohne diesen problemlos der Herstellerkonzeption entsprechend verwendet werden kann, ist es auch nicht mit dem Anhänger als Einheit zu betrachten.

Der Beklagte hat das Fahrzeug auch zu Recht nicht als Zugmaschine eingestuft.

Nach der Rechtsprechung ist eine Zugmaschine im Sinne des Kraftfahrzeugsteuerrechts ein Fahrzeug, dessen wirtschaftlicher Wert im Wesentlichen in der Zugleistung liegt und das nach seiner Bauart und Ausstattung ausschließlich oder überwiegend zur Fortbewegung von Lasten durch Ziehen von Anhängern zu dienen geeignet und bestimmt ist (BFH, Urt. v. 03.04.2001 – [VII R 7/00](#), [BFHE 194, 477](#) = [BStBl. II 2001, 451](#) m. w. Nachw.).

Bei Serienfahrzeugen ist in der Regel die Konzeption des Herstellers für die Bauart bestimmend und prägt die objektive Beschaffenheit eines Fahrzeuges entscheidend (BFH, Urt. v. 03.04.2001 – [VII R 7/00](#), [BFHE 194, 477](#) = [BStBl. II 2001, 451](#) m. w. Nachw.). Eine Umrüstung, die nur die Verwendbarkeit eines Fahrzeugs als Vorspann verbessert und an der vorgegebenen Eignung zur Beförderung von Personen oder Gütern nichts ändert, führt nicht zu einer Bauart, die das Fahrzeug ausschließlich oder überwiegend als zum Ziehen von Anhängern geeignet erscheinen lässt (vgl. BFH, Urt. v. 26.11.1991 – [VII R 88/90](#), BFH/NV 1992, 414). Auf die tatsächliche Nutzung des Fahrzeugs kommt es insoweit nicht an (BFH, Beschl. v. 21.02.2007 – [IX B 230/06](#), BFH/NV 2007, 1193).

Entsprechend diesen Grundsätzen handelt es sich bei dem Fahrzeug des Klägers nicht um eine Zugmaschine i. S. des § 3 Nr. 7 Satz 1 lit. a KraftStG. Denn dieses Fahrzeug ist durch den Hersteller als Pick-up und damit im vorliegenden Fall als Pkw konzipiert worden. Durch die Umbaumaßnahmen ist auch nicht ein vollkommen neuer Fahrzeugtyp entstanden. Vielmehr dienten die Umbaumaßnahmen lediglich dazu, die Zugleistung des Fahrzeugs zu erhöhen. Hierzu wurden im Wesentlichen eine Druckluftbeschaffungsanlage eingebaut, der Sattelzapfen in die Ladefläche integriert und der Rahmen verstärkt. An der Eignung des Fahrzeugs zur Beförderung von Personen und Gütern hat sich dadurch jedoch nichts geändert.

Eine andere steuerliche Behandlung des Fahrzeugs ergibt sich auch nicht aus der zum 12.12.2012 in Kraft getretenen Novellierung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes ... (Art. 2 VerkehrStÄndG v. 05.12.2012, [BGBl. 2012 I 2431](#)). Zwar sind danach für die Einordnung eines Fahrzeugs als Pkw oder Lkw gemäß § 2 II Nr. 2 KraftStG n.F. die Feststellungen der Zulassungsbehörden verbindlich. Führen die Feststellungen der Zulassungsbehörden hinsichtlich der Fahrzeugklassen und Aufbauarten jedoch zu einer niedrigeren Steuer als unter Berücksichtigung des § 2 Ila KraftStG in der am 01.07.2010 geltenden Fassung, ist nach § 18 XII KraftStG n.F. weiterhin der Tarif des § 9 I Nr. 2 KraftStG anzuwenden. Dies ist hier der Fall: Bei Anwendung neuen Rechts ergäbe sich für das klägerische Fahrzeug nach § 9 I Nr. 4 KraftStG n.F. eine niedrigere Steuer als die nach § 2 Ila KraftStG vom Beklagten für das Fahrzeug des Klägers rechnerisch zutreffend festgesetzte. Daher wäre nach § 18 XII KraftStG n.F. die Besteuerung mit dem Tarif des § 9 I Nr. 2 KraftStG vorzunehmen.

Da sich bei Anwendung der zum 01.01.2013 in Kraft getretenen Neuregelung im Streitfall keine Änderung ergeben würde, kann offenbleiben, ob diese auch auf zurückliegende Besteuerungszeiträume anwendbar ist (verneinend FG Sachsen, Urt. v. 01.03.2013 – [6 K 670/12](#), juris). ...

**Hinweis:** Die Beschwerde der Klägerin gegen die Nichtzulassung der Revision hatte keinen Erfolg. Der BFH hat sie mit Beschluss vom 22.10.2014 – [II B 111/13](#) zurückgewiesen und ausgeführt:

„[1] I. Der während des Beschwerdeverfahrens eingetretene Übergang der Zuständigkeit für die Kraftfahrzeugsteuer auf den Beklagten und Beschwerdegegner (Hauptzollamt) führt ohne Verfahrensunterbrechung zu einem gesetzlichen Beteiligtenwechsel (vgl. BFH, Urt. v. 29.11.2007 – [IV R 73/02](#), [BFHE 220, 70](#) = [BStBl. II 2008, 407](#); Urt. v. 11.09.2008 – [VI R 63/04](#), BFH/NV 2008, 2018; Beschl. v. 15.01.2014 – [V B 31/13](#), BFH/NV 2014, 522).

[2] II. Die Beschwerde ist unbegründet. Die geltend gemachten Revisionszulassungsgründe liegen, soweit sie überhaupt in einer den Anforderungen des [§ 116 III 3 FGO](#) genügenden Weise dargelegt wurden, nicht vor.

[3] 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache ([§ 115 II Nr. 1 FGO](#)) oder wegen Erforderlichkeit einer Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts ([§ 115 II Nr. 2 Fall 1 FGO](#)) zuzulassen.

[4] a) Die für die kraftfahrzeugsteuerliche Einordnung von Pick-up-Fahrzeugen maßgebenden Grundsätze einschließlich der näheren Grundsätze für die Gesamtwürdigung der objektiven Beschaffenheitsmerkmale eines Pick-up-Fahrzeugs sind in der BFH-Rechtsprechung (z. B. BFH, Beschl. v. 07.11.2006 – [VII B 79/06](#), BFH/NV 2007, 778; [Urt. v. 29.08.2012 – II R 7/11](#), [BFHE 239, 159](#), [BStBl. II 2013, 93](#); [Urt. v. 05.12.2012 – II R 23/11](#), BFH/NV 2013, 992, jeweils m. w. Nachw.) geklärt. Grundsätzlich ist die Abgrenzung zwischen Lkw und Pkw nach der objektiven Beschaffenheit des Fahrzeugs vorzunehmen. Als für die Einstufung bedeutsame Merkmale sind von der Rechtsprechung zum Beispiel die Zahl der Sitzplätze, die verkehrsrechtlich zulässige Zuladung, die Größe der Ladefläche, die Ausstattung mit Sitzbefestigungspunkten und Sicherheitsgurten, die Verblechung der Seitenfenster, die Beschaffenheit der Karosserie und des Fahrgestells, die Motorisierung und die damit erreichbare Höchstgeschwindigkeit, das äußere Erscheinungsbild und bei Serienfahrzeugen die Konzeption des Herstellers anerkannt worden (z. B. [BFH, Urt. v. 29.08.2012 – II R 7/11](#), [BFHE 239, 159](#) = [BStBl. II 2013, 93](#) m. w. Nachw.). Bei Pick-up-Fahrzeugen kommt nach ständiger Rechtsprechung neben den anderen technischen Merkmalen der Größe der Ladefläche eine besondere, wenn auch nicht allein ausschlaggebende Bedeutung zu (BFH, [Urt. v. 05.12.2012 – II R 23/11](#), BFH/NV 2013, 992 m. w. Nachw.).

[5] b) Die Beschwerdebegründung zeigt insoweit keinen weiteren Klärungsbedarf auf.

[6] Die Rechtsprechung des BFH (Urt. v. 09.04.2008 – [II R 62/07](#), [BFHE 221, 252](#) = [BStBl. II 2008, 691](#); Beschl. v. 13.04.2007 – [IX B 14/07](#), BFH/NV 2007, 1352) hat klargestellt, dass der Begriffsbestimmung des § 2 IIa KraftStG in der hier maßgebenden Fassung keine konstitutive, sondern andernfalls eine klarstellende Bedeutung zukommt. Im Übrigen trifft auch die Auffassung der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), es werde schon mit der Begriffsbestimmung des § 2 IIa 1 Nr. 1 KraftStG für ein als Lkw einzustufendes Fahrzeug dessen kraftfahrzeugsteuerrechtliche Eigenschaft als Pkw fingiert, nicht zu. Vielmehr ergibt sich aus § 2 IIa 2 und 3 KraftStG, dass die in § 2 IIa 1 KraftStG genannten Fahrzeuge nur dann als Pkw gelten, wenn sie vorrangig zur Personenbeförderung ausgelegt und gebaut sind. Das ist insbesondere der Fall, wenn die zur Personenbeförderung dienende Bodenfläche größer ist als die Hälfte der gesamten Nutzfläche des Fahrzeugs. Fehlt es – wie im Streitfall – an der letztgenannten Voraussetzung, bleibt es daher bei den unter II 1 a aufgezeigten allgemeinen Abgrenzungsmerkmalen.

[7] Eine andere Beurteilung ergibt sich auch nicht aus der zum 01.01.2013 in Kraft getretenen Novellierung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes. Zwar sind nach der Neufassung des § 2 II Nr. 2 KraftStG n.F. nunmehr für die Einordnung eines Fahrzeugs als Pkw oder Lkw die Feststellungen der Zulassungsbehörden verbindlich. Führen die Feststellungen der Zulassungsbehörden hinsichtlich der Fahrzeugklassen und Aufbauarten jedoch – wie im Streitfall – zu einer niedrigeren Steuer als unter Berücksichtigung des § 2 IIa KraftStG in der am 01.07.2010 geltenden Fassung, ist nach § 18 XII KraftStG n.F. weiterhin der Tarif des § 9 I Nr. 2 KraftStG anzuwenden.

[8] c) Soweit sich die Klägerin im Übrigen gegen die materielle Richtigkeit der Vorentscheidung wendet, ist ein Revisionszulassungsgrund nicht dargetan. Solche Einwände, die nur im Rahmen einer Revision erheblich sein können, sind im Beschwerdeverfahren unbeachtlich. Die Nichtzulassungsbeschwerde dient nicht dazu, allgemein die Richtigkeit finanzgerichtlicher Urteile zu gewährleisten (z. B. BFH, Beschl. v. 07.12.2007 – [VIII B 68/07](#), BFH/NV 2008, 590; Beschl. v. 03.04.2014 – [IX B 131/13](#), BFH/NV 2014, 897).

[9] 2. Der von der Klägerin gerügte Verfahrensmangel ist nicht substantiiert geltend gemacht. ...“

### **Probleme beim Autokauf?**

Als spezialisierter Rechtsanwalt helfe ich Ihnen gerne weiter – ganz gleich, ob Sie Käufer oder Verkäufer sind. Interessiert? Nutzen Sie das Kontaktformular auf <https://autokaufrecht.info/sofortberatung/> oder rufen Sie mich unverbindlich an

**(0 23 27) 8 32 59-99.**