Finanzgericht Münster, 6 K 389/17 Kfz

Datum:	18.01.2018
Gericht:	Finanzgericht Münster
Spruchkörper:	6. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	6 K 389/17 Kfz
ECLI:	ECLI:DE:FGMS:2018:0118.6K389.17KFZ.00
Sachgebiet:	Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Der Kraftfahrzeugsteuerbescheid vom 06.10.2015 und die Einspruchsentscheidung vom 09.01.2017 werden aufgehoben.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Das Urteil ist wegen der Kosten ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des jeweils zu vollstreckenden Betrages abwenden, soweit nicht der Kläger zuvor Sicherheit in Höhe des vollstreckbaren Betrages leistet.

T a t b e s t a n d 1

Streitig ist, ob das Fahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen XX YY 000 von der Kraftfahrzeugsteuer befreit ist. 2

Der Kläger ist ein eingetragener und als gemeinnützig anerkannter Verein, der u.a. den Tierschutz zum Zweck hat. Der Kläger ist Halter des Fahrzeugs mit dem amtlichen Kennzeichen XX YY 000. Es handelt sich um eine Zugmaschine in Form eines sog. Ackerschleppers. Daneben ist der Kläger Halter von zwei weiteren Zugmaschinen. 3

Der Kläger hat zum einen den Zweck, sogenannte Fundtiere und Gefahrentiere im Auftrag von Kommunen zu verwahren. Hierzu hat der Kläger Räumlichkeiten des Wohnhauses des Herrn U unter der Anschrift A-Straße 1, O, angemietet. Herr U ist auch Vorsitzender des Klägers. In den angemieteten Räumen werden die Hunde, Katzen und Kleintiere untergebracht und versorgt. Die Haltung dieser Tiere erfolgt gewerblich mit Erlaubnis nach § 4

11 des Tierschutzgesetzes (TierSchG). Bei Bedarf werden diese Tiere mit dem Fahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen XX ZZ 111, einem PKW (Fahrzeugtyp), transportiert.

Zum anderen hält der Verein auf gepachteten Wiesen mehrere Großtiere. Ausweislich des an den Beklagten gerichteten Schreibens des Herrn U vom 23.05.2016 befanden sich neun Esel, vier Pferde, ein Lama und eine Ziege in der Obhut des Vereins. Der Verein beabsichtigt nicht, diesen Tierbestand durch die Aufnahme weiterer Tiere zu erweitern. Es handelt sich vielmehr um Tiere, die bis zum Jahr 2007 in Obhut genommen wurden. Die gepachteten Wiesen haben eine Gesamtfläche von ca. 7,2 ha. Der Verein wird bei der Landwirtschaftskammer des Landes Nordrhein-Westfalen (NRW) als landwirtschaftlicher Betrieb geführt. Er verwendet den streitrelevanten Ackerschlepper, um die gepachteten Flächen zu mähen und um Heu bzw. Stroh zu ernten. Die so hergestellten Produkte werden an die vom Verein gehaltenen Großtiere teilweise verfüttert und teilweise an dritte Personen gegen Sachleistungen bzw. Dienstleistungen abgegeben. Zum Nachweis hat der Kläger im Klageverfahren schriftliche Erklärungen von Herrn E und Herrn P vorgelegt, in denen diese versichern, vom Kläger mehrere Heuballen als Gegenleistung für durchgeführte Dienstleistungen bzw. geliefertes Material erhalten zu haben. Auf den Inhalt der Erklärungen wird Bezug genommen. Die im Jahr 2017 erzielte Ernte an Rundballen hat der Kläger anhand von Fotos dargelegt. Es handelt sich um 62 Heuballen. Der übliche Verbrauch an Heuballen für die vom Verein gehaltenen Tiere beträgt zwischen 45 und 50 Ballen. 5

Mit Kraftfahrzeugsteuerbescheid vom 06.10.2015 setzte der Beklagte für das Fahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen XX YY 000 Kraftfahrzeugsteuer für die Zeit ab dem 01.06.2015 in Höhe von jährlich X € fest. 6

Der hiergegen eingelegte Einspruch des Klägers blieb erfolglos. Mit Einspruchsentscheidung vom 09.01.2017 wies der Beklagte den Einspruch des Klägers als unbegründet zurück und führte zur Begründung aus: Im Streitfall werde die Zugmaschine nicht im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes verwendet. Denn der Kläger habe nicht die Absicht, Flächen zur Erzielung von Einnahmen zu bewirtschaften. Vielmehr sei Zweck des Vereins, Tiere zu schützen. Eine wirtschaftlich relevante Bewirtschaftung zu landwirtschaftlichen Zwecken sei dagegen nicht Zweck des Vereins. Der Kläger sei zudem bei der Verwaltungsberufsgenossenschaft und nicht bei der landwirtschaftlichen Berufsgenossenschaft gemeldet. Diese Zuordnung sei aus sachlichen Gesichtspunkten erfolgt. Es sei widersprüchlich, dass der Verein auch bei der Landwirtschaftskammer NRW geführt werde. Das Halten von Kleintieren, wie von Hunden und Katzen, sei als gewerbliche Tätigkeit einzustufen. Betätigungen, die nach außen hin einer land- oder forstwirtschaftlichen Tätigkeit nahe kämen, jedoch lediglich auf die Freizeitgestaltung, die Deckung des Eigenbedarfs, die Erfüllung ehrenamtlicher Funktionen oder auf die Landschaftspflege gerichtet seien, fielen nicht unter die Befreiungsvorschrift des § 3 Nr. 7 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes (KraftStG). So liege es auch im Streitfall. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Inhalt der Einspruchsentscheidung Bezug genommen. 7

Mit seiner Klage verfolgt der Kläger sein Begehren weiter. Zur Begründung wiederholt und vertieft er sein außergerichtliches Vorbringen. Ergänzend trägt er vor, dass der streitrelevante Ackerschlepper ausschließlich im landwirtschaftlichen Betrieb des Vereins verwendet werde. Mit ihm würden keine Tiere transportiert. Für die Betätigung am Markt reiche auch der Verkauf/Tausch geringfügiger Mengen aus. Der Kläger verweist hierzu auf das Urteil des Finanzgerichts (FG) Münster vom 07.10.2015 (Aktenzeichen 13 K 347/15 Kfz, nicht veröffentlicht). Der gewerbliche Bereich des Vereins – Unterbringung von Hunden, Katzen und Kleintieren in den gemieteten Räumlichkeiten – und der landwirtschaftliche Bereich des 8

Vereins – Haltung von Großtieren auf den gepachteten Wiesen – seien klar voneinander abgrenzbar. Die erteilte Erlaubnis des Kreises nach § 11 TierSchG beziehe sich ausdrücklich und ausschließlich auf den gewerblichen Bereich. Die Unterbringung der Hunde und Katzen dürfe demnach nur im Wohnhaus erfolgen und nicht auf der landwirtschaftlich genutzten Anlage. In den Jahren 2014 und 2015 habe ferner Herr L einige Weidenflächen gemulcht und als Gegenleistung dazu Heu vom Verein erhalten. Der Firma S seien im Jahr 2017 zwei Weiden zur Beweidung überlassen worden. Als Gegenleistung habe die Firma dem Kläger zugesagt, im Bedarfsfall Großtiere mit einem geeigneten Fahrzeug in eine Tierklinik zu transportieren. Der Kläger selbst verfüge nicht über ein Fahrzeug bzw. Anhänger, mit dem die Großtiere transportiert werden könnten.

Der Kläger beantragt, 9

den Kraftfahrzeugsteuerbescheid vom 06.10.2015 und die Einspruchsentscheidung vom 09.01.2017 aufzuheben. 10

Der Beklagte beantragt, 11

die Klage abzuweisen. 12

Er verbleibt bei seiner Auffassung, dass einer Steuerbefreiung der Zweck des Vereins entgegenstehe. Der Zweck des Klägers sei nicht landwirtschaftlich ausgerichtet. Es sei eine „Gesamtbetrachtung“ vorzunehmen. Es sei nicht Ziel des Klägers, landwirtschaftliche Produkte herzustellen, sondern Tiere im Auftrag von Kommunen aufzunehmen und zu verwahren. Eine nachhaltige Betätigung am Markt sei ebenfalls nicht erkennbar. Die vom Kläger erzielten Einnahmen seien von untergeordneter Bedeutung. 13

Der Sach- und Streitstand wurde mit den Beteiligten am 29.11.2017 erörtert. Auf das Protokoll zum Erörterungstermin wird verwiesen. 14

Die Beteiligten haben auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet. Mit Beschluss vom 09.01.2018 ist der Rechtsstreit der Berichterstatterin als Einzelrichterin zur Entscheidung übertragen worden. 15

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Inhalt der Gerichtsakte und der Verwaltungsakte des Beklagten Bezug genommen. 16

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e 17

A. Die Einzelrichterin entscheidet ohne mündliche Verhandlung, weil die Beteiligten auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet haben (§ 90 Abs. 2 FGO). 18

B. Die Klage ist zulässig und begründet. 19

Der angefochtene Kraftfahrzeugsteuerbescheid vom 06.10.2015 und die Einspruchsentscheidung vom 09.01.2017 sind rechtswidrig und verletzten den Kläger in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). 20

I. Der Kläger hat gemäß § 3 Nr. 7 Buchst. a KraftStG einen Anspruch auf die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer bezüglich der Zugmaschine mit dem amtlichen Kennzeichen XX YY 000. Nach dieser Vorschrift ist das Halten u.a. von Zugmaschinen von der Kraftfahrzeugsteuer befreit, solange diese Fahrzeuge ausschließlich in land- oder forstwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden. 21

Ein land- oder forstwirtschaftlicher Betrieb i.S. des § 3 Nr. 7 Buchst. a KraftStG ist eine Wirtschaftseinheit, in der die Produktionsfaktoren Boden, Betriebsmittel und menschliche Arbeit zusammengefasst sind und, aufeinander abgestimmt, planmäßig eingesetzt werden, um Güter zu erzeugen und zu verwerten oder Dienstleistungen bereitzustellen. Da keine Anhaltspunkte für eine spezifisch kraftfahrzeugsteuerrechtliche Bestimmung des Begriffs „landwirtschaftlicher Betrieb“ bestehen, können insoweit die Vorschriften des Bewertungsrechts herangezogen werden. Die bewertungsrechtlichen Festlegungen sind kraftfahrzeugsteuerrechtlich zwar nicht bindend; es können aber auch für die Aus-legung des § 3 Abs. 7 Buchst. a KraftStG die allgemeinen Grundsätze zur Bestimmung des bewertungsrechtlichen Begriffs eines Betriebes der Landwirtschaft zugrunde gelegt werden (Urteil des Bundesfinanzhofs -BFH- vom 06.03.2013 II R 55/11 BFHE 240, 418, BStBl II 2013, 518, m.w.N.). Nicht erforderlich ist, dass das Fahrzeug zu dem Betriebsvermögen eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes gehört oder verkehrsrechtlich für ein solches Unternehmen zugelassen ist (vgl. BFH-Urteil vom 01.03.2001 VII R 79/99, BFHE 194, 473, BStBl II 2001, 424). Der erforderliche land- und forstwirtschaftliche Betrieb setzt weder eine Mindestgröße noch ein Betreiben mit Gewinnabsicht voraus. Er braucht auch keinen Mindestrohertrag abzuwerfen. Deshalb können auch Liebhabereibetriebe bewertungsrechtlich als landwirtschaftliche Betriebe in Betracht kommen. Erforderlich ist aber eine tatsächliche nachhaltige Nutzung von Grundstücksflächen und deren Zweckbestimmung durch den Eigentümer (BFH-Urteil vom 22.09.1992 VII R 45/92, BStBl II 1993, 200). Ferner muss der Steuerpflichtige erkennbar am Markt mit seinen land- und forstwirtschaftlichen Produkten und/oder Dienstleistungen auftreten, da nur so eine Abgrenzung dieser Betriebe von der privaten Vermögensverwaltung möglich ist und der vom Gesetzgeber für die Steuerbefreiung beabsichtigte Gesetzeszweck erreicht werden kann (Urteile des Niedersächsischen FG vom 08.01.2014 14 K 164/12, EFG 2014, 959, und des FG Münster vom 07.10.2015 13 K 347/15 Kfz, nicht veröffentlicht; Strodthoff, KraftStG, § 3 Rz. 87). 22

II. Gemessen an diesen Maßstäben ist die Tätigkeit des Klägers nach dem Gesamtbild der Verhältnisse der Land-und Forstwirtschaft zuzuordnen, soweit sich die Tätigkeit auf die Beweidung der gepachteten Weideflächen durch Großtiere und auf die Bewirtschaftung dieser Weiden erstreckt. 23

1. Die Bewirtschaftung von Weiden und die Herstellung von Heu und Stroh ist eine typisch landwirtschaftliche Tätigkeit. Hiervon gehen auch die Beteiligten übereinstimmend aus. Der Kläger bietet seine Produkte auch am Markt an. Er verwendet die jährliche Heuernte nicht ausschließlich, um damit die Großtiere zu füttern, sondern erlangt – was zwischen den Beteiligten unstreitig ist – im Rahmen von Tauschvorgängen Gegenleistungen. Nach dem Vortrag des Klägers werden maximal 50 Rundballen für den Eigenverbrauch benötigt. Es werden regelmäßig bis zu 62 Rundballen erwirtschaftet. Dies ergibt einen Überschuss von zwölf Rundballen und im Verhältnis zur Gesamtmenge somit einen Ernteüberschuss von ca. 20%, der dritten Personen angeboten wird. Der Kläger hat damit seine Produkte am Markt verwertet. Denn auch Tauschvorgänge sind eine Form der Marktteilnahme. Erforderlich für eine solche ist lediglich, dass der Kläger seine Produkte Dritten gegenüber im Rahmen einer Gegenleistung angeboten und verwertet hat. 24

Anders als der Beklagte meint, ist ein Mindestrohertrag oder gar ein Gewinn nicht erforderlich. Auch wenn der Kläger die Verwertung der Rohstoffe der Weiden offenbar nur in so geringem Umfang betreibt, dass er den Bereich seiner Gemeinnützigkeit nicht verlässt, überschreitet er mit dem Anbieten der Produkte an einen beschränkten Kundenkreis aus seinem persönlichen oder räumlichen Umfeld die private Vermögensverwaltung und nimmt insoweit am Marktgeschehen teil. Außerdem ist zu berücksichtigen, dass die 25

Direktvermarktung von eigenen Erzeugnissen im räumlichen Umfeld des Vereinssitzes vergleichbar ist mit einer Direktvermarktung von eigenen Erzeugnissen im räumlichen Umfeld eines Hofes, insbesondere bei kleinen landwirtschaftlichen Produktionsbetrieben. Dies stellt seit jeher einen Bestandteil der landwirtschaftlichen Vermarktungskultur dar (vgl. Urteil des FG Münster vom 07.10.2015 13 K 347/15 Kfz, nicht veröffentlicht). Auch die Größe der gepachteten Flächen – etwa 7,2 ha – spricht dafür, dass eine Landwirtschaft und nicht lediglich eine auf Eigenbedarf gerichtete Hobby-Landschaftspflege vorliegt. Zudem ist der Kläger bei der Landwirtschaftskammer NRW registriert, was ebenfalls für das Bestehen eines landwirtschaftlichen Betriebes spricht.

Unerheblich ist demgegenüber, dass einige Mitglieder der Klägerin bei der Verwaltungsberufsgenossenschaft versichert sind. Denn die Versicherung stellt lediglich ein Indiz gegen das Bestehen eines landwirtschaftlichen Betriebs dar, das durch die oben dargestellten Feststellungen des Gerichts widerlegt ist. 26

2. Der Einwand des Beklagten, der Kläger habe nicht (auch) die Produktion von landwirtschaftlichen Gütern zum Zweck, sondern diene (nur) dem Tierschutz, greift nicht durch. Denn der Tierschutz kann in Bezug auf die aufgenommenen Großtiere vorliegend nur dadurch zweckmäßig erreicht werden, dass die Tiere auf den gepachteten Weideflächen artgerecht gehalten werden. Hierzu gehört auch die ordnungsgemäße Bewirtschaftung der Weiden. Denn ohne Bewirtschaftung könnten die Tiere nicht artgerecht versorgt werden. Das (reine) Halten von Tieren und die Beweidung von Grund und Boden durch diese Tiere stellt indes eine Tätigkeit dar, die grundsätzlich der Landwirtschaft zuzuordnen ist. Denn zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft gehören auch die Einkünfte aus der Tierzucht und Tierhaltung, wenn die Tierbestände den in § 13 Abs. 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) angegebenen Umfang nicht übersteigen. Zum Zweck der Abgrenzung der landwirtschaftlichen Tierzucht und Tierhaltung von der gewerblichen ist es notwendig, den Tierbestand des Betriebs in Vieheinheiten umzurechnen (vgl. BFH-Urteile vom 17.12.2008 IV R 34/06, BFHE 224, 76, BStBl II 2009, 453 und vom 24.01.1989 VIII R 91/83, BFHE 156, 121, BStBl II 1989, 416 m.w.N.). Eine solche gewerbliche Viehzucht liegt im Streitfall – was zwischen den Beteiligten unstreitig ist – nicht vor. 27

Selbst die reine Vermietung von Pferden zu Reitzwecken bei vorhandener flächenmäßiger Futtergrundlage hat der BFH als landwirtschaftlich angesehen, wenn keine weiteren ins Gewicht fallenden Leistungen erbracht werden, die nicht der Landwirtschaft zuzurechnen sind (BFH in BFHE 156, 121, BStBl II 1989, 416; Strodthoff, KraftStG, § 3 Rz. 87). Unerheblich ist, zu welchen Zwecken Pferde gezogen und gehalten werden (vgl. BFH in BFHE 224, 76, BStBl II 2009, 453). 28

3. Unschädlich ist weiter, dass der Kläger neben seinem landwirtschaftlichen Betrieb gewerblichen Tierschutz betreibt, indem er Hunde, Katzen und Kleintiere im Auftrag von Kommunen in Obhut nimmt und im Wohnhaus unterbringt. Denn nach ständiger Rechtsprechung des BFH, der sich das Gericht anschließt, kann ein Steuerpflichtiger in einer Hand zwei selbstständige Betriebe führen. Es kommt für die Entscheidung, ob ein landwirtschaftlicher und ein gewerblicher Betrieb in der Hand desselben Unternehmers zwei selbstständige Betriebe darstellen, darauf an, ob die Verbindung nur zufällig, vorübergehend und ohne Nachteile für das Gesamtunternehmen lösbar oder ob sie vielmehr planmäßig im Interesse des Hauptbetriebs gewollt ist. Besteht zwischen beiden Betrieben eine planmäßige, wirtschaftlich enge Verbindung, so handelt es sich um ein einheitliches gewerbliches Unternehmen, wenn dem Gewerbebetrieb im Rahmen des Gesamtbetriebs die überwiegende Bedeutung, der Landwirtschaft dagegen die untergeordnete Bedeutung eines Hilfsbetriebs 29

zukommt, dessen Aufgabe in der Förderung und Ertragsmehrung des Gewerbebetriebs besteht (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 06.03.2013 II R 55/11, BFHE 240, 416, BStBl II 2013, 518; vom 23.09.1988 III R 182/84, BFHE 154, 364, BStBl II 1989, 111, und vom 16.12.1965 IV 299/61 U, BFHE 84, 530, BStBl III 1966, 193 mit Nachweisen zur RFH-Rechtsprechung; vgl. auch Strodthoff, KraftStG, § 3 Rz. 87).

Eine derartige enge Verbindung liegt im Streitfall zwischen der landwirtschaftlichen Haltung von Großtieren und der gewerblichen Haltung von Kleintieren nicht vor. Denn die beiden Bereiche sind leicht und klar voneinander trennbar. Die Kleintiere werden in gemieteten Räumen untergebracht und versorgt. Der Kläger verfügt über eine entsprechende behördliche Erlaubnis. Die Kleintiere werden bei Bedarf mit einem PKW (Fahrzeugtyp) transportiert. Demgegenüber beschränkt sich der landwirtschaftliche Betrieb des Klägers auf die Beweidung von gepachteten Flächen durch Großtiere sowie auf die Heu- und Strohernte. Die Herde der Großtiere wurde im Streitzeitraum zwar nicht mehr durch Aufnahme weiterer Tiere erweitert. Eine Ausdehnung des Schutzes von Großtieren durch weitere Inobhutnahmen ist nach dem Vortrag des Klägers auch nicht beabsichtigt. Jedoch fällt die Haltung der Großtiere noch unter den Zweck des Vereins, solange diese Tiere vom Verein versorgt und nicht abgegeben werden. 30

4. Schließlich stehen auch die ehrenamtliche Tätigkeit der Mitarbeiter und die Gemeinnützigkeit des Vereins als solche einer Steuerbefreiung nicht entgegen. Denn auch gemeinnützige Körperschaften dürfen in gewissem Umfang wirtschaftlich tätig sein, ohne die Steuerbegünstigungen zu verlieren. Die selbstständige, nachhaltige Tätigkeit, mit der Einnahmen oder andere wirtschaflticheVorteile erzielt werden, die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgehen, kann als Zweckbetrieb (§ 65 der Abgabenordnung) für die gemeinnützige Tätigkeit des Vereins angesehen werden (vgl. hierzu ausführlich Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 13.10.2016 4 K 1522/16, EFG 2017, 861). Gemeinnützigkeit und Wirtschaftlichkeit schließen sich demnach nicht von vorneherein aus. 31

III. Da die streitrelevante Zugmaschine ausschließlich im landwirtschaftlichen Betrieb des Klägers verwendet wird, steht dem Kläger eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 7 Buchst. a) Satz 1 KraftStG für diese Zugmaschine zu. 32

C. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 33

D. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. 34

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE