

Urteil vom 21. Dezember 2022, IV R 27/20

Aufhebung eines gegen einen Nichtbeteiligten ergangenen Urteils

ECLI:DE:BFH:2022:U.211222.IVR27.20.0

BFH IV. Senat

FGO § 47 Abs 1 S 1, FGO § 57 Nr 1, FGO § 67 Abs 1, GKG § 21 Abs 1 S 1, FGO § 40 Abs 2, KraftStG § 7 Nr 1

vorgehend FG Münster, 29. September 2020, Az: 6 K 3607/17 Kfz

Leitsätze

NV: Ein finanzgerichtliches Urteil ist ohne Entscheidung in der Sache isoliert aufzuheben, wenn es gegenüber einer Person ergangen ist, die nicht als Kläger gemäß § 57 Nr. 1 FGO am Klageverfahren beteiligt war (Anschluss an BFH-Urteil vom 08.10.2019 - X R 23/18).

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 29.09.2020 - 6 K 3607/17 Kfz aufgehoben.

Die Sache ist weiterhin bei dem Finanzgericht Münster anhängig.

Gerichtskosten werden für das Revisionsverfahren nicht erhoben.

Die im Revisionsverfahren angefallenen außergerichtlichen Kosten der Beteiligten werden gegeneinander aufgehoben.

Tatbestand

I.

- 1** Der Revisionsbeklagte ist Halter dreier Fahrzeuge der Marke Volkswagen, Typ Kombi, mit den amtlichen Kennzeichen XX YY ...3, XX YY ...9 und XX YY ...5. Diese wurden nach entsprechenden Umbauten als Patiententransportfahrzeuge zugelassen. Der Revisionsbeklagte überließ die Fahrzeuge der M-UG zur Nutzung. Die M-UG erbringt Transportdienstleistungen für Patienten.
- 2** Der Beklagte und Revisionskläger (Hauptzollamt --HZA--) setzte am 16.06.2016 für die drei auf den Revisionsbeklagten zugelassenen Fahrzeuge Kraftfahrzeugsteuer fest. Für das Fahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen XX YY ...3 wurden 185 €, für das Fahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen XX YY ...9 wurden 336 € und für das Fahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen XX YY ...5 wurden 346 € Kraftfahrzeugsteuer jährlich festgesetzt. Der hiergegen gerichtete Einspruch des Revisionsbeklagten blieb ausweislich der an ihn gerichteten Einspruchsentscheidung vom 25.10.2017 erfolglos.
- 3** Der Prozessbevollmächtigte erhob am 24.11.2017 namens der M-UG Klage gegen die festgesetzte Kraftfahrzeugsteuer zum Finanzgericht (FG). Für die drei Fahrzeuge sei die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 5 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes (KraftStG) zu gewähren, da sie ausschließlich zur Krankenbeförderung verwendet würden.
- 4** Nachdem das HZA mit Schreiben vom 06.12.2017 darauf hingewiesen hatte, dass Fahrzeughalter der Revisionsbeklagte, nicht die M-UG sei, trug der Prozessbevollmächtigte mit Schreiben vom 14.02.2018 vor, die Klägerin M-UG sei zwar nicht Halterin der Fahrzeuge; dies sei der Revisionsbeklagte. Die Fahrzeuge seien jedoch in

die M-UG eingebracht worden. Die Fahrzeuge würden ausschließlich von der M-UG genutzt, die auch alle Kosten der Fahrzeuge --die Kraftfahrzeugsteuer eingeschlossen-- trage.

- 5 Erst nachdem auch die Berichterstatterin des FG mit Schreiben vom 21.09.2018 sowie vom 29.06.2020 Bedenken gegen eine Klagebefugnis der M-UG geäußert hatte, beantragte der Prozessbevollmächtigte mit Schreiben vom 08.07.2020, das Rubrum dahin zu korrigieren, dass der Revisionsbeklagte der Kläger sei.
- 6 Das FG gab der Klage mit Urteil vom 29.09.2020 weitestgehend statt. Es hob die Kraftfahrzeugsteuerbescheide sowie die Einspruchsentscheidung auf, soweit die Fahrzeuge mit den amtlichen Kennzeichen XX YY ...9 und XX YY ...5 betroffen waren. Für das Fahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen XX YY ...3 hob es die Festsetzung für elf von zwölf Monaten auf. Das FG sah den Revisionsbeklagten als Kläger an und führte aus, die Voraussetzungen der begehrten Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 5 KraftStG lägen bis auf einen Monat bei dem Fahrzeug mit dem Kennzeichen XX YY ...3 vor. Die Fahrzeuge seien nur zur Krankenbeförderung verwendet worden. Es seien nur kranke Menschen zum Zwecke einer medizinischen Behandlung befördert worden. Dafür sprächen die ärztlichen Verordnungen, die entweder einzeln oder als Dauerbescheinigungen vorgelegen hätten.
- 7 Das HZA rügt mit seiner Revision die Verletzung von § 3 Nr. 5 KraftStG. Eine Krankenbeförderung im Sinne dieser Vorschrift setze nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) eine gewisse Dringlichkeit voraus, die bei einer Fahrt zu einer Physiotherapie oder Reha-Maßnahme fehle.
- 8 Das HZA beantragt sinngemäß, das Urteil des FG vom 29.09.2020 - 6 K 3607/17 Kfz insoweit aufzuheben, als es die Kraftfahrzeugsteuerbescheide vom 16.06.2016 für die Fahrzeuge mit den amtlichen Kennzeichen XX YY ...3, XX YY ...9 und XX YY ...5 und die Einspruchsentscheidung vom 25.10.2017 aufgehoben hat, und die Klage vollständig abzuweisen.
- 9 Der Revisionsbeklagte beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 10 Der Revisionsbeklagte und das HZA haben auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.
- 11 Der BFH hat zwischenzeitlich mit Urteil vom 17.12.2020 - IV R 41/19 (BFHE 272, 145) zum einen entschieden, dass ein dringender Soforteinsatz für die Annahme einer Krankenbeförderung i.S. von § 3 Nr. 5 KraftStG nicht erforderlich ist. Zum anderen hat er erkannt, dass der Nachweis einer entsprechenden Krankenbeförderung bereits dann erbracht ist, wenn der Beförderung der Person eine ärztliche Verordnung zugrunde liegt.

Entscheidungsgründe

II.

- 12 Die Revision ist begründet. Sie führt zur isolierten Aufhebung des angefochtenen Urteils.
- 13 1. Das Urteil des FG ist aufzuheben, da es gegen eine Person --den Revisionsbeklagten-- ergangen ist, die nicht als Kläger i.S. von § 57 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) am Klageverfahren beteiligt war. Kläger des noch nicht abgeschlossenen finanzgerichtlichen Verfahrens 6 K 3607/17 Kfz ist die M-UG, nicht der Revisionsbeklagte. Hierbei handelt es sich um einen im Revisionsverfahren von Amts wegen zu beachtenden materiellen Fehler (vgl. BFH-Urteil vom 08.10.2019 - X R 23/18, Rz 13).
- 14 a) Wer Kläger ist, kann der Senat ohne Bindung an die Feststellungen des FG selbst im Wege der Auslegung ermitteln (vgl. BFH-Urteil vom 09.01.2019 - IV R 27/16, BFHE 263, 438, BStBl II 2020, 11, Rz 19).
- 15 Für die Bestimmung der Beteiligtenstellung muss die Bezeichnung in der Klageschrift (§ 65 Abs. 1 Satz 1 FGO) nicht in jedem Fall ausschlaggebend sein. Die Auslegung der Klageschrift erfolgt nach den für die Willenserklärungen geltenden Grundsätzen. Für die Auslegung und Bestimmung der in der Klageschrift genannten Kläger sind alle dem FG und dem Beklagten bekannten und vernünftigerweise erkennbaren Umstände tatsächlicher und rechtlicher Art zu berücksichtigen. Dabei sind auch Umstände heranzuziehen, die nur dem Beklagten als einem Adressaten der Klage (neben dem FG) erkennbar waren (BFH-Urteil vom 23.04.2009 - IV R 87/05, BFH/NV 2009, 1650, unter II.1.b [Rz 26]; BFH-Beschluss vom 17.07.2012 - IV B 55/11, Rz 14). Maßgeblich ist, welcher Sinn der in der Rechtsbehelfsschrift gewählten Beteiligtenbezeichnung bei objektiver Würdigung des Erklärungsinhalts beizulegen ist. Auch bei scheinbar eindeutiger Bezeichnung hängt die Auslegung der Beteiligtenbestimmung von allen den

Empfängern der Rechtsbehelfsschrift bekannten oder vernünftigerweise erkennbaren Umständen tatsächlicher und rechtlicher Art ab (BFH-Urteil vom 22.02.2018 - VI R 17/16, BFHE 260, 532, BStBl II 2019, 496, Rz 15, zum Revisionsverfahren). Dabei ist auch das weitere tatsächliche Vorbringen im zeitlichen Nachgang zur Klageschrift mit einzubeziehen (BFH-Urteil vom 08.10.2019 - X R 23/18, Rz 26).

- 16** Bestehen Zweifel, wer ein Rechtsmittel eingelegt hat, so ist nach dem Grundsatz der rechtsschutzgewährenden Auslegung anzunehmen, dass das Rechtsmittel eingelegt werden sollte, das zulässig ist (BFH-Urteil vom 10.09.2020 - IV R 6/18, BFHE 270, 87, BStBl II 2021, 197, Rz 21). Dazu muss die Klageschrift jedoch auslegungsbedürftig und auslegbar sein. Einer Auslegung steht nicht entgegen, dass eine Klageschrift von einem fachkundigen Bevollmächtigten verfasst worden ist. Soweit sie nicht eindeutig formuliert sind, sind auch deren Schreiben der Auslegung zugänglich (BFH-Urteil vom 19.04.2007 - IV R 28/05, BFHE 218, 75, BStBl II 2007, 704, unter II.1.c [Rz 19]).
- 17** Nur wenn die Prozessklärung klar und eindeutig ist und offensichtlich dem bekundeten Willen des Beteiligten entspricht, besteht grundsätzlich kein Raum für eine gegenteilige Auslegung (BFH-Urteil in BFHE 263, 438, BStBl II 2020, 11, Rz 19).
- 18** b) Nach diesen Grundsätzen durfte das FG nicht annehmen, dass der Revisionsbeklagte die Klage erhoben hat. Die Bezeichnung der M-UG in der Klageschrift des Prozessbevollmächtigten war eindeutig und keiner Auslegung mehr zugänglich.
- 19** So führte der Prozessbevollmächtigte die M-UG im Rubrum seiner Klageschrift vom 24.11.2017 als Klägerin auf und benannte deren Geschäftsführerin als Vertreterin. Im weiteren verwies die Klageschrift allein auf die Tätigkeit der M-UG, die einen Krankentransport betreibt. Nachdem das HZA in seiner Klageerwiderung vom 06.12.2017 darauf hingewiesen hatte, dass nicht die M-UG, sondern der Revisionsbeklagte Fahrzeughalter, Antragsteller und Einspruchsführer gewesen sei, bekräftigte der Prozessbevollmächtigte mit Schreiben vom 14.02.2018, dass Klägerin die M-UG sei, nicht hingegen der Halter der Fahrzeuge. Die Aktivlegitimation der M-UG ergebe sich daraus, dass die M-UG die Kosten für das Fahrzeug (wirtschaftlich) trage. Sollte das FG dies anders sehen, werde um einen Hinweis gebeten, damit eine Parteierweiterung vorgenommen werden könne. All dies spricht dafür, dass der Prozessbevollmächtigte die Klage im Namen der M-UG erhoben hat.
- 20** c) Das FG durfte den Revisionsbeklagten auch nicht auf den Rubrumsberichtigungsantrag des Prozessbevollmächtigten hin zum Kläger machen.
- 21** Die Berichtigung des Rubrums, die der Prozessbevollmächtigte der Klägerin (M-UG) schließlich mit Schriftsatz vom 08.07.2020 beantragt hatte, kann nicht als zulässige Klageänderung gemäß § 67 Abs. 1 FGO behandelt werden. Denn bei der vorliegenden, gemäß § 47 Abs. 1 Satz 1 FGO fristgebundenen Anfechtungsklage kann ein solcher gewillkürter Beteiligtenwechsel nur innerhalb der Klagefrist vorgenommen werden (z.B. BFH-Urteil vom 23.03.2005 - III R 20/03, BFHE 209, 29, BStBl II 2006, 432, unter II.2.b, m.w.N.; Gräber/Herbert, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 67 Rz 19). Die Klagefrist von einem Monat ab Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung vom 25.10.2017 (§ 47 Abs. 1 Satz 1 FGO) war zum Zeitpunkt der Antragstellung durch den Bevollmächtigten am 08.07.2020 aber bereits abgelaufen.
- 22** 2. Nach alledem ist die Entscheidung der Vorinstanz aufzuheben, da sie gegen eine Person --den Revisionsbeklagten-- ergangen ist, die nicht als Kläger i.S. von § 57 Nr. 1 FGO am Klageverfahren beteiligt war (BFH-Urteil vom 08.10.2019 - X R 23/18, Rz 12). Für das noch nicht abgeschlossene Klageverfahren der M-UG vor dem FG 6 K 3607/17 Kfz weist der Senat --ohne Bindungswirkung für das FG-- darauf hin, dass die Klage der M-UG mangels Klagebefugnis unzulässig sein dürfte.
- 23** Nach § 40 Abs. 2 FGO ist eine Klage, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist, nur zulässig, wenn der Kläger geltend macht, durch den Verwaltungsakt oder durch die Ablehnung oder Unterlassung eines Verwaltungsakts oder einer anderen Leistung in seinen Rechten verletzt zu sein. Für die Geltendmachung einer Rechtsverletzung im Wege einer zulässigen Anfechtungsklage muss der Kläger zwar nicht unbedingt Adressat der angefochtenen Regelung sein; ein lediglich wirtschaftliches Interesse an dem Ausgang des Verfahrens genügt jedoch für die rechtliche Betroffenheit i.S. von § 40 Abs. 2 FGO nicht (BFH-Urteil vom 12.01.2001 - VI R 181/97, BFHE 194, 368, BStBl II 2001, 443, unter 1. [Rz 14]; BFH-Beschluss vom 05.01.2012 - III B 42/11, Rz 11).
- 24** Die M-UG ist nicht selbst Schuldnerin der streitigen Kraftfahrzeugsteuer, insbesondere sind die betreffenden Fahrzeuge nach dem Inhalt der Akten nicht auf sie zugelassen. Sie ist mithin nicht Steuerschuldnerin der

Kraftfahrzeugsteuer i.S. des § 7 Nr. 1 KraftStG. Mit dem bisherigen Vorbringen im Klageverfahren, die M-UG nutze und finanziere die betreffenden Fahrzeuge bzw. diese seien von dem Revisionsbeklagten in die M-UG "eingebracht", macht die M-UG keine rechtliche Betroffenheit durch die Belastung mit Kraftfahrzeugsteuer geltend, sondern nur eine mittelbare wirtschaftliche Betroffenheit. Zudem ist nicht erkennbar, dass eine Einbringung der Fahrzeuge durch deren Übereignung auf die M-UG erfolgt ist und nicht lediglich deren Nutzung durch die M-UG gestattet wurde. Eine Klagebefugnis der M-UG ist deshalb nicht erkennbar. Eine solche besteht nur für den Halter der Fahrzeuge, der zugleich Adressat der Kraftfahrzeugsteuerbescheide sowie der Einspruchsentscheidung ist, d.h. den Revisionsbeklagten.

- 25** 3. Von der Erhebung von Gerichtskosten für das Revisionsverfahren wird gemäß § 21 Abs. 1 Satz 1 des Gerichtskostengesetzes (GKG) abgesehen. Die im Revisionsverfahren angefallenen Kosten werden gegeneinander aufgehoben (§ 136 Abs. 1 FGO; vgl. BFH-Urteil vom 08.10.2019 - X R 23/18, Rz 41).
- 26** 4. Der Senat entscheidet im Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung (§ 121 Satz 1, § 90 Abs. 2 FGO).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de