



FINANZGERICHT BADEN-WÜRTTEMBERG

Beschluss

Az.: 8 V 4/06

In dem Finanzrechtsstreit

.....
.....
.....

- Antragstellerin -

prozessbevollmächtigt:

.....
.....

gegen

Finanzamt

- Antragsgegner -

wegen Aufhebung der Vollziehung über Kraftfahrzeugsteuer

hat der 8. Senat des Finanzgerichts Baden-Württemberg durch
Vizepräsident des Finanzgerichts
Richter am Finanzgericht und
am 14. März 2006 beschlossen:

1. Die Vollziehung des Bescheids über Kraftfahrzeugsteuer vom 9. Dezember 2005 betreffend das Kraftfahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen wird ohne Sicherheitsleistung aufgehoben, soweit die festgesetzte Kraftfahrzeugsteuer eine jährliche Kraftfahrzeugsteuer in Höhe von EUR 172 übersteigt.
2. Die Kosten des Verfahrens trägt der Antragsgegner.
3. Die Beschwerde wird zugelassen.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diesen Beschluss kann innerhalb von zwei Wochen nach der Bekanntgabe die Beschwerde beim Finanzgericht schriftlich oder zur Niederschrift der/des Urkundsbeamtin/en der Geschäftsstelle eingelegt werden. Über sie entscheidet der Bundesfinanzhof, wenn das beschließende Gericht ihr nicht abhilft.

Bei der Einlegung der Beschwerde sowie in dem weiteren Verfahren vor dem Bundesfinanzhof muss sich jeder Beteiligte durch einen Steuerberater, einen Steuerbevollmächtigten, einen Rechtsanwalt, einen niedergelassenen europäischen Rechtsanwalt, einen Wirtschaftsprüfer oder einen vereidigten Buchprüfer als Bevollmächtigten vertreten lassen. Zur Vertretung berechtigt sind auch Steuerberatungsgesellschaften, Rechtsanwaltsgesellschaften, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften sowie Partnerschaftsgesellschaften, die durch einen der zuvor aufgeführten Berufsangehörigen tätig werden. Juristische Personen des öffentlichen Rechts und Behörden können sich auch durch Beamte oder Angestellte mit Befähigung zum Richteramt sowie durch Diplomjuristen im höheren Dienst vertreten lassen.

Schriftsätzen im Verfahren über die Beschwerde sollen so viele Abschriften beigelegt werden, wie Beteiligte vorhanden sind.

Gründe

I.

Streitig ist in der Hauptsache die Kraftfahrzeugsteuerfestsetzung für das Kraftfahrzeug der Antragstellerin (Ast) mit amtlichen Kennzeichen

Die Ast ist Halterin des Kraftfahrzeugs mit dem amtlichen Kennzeichen Es handelt sich bei diesem Fahrzeug um einen Geländewagen der Marke Mercedes-Benz, Typ G 300 mit Erstzulassungsdatum 10. Dezember 1996. Das Fahrzeug ist mit zwei Türen und einer Hecktür aufgebaut. Es hat eine technisch zulässige Gesamtmasse (P) von 2.810 kg - bisher zulässiges Gesamtgewicht -, eine Masse in fahrbereitem Zustand (M) von 2.170 kg - bisher Leergewicht - und verfügt über vier Sitzplätze neben dem Fahrersitz (N), also insgesamt über fünf Sitzplätze.

Das vorgenannte Kraftfahrzeug wurde zunächst als Lastkraftwagen (LKW) nach Gewicht besteuert. Die Kraftfahrzeugsteuer wurde daher mit Bescheid vom 4. Februar 2003 auf jährlich EUR 172 festgesetzt. Mit Bescheid über Kraftfahrzeugsteuer vom 9. Dezember 2005 wurden die Besteuerungsgrundlagen für dieses Fahrzeug infolge der Aufhebung des § 23 Abs. 6a Straßenverkehrszulassungsordnung (StVZO) zum 1. Mai 2005 geändert. Die Kraftfahrzeugsteuer wurde in diesem Bescheid nunmehr auf jährlich EUR 820 festgesetzt und das Kraftfahrzeug als Personenkraftwagen (PKW) besteuert. Der Bevollmächtigte der Ast legte gegen diesen Bescheid über Kraftfahrzeugsteuer vom 9. Dezember 2005 mit Schreiben vom 9. Januar 2006 Einspruch ein. Über den Einspruch wurde bisher noch nicht entschieden. Darüber hinaus beantragte der Bevollmächtigte der Ast, die Vollziehung des Bescheids über Kraftfahrzeugsteuer auszusetzen. Diesen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung lehnte der Antragsgegner (Ag) mit Schreiben vom 16. Januar 2006 als unbegründet ab. Mit Schriftsatz vom 26. Januar 2006 beantragte der Bevollmächtigte der Ast, die Vollziehung des Bescheids über Kraftfahrzeugsteuer vom 9. Dezember 2005 auszusetzen, soweit die Steuer höher ist als in der Zeit vor Änderung der Besteuerungsgrundlagen. Mit Schreiben vom 15. Februar 2006 teilte der Bevollmächtigte der Ast mit, dass der Bescheid vom 9. Dezember 2005 inzwischen vollzogen worden sei.

Die Ast ist der Ansicht, dass der angefochtene Kraftfahrzeugsteuerbescheid rechtswidrig sei. Die Einstufung des Mercedes-Benz G 300 als PKW ab dem 1. Mai 2005 sei unzutreffend. Das Fahrzeug sei ein anderes Fahrzeug i. S. v. § 8 Nr. 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz (KraftStG). Es sei folglich wie schon bisher ausnahmslos nach Gewicht zu besteuern. Der Begriff PKW sei im Kraftfahrzeugsteuergesetz nicht definiert. Infolgedessen sei auf diesen Begriff § 2 Abs. 2 Satz 1 KraftStG anzuwenden, der besage, dass sich die im Kraftfahrzeugsteuergesetz verwendeten Begriffe des Verkehrsrechts, wenn nichts anderes bestimmt sei, nach den geltenden verkehrsrechtlichen Vorschriften richteten. Auf Grund dieser ausdrücklichen Anbindung an das Verkehrsrecht sei die Frage, was ein PKW sei, demnach ausschließlich nach Verkehrsrecht zu bestimmen. Derartige verkehrsrechtlichen Vorschriften könnten sowohl im nationalen Recht als auch im europäischen Gemeinschaftsrecht verankert sein. Nach Aufhebung der nationalen verkehrsrechtlichen Bestimmung des § 23 Abs. 6a StVZO hätte der Ag folglich auf die geltenden Bestimmungen des gemeinschaftlichen Verkehrsrechts zurückgreifen müssen. Die Schlussfolgerung des Ag, dass sich die Besteuerung ausschließlich nach der objektiven Beschaffenheit des Kraftfahrzeugs zu richten habe, sei offensichtlich falsch. Es liege gerade kein beliebiger und definitionsfreier Beurteilungsspielraum, vornehmlich nach Gesichtspunkten der äußeren Fahrzeugbeschaffenheit vor. Die Begründung des Ag widerspreche nicht nur dem allgemeinen Verfassungsgrundsatz des Vorrangs von Gesetzen, sondern auch auf Grund der zwingenden Anordnung des § 2 Abs. 2 Satz 1 KraftStG der Bindung an die verkehrsrechtlichen Vorschriften. Die EU-Richtlinie 70/156/EWG vom 6. Februar 1970 i. d. F. der Richtlinie 2001/116/EG vom 20. Dezember 2001 sei heranzuziehen. Nach dieser Richtlinie sei das vorgenannte Fahrzeug als Mehrzweckfahrzeug AF einzustufen und damit gerade nicht als PKW nach Klasse M 1. Die EU-Richtlinie sei auch verbindlich anzuwenden und zwar spätestens ab dem 1. Juli 2002. Der deutsche Gesetzgeber habe diese Richtlinie auch umgesetzt, damit entfalte sie unmittelbare Wirkung. Eine Besteuerung des vorgenannten Kraftfahrzeugs nach Hubraum dürfe daher nicht erfolgen. Dieses Fahrzeug sei als LKW nach wie vor nach Gewicht zu besteuern.

Die Antragstellerin beantragt nunmehr,

die Aufhebung der Vollziehung des Bescheids über Kraftfahrzeugsteuer unter der Steuernummer/.. vom 9. Dezember 2005 anzuordnen, soweit die

Steuer höher ist als in der Zeit vor der Änderung der Besteuerungsgrundlagen, hilfsweise die Beschwerde zum Bundesfinanzhof (BFH) zuzulassen.

Die Antragsgegner beantragt,
den Antrag abzuweisen.

Der Ag ist der Auffassung, dass das vorgenannte Kraftfahrzeug bis zum 30. April 2005 als anderes Fahrzeug der Gewichtsbesteuerung unterworfen gewesen und ab dem 1. Mai 2005 als PKW nach Hubraum zu besteuern sei. Im Rahmen von Anpassungen an das europäische Verkehrsrecht durch die 27. Verordnung zur StVZO vom 2. November 2004 sei § 23 Abs. 6a StVZO mit Wirkung vom 1. Mai 2005 aufgehoben worden. Damit sei die in dieser Vorschrift normierte Begriffsbestimmung Kombinationskraftwagen unter Berücksichtigung der relevanten Gewichtsgrenze von 2,8 Tonnen entfallen. Fahrzeuge mit einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 2,8 Tonnen, die bisher als andere Fahrzeuge i. S. d. § 8 Nr. 2 KraftStG der Gewichtsbesteuerung unterlagen, seien nunmehr als PKW nach Hubraum und Schadstoffemission zu besteuern. Unter Berücksichtigung der einschlägigen Verwaltungsanweisungen sei für die im Bestand vorhandenen Kraftfahrzeuge ab 1. Mai 2005 eine Neufestsetzung der Kraftfahrzeugsteuer nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 KraftStG durchzuführen.

Auf den Inhalt der Schriftsätze der Ast vom 26. Januar 2006, 15. Februar 2006 und 23. Februar 2006 sowie auf den Schriftsatz des Ag vom 13. Februar 2006 wird verwiesen. Des Weiteren wird verwiesen auf den Bescheid über Kraftfahrzeugsteuer vom 4. Februar 2003 (Blatt 1 Kraftfahrzeugsteuerakte), den Bescheid über Kraftfahrzeugsteuer vom 9. Dezember 2005 (Blatt 2 Kraftfahrzeugsteuerakte) und die Mitteilung über die Ablehnung der Aussetzung der Vollziehung vom 16. Januar 2006 (Blatt 2 Kraftfahrzeugsteuerakte).

II.

Der zulässige Antrag ist begründet.

Der Antrag auf Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung ist zulässig. Er kann nach § 69 Abs. 3 Satz 2 Finanzgerichtsordnung (FGO) - wie im Streitfall - schon vor

Erhebung der Klage gestellt werden. Der Antrag ist gem. § 69 Abs. 4 Satz 1 FGO nur zulässig, wenn die Behörde einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung ganz oder zum Teil abgelehnt hat. Auch diese Voraussetzung liegt im Streitfall vor. Die Ast hatte im Zeitpunkt des Antrags beim Gericht der Hauptsache bereits einen Aussetzungsantrag bei der den angefochtenen Bescheid erlassenden Behörde gestellt, der mit Schreiben vom 16. Januar 2006 von dieser als unbegründet zurückgewiesen wurde.

Der Antrag auf Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung ist auch begründet. Nach § 69 Abs. 3 Satz 3 FGO kann das Gericht die Aufhebung der Vollziehung eines Verwaltungsakts ganz oder teilweise anordnen, wenn der Verwaltungsakt - wie im Streitfall - im Zeitpunkt der Entscheidung schon vollzogen ist und gem. § 69 Abs. 3 Satz 1 FGO i. V. m. § 69 Abs. 2 Satz 2 bis 6 FGO ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Steuerbescheids bestehen. Ernstliche Zweifel sind zu bejahen, wenn bei überschlägiger Prüfung des angefochtenen Verwaltungsaktes im Aussetzungs- bzw. Aufhebungsverfahren neben den für die Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige, gegen die Rechtmäßigkeit sprechende Umstände zu Tage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung der Rechtsfragen oder Unklarheit in der Beurteilung der Tatfragen bewirken (vgl. BFH-Beschluss vom 10. Februar 1967 III B 9/66, Bundessteuerblatt - BStBl - III 1967, 182; ständige Rechtsprechung).

Die Voraussetzungen für eine Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung des angefochtenen Kraftfahrzeugsteuerbescheids liegen im Streitfall hiernach vor. Der Senat hat ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Kraftfahrzeugsteuerbescheids. Der Ag war gem. § 12 Abs. 2 Nr. 1 KraftStG nicht berechtigt, die Kraftfahrzeugsteuer durch Bescheid vom 9. Dezember 2005 neu festzusetzen. Die Kraftfahrzeugsteuer ist hiernach nur neu festzusetzen, wenn sich infolge einer Änderung der Bemessungsgrundlage oder des Steuersatzes eine andere Kraftfahrzeugsteuer ergibt. Dies liegt im Streitfall nach summarischer Prüfung nicht vor. Die von der ursprünglichen Besteuerung des vorgenannten Kraftfahrzeugs Mercedes-Benz G 300 im Bescheid über Kraftfahrzeugsteuer vom 9. Dezember 2006 abweichende Besteuerung als PKW nach Hubraum und Schadstoffemission gem. § 8 Nr. 1 KraftStG erscheint unzutreffend und ist nach summarischer Prüfung daher

rechtswidrig. Dieses Kraftfahrzeug ist - wie schon bisher - als ein anderes Fahrzeug nach Gewicht wie ein LKW gem. § 8 Nr. 2 KraftStG zu besteuern.

Bei dem Kraftfahrzeug der Ast handelt es sich nach den für die Kraftfahrzeugsteuer verbindlichen verkehrsrechtlichen Begriffen nicht um einen PKW, sondern um ein anderes Fahrzeug. Der Begriff PKW ist im Kraftfahrzeugsteuergesetz nicht definiert. Im Kraftfahrzeugsteuergesetz verwendete und dort nicht definierte Begriffe des Verkehrsrechtes richten sich - wenn nichts anderes bestimmt ist - gem. § 2 Abs. 2 Satz 1 KraftStG nach den geltenden verkehrsrechtlichen Vorschriften (vgl. BFH-Urteil vom 26. August 1997 VII R 60/97, BStBl II 1997, 744; ständige BFH-Rechtsprechung). Auf die verkehrsrechtliche Einstufung eines Kraftfahrzeugs durch die Verkehrsbehörden kommt es bei der kraftfahrzeugsteuerrechtlichen Einordnung als PKW oder anderes Fahrzeug i. S. des § 8 Nr. 1 oder Nr. 2 KraftStG zwar nicht an. Die Einstufung der Verkehrsbehörde ist für kraftfahrzeugsteuerliche Zwecke nicht verbindlich (vgl. BFH-Urteil 26. August 1997 VII R 60/97, BStBl II 1997, 744 m. w. N.; ständige Rechtsprechung). Jedoch richten sich die im Kraftfahrzeugsteuergesetz verwendeten Begriffe des Verkehrsrechts gem. § 2 Abs. 2 Satz 1 KraftStG nach den jeweiligen geltenden verkehrsrechtlichen - im Streitfall europarechtlichen - Vorschriften. Aufgrund dieser ausdrücklichen Anbindung an das Verkehrsrecht ist die Frage, was ein PKW ist, demnach ausschließlich nach Verkehrsrecht zu bestimmen. In diesem Sinne hat der BFH auch in sämtlichen Entscheidungen, in denen es um die Abgrenzung PKW oder LKW ging, stets auf die inzwischen aufgehobene verkehrsrechtliche Vorschrift des § 23 Abs. 6a StVZO a. F. zurückgegriffen (vgl. BFH-Urteil vom 1. August 2000 VII R 26/99, BFH/NV 2001, 284 m. w. N.; vgl. FG Köln, Beschluss vom 28. November 2005 6 V 3715/05, Steuereidienst - StE 2005, 806 - Leitsatz -). Verkehrsrechtliche Vorschriften können im nationalen Recht wie im europäischen Gemeinschaftsrecht verankert sein. Auf die geltenden Bestimmungen des gemeinschaftsrechtlichen Verkehrsrechts ist nach Aufhebung der nationalen verkehrsrechtlichen Bestimmung des § 23 Abs. 6a StVZO a. F. zurückzugreifen (vgl. FG Köln, Beschluss vom 28. November 2005 6 V 3715/05, StE 2005, 806 - Leitsatz -). Als für den Streitfall einschlägige Bestimmung des Verkehrsrechts ist die Richtlinie 70/156/EWG des Rates vom 6. Februar 1970 zur Angleichung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Betriebserlaubnis für Kraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuganhänger (Amtsblatt - ABI - L 42 vom 23. Februar 1970, S. 1) in der zuletzt gültigen Fassung heranzuziehen. Im Anhang II,

Gliederungspunkt A. Begriffsbestimmungen für Fahrzeugklassen, Gliederungsziffer 1. der vorgenannten Richtlinie werden der Klasse M₁ Kraftfahrzeuge zugeordnet, die für die Personenbeförderung ausgelegt und gebaut sind und über höchstens acht Sitzplätze außer dem Fahrersitz verfügen. Diese Klassifizierung wird ergänzt durch Anhang II, Gliederungspunkt C. Begriffsbestimmungen der Art des Aufbaus, Gliederungsziffer 1. Hiernach wird ein Mehrzweckfahrzeug - Aufbauart AF -, das zur Beförderung von Fahrgästen und deren Gepäck oder von Gütern in einem einzigen Innenraum dient, dann nicht als PKW der Klasse M₁ angesehen, wenn dieses Mehrzweckfahrzeug außer dem Fahrersitz über nicht mehr als sechs Sitzplätze verfügt und sich das Verhältnis von Nutz- zur Personenlast nach der Bedingung $P - (M + N \times 68) > N \times 68$ darstellt (vgl. Strodthoff, Kraftfahrzeugsteuer, § 8 Rz. 8).

Das Kraftfahrzeug der Ast erfüllt diese vorgenannten Voraussetzungen des europäischen Gemeinschaftsrechts, nach denen ein Fahrzeug nicht als PKW, sondern als anderes Fahrzeug verkehrsrechtlich einzuordnen ist. Es verfügt über insgesamt fünf Sitzplätze, so dass vier Sitzplätze für Fahrgäste zur Verfügung stehen. Auch die Bedingung $P - (M + N \times 68) > N \times 68$ ist im Streitfall erfüllt, denn: $2.810 \text{ kg} - (2.170 \text{ kg} + 4 \times 68) > 4 \times 68$, also $368 > 272$. Nach dieser verkehrsrechtlichen Klassifizierung nach sekundärem Europarecht handelt es sich bei dem Kraftfahrzeug der Ast nicht um einen PKW. Handelt es sich verkehrsrechtlich nicht um einen PKW, sondern um ein anderes Fahrzeug, richtet sich die Kraftfahrzeugsteuer nicht gem. § 8 Nr. 1 KraftStG nach Hubraum und Emission, sondern gem. § 8 Nr. 2 KraftStG nach Gewicht (ebenso FG Köln, Beschluss vom 28. November 2005 6 V 3715/05, StE 2005, 806 - Leitsatz -; a. A. Strodthoff, Kraftfahrzeugsteuer, § 8 Rz. 10).

Die vorgenannte Richtlinie ist in der Bundesrepublik Deutschland anzuwenden und sie ist auch umgesetzt worden. Dies belegen die zahlreichen Bezugnahmen in der StVZO sowie die Gesetzesmaterialien zur Aufhebung des § 23 Abs. 6 a StVZO (vgl. hierzu FG Köln, Beschluss vom 28. November 2005 6 V 3715/05, StE 2005, 806 - Leitsatz -).

Der Aufhebung der Vollziehung des angefochtenen Kraftfahrzeugsteuerbescheids steht der ersatzlose Wegfall des § 23 Abs. 6a StVZO a. F. nicht entgegen. Die Bestimmung des § 23 Abs. 6a StVZO a. F. wurde durch die 27. Verordnung zur Änderung der StVZO vom 2. November 2004 mit Wirkung ab 1. Mai 2005 aufgehoben. Dieser

gesetzgeberischen Entscheidung lagen die Bestrebungen auf politischer Ebene zugrunde, dass ungerechtfertigte Steuerprivileg für schwere Geländewagen nach dem 30. April 2005 abzuschaffen (vgl. Strodthoff, Kraftfahrzeugsteuer, § 8 Rz. 10 m. w. N.). Der Bundesfinanzhof hatte unter Berufung auf die Regelung des § 23 Abs. 6a StVZO a. F. entschieden, dass für die als PKW zugelassenen schweren Geländewagen, die sowohl für die Güter- als auch für die Personenbeförderung eingerichtet sind und deren zulässiges Gesamtgewicht über 2,8 Tonnen liegt, nicht die emissionsbezogene Hubraumbesteuerung für PKW, sondern die erheblich günstigere Besteuerung nach Gewicht für Nutzfahrzeuge anzuwenden ist (BFH-Urteil vom 31. März 1998 VII R 115/97 Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH - BFH/NV - 1998, 1264; BFH-Urteil vom 31. März 1998 VIII R 116/97, Sammlung der Entscheidungen des BFH - BFHE - 185, 511, BStBl II 1998, 487). Der Senat hat im Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes im Lichte der vorgenannten höchstrichterlichen Rechtsprechung trotz der Aufhebung des § 23 Abs. 6a StVZO a. F. jedenfalls erhebliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Kraftfahrzeugsteuerbescheids vom 9. Dezember 2005, der einen schweren Geländewagen entgegen gemeinschaftsrechtlichen Begriffsbestimmungen des Verkehrsrechts als PKW einstuft und die Kraftfahrzeugsteuer nach Hubraum und Emission, statt nach Gewicht bemisst.

Die Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung des angefochtenen Kraftfahrzeugsteuerbescheids richtet sich im Streitfall ausschließlich nach den nationalen verfahrensrechtlichen Bestimmungen. Der Senat ist befugt, den angefochtenen Steuerbescheid allein nach § 69 Abs. 3 FGO ohne zusätzliche Voraussetzungen auszusetzen bzw. dessen Vollziehung aufzuheben. Zwar ist nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) ein Finanzgericht nur dann befugt, die Vollziehung eines auf einer Gemeinschaftsverordnung beruhenden nationalen Verwaltungsakts auszusetzenden, wenn das Gericht erhebliche Zweifel an der Gültigkeit der Handlung der Gemeinschaft hat, diese Gültigkeitsfrage selbst vorlegt, die Entscheidung in dem Sinne als dringlich erachtet, dass der vorläufige Rechtsschutz erforderlich ist, um einen schweren und irreversiblen Schaden auf Seiten des Ast zu vermeiden, das Interesse der Gemeinschaft bei der Aussetzungsentscheidung angemessen berücksichtigt ist und bei Prüfung aller Voraussetzungen die Entscheidungen des EuGH oder des Europäischen Gerichts (EuG) 1. Instanz über die

Rechtmäßigkeit einer Verordnung oder auf Gemeinschaftsebene ergangene einstweilige Anordnungen beachtet (vgl. hierzu Seer, in: Tipke/Kruse, FGO § 69 Tz. 13 m. w. N.). Der Senat hat vorliegend jedoch keine Zweifel an der Gültigkeit oder Rechtmäßigkeit von Gemeinschaftsrecht. Die Aussetzungsentscheidung beruht im Gegenteil gerade auf der Geltung sekundären Gemeinschaftsrechts.

Die Aufhebung der Vollziehung des angefochtenen Kraftfahrzeugsteuerbescheids wird ohne Sicherheitsleistung angeordnet. Die Aussetzung oder Aufhebung der Vollziehung eines Verwaltungsakts kann gem. § 69 Abs. 3 Satz 1 FGO i. V. mit § 69 Abs. 2 Satz 3 FGO von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht werden. Die Steuerforderung muss bei Anordnung einer Sicherheitsleistung durch die Aussetzung oder Aufhebung der Vollziehung gefährdet werden. Die Anordnung der Sicherheitsleistung ist deshalb einerseits ermessensfehlerhaft, wenn ohnehin in absehbarer Zeit eine Realisierung der Steuerforderung ausgeschlossen erscheint. Die Anordnung einer Sicherheitsleistung kann andererseits jedoch verlangt werden, wenn die wirtschaftliche Lage des Steuerpflichtigen die Realisierung der Steuerforderung bei Rechtskraft gefährdet erscheinen lässt, wenn fraglich erscheint, ob der Steuerpflichtige die Steuerschuld alsbald nach endgültiger gerichtlicher Entscheidung begleichen kann oder die Vollstreckung gefährdet ist (vgl. Seer, in: Tipke/Kruse, FGO, § 69 Tz. 110 m. w. N.). Im Streitfall hält der Senat die Anordnung einer Sicherheitsleistung für entbehrlich. Die Wahrscheinlichkeit, dass die Steuerforderung bei Rechtskraft nicht realisiert werden kann, ist bereits angesichts der Höhe des Betrags der aufzuhebenden Steuerfestsetzung nach Einschätzung des Senats als gering einzuschätzen. Die Anordnung einer Sicherheitsleistung würde gegen das Übermaßverbot verstoßen und wäre ermessensfehlerhaft. Das Bedürfnis nach Sicherheitsleistung tritt daher zurück.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO

Die Beschwerde wird gem. § 128 Abs. 3 Satz 1 FGO zugelassen. Die Rechtssache hat aufgrund der Vielzahl der betroffenen Fälle und hinsichtlich der Frage, ob für kraftfahrzeugsteuerrechtliche Zwecke auf Bestimmungen sekundären

Gemeinschaftsrechts zurückgegriffen werden kann, grundsätzliche Bedeutung i. S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO.

.....

.....

.....