

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das **Bundesfinanzgericht** hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf., über die Beschwerde vom 1.8.2018 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 27.7.2018 betreffend **Kraftfahrzeugsteuer für 7-12/2016, 1-12/2017 und 1-4/2018** sowie betreffend **Festsetzung von Verspätungszuschlägen** bezüglich Kraftfahrzeugsteuer für **7-12/2016 und 1-12/2017** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend **Kraftfahrzeugsteuer für 7-12/2016 und 1-12/2017** wird *abgewiesen*.
- II. Der Bescheid betreffend **Kraftfahrzeugsteuer für 1-4/2018** wird *aufgehoben*.
- III. Der Bescheid betreffend **Verspätungszuschlag 2016** wird *aufgehoben*.
- IV. Der Bescheid betreffend **Verspätungszuschlag 2017** wird abgeändert . Der Verspätungszuschlag für 2017 wird mit **€ 80,91** festgesetzt.
- V. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) *nicht zulässig*.

Entscheidungsgründe

(1) Mit den angefochten Bescheiden schrieb das Finanzamt dem Beschwerdeführer (Bf.) **Kfz-Steuer** für die Zeiträume „7 – 12/2016“, „1 – 12/2017“ und „1 – 4/2018“ vor. Unter Einem wurden für die Zeiträume „7 – 12/2016“ und „1 – 12/2017“ gemäß § 135 BAO jeweils **Verspätungszuschläge** im Ausmaß von 10% festgesetzt. Den Feststellungen des Finanzamtes zufolge habe der Bf. in der Zeit von 27.7.2016 bis 27.4.2018 einen PKW *BMW 520d Touring* unter widerrechtlicher Benutzung eines auf die Bf* GmbH ausgestellten Probefahrtenkennzeichens im Inland verwendet.

(2) Das Finanzamt begründete die beschwerdegegenständlichen **Bescheide** wie folgt:

„Die Festsetzung(en) war(en) erforderlich, weil die Selbstberechnung der Kraftfahrzeugsteuer unterblieb. Der Verspätungszuschlag war wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Jahreserklärung festzusetzen.

Aufgrund der Ergebnisse der Befragung und Erhebung zum Sachverhalt gelangten die Organe der Abgabenbehörde zur Ansicht, dass der Pkw BMW 520d Touring, derzeitige

Zulassung XY-123, der privaten Lebensführung zuzurechnen ist und bis zur Zulassung am 27.04.2018 mit einem Probefahrkennzeichen widerrechtlich verwendet wurde.

Zur erstmaligen Verbringung/ Verwendung des Fahrzeuges ins Inland wurden keine Angaben gemacht, jedoch geht aus den der Abgabenbehörde vorliegenden Unterlagen hervor, dass der Antrag auf Eigenimport beim Generalimporteureur am 27.07.2016 angefordert wurde. Aus Ermangelung eines anderen belegten Einbringungsdatums wird dieses auch von den Organen der Finanzpolizei zur weiteren Fallbetrachtung herangezogen.

Der BMW wurde ab seiner Einbringung ins Inland bis 27.4.2018 mit blauen Kennzeichen im In- und EU-Ausland bewegt. Am 27.4.2018 wurde das Kfz auf die Bf GmbH mit Sitz in S* zugelassen. Auf diese GmbH, deren Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer Herr Bf* ist, ist auch das davor genutzte Probekennzeichen registriert.*

Mangels Mitwirkung des Abgabepflichtigen bei der Aufklärung des wahren Sachverhaltes wurde von der Abgabenbehörde iSd § 167 BAO der Schluss gezogen, dass davon auszugehen ist, dass er über das Fahrzeug verfügen konnte und dieses durchgehend sowohl für private Zwecke als auch für betriebliche Zwecke verwendete.

Nach dem Steuerschuldrecht innewohnenden Grundgedanken - dass derjenige Steuerschuldner ist, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht hat – ist jene Person, welche das Kfz ohne Zulassung im Inland verwendet, zur Abgabe heranzuziehen. Herr Bf war und ist in der Lage, die Verfügung über den BMW auszuüben.*

Jede echte Probefahrt muss gem § 45 KFG im Rahmen des Geschäftsbetriebes erfolgen.

Zwar können mit dem Hauptzweck einer Probefahrt durchaus untergeordnete Nebenzwecke (z.B. Aufsuchen einer Toilette oder einer Tankstelle) verbunden werden, wenn dadurch der Hauptzweck der Probefahrt nicht verloren geht. Es ist jedoch unzulässig, eine Probefahrt mit einer reinen Privatfahrt (z.B. Kaffee/Mittagessen zu Hause) zu verbinden, da dann insgesamt eine reine Privatfahrt vorliegt. Entsprechende Aufzeichnungen zu den Probefahrten wurden den Erhebungsorganen nicht vorgelegt oder zur Verfügung gestellt. Aufgrund mehrerer finanzpolizeilicher Maßnahmen, den dabei gemachten Wahrnehmungen, den erhaltenen und erhobenen Informationen, den Ergebnissen der Ermittlungstätigkeit der Finanzpolizei, sowie der gegebenen Aktenlage mussten die Organe der Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung annehmen, dass die nachfolgend gelisteten Privatfahrten unter Verwendung der Probekennzeichen erfolgten:

- Fahrten von der Wohnung zum Unternehmensstandort (GmbH) und retour*
- Fahrten Wohnung zu Unternehmen für die Herr Bf* eigenen Angaben zu Folge als freier Vertreter (Generalvertretung für H; A Fenster) tätig ist — und retour.*
- Garage/Abstellplatz vom Privathaus kann nicht als Ort des Geschäftsbetriebes angesehen werden*
- regelmäßige Mitnahme von Kindern.*

Solche Fahrten dienen in erster Linie der reinen Fortbewegung des Unternehmers (Vertreter) bzw. der Privatperson Bf. In den Bestimmungen über Probefahrten finden diese Fahrten keine Deckung, da es sich bei diesen Fahrten nicht um Probefahrten gem § 45 KFG im Rahmen des Geschäftsbetriebes, sondern um Privatfahrten handelt.*

Abschließend sei angemerkt, dass die finanzpolizeilichen Erhebungen sorgfältig erfolgten. Herr Bf brach seine im Zuge der Nachschau am 3.5.2018 erfolgte Befragung als Auskunftsperson selbst ab, wodurch er sich selbst die Möglichkeit nahm, zu den vorliegenden, einer Abklärung bedürftigen Punkten Stellung zu nehmen. Er verweigerte auch die Unterzeichnung der in diesem Zusammenhang erstellten Niederschrift und kündigte an diese Agenda seinem Rechtsanwalt zu übergeben. (...)*

Die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer erfolgt somit basierend auf den bis dato vorliegenden Informationen und Unterlagen, sowie dem sich daraus ergebenden Gesamteindruck. Aufgrund der widerrechtlichen Verwendung ist die Kraftfahrzeugsteuer dem Verwender, Herrn Bf, als Steuerschuldner nach § 3 Z 2 KFZStG anzulasten, da letztlich auf die Verwendung des Kfz als Fortbewegungsmittel abzustellen war und ist gem § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG 1992 in Verbindung mit § 2 Abs 1 Z 2 KfzStG 1992 Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume ab 7/2016 vorzuschreiben. (Konkret ab dem 3.Quartal 2016, ab dem 1.7.2016)*

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, welche die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10% der festgesetzten Abgabe auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist. Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärung und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen. Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Finanzbehörde. Sie setzt voraus, dass der Abgabepflichtige die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist. Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn dem Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fährlässigkeit schließt eine Entschuldbarkeit aus. “

(3) In der **Beschwerde** bringt der Bf. – auszugsweise wörtlich wieder gegeben – Folgendes vor:

„ Mit den angefochtenen Bescheiden würde mir die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer und den Verspätungszuschlag festgesetzt, da ich als Privatperson (...) nie in Besitz des Fahrzeuges BMW 520d Touring und auch nicht in Besitz von Probekennzeichen war, genauso habe ich nie das Fahrzeug bzw. andere Fahrzeuge mit Probekennzeichen für private Zwecke bewegt, bzw. benützt.

Das Fahrzeug würde von Bf GmbH gekauft um zu verkaufen und ist seit Anschaffung auch buchhalterisch im Buchhaltung Bf* GmbH. Auch Antrag beim Generalimporteur (Datenauszug) würde nicht von mir Bf_ angefordert, sondern von Firma Bf* GmbH, was auch aus Rechnung sichtlich ist. (...)*

1. Die Behauptungen, dass ich wegen Mangels Mitwirkung des Abgabepflichtigen widerspreche, da ich eine 2-Stündige Befragung mitgemacht habe und die Befragung nicht abgebrochen habe und mir trotz ständige Unterstellungen seitens den befragten Beamten bemüht habe den Sachverhalt richtig dazustellen. Ich habe die Unterstellungen ständig widersprochen und plausible Erklärungen zu Protokoll gebracht, jedoch stimmen die Angaben aus diesen Schreiben mit meiner Aussagen nicht, darum habe ich die Unterzeichnung verweigert und die Beamten aufgefordert mir das Protokoll auszuhändigen, damit ich das mit meinem Rechtsanwalt besprechen kann. Der Beamte hat mir gesagt, dass ich keine Durchschrift haben kann, weil ich nicht unterschrieben habe.

Die Behauptung, dass ich offensichtlich keinen Beitrag zur Erhellung des Sachverhalts zu leisten beabsichtigt habe und dass ich keine Nachweise und Belege vorgelegt habe, stimmt nicht, da mir gesagt wurde, dass ich in den nächsten Tagen ein Schreiben bekomme, in dem steht, was ich vorlegen musste. Jedoch ist bis zu diesem Bescheid keine Aufforderung gekommen. Darum habe ich nichts in die Hand gehabt um meinen Rechtsanwalt einzuschalten, oder ihm etwas zu übergeben.

2. Es stimmt nicht das der BMW 520d Touring, derzeitige Zulassung XY-123, der privaten Lebensführung zuzurechnen ist und bis zur Zulassung am 27.04.2018 mit einem Probefahrkennzeichen widerrechtlich verwendet wurde, da dieser PKW bis zum 27.04.2018 zu Verkauf stand und in Besitz von Bf* GmbH war und die Probefahrkennzeichen nur für Probefahrten verwenden würden.

3. Die Behauptungen die Fahrten dienen in erste Linie der reinen Fortbewegung des Unternehmers stimmen nicht, da ich kein freier Vertreter bin, sondern Unternehmer und für die Fahrten zu meinen Kunden - Gewerbe-Baustoffhandel den angemeldeten Dienstfahrzeug Renault Espace mit Kennzeichen XY-123 benützt habe und nur für die Autohandel-Kunden Probefahrkennzeichen für Probefahrt benutzt habe.

4. Bf* GmbH hat den BMW 520d Touring gekauft um ihm zu verkaufen, was auch lückenlose Verkaufseinschaltungen bei Mobile.de und auch gebrauchtwagen.at und Kleine Zeitung beweisen...“

(4) Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 13.8.2018 wies das Finanzamt die Beschwerde ab und führte dazu aus:

„ Bis zur Anmeldung im Inland am 27.04.2018 wurde für den BMW keine Kraftfahrzeugsteuer entrichtet, obwohl der dauernde Standort des Kfz in der Zeit bereits in Österreich lag, ebenso wie jener von Herrn Bf*, dem Verwender des BMW. Zur erstmaligen Verbringung/Verwendung des Fahrzeuges ins Inland haben Sie keine Angaben gemacht, jedoch geht aus den der Abgabenbehörde vorliegenden Unterlagen hervor, dass der Antrag auf Eigenimport beim Generalimporteur am 27.07.2016 angefordert wurde. Aus Ermangelung eines anderen belegten Einbringungsdatums wird dieses auch von den Organen der Finanzpolizei zur weiteren Fallbetrachtung herangezogen.

In Bezug auf den Fahrzeughandel von Herrn Bf ist festzuhalten, dass laut seiner eigenen Angabe in den Jahren 2017 und 2018 lediglich 1 gebrauchtes Fahrzeug der Marke BMW eingekauft und in dieser Zeit kein einziges Kfz verkauft wurde.*

*Der BMW wurde ab seiner Einbringung ins Inland bis 27.4.2018 mit blauen Kennzeichen im In- und EU-Ausland bewegt. Am 27.4.2018 wurde er auf die Bf**. GmbH zugelassen. Auf diese GmbH, deren Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer Herr Bf** ist, ist auch das davor genutzte Probekennzeichen registriert.*

Mangels Mitwirkung des Abgabepflichtigen, Herrn Bf, bei der Aufklärung des wahren Sachverhaltes wurde von der Abgabenbehörde iSd § 167 BAO der Schluss gezogen, dass davon auszugehen ist, dass er über das Fahrzeug verfügen konnte und dieses durchgehend sowohl für private Zwecke als auch für betriebliche Zwecke verwendete.*

Nach dem dem Steuerschuldrecht innewohnenden Grundgedanken - dass derjenige Steuerschuldner ist, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht hat - ist jene Person, welche das Kfz ohne Zulassung im Inland verwendet, zur Abgabe heranzuziehen. Herr Bf war und ist in der Lage, die Verfügung über den BMW auszuüben. Aufgrund des zukommenden Nutzens und der tatsächlichen Verfügungsmöglichkeit über das Kfz besteht zu Herrn Bf** die größte Nähe. Jede echte Probefahrt muss gern § 45 KFG im Rahmen des Geschäftsbetriebes erfolgen. Zwar können mit dem Hauptzweck einer Probefahrt durchaus untergeordnete Nebenzwecke (z.B. Aufsuchen einer Toilette oder einer Tankstelle) verbunden werden, wenn dadurch der Hauptzweck der Probefahrt nicht verloren geht. Es ist jedoch unzulässig, eine Probefahrt mit einer reinen Privatfahrt (z.B. Kaffee/Mittagessen zu Hause) zu verbinden, da dann insgesamt eine reine Privatfahrt vorliegt.*

Aufgrund der widerrechtlichen Verwendung ist die Kraftfahrzeugsteuer dem Verwender, Herrn Bf, als Steuerschuldner nach § 3 Z 2 KfzStG 1992 anzulasten, da letztlich auf die Verwendung des Kfz abzustellen ist.*

Aufgrund mehrerer finanzpolizeilicher Maßnahmen, den dabei gemachten Wahrnehmungen, den erhaltenen und erhobenen Informationen, den Ergebnissen der Ermittlungstätigkeit der Finanzpolizei, sowie der gegebenen Aktenlage muss die Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung annehmen, dass die nachfolgend gelisteten Privatfahrten unter Verwendung der Probekennzeichen erfolgten:

- Fahrten von der Wohnung zum Unternehmensstandort (GmbH) und retour*
- Fahrten Wohnung zu Unternehmen für die Herr Bf* eigenen Angaben zu Folge als freier Vertreter (Generalvertretung für H; A Fenster) tätig ist - und retour.*
- Garage/Abstellplatz vom Privathaus kann nicht als Ort des Geschäftsbetriebes angesehen werden - Fahrten begannen lt. Fahrtenaufzeichnungen in S*
- regelmäßige Mitnahme von Kindern.*

Solche Fahrten dienen in erster Linie der reinen Fortbewegung des Unternehmers (Vertreters) bzw. der Privatperson Bf. In den Bestimmungen über Probefahrten finden diese Fahrten keine Deckung, da es sich bei diesen Fahrten nicht um Probefahrten gern*

§ 45 KFG im Rahmen des Geschäftsbetriebes „Kfz-Handel“, sondern um Privatfahrten handelt.

Auch wenn Kunden zwecks Verkaufs des Kfz angesprochen wurden, so ist dennoch von der tatsächlichen Nutzung des Kfz für die Beurteilung der Frage, ob eine ordnungsgemäße Nutzung des Probekennzeichens gegeben war, auszugehen.

Laut den der Abgabenbehörde vorliegenden Unterlagen war und ist auf Sie kein Kfz zugelassen. Im selben Haushalt wohnt zumindest 1 Tochter.

Bei einer früheren finanzpolizeilichen Anhaltung im März 2018 waren auch Kinder im Kfz. Die häufige Mitnahme von Kindern im BMW wurde auch von mehreren Auskunftspersonen bestätigt.

Im Zuge der Nachschau vom 3.5.2018 wurden Sie als Auskunftsperson unter anderem dazu befragt. In Bezug auf die Mitnahme von Kindern im Auto teilten Sie damals mit, dass Sie die Kinder zu einer Wohnung mitnehmen, welche direkt hinter Ihrem Unternehmensstandort gelegen ist. Zur Nutzung des BMW befragt gaben Sie an, das Kfz lediglich zu ganz kleinen Teilen privat genutzt zu haben, sowie das Kfz nicht am Unternehmensstandort in S über Nacht stehen lassen zu können, da Sie befürchteten, dass Autoteile bzw. das ganze Auto gestohlen wird. Auf die Frage, wo das Auto dann über Nacht steht gaben Sie keine Antwort.

Abschließend sei angemerkt, dass die finanzpolizeilichen Erhebungen sorgfältig erfolgten. Herr Bf brach seine im Zuge der Nachschau am 3.5.2018 erfolgte Befragung als Auskunftsperson selbst ab, wodurch er sich selbst die Möglichkeit nahm, zu den vorliegenden, einer Abklärung bedürftenden Punkten Stellung zu nehmen.*

Er verweigerte auch die Unterzeichnung der in diesem Zusammenhang erstellten Niederschrift und kündigte an diese Agenda seinem Rechtsanwalt zu übergeben. Gegenüber der Abgabenbehörde machte er weder eine rechtsfreundliche Vertretung namhaft, noch hat ein von ihm bevollmächtigter Anwalt mit der Abgabenbehörde in dieser Agenda Kontakt aufgenommen, noch hat Herr Bf selbst Angaben, Nachweise bzw. Belege – die einer Sachverhaltserhellung dienlich wären - nachträglich beigebracht.*

Die Bescheid erlassende Stelle musste somit zur Kenntnis nehmen, dass Herr Bf keinen aktiven Beitrag zur Erhellung des Sachverhalts zu leisten beabsichtigt.*

Die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer erfolgte somit basierend auf den bis dato vorliegenden Informationen und Unterlagen, sowie dem sich daraus ergebenden Gesamteindruck. Aufgrund der Aktenlage steht die Nutzung des Pkw als Fortbewegungsmittel der Privatperson Bf, sowie des Unternehmers Bf* im Vordergrund, weshalb die Bescheid erlassende Behörde von einer widerrechtlichen Verwendung des Probekennzeichens ausgehen muss. (...)*

Aufgrund der widerrechtlichen Verwendung ist die Kraftfahrzeugsteuer dem Verwender, Herrn Bf, als Steuerschuldner nach § 3 Z 2 KfzStG 1992 anzulasten, da letztlich auf die Verwendung des Kfz als Fortbewegungsmittel abzustellen war.*

Gemäß § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG 1992 in Verbindung mit § 2 Abs 1 Z 2 KfzStG 1992 erfolgte die bescheidmäßige Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer bezüglich des BMW 520d Touring für den Zeitraum vom 1.7.2016 bis 30.4.2018.

(...) Der Beschwerde war lediglich eine Kopie der Rechnung für den Datenblattauszug, lautend auf die GmbH, als Nachweis über die gemachten Angaben beigelegt. Diese Kopie lässt keinerlei Rückschluss über die tatsächliche Verwendung des BMW und der Probefahrtenkennzeichen zu und ist somit zur Bekräftigung der in der Beschwerde gemachten Angaben in keiner Weise geeignet. Andere Nachweise zur Stützung der von Ihnen gemachten Angaben wurden nicht beigebracht.

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, welche die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10% der festgesetzten Abgabe auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist. Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärung und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen.

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grund und der Höhe nach im Ermessen der Finanzbehörde. Sie setzt voraus, dass der Abgabepflichtige die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist. Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn dem Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt eine Entschuldbarkeit aus. (...)“

(5) Im **Vorlageantrag** bringt der Bf. ergänzend vor:

„(...) Die gesamten Feststellungen bzw. Behauptungen für die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer seitens Beamten der Finanzverwaltung basieren auf der Fahrzeugkontrolle im März 2018 bzw. Ermittlungen 2018, darum ist unverständlich eine Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer auch für die Jahre 2016 und 2017 ohne Beweismittel. (...)“

1. Punkt womit die Firma Bf* GmbH ein oder zwei Autos verkauft hat als keine Beweismittel dienen, da Firma Bf* GmbH auch andere Konzessionen hat und lebt nicht nur von Autoverkauf, sondern Großteils von Handeln mit Waren aller Art, bzw. Baustoffhandel. Genauso steht in keinem Gesetz, wieviel Autos verkauft werden müssen um Autohandel zu betreiben. Es würden schon seit dem Jahr 2000 immer 1-2 Autos jährlich angeschafft um zu verkaufen und nicht mehr - aus finanziellen Gründen. Und wenn ein Auto verkauft wurde, wurde das nächste zu Verkauf angeschafft.

2. Ich weise auch die Behauptung zurück, dass in Aktenlage eine Nutzung des PKWs BMW 520d Touring als Fortbewegungsmittel der Person Bf_, sowie des Unternehmens Bf* in Vordergrund steht, weshalb auch der Bescheid über die widerrechtliche Verwendung des Probekennzeichens ausgeht, da für diese Zwecke ein PKW Renault Espace angemeldet war (seit ca. 2014).

3. Ich weise auch zurück die Behauptung häufige Mitnahme von Kindern (meine Kinder), da nur bei dieser einmaligen Kontrolle und Fahrt das festgestellt wurde. Um zu erklären

habe ich bei Rückprobefahrt zur Geschäft, bzw. Standort Bf GmbH meine Kinder mitgenommen, da eine Panne bei Renault Espace entstanden ist und auch keine Privatfahrt war, sondern eine Proberückfahrt. Es ist möglich, dass bei irgendwelchen anderen Probefahrten, die ich mit potenziellen Kunden getätigt habe auch Kinder von Kunden dabei waren. Jedoch ist mir nicht bekannt, dass das gesetzlich verboten wäre.*

4. Ich habe auch nie behauptet, dass KFZ BMW 520d Touring ich zu ganz kleinen Teilen privat genutzt habe.

5. Die Behauptungen bzw. Feststellungen, dass die Fahrten begannen lt. Fahrtenaufzeichnungen in S, stellt sich die Frage zur Ermittlungen, wo sollen sich sonst stadtfinden, da der Sitz von Firma Bf in S ist. Dieser Punkt beweist auch, dass die Beamten die Fahrtenaufzeichnungen gesehen haben und dass ich gemäß § 45 Abs. 6 KFG das Fahrtbuch mitgeführt habe.*

6. Die gesamten Feststellungen bzw. Behauptungen für die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer seitens Beamten Finanzverwaltung basieren auf der Fahrzeugkontrolle im März 2018 auch evtl. Bilder die gemacht geworden sind (1 oder 2 mal), wo BMW 520 mit Probekennzeichen in Hof der Privathauses steht haben die Beamten bei vorbeifahren gemacht, jedoch nicht Grund des Anhaltes überprüft. Genauso haben sie meine Erklärung, dass ich ab und zu dieses Fahrzeug zu Hause zu reinigen habe, ignoriert.

7. Behauptung dass ich auf die Frage, wo das Auto über Nacht steht, keine Antwort gegeben habe, stimmt nicht, da ich genau erklärt habe, dass bei Geschäft unter überdachte Stelle steht.

8. Ich habe auch richtig gehandelt und nach dem, dass PKW Renault Espace defekt wurde (ca. März 2018) den BMW 520d Touring angemeldet bzw. dazu gemeldet habe.

9. Beweis, dass vorgeworfene Feststellungen, bzw. Behauptungen der Finanzpolizei keinen Sinn ergibt, ist: Da bei Bedarf ich das Fahrzeug BMW 520d Touring anmelden bzw. dazu melden könnte und hätte Jährliche motorbezogene Steuer für BMW 520d Touring nur 90,- (jährlich) mehr bezahlt und das ist mit Sicherheit kein Grund das Auto mit Probekennzeichen zu fahren. Jedoch war das Fahrzeug BMW 520d Touring weder vorgesehen, noch der Bedarf als Fortbewegungsmittel der Person Bf_ sowie des Unternehmens Bf GmbH. Berechnung motorbezogene Steuer jährlich:*

BMW 520d Touring 190 PS € 919,44

Renault Espace 177 PS € 829,44

10. Der strittige KFZ BMW 520d Touring wurde angemeldet aus oben genannten Bedarf und das bevor ich von den Ermittlungen erfahren habe und bevor ich befragt wurde.“

*(6) Im **Vorlagebericht** vom 28.9.2018 weist das Finanzamt darauf hin, dass ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nicht vorliege. Die Bf* GmbH verfüge über ein Wechselkennzeichen, zu dem ab 27.4.2018 auch der hier gegenständliche BMW dazugemeldet worden sei. Den Angaben des Bf. zufolge habe dieser das Fahrzeug mit*

einem KM-Stand von rund 20.000km erworben; bei der Übernahme ins Vermögen der GmbH habe der Tacho einen Stand von ca. 81.000km aufgewiesen. Daraus errechne sich für den hier fraglichen Zeitraum eine durchschnittliche Kilometerleistung von ca. 2.900km pro Monat.

(7) Das Bundesfinanzgericht richtete – nach Vorlage der Beschwerde durch das Finanzamt – am 16.4.2020 einen umfassenden **Vorhalt** an den Bf., welchen dieser mit E-Mail vom 21.4.2020 beantwortete. Da der Bf. behauptete, das Protokoll der Finanzpolizei vom 3.5.2018 sei ihm nicht übermittelt worden, brachte ihm das BFG dieses für Zwecke der Erstattung einer allfälligen Stellungnahme unter Einem zur Kenntnis.

In seiner Antwort führt der Bf. auszugsweise aus: „(...) *Es ist mir nicht verständlich, dass von mir gesendete Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde, die ich am 28.08.2018 mit Bemerkung - Vorlageantrag bitte an das Bundesfinanzgericht weiter leiten seitens der Finanzamt Deutschlandsberg - Leibnitz - Voitsberg nicht weitergeleitet wurde und gerade in diesem Schreiben erläutere ich die Antworten auf mehrere Fragen, die Sie mir gestellt haben. Ich werde Ihnen nochmal diesen Antrag bzw. diese Unterlagen im Anhang zusenden. (...) Bitte entnehmen Sie die Stellungnahme aus diesem Antrag.*

Antwort auf die Frage Nr. 2 - Fahrtenbuch 07/2016 -04/2018 werde ich Ihnen auch in Anhang zusenden. Bei Probefahrten habe ich gefahren, und Firmenfremde Personen, bzw. potentielle Kunden nicht selber fahren lassen, sondern nur mitfahren, da das Fahrzeug nicht Vollkasko versichert war und evtl. Schaden selbst zu tragen wären, wir sind kleine Firma und können solche evtl. Schaden wirtschaftlich nicht verkraften. (...)

Antwort auf die Frage Nr. 4 -- ich habe dauerhaft das Auto und auch vorige Autos in Internetportal mobile.de und gebrauchtwagen.at samt Bildern inseriert. Genau so habe ich ab und zu in Kleine Zeitung inseriert. Laut Aussagen von mobile.de speichert Zentralcomputer nach Löschung des Inserates nur 30 Tage diese Daten, darum kann ich Ihnen keine Daten außer zu mir versprochener Bestätigung seitens mobile.de, dass die Daten nicht länger gespeichert werden im Anhang übermitteln. (...)

Bezüglich Namen und Adressen von Kaufinteressenten: die habe ich nicht, da sie nicht selber gefahren haben, sondern nur mitgefahren und bei nicht zu Stande kommenden Kauf habe ich die Daten nicht gespeichert, oder notiert, da ich keine Probleme mit Datenschutz haben wollte. (...)“

Unter Einem übermittelte der Bf. ua. kopierte Auszüge eines (ausschließlich) den BMW 520d betreffenden, den Zeitraum von 7.7.2016 bis 30.3.2018 umfassenden **Fahrtenbuches**.

In diesem findet sich über weite Teile je Kalendertag eine eingetragene Fahrt. Zwischendurch fehlen Einträge über mehrere Wochen, überwiegend bei Seitenwechseln (zB für 21.8. – 9.9.2016, 8.3. – 24.3.2017 oder 22.5. – 8.6.2017). Die Eintragungen sind vereinzelt schwer lesbar, Angaben zum jeweiligen KM-Stand bei Fahrbeginn bzw. Fahrtende fehlen. Die Fahrtstrecken werden sehr allgemein (ohne konkrete Adressen) angeführt; sehr häufig wurde als Fahrtstrecke zB „S – Leibnitz“, S – Maribor“

oder „S – Graz“ angegeben. Es finden sich aber auch Einträge wie zB „S – München (D)“ („Kundenbesuch“ am 14.7.2016), „S – Rijeka“ („Autovorführung“ am 30.3.2017) oder „S – Zagreb“ („Probefahrt“ am „11.3.2017“, gemeint wohl: 11.5.).

Als Fahrtzweck wird weitaus überwiegend „Probefahrt“ angeführt. Es gibt aber auch Einträge wie „Service“, „Kundenbesuch“, „Ausstellung“, „Kundenfahrt“ oder „Autovorführung“. Die Fahrzeit wird stets mit mehreren Stunden angegeben (meist rund zwei bis fünf Stunden). Beispielhaft seien lediglich einige Einträge wieder gegeben:

21.7.2016, 10:30 bis 19:30 Uhr, S – Maribor, Probefahrt;
22.7.2017, 9 bis 23 (?) Uhr, S – Maribor, Probefahrt;
3.8.2016, 7:30 – 14 Uhr, S – Leibnitz, Kundenfahrt;
17.8.2016, 13 bis 20 Uhr, S – Maribor, Probefahrt;
24.10.2016, 11:30 – 17 Uhr, S – Gralla, Autowäsche;
29.11.2016, 10 – 20 Uhr, S – Graz, Probefahrt;
2.12.2016, 10 – 16 Uhr, S – Leibnitz, Probefahrt;
14.2.2017, 13 – 18 Uhr, S – Strass, Probefahrt;
13.3. 2017, 9:30 Uhr – 14.3.2017, 18 Uhr, S – Rijeka, Autovorführung – Probefahrt;
26.3.2017, 7:40 – 20 Uhr, S – Porec – S, Autovorführung;
28.3.2017, 8 – 19:30 Uhr, S – Mureck, Probefahrt;
30.3.2017, 7 – 19 Uhr, S – Rijeka, Autovorführung;
6.4.2017, 9:30 – 18 Uhr, S – Leibnitz, Probefahrt;
23.6.2017, 9:30 – 18 Uhr, S – Leibnitz, Probefahrt;
10.9.2017, 8:30 – 16 Uhr, S – Arnfels, Probefahrt;
14.10.2017, 8:30 – 16 Uhr, S – Maribor, Probefahrt;
26. sowie 29.10.2017, jeweils 9 – 19 Uhr, S – Maribor, Probefahrt;
3.11.2017, 8:20 – 14 Uhr, S – Graz, Probefahrt;
8.2.2018, 10:30 – 16 Uhr, S – Lieboch, Probefahrt;
23.2.2018, 7:30 – 14 Uhr, S – Maribor, Probefahrt;
7.3.2018, 11 – 18 Uhr, S – Leibnitz, Probefahrt;
20.3.2018, 10 – 18 Uhr, Strass – Leibnitz, Probefahrt – Autowäsche (?);
28.3.2018, 10:20 – 18 Uhr, S – Graz, Probefahrt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

In Streit steht, ob der Bf. im Streitzeitraum den PKW *BMW 520d Touring* durch nicht bestimmungsgemäße Verwendung des auf die Bf* GmbH zugelassenen Probekennzeichens PROBE-1 widerrechtlich (iSd. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG) verwendet hat.

Nach § 36 Abs. 1 lit. a bis c KFG 1967 dürfen Kraftfahrzeuge auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden,

- a) wenn sie zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39) oder mit ihnen behördlich bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten (§§ 45 und 46) durchgeführt werden,
- b) sie das behördliche Kennzeichen führen und
- c) die bei der Bewilligung der Probefahrt vorgeschriebenen Auflagen erfüllen.

Im § 45 Abs. 1 KFG 1967 ist geregelt:

Probefahrten mit nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen oder Anhängern oder Fahrgestellen solcher Fahrzeuge dürfen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur mit Bewilligung der Behörde durchgeführt werden, in deren örtlichem Wirkungsbereich der Ort liegt, von dem aus der Antragsteller hauptsächlich über die Verwendung der Probefahrtenkennzeichen verfügt. Probefahrten sind Fahrten zur Feststellung der Gebrauchsfähigkeit oder der Leistungsfähigkeit von Fahrzeugen oder ihrer Teile oder Ausrüstungsgegenstände oder Fahrten, um Fahrzeuge vorzuführen. Als Probefahrten gelten auch

1. Fahrten zur Überführung eines Fahrzeuges an einen anderen Ort im Rahmen des Geschäftsbetriebes sowie Fahrten um unbeladene Fahrzeuge der Klassen M2, M3, N2 oder N3 gewerbsmäßig im Auftrag von Nutzfahrzeugherstellern oder Nutzfahrzeughändlern zu überführen,
2. Fahrten zur Überführung des Fahrzeuges durch den Käufer bei der Abholung des Fahrzeuges vom Verkäufer,
3. Fahrten zum Ort der Begutachtung oder Überprüfung des Fahrzeuges nach dem III. und V. Abschnitt und
4. das Überlassen des Fahrzeuges mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von nicht mehr als 3 500 kg an einen Kaufinteressenten für die Dauer von bis zu maximal 72 Stunden, wobei auch Fahrtunterbrechungen zulässig sind.

Gemäß § 45 Abs. 4 KFG 1967 ist bei der Erteilung der im Abs. 1 angeführten Bewilligung auch auszusprechen, welche Kennzeichen bei den Probefahrten zu führen sind. Diese Kennzeichen sind Probefahrtenkennzeichen (§ 48 Abs. 3) und dürfen nur bei Probefahrten geführt werden. Über die Erteilung der im Abs. 1 angeführten Bewilligung ist dem Antragsteller eine Bescheinigung, der Probefahrtschein, auszustellen.

Im § 45 Abs. 6 KFG 1967 sind bestimmte Aufzeichnungspflichten normiert.

Nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Steuerschuldner ist nach § 3 KfzStG:

1. bei einem in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kraftfahrzeug die Person, für die das Kraftfahrzeug zugelassen ist;
2. in allen anderen Fällen die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

Aus § 45 Abs. 1 KFG 1967 ergibt sich, dass die Erteilung einer Probefahrtbewilligung weder eine Zulassung zum Verkehr darstellt noch dass für die Verwendung eines Kraftfahrzeuges mit Probefahrtenkennzeichen eine Zulassung erforderlich ist. Die Erteilung einer Probefahrtbewilligung ersetzt also im Ergebnis die Zulassung zum Verkehr.

Werden aber (trotz Erteilung einer Probefahrtbewilligung) nicht im § 45 Abs. 1 KFG 1967 angeführte Fahrten durchgeführt, ersetzt die Probefahrtbewilligung nicht die Zulassung zum Verkehr, weshalb eine widerrechtliche Verwendung im Sinn des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 vorliegt und nach § 36 Abs. 1 KFG 1967 eine Zulassungspflicht gegeben ist.

Auch ein wiederholter Verstoß gegen § 45 Abs. 6 KFG 1967 stellt eine widerrechtliche Verwendung dar mit der Folge, dass eine Zulassungspflicht nach § 36 Abs. 1 KFG 1967 gegeben ist.

Der Bf. rechtfertigt sich im Wesentlichen damit, den *BMW 520d* nicht für private Zwecke genutzt zu haben. Das Auto sei von der Bf* GmbH für Zwecke des Weiterverkaufs erworben und ausschließlich für Probefahrten (sowie „Kundenfahrten“, Fahrten zu Ausstellungen uä.) verwendet worden. Gegenüber dem BFG gab der Bf. an, bei Probefahrten sei stets er selbst gefahren. Firmenfremde Personen bzw. potenzielle Kunden habe er – mangels Vollkaskoversicherung - nicht mit dem *BMW* fahren lassen; diese seien nur Beifahrer gewesen (s. obige Angaben in der Vorhaltsbeantwortung vom 21.4.2020).

Das Finanzamt konnte aber im Ergebnis zu Recht davon ausgehen, dass der Bf. den gegenständlichen *BMW 520d Touring* infolge widmungswidriger Anbringung des Probekennzeichens PROBE-1 in der Zeit von Juli 2016 bis April 2018 tatsächlich widerrechtlich auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet und sohin den Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG verwirklicht hat, und zwar aus folgenden Gründen:

Selbst wenn man den Angaben des Bf. in der Beschwerde bzw. im Vorlageantrag sowie seinen Aufzeichnungen im vorgelegten „Fahrtenbuch“ vollinhaltlich glauben wollte, steht fest, dass der Bf. mit dem *BMW 520d* im Streitzeitraum ohne Zweifel (mehrmals) Fahrten unternommen hat, die von den in § 45 KFG geregelten Zwecken nicht umfasst sind.

Der Bf. gibt an, mit dem Fahrzeug immer selbst gefahren zu sein. Im Fahrtenbuch finden sich zB rund 20 Einträge mit dem Fahrtzweck „Kundenbesuch“ oder „Kundenfahrt“. Diese führten ua. nach München, Maribor und Graz. Unter diesen „Kundenfahrten“ sind daher im Sinne des Protokolles der Finanzpolizei vom 3.5.2018 ganz offenbar jene Fahrten zu verstehen, die der Bf. auf sich genommen haben will, um potenzielle Kaufinteressenten aufzusuchen. Derartige Fahrten fallen aber nicht unter die in § 45 KFG angeführten Fahrten, stellen sie doch weder eine Probefahrt noch eine solche zwecks Überführung des Kfz dar. Ebenso wenig gelten folgende Einträge als Probefahrt: zB Fahrt zum Zwecke der „Kundenberatung – Autokredit“ (7.2.2017), eine nicht näher konkretisierte „Notfallfahrt“ zur Kinderklinik in Graz (23.11.2017) oder die im Vorlageantrag angeführte „Proberückfahrt“ des Bf. mit seinen eigenen Kindern. Es ist auch unzulässig, im Rahmen des Geschäftsbetriebes ausgedehnte „Probefahrten“ mit einem Probekennzeichen zu unternehmen. Wenn der Bf. laut Fahrtenbuch etwa am 26.3.2017 und am 30.3.2017 über rund 12 Stunden lang zum Zwecke der „Autovorführung“ Fahrten nach Porec und Rijeka durchgeführt hat, so geht das jedenfalls über die von § 45 KFG vorgesehenen Zwecke hinaus. Dasselbe gilt auch zB für die „Probefahrt“ nach Zagreb (am 11.5.2017)

sowie für zahlreiche weitere im Fahrtenbuch aufscheinende Fahrten, in deren Zuge der Bf. über mehrere Stunden lang „Probefahrten“ getätigt haben will (s. die oben beispielhaft angeführten Fahrten; zB die Fahrten am 29.11.2016, 10 – 20 Uhr, S – Graz, Probefahrt; am 2.12.2016, 10 – 16 Uhr, S – Leibnitz, Probefahrt sowie am 26. bzw. 29.10.2017, jeweils 9 – 19 Uhr, S – Maribor, Probefahrt, uva.). Es bedarf keiner weiteren Erörterung, dass derartig ausgedehnte Fahrten nicht als „Probefahrten“ iSd. § 45 KFG gelten.

Völlig abgesehen davon sind die Angaben des Bf. sowie seine Aufzeichnungen im Fahrtenbuch aber ohnehin vollkommen unglaubwürdig:

Es ist nicht glaubhaft und steht auch mit der allgemeinen Lebenserfahrung völlig in Widerspruch, dass der Bf. als Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH, die nur nebenbei den Kfz-Handel betreibt und die im hier strittigen Zeitraum von ca. zwei Jahren nur ein einziges Kfz zum Verkauf angeboten hat, nahezu täglich Probefahrten sowie Fahrten zu (zahlreichen) Ausstellungen, Automessen durchgeführt haben will (das Fahrtenbuch enthält – soweit lesbar – rund dreißig Einträge wie „Ausstellung“, „Automesse“ oä.). Der Bf. (bzw. seine GmbH) lebt seinen Angaben zufolge großteils vom Handel mit Waren aller Art bzw. vom Baustoffhandel (Vorlageantrag S. 1). Dennoch will er beinahe jeden Tag des Jahres mehrere Stunden lang mit dem einzigen zum Verkauf stehenden Kfz zum Zwecke der Durchführung von Fahrten iSd. § 45 KFG unterwegs gewesen sein. Welchen Sinn etwa mehrstündige „Probefahrten“ des Bf. nach Rijeka, Zagreb, Graz etc. haben sollen, bei denen sich allfällige Kaufinteressenten nicht einmal selbst durch eigenhändiges Steuern des Kfz einen Eindruck von den Eigenschaften des Fahrzeuges verschaffen können, bleibt völlig im Dunkeln. Dass dermaßen häufig ausgedehnte „Probefahrten“ – mit Kaufinteressenten als Beifahrer - durchgeführt worden sein sollen, ist geradezu absurd. Es ist vollkommen unglaubwürdig, dass der Bf. im Rahmen des Kfz-Handels seiner GmbH im behaupteten Ausmaß Fahrten mit dem Probekennzeichen getätigt haben will, die ausschließlich zu den in § 45 KFG für zulässig erklärten Zwecken erfolgt sein sollen. Derartig umfassende Ausfahrten überschreiten auch – wie schon oben erwähnt - die von § 45 KFG vorgesehenen (zulässigen) Zwecke bei Weitem.

Auf Grund der unwidersprochen gebliebenen Feststellungen der Finanzpolizei (s. zB die dem Bf. vom BFG zur Kenntnis gebrachte Niederschrift vom 3.5.2018 sowie die Ausführungen im Vorlagebericht des Finanzamtes). fuhr der Bf. im Streitzeitraum im Durchschnitt rund 2.900km pro Monat. Bei einer derartig hohen Kilometerleistung wäre er (bzw. die GmbH) jedenfalls verpflichtet gewesen, detailliertere Aufzeichnungen zu führen und insbesondere auch die exakten Kilometerstände (bei Beginn und Ende seiner Fahrten) sowie konkrete Adressen (in seinen immer wiederkehrenden Zielorten Leibnitz, Maribor, Graz etc.) anzuführen. Das Kfz befand sich im Betriebsvermögen der GmbH und ist davon auszugehen, dass die mit den Fahrten in Zusammenhang stehenden Kosten als Betriebsausgaben geltend gemacht wurden. Entsprechend genaue Aufzeichnungen waren sohin unabdingbar.

Die Einträge im Fahrtenbuch sind zum Teil weder aussagekräftig (mangels hinreichend genauer Angaben der Fahrtstrecke bzw. Zielorte) noch nachvollziehbar (so zB der Eintrag am 2.11.2016: Fahrt zu einer Ausstellung nach Maribor; Rückfahrt von Maribor nach S laut Eintrag am 25.11.2016!). Das Fahrtenbuch wurde aber allem Anschein nach auch nicht vollständig vorgelegt, denn auf zahlreiche, über längere Zeiträume nahezu täglich erfolgte Einträge folgen vereinzelt einige Wochen, in denen keine Eintragungen vorgenommen wurden; dies aber hauptsächlich bei Seitenumbrüchen.

Das Fahrtenbuch enthält einige völlig unplausible Einträge wie zB am 29.9.2016 eine „Probefahrt“ von S nach Maribor (mit Beginn 10:30 Uhr) und am Folgetag der Rückfahrt von Maribor nach S (10:30 Uhr – 19 Uhr) als „Kundenbesuch“. Auch hier bedarf es keiner weiteren Erörterung, dass damit keine „Probefahrt“ (samt Nächtigung!) im Sinne des § 45 KFG erfolgt sein kann.

Der Bf. hat auch keinen einzigen Namen, geschweige denn eine konkrete Adresse (zB in München) von Kaufinteressenten – obwohl er des Öfteren Kunden aufgesucht haben will – genannt. Welche datenschutzrechtlichen Interessen dem entgegenstünden, ist nicht erkennbar. Es ist davon auszugehen, dass allfällige Probefahrten im Vorhinein vereinbart wurden, und daher in den betrieblichen Unterlagen wie etwa im Kalender entsprechende Einträge vorgenommen wurden. Bei den von ihm vermeintlich aus in § 45 KFG genannten Zwecken getätigten Fahrten, die laut Fahrtenbuch meist sehr ausgedehnt (sowohl zeitlich als auch räumlich) erfolgten, wären aber jedenfalls konkretere Angaben zu den Fahrtstrecken und den angefahrenen Adressen (bei Kundenbesuchen, Service, Ausstellungen) geboten gewesen.

Das Fahrtenbuch des Bf. enthält – soweit es sich entziffern lässt – rund dreißig Einträge über Fahrten zu Ausstellungen und Automessen. Über nähere Nachfrage des BFG mittels oa. Vorhalt teilte er mit, ab und zu bei entsprechenden Veranstaltungen präsent gewesen zu sein. Als einziges konkretes Beispiel nannte der Bf. lediglich den G-Markt in Leibnitz, obwohl das BFG um Bekanntgabe ersuchte, welche Messen zu welchen Zeitpunkten aufgesucht worden seien (Punkt 5 des Vorhaltes vom 16.4.2020). Die Angaben im Fahrtenbuch sind jedenfalls nicht hinreichend konkret, um damit glaubhaft zu machen (geschweige denn, zu beweisen), dass der Bf. die verzeichneten Fahrten zu Verkaufsausstellungen tatsächlich durchgeführt hat.

In der Beschwerde gibt der Bf. an, er könne die Verkaufsabsicht durch „*lückenlose Verkaufseinschaltungen bei mobile.de, gebrauchtwagen.at und der Kleinen Zeitung beweisen.*“ Folglich ersuchte das BFG um Vorlage dieser Inserate sowie der bezüglichen Rechnungen. Darauf antwortete der Bf. unter Verweis auf ein E-Mail von *mobile.de* lediglich, dass ausgelaufene Inserate von *mobile.de* nach vier Wochen gelöscht würden und eine Vorlage von Inseraten daher nicht möglich sei. Das erklärt jedoch keineswegs die Nichtvorlage von Inseraten in der Kleinen Zeitung sowie auf der Website von *gebrauchtwagen.at*. Entsprechende Rechnungen (über die für diese Inserate verrechneten Kosten) müssten jedenfalls vorhanden sein, da sich der *BMW* im Betriebsvermögen der GmbH befand und die Anzeigenkosten daher wohl als Betriebsausgaben berücksichtigt

worden sind. Die Kleine Zeitung verrechnet für von ihr geschaltete Anzeigen jedenfalls eine Gebühr. Eine Recherche des BFG auf der Website von *mobile.de* ergab, dass auch hier Kosten für Inserate anfallen. Die behaupteten umfassenden Verkaufsbemühungen des Bf. sind daher nicht belegt, obwohl er in der Beschwerde angibt, diese „beweisen“ zu können. Aber selbst wenn er – wenngleich mit deutlich geringerer Intensität als vorgebracht – gelegentlich Verkaufsversuche unternommen haben mag, ändert dies nichts daran, dass der Bf. mit dem *BMW 520d* unter Verwendung der Probekennzeichen ganz offenkundig weitaus überwiegend Fahrten getätigt hat, die nicht zu den in § 45 KFG genannten (zulässigen) Zwecken erfolgten.

Das Vorbringen des Bf. erweist sich sohin insgesamt in mehrfacher Hinsicht als nicht glaubhaft. Allein die Behauptung, dass der Bf. selbst nahezu täglich mehrstündige **Fahrten iSd. § 45 KFG (überwiegend Probefahrten)** durchgeführt haben will, wobei diese Fahrten teils über sehr weite Distanzen erfolgten (zB Zagreb, Rijeka, Celje), obwohl der Bf. (seine GmbH) als einziges Kfz den gegenständlichen *BMW 520d* zum Verkauf angeboten hat und der primäre Unternehmensgegenstand im Handel mit Waren aller Art sowie im Baustoffhandel lag, ist geradezu absurd. Dermaßen ausgedehnte Fahrten sind überdies von den gemäß § 45 KFG zulässigen Fahrten mit Probekennzeichen nicht (mehr) erfasst. Ebenso wenig ist es plausibel, dass ein Unternehmer, der den Handel mit Kfz noch dazu nur nebenbei betreibt, mit diesem einen Kfz oftmals zu potenziellen Kunden (etwa in München) fährt, um ihnen das Auto zu zeigen („Kundenfahrten“). Im Regelfall suchen nach der Lebenserfahrung vielmehr Interessenten den Verkäufer auf. Dazu kommt, dass trotz der unzähligen „Probefahrten“ stets der Bf. selbst – und kein einziger Interessent – mit dem Kfz gefahren ist. Die vom Bf. durchgeführten Fahrten haben sohin – zumindest weitaus überwiegend – unzweifelhaft anderen Zwecken als jenen gedient, wie sie in § 45 KFG vorgesehen sind.

Auch die mit dem Vorlageantrag eingereichten Unterlagen (Kfz-Versicherung des Renault; Bestätigung der Steuerberatung, dass der BMW von der GmbH für Zwecke des Weiterverkaufes erworben und daher als Wareneinkauf verbucht wurde) vermögen für den Standpunkt des Bf. nichts zu gewinnen. Es kann dahingestellt bleiben, ob die Fahrten für private oder unternehmerische/betriebliche Zwecke des Bf. oder seiner GmbH erfolgt sind. Es kommt alleine darauf an, dass wiederholt Fahrten mit Probekennzeichen durchgeführt wurden, die nicht den gemäß § 45 KFG zulässigen Fahrten entsprechen.

Es ist aus den dargelegten Gründen in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, dass der Bf. den *BMW 520d* in der Zeit von Juli 2016 bis April 2018 wiederholt (wenn nicht gar nahezu ausschließlich) widerrechtlich auf öffentlichen Straßen im Inland verwendet hat, indem er diesen unter Anbringung des oa. Probekennzeichens gefahren ist, ohne dass diese Fahrten den in § 45 KFG geregelten Zwecken gedient hätten. Selbst wenn der Bf. in einzelnen Fällen das Probekennzeichen tatsächlich bestimmungsgemäß verwendet haben sollte, vermag dies an der dargestellten Beurteilung nichts zu ändern.

Damit hat der Bf. den Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG erfüllt und konnte das Finanzamt den Bf. nach § 3 Z 2 KfzStG als Steuerschuldner heranziehen.

Die Beschwerde war daher - soweit sie die Kfz-Steuer-Festsetzungen der Jahre 2016 und 2017 betrifft - abzuweisen.

Zur Festsetzung der Kfz-Steuer für den Zeitraum „1 – 4/2018“:

§ 6 Abs. 3 und 4 KfzStG 1992 (in der in den Streitzeiträumen geltenden Fassung) lautet:

„(3) Der Steuerschuldner hat jeweils für ein Kalendervierteljahr die Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten.

(4) Der Steuerschuldner hat für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres dem Finanzamt eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im Abs. 3 genannten Fälligkeitstag.“

Nach der Judikatur des BFG bzw. UFS ist der Selbstberechnungs- und Besteuerungszeitraum das Kalendervierteljahr und die maßgebliche Abgabe ein Vierteljahresbetrag. Das KfzStG 1992 (in der Fassung vor JStG 2018, BGBl. I 2018/62) kennt keine Regelung, die diesen Zeitraum für den Fall verkürzt, dass die Kfz-Steuerpflicht nur in einem Teil des Vierteljahres gegeben ist, weil Monatsabgaben nicht vorgesehen sind (siehe zB UFS 07.01.2013, RV/0456-L/12; 30.11.2012, RV/0455-L/12; 18.08.2010, RV/0755-S/09; BFG 24.05.2016, RV/5101296/2012; BFG 30.09.2015, RV/6100155/2015; BFG 29.8.2017, RV/6100445/2017; BFG 25.6.2019, RV/7102585/2014).

Der das Jahr 2018 betreffende Kfz-Steuerbescheid vom 27.7.2018 umfasst explizit den Zeitraum „1-4/2018“. Bei diesem Bescheid für 1-4/2018 handelt es sich um die in *einem* Bescheid zusammengefasste Festsetzung mehrerer Abgaben (§ 201 Abs 4 BAO). Das Finanzamt konkretisiert die Abgaben mit der Angabe von Monaten, die über das Kalendervierteljahr hinausgehen. Das ist aber unzulässig, weil solche Monatsangaben nicht vorgesehen sind. Die selbst zu berechnende und nötigenfalls gemäß § 201 BAO festzusetzende Kraftfahrzeugsteuer ist jeweils eine Vierteljahressteuer.

Im angefochtenen Bescheid wurde (ebenso wie in der BVE) die Abgabe für die Monate 1-4/2018, somit also für vier Monate festgesetzt. Dieser Zeitraum geht jedoch über ein Quartal hinaus und ist damit unzulässig. In diesem Fall wurde über einen Besteuerungszeitraum abgesprochen, der gesetzlich nicht vorgesehen ist.

Da eine zusammengefasste Festsetzung nur einheitlich beurteilt werden kann, war dieser Bescheid damit aufgrund des falsch gewählten Festsetzungszeitraumes aufzuheben (s. nochmals zB BFG 25.6.2019, RV/7102585/2014).

Darauf hinzuweisen ist jedoch, dass diese Aufhebung einer allfälligen neuen, nunmehr erstmaligen Festsetzung für die gesetzmäßig vorgesehenen Zeiträume des Kalenderjahres 2018 grundsätzlich nicht entgegensteht, da über die vom Finanzamt intendierten Festsetzungszeiträume des Jahres 2018 noch nicht abgesprochen worden ist.

Zur Festsetzung der Verspätungszuschläge:

Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde gemäß § 135 BAO einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen (s. zB die bei *Ritz*, BAO 6. Auflage, § 135 Tz 4 zitierte Rechtsprechung). Ermessensentscheidungen sind zu begründen (*Ritz*, aaO, § 20 Tz 13, mwN). Bei der Ermessensübung sind ua. das Ausmaß der Fristüberschreitung, das bisherige steuerliche Verhalten des Pflichtigen sowie der Grad des Verschuldens zu berücksichtigen (*Ritz*, aaO, § 135 Tz 13).

Die Abgabenbehörde hat für die Kfz-Steuer der Jahre 2016 und 2017 jeweils einen Verspätungszuschlag iHv. 10% verhängt. In ihrer Begründung beschränkt sie sich jedoch auf bloße Rechtsausführungen; eine Begründung für die Ermessensentscheidung – insbesondere für die Verhängung der Zuschläge im jeweiligen Höchstmaß von 10% - enthalten die Bescheide nicht.

Dass die Abgabenbehörde dem Grunde nach zu Recht von der Bestimmung des § 135 BAO Gebrauch gemacht hat, liegt auf Grund obiger Ausführungen auf der Hand: Der Bf. hat den PKW *BMW 520d* unter widerrechtlicher Verwendung eines Probekennzeichens über einen länger währenden Zeitraum auf inländischen öffentlichen Straßen benutzt, obgleich er als Unternehmer bzw. Gesellschafter-Geschäftsführer seiner GmbH, welche laut Angaben des Bf. (nebenbei) einen Kfz-Handel betreibt, wissen musste, dass eine Verwendung des Probekennzeichens nur unter den gesetzlich normierten Voraussetzungen zulässig ist. Den Anzeige- und Erklärungspflichten nach § 6 KfzStG ist er unstrittig nicht nachgekommen; dass entschuldbare Umstände für die Nichteinhaltung der gesetzlichen Verpflichtungen vorliegen würden, wird nicht behauptet und ist auch nicht erkennbar. Da die GmbH des Bf. Inhaberin einer Bewilligung nach § 45 Abs. 1 KFG war, musste ihm bekannt und bewusst sein, unter welchen Voraussetzungen „Probefahrten“ erfolgen dürfen.

Was nun die Höhe der festgesetzten Zuschläge betrifft, hat die Behörde jeweils vom möglichen Höchstmaß Gebrauch gemacht.

Bei der Ermessensübung kann jedoch zugunsten des Bf. sein bisheriges „steuerliches Verhalten“ gewertet werden: Der Aktenlage (wie sie sich dem BFG darstellt) ist nicht zu entnehmen, dass er bislang bei Einhaltung seiner gesetzlichen Erklärungspflichten säumig geworden wäre.

Zu Lasten des Bf. ist jedoch ins Treffen zu führen, dass er mit dem *BMW 520d* sehr häufig (nahezu durchgehend) und über einen längeren Zeitraum (fast 2 Jahre lang) unter widerrechtlicher Verwendung des Probekennzeichens gefahren ist, obwohl ihm als Gesellschafter-Geschäftsführer seiner GmbH bekannt und bewusst sein musste, dass dies nicht erlaubt ist. Die damit verbundenen steuerlichen Konsequenzen mussten ihm ebenso bekannt sein, liegt doch der wesentliche Vorteil in der (widerrechtlichen) Vorgangsweise des Bf. ua. gerade in der Ersparnis der Kfz-Steuer für den *BMW 520d*.

Das BFG erachtet auf Grund obiger Umstände einen Verspätungszuschlag iHv. jeweils 8% als gerechtfertigt, da zumindest das bisherige Verhalten des Bf. – soweit den dem BFG vorgelegten Akten entnehmbar – zu seinen Gunsten berücksichtigt werden muss. Dadurch ergibt sich für das Jahr 2017 ein Verspätungszuschlag von € 80,91 (8% von € 1.011,38). Der Verspätungszuschlagsbescheid für 2017 war folglich entsprechend zu ändern. Für 2016 würde sich ein Zuschlag von 40,46 (8% von € 505,69) errechnen. Da mit diesem Betrag die Bagatellgrenze nach § 135 BAO (letzter Satz) nicht erreicht wird, war von einer Festsetzung abzusehen; der Bescheid betreffend Verspätungszuschlag 2016 war daher aufzuheben.

Zur Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im Entscheidungsfall standen keine **Rechtsfragen** zur Beurteilung. Strittig war allein, ob das Finanzamt in **sachverhaltsmäßiger** Hinsicht von einer widerrechtlichen Verwendung des BMW 520d ausgehen konnte oder nicht. In – oben ausführlich dargelegter - freier Beweiswürdigung konnten sowohl das Finanzamt wie auch das BFG zu diesem Schluss kommen. Eine Rechtsfrage im oa. Sinne liegt daher nicht vor und war die Revision nicht zuzulassen.

Graz, am 29. April 2020

