

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das **Bundesfinanzgericht** hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Wirtschaftstreuhänder Michael Haberl, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Hauptstraße 65, 8962 Gröbming, über die Beschwerde vom 11.6.2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 4.4.2019 betreffend **Normverbrauchsabgabe für 8/2015** sowie **Kfz-Steuer für 7-12/2015, 1-12/2016, 1-12/2017 und 1-12/2018** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet *abgewiesen*.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) *nicht zulässig*.

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang

Mit Bescheiden vom 16.1.2019 setzte das Finanzamt gegenüber dem Beschwerdeführer (Bf.) Kfz-Steuer für den Zeitraum „9/15 bis 12/18“ sowie Normverbrauchsabgabe (NoVA) für „9/15“ fest. Der Bf. habe einen PKW BMW X5 mit dem deutschen Kennzeichen D-6789 seit August 2015 widerrechtlich in Österreich verwendet. Der Bf. sei mit Hauptwohnsitz seit 2002 in Österreich gemeldet. Der Bf. verfüge über je einen Wohnsitz in Österreich und Deutschland; jener in Österreich sei – seinen eigenen Angaben zufolge – als Mittelpunkt der Lebensinteressen anzusehen. Bis zum Gegenbeweis gelte die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG. Ein derartiger Gegenbeweis sei vom Bf. nicht erbracht worden: „*Vom Steuerberater wurde zum Vorhalt vom 13.08.2018 mit Beantwortung vom 10.09.2018 vorgebracht, dass zur Qualifikation des gewöhnlichen Aufenthalts in Österreich der deutschen Steuerbehörde Belege vorgelegt wurden. Derartige Belege oder Nachweise wurden der österreichischen Finanzverwaltung nicht vorgelegt. Es wurde nur eine Aufstellung übermittelt, aus der ersichtlich ist, dass sich [der Bf.] in einem Jahr, welches in der Aufstellung nicht benannt wurde, 159 von*

365 Tagen in Österreich aufhält. Zur Aufstellung der Kilometer wird angeführt, dass hier nur die Anfahrten nach bzw. von Österreich ab der Grenze bis zum Hauptwohnsitz am M-Ö in G-Oberstmk, sowie „reine Durchfahrten“ nach Italien angeführt wurden. Ein plausibler Nachweis über die tatsächlichen zurückgelegten Kilometer in Österreich konnte der Abgabenbehörde nicht vorgelegt werden. Die Erfahrungen des täglichen Lebens zeigen, dass jemand auch Fahrten unternimmt, wo er seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen begründet. (...)“*
(auszugsweise wörtliche Wiedergabe der Bescheidbegründung).

Dagegen wurde mit Eingabe vom 11.3.2019 Beschwerde erhoben. Das gegenständliche Fahrzeug werde zu mehr als 80% im Ausland verwendet. Dazu verweist der Bf. auf Berechnungen, bei denen er *„die Strecke vom Grenzübertritt nach Österreich mit jeweiligem Zielort und die Strecke bis zur Ausreise aus Österreich nach Routenplaner ermittelt und die übrigen Fahrten vom Zielort aus in Anbetracht des Wesens des jeweiligen Aufenthaltes geschätzt“* hat. Diese wurden der (durchschnittlichen) Jahreskilometerleistung gegenübergestellt und so der Prozentanteil der Nutzung des Fahrzeuges in Österreich ermittelt. Des Weiteren hat der Bf. *„jahreweise die jeweiligen Aufenthalte... in Österreich, Deutschland und anderen Ländern erstellt. Diese Aufstellungen wurden aus den persönlichen Terminkalendern erstellt (...)“*

In der Folge hat das Finanzamt die (ursprüngliche) Beschwerde gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 9/2015 vom 16.1.2019 mit Beschwerdeverentscheidung vom 4.4.2019 stattgebend erledigt und mit nunmehr **angefochtenem Bescheid Normverbrauchsabgabe für 8/2015** vorgeschrieben, da die erstmalige Verbringung nach Österreich im Monat 8/2015 stattgefunden habe.

Den Sammelbescheid betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 9/2015 - 12/2018 vom 16.1.2019 hat die Abgabenbehörde mit Bescheid vom 4.4.2019 gemäß § 299 BAO aufgehoben (unzulässiger Zeitraum). Gleichzeitig wurden die beschwerdegegenständlichen **Kfz-Steuerbescheide für die Zeiträume 7-12/2015, 1-12/2016, 1-12/2017 und 1-12/2018** erlassen.

Die angefochtenen Bescheide wurden im Wesentlichen wie folgt begründet:

„[Der Bf.] wird in Österreich unbeschränkt zur Einkommensteuer veranlagt. Grundlage für diese Steuerpflicht ist der seit 2002 begründete Hauptwohnsitz in Österreich. Im Zuge einer Befragung durch den Prüfer wurde per 4.5.2018 die Hauptwohnsitzqualität am M-Ö bestätigt. Diese Aussage deckt sich auch mit jener des deutschen Steuerberaters. Mit der Vorhaltbeantwortung vom 10.09.2018 von Herrn StB, wurde die Wohnsitzqualität [des Bf.] nochmals wie folgt ausführlich dargestellt:*

>Wie mir mein deutscher Steuerberaterkollege mitteilt, hat das Finanzamt Ebersberg die Qualifikation der Wohnsitze meines Mandanten zwecks Zuordnung der von ihm erzielten Einkünfte in der Vergangenheit ausführlich geprüft und ist dabei zu dem Schluss gekommen,

dass [der Bf.] je einen Wohnsitz in Österreich und in Deutschland hat und der Wohnsitz in Österreich als Mittelpunkt der Lebensinteressen anzusehen ist.<

Es ist daher unbestritten, dass der Steuerpflichtige in Österreich einen Wohnsitz iSd § 26 Abs. 1 BAO hat und dieser Wohnsitz den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen darstellt. (...)

Nach der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 sind Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. (...)

Der Abgabepflichtige muss den Beweis erbringen, dass der dauernde Standort des KFZ nicht in Österreich ist. (...) Glaubhaftmachung ist aufgrund des Gesetzeswortlautes ("Gegenbeweis") nicht ausreichend. Den Verwender gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 trifft die Beweislast (VwGH 21.09.2006, 2006/15/0025).

Den Verwender, der einen dauernden Standort im Ausland behauptet, trifft dabei schon aufgrund der Verwendung des KFZ im Inland und des gegebenen Auslandsbezuges die Pflicht, für die Erbringung des allenfalls erforderlichen Gegenbeweises vorzusorgen und erforderliche Beweismittel beizuschaffen (erhöhte Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflicht).

Die vorgelegten Unterlagen können nicht nachweisen, dass die weitaus überwiegende Verwendung (mind. 80%) des gegenständlichen Fahrzeuges im Ausland stattgefunden hat. (...)

Die restlichen Berechnungen stellen grobe Schätzungen dar, so werden die Kilometer am Aufenthaltsort mal mit 0, mal mit 20, mal mit 80 oder einer anderen runden Kilometeranzahl geschätzt. Es kann überhaupt nicht nachvollzogen werden, warum für einen bestimmten Aufenthaltszeitraum in Österreich ein bestimmter runder Kilometerwert geschätzt wurde.

Außerdem bestehen teilweise Widersprüche bei der Berechnung, für die Fahrt Deutschland - M-Ö werden pro Richtung 111 Kilometer als in Österreich gefahrene Kilometer angesetzt (222 Kilometer hin und retour). Die Aufzeichnungen für 2015 zeigen eine Rückfahrt nach Deutschland am 23.8.2015, am 29.8.2015 beginnt die nächste Fahrt von M*-Ö nach Italien, die mit 295 Kilometer grenzüberschreitend angesetzt wird. Allein für die Fahrt nach M*-Ö und retour fallen 222 Kilometer an, für die Fahrt M*-Ö nach Italien und retour verbleiben dann noch 73 Kilometer (36,5 Kilometer pro Richtung). Es ist absolut unmöglich von M*-Ö die italienische Grenze in 36,5 Kilometer zu erreichen.*

Da der Gegenbeweis iSd. § 82 Abs. 6 KFG einen tatsächlichen Beweis verlangt und keine Glaubhaftmachung, können geschätzte und teilweise widersprüchliche bzw. nicht nachvollziehbare Berechnungen nicht dazu führen, dass das gegenständliche Fahrzeug als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Ausland anzusehen ist. (...)"

In der dagegen binnen verlängerter Frist erhobenen **Beschwerde** wurde seitens des Bf. vorgebracht:

„(...) Der von meiner Mandantschaft am 21.08.2015 gekaufte BMW X5 wurde bei dem für den deutschen Standort B zuständigen Landratsamt Ebersberg am 25.08.2015 angemeldet und erhielt das Kennzeichen D-6789 (Beweis: Rechnung Autohaus K vom 21.08.2015, Zulassungsbescheinigung Landratsamt Ebersberg, beides bereits vorgelegt).

Nach der bereits vorgelegten Aufstellung „[Bf.] - Aufenthalt 2015 in Österreich" hat dieses Fahrzeug das erste Mal am 29.08.2015 die Grenze nach Österreich anlässlich einer Fahrt von B nach M-Ö überschritten. Anschließend erfolgte am 29.08.2015 die Weiterreise nach Italien, am 06.09.2015 wurde von B nach Lech und anschließend von dort nach M*-Ö gefahren. In der Folge erfolgten noch 5 Fahrten von B nach M*-Ö (Beweis: Parteienvernehmung, bereits vorgelegte Aufzeichnungen).*

An seinem im 1300 m Seehöhe gelegenen Wohnsitz in M-Ö schätzt [der Bf.] die Ruhe und Abgeschiedenheit. Bei seinen Aufenthalten beschränkte er seine Autofahrten auf das notwendigste, im Wesentlichen handelt es sich dabei um Besorgungsfahrten im nächsten Umkreis. Diese Fahrten wurden mit 10km pro Tag angenommen.*

Die Familie [des Bf.] fährt regelmäßig zu Urlauben nach Lech. Soweit es sich dabei um Skiurlaube handelt, wird das zur Anfahrt benutzte Auto in die Hotelgarage in Oberlech gestellt und erst bei der Abfahrt nach Deutschland wieder benutzt.

Regelmäßig werden die Sommerfestspiele in Salzburg und gelegentlich die Festspiele in Erl besucht.

Zur Betreuung eines von ihm initiierten Wohltätigkeitsprojektes fliegt [der Bf.] mehrmals im Jahr vom Flughafen München aus nach Indien. (Beweis: Parteienvernehmung, bereits vorgelegte Aufzeichnungen).

Im Dezember 2015 hat [der Bf.] eine Lungenembolie erlitten und trainiert seither zur Rehabilitation und Vorsorge 1 bis 2 x wöchentlich mit seinem Trainer Jürgen W im „Health und Fitness-Technopark“, in G [Deutschland]. Die einfache Fahrtstrecke beträgt 3 km (Beweis: Parteieinvernahme, schriftliche Zeugenaussage Jürgen W).

Die hochbetagte Mutter [des Bf.] lebt in Höchstädt an der Donau, ist gehbehindert und muss betreut werden. [Der Bf.] fährt während seiner Aufenthalte in Deutschland mindestens wöchentlich bzw. alle 14 Tage zu seiner Mutter nach Höchstädt. Die einfache Fahrtstrecke beträgt 126 km (Beweis: Parteieinvernahme, schriftliche Zeugenaussage [der Mutter], sowie Betreuerin Irina T).

Seit 2016 plant [der Bf.] die Errichtung einer Wohnanlage in München, H-Straße 17 mit 4 Wohneinheiten und 409 m² Nutzfläche, sowie in München, V-Straße 18, eine Wohnanlage mit 7 Wohneinheiten und 678 m² Nutzfläche. Während der Planungsphase 2016 erfolgten etwa 25 Fahrten zum Planer nach Deggendorf mit einer einfachen Fahrtstrecke von 154 km.

Die beiden Wohnanlagen wurden Ende 2017, Anfang 2018 fertig gestellt. In der Bauphase war [der Bf.] von B kommend häufig an den Baustellen.

Die einfache Fahrtstrecke in die H-Straße beträgt 12 km, in die V-Straße 8 km (Beweis: Parteieneinvernahme, schriftliche Zeugenaussage RK (Bauleiter), SD (Fliesenleger), MG (Elektriker)).

Der Ferienwohnsitz am Gardasee wird von Familie Bf* 6 bis 7x pro Jahr besucht. Ausgangspunkt dieser Reisen ist meist der Wohnsitz in B, Deutschland. Die einfache Fahrtstrecke beträgt 420 km, wovon 113 km auf die österreichische Strecke Kiefersfelden - Brenner entfallen.

Gelegentliche Autoreisen führen nach München und Hannover (zu Hundezüchter), Frankfurt (zu befreundetem Jesuitenpater) und Augsburg (Verwandtenbesuche). (...)

Im Zuge dieses Verfahrens wird sich wahrscheinlich herausstellen, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges nicht in M*-Ö ist, B in Deutschland als dauernder Standort anzusehen ist, die regelmäßige Verwendung privater Natur ist und von B aus erfolgt und mit dem Fahrzeug sowohl jährlich als auch insgesamt wesentlich weniger Kilometer innerhalb Österreichs als außerhalb Österreichs zurückgelegt werden. (...)

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 13.1.2020 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und begründete dies im Wesentlichen folgendermaßen:

„Der Beschwerdeführer ... ist laut dem Auszug aus dem ZMR vom 17.07.2019 seit dem 23.12.2002 mit Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet (M-Oberstmk).

Im Zuge einer Befragung am 04.05.2018 durch den Außenprüfer (Aktenvermerk betreffend Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt vom 04.05.2018; 14:13 Uhr), gab der Beschwerdeführer (Bf) an, dass er seinen Hauptwohnsitz und den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen seit 2003 in Österreich habe. Der Bf gab diesbezüglich auch an, dass er in Deutschland (München) nur mehr eine kleine Wohnung habe, diese würde jedoch nur in untergeordnetem Ausmaß von ihm benützt werden.

Im Zuge der Vorhaltsbeantwortung (Beantwortung vom 10.09.2018; Auskunftersuchen vom 13.08.2018) wurde die Wohnsitzqualität [des Bf.] durch seine steuerliche Vertretung nochmals wie folgt ausführlich dargestellt:

„Wie mir mein deutscher Steuerberaterkollege mitteilt, hat das Finanzamt Ebersberg die Qualifikation der Wohnsitze meines Mandanten zwecks Zuordnung der von ihm erzielten Einkünfte in der Vergangenheit ausführlich geprüft und ist dabei zu dem Schluss gekommen, dass [der Bf.]

- je einen Wohnsitz in Österreich und in Deutschland hat und

- der Wohnsitz in Österreich als Mittelpunkt der Lebensinteressen anzusehen ist.“

Die Ehegattin des Bf. lebe ebenso in Österreich an der Adresse M-Oberstmk.

Der Bf hat am 21.08.2015 (Rechnungsausstellungsdatum) einen BMW X5 xDrive30d mit der Fahrgestellnummer XY1234 für EUR 77.736,75 brutto beim Autohaus K GmbH in Deutschland erworben. Dieses Kraftfahrzeug wurde am 25.08.2015 in Deutschland auf das amtliche Kennzeichen D-6789 zugelassen. Diesbezüglich wurde die Zulassungsbescheinigung Landratsam Ebersberg durch die steuerliche Vertretung vorgelegt.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 10.09.2018 führte der Bf aus, dass für das gegenständliche Fahrzeug kein NoVA-Tatbestand erfüllt worden sei, da das gegenständliche Fahrzeug bei weitem im überwiegenden Ausmaß außerhalb von Österreich genutzt werde. Ebenso bestehe keine KR-Pflicht für den PKW.

Die steuerliche Vertretung führte unter anderem aus, dass in Österreich das Fahrzeug mit dem amtliche Kennzeichen D-6789 nur für Fahrten von und zum Wohnsitz des Bf in M-Ö, für Fahrten von und zu seinem Ferienhaus in T (Garda, Italien), für Fahrten von seinem Wohnsitz in Deutschland zu seinem Urlaubsort in Lech (Österreich) und für gelegentliche Fahrten von Deutschland nach Salzburg genutzt werden würde.

Der BMW X5 xDrive30d habe laut Auskunft der steuerlichen Vertretung mit Ende August 2018 einen Kilometerstand von 120.000 gehabt. Dies ergebe somit eine jährliche Fahrleistung von zirka 40.000 Kilometer.

Im Zuge der Vorhaltsbeantwortung (10.09.2018) wurde eine Auflistung der gefahrenen Kilometer in Österreich übermittelt. Die Grundlage für die gefahrenen Kilometer ergebe sich aus Google Maps (ab der österreichischen Grenze) sowie einer Schätzung je nach Art des Aufenthaltes.

Aus den Aufzeichnungen zu den Aufenthaltstagen in Österreich würden sich laut der steuerlichen Vertretung somit in zeitlicher Hinsicht präzise die Aufenthalte in Österreich und im Schätzungswege die in Österreich gefahrenen Kilometer ermitteln lassen.

Aus dieser vorgelegten Berechnung würden sich 4.343 in Österreich gefahrene Kilometer/Jahr für das gegenständliche Fahrzeug ergeben. Der Berechnung wurden 6.515 gefahrene Kilometer

zu Grunde gelegt, wovon ein Drittel sohin 2.172 Kilometer abgezogen wurden, welche aus den Kilometern mit dem Fahrzeug der Gattin entstanden sind. Da der Bf im Regelfall mit seiner Gattin unterwegs sei, sei bei diesen Fahrten auch das gleichwertige Fahrzeug der Ehegattin benutzt worden. Der Umfang dieser Fahrten könne mit einem Drittel geschätzt werden.

Im Ergebnis ergebe sich aus dieser Berechnung eine Nutzung des gegenständlichen Fahrzeuges in Österreich von etwa 11% der jährlichen Gesamtkilometerleistung (rund 40.000 Kilometer). Es würde daher kein NoVA-Tatbestand vorliegen.

Festzuhalten ist, dass in der Vorhaltsbeantwortung angegeben wird, dass die gefahrenen Kilometer im Schätzungswege ermittelt worden sind. (...)

Auch nach erneuter Vorlage einer Aufstellung im Zuge der mündlichen Besprechung am 05.08.2019 ist der gesetzlich notwendige Gegenbeweis als nicht erbracht anzusehen. Insbesondere wird angemerkt, dass wie durch den Beschwerdeführer selbst angegeben, es sich teilweise um "grobe Schätzungen, Annahmen bzw Hinzuschätzungen" handle.

Die Fahrten zu den Baustellen im Jahr 2016 und den Therapieeinheiten nach der erlittenen Lungenembolie des Bf werden vom Finanzamt dem Grunde nach nicht bestritten, jedoch ist der gesetzlich geforderte Gegenbeweis hiedurch noch nicht als erbracht anzusehen.

Aus den vorgelegten Kalenderblättern sind diese vorgenommenen Fahrten nicht zweifelsfrei ableitbar und somit nicht als erbrachter Gegenbeweis anzusehendes Vorbringen anzuerkennen.

Festzuhalten ist, dass aus den Bestätigungen für die Zusammenarbeit bei den Bauprojekten nur angeführt ist, dass der Bf mehrmals pro Woche, 3- bis 4-mal pro Woche bzw täglich für Abstimmungen und Besprechungen die Baustellen aufgesucht habe. Aus dem vorgelegten Kalenderblättern ist nicht abzuleiten, wann genau welche Fahrt gewesen sein soll.

Im Beschwerdevorbringen wurde angeführt, dass im Jahr 2016 in der Planungsphase für die Wohnanlagen in München 25 Fahrten notwendig gewesen ($154 \text{ km} \times 25 \text{ Fahrten} \times 2 = 7.700 \text{ Kilometer}$). Die täglichen Fahrten lassen sich aus den vorgelegten Aufstellungen nicht zweifelsfrei ableiten, da kein Fahrtenbuch vorgelegt werden konnte und diese Fahrten aus dem Kalender nicht eindeutig nachvollzogen werden, dort wurde Deggendorf nur dreimal erkenntlich vermerkt.

Der Bf gab in der mündlichen Besprechung an, dass ein Fahrtenbuch bei seinen gefahrenen Kilometern nicht praktikabel sei.

Festzuhalten ist auch, dass sich die Ausstellungen der gefahrenen Kilometer je nach vorgelegtem Zeitpunkt im Verfahrensverlauf deutlich unterscheiden. Zu Beginn wurde die Nutzung in Österreich mit rund 11% angesetzt. In der letzten vorgelegten Berechnung werden folgende Prozentsätze angegeben:

21.08.2015 - 31.12.2015: Fahrten Österreich 19,5%

01.01.2016 - 31.12.2016: Fahrten Österreich 16,8%

01.01.2017 - 31.12.2017: Fahrten Österreich 20,7%

Im Ergebnis gelangte der Bf sohin im Jahr 2015 und 2016 nur knapp unter die 20% und im Jahr 2017 knapp über die 20%.

Sowohl in Hinblick auf die zeitliche Abfolge, also auch auf die gefahrenen Kilometer ergeben sich somit diverse Unterscheidungen.

Auch bei der letzten übermittelten Aufstellung, deckt sich diese nicht mit den Eintragungen in den vorgelegten Kalenderblättern bzw können diese aufgrund unleserliche Eintragungen und Abkürzungen nicht nachvollzogen werden.

Wiederholend wird auch darauf hingewiesen, dass es gegen jede Lebenserfahrung spricht, dass jemand der den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich begründet und dies auch anerkennt nahezu keine Fahrten von dort aus unternimmt. Sei es etwa zu Arztbesuche, zum Einkaufen, Freundschaftstreffen, Besorgungen des täglichen Lebens udgl. Diesbezüglich finden sich keinerlei Hinweise in den angeführten Aufstellungen. Es wurden lediglich 10 Kilometer pro Aufenthaltstag im Schätzungswege angenommen. Die nächste mögliche Einkaufsgelegenheit an Lebensmitteln in G-Oberstmk befindet sich jedoch bereits 8,7 Kilometer ((Abfrage durch Google Maps) (einfache Wegstrecke)) entfernt, wonach es sich bei den 10 Kilometern wiederum um eine Schätzung und nicht um einen erbrachten Gegenbeweis handelt.

Den Bf trifft die Pflicht für die Erbringung des allenfalls erforderlichen Gegenbeweises vorzusorgen und erforderliche Beweismittel beizuschaffen in diesem Zusammenhang besteht eine erhöhte Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflicht.

In Zusammenschau mit all den vorgebrachten Unterlagen (Kalenderblätter, Servicerechnungen, Aufstellungen) ist der Gegenbeweis dennoch nicht als erbracht anzusehen, da sich die gefahrenen Kilometer nicht nachvollziehen lassen. (...)

Die rechtliche Beurteilung erfolgt aufgrund der im Verfahrensablauf festgestellten Sachverhaltselemente. Hat die Person einen Hauptwohnsitz im Inland, kommt § 82 Abs. 8 KFG 1967 zu tragen (VwGH 21.05.1996, 95/11/0378). Da der Beschwerdeführer seinen Hauptwohnsitz im Inland hat, kommt die Standortvermutung zu tragen. Diese gesetzliche Standortvermutung gem. § 82 Abs. 8 KFG 1967 kann durch einen Gegenbeweis widerlegt werden, wobei den Beschwerdeführer "die Beweislast trifft" (VwGH 21.09.2006, 2006/15/0025).

Der Bf hat zwar eine Vielzahl von Unterlagen (Servicerechnungen, diverse unterschiedliche Aufstellungen, Bestätigung über Aufhaltenen bzgl Bauprojekte und Therapiemaßnahmen) zur Untermauerung seines Vorbringens vorgebracht, jedoch sind diese teilweise nicht

nachvollziehbar und unterscheiden sich je nach Zeitpunkt des Vorbringens und wurden teilweise im Schätzungswege erstellt. Somit wurde der gesetzlich geforderte Gegenbeweis gem. § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 in Gesamtbetrachtung nicht erbracht, und die Beschwerde war als unbegründet abzuweisen.“

Der **Vorlageantrag** des Bf. enthält keine weiteren Ausführungen.

Mit weiteren Eingaben vom 15.10.2021 sowie vom 27.10.2021 erstattete der Bf. vor dem BFG ergänzende Stellungnahmen. Am 20.10.2021 fand über Antrag des Bf. eine mündliche Verhandlung statt.

2. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Strittig ist, ob dem Bf. der Gegenbeweis zur gesetzlichen Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG gelungen ist oder nicht.

Nach § 1 Z 3 lit. b NoVAG unterliegt der Normverbrauchsabgabe ua. die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe in jener Höhe erbracht, die im Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung im Inland zu entrichten gewesen wäre (widerrechtliche Verwendung im Inland).

Gemäß § 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).

Ob eine widerrechtliche Verwendung in Österreich vorliegt, ist an Hand der Bestimmungen des KFG zu beurteilen.

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 lautet:

„Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht. (...)“

Die Beweislast für die Erbringung des Gegenbeweises trifft den Verwender des Fahrzeuges (Haller, NoVAG Kommentar (2017), § 1 Rz 128, mit Verweis auf VwGH 21.9.2006, 2006/15/0025). Der Verwender, der einen Gegenbeweis erbringen möchte, muss entsprechend vorsorgen (Beweisvorsorgepflicht, Haller, aaO, § 1 Rz 128; und Beweismittelbeschaffungspflicht, Deutsch, Kfz-Steuerpflicht trotz vertraglicher

Nutzungseinschränkung, BFGjournal Nr. 9/2018, S 344 ff). Reine Behauptungen sind zur Erbringung des Gegenbeweises nicht ausreichend, ebenso wenig bloße Glaubhaftmachung (*Haller*, aaO, § 1 Rz 128, mit Judikaturverweisen).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Die eindeutigsten Rückschlüsse über die Verwendung eines Fahrzeuges ermöglicht ein korrektes und vollständiges Fahrtenbuch (*Haller*, aaO, § 1 Rz 129, mwN). Es sind aber auch andere Beweismittel zulässig.

Für den Gegenbeweis sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276) Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie Art und Weise der Verwendung notwendig, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung einem Ort im Ausland zugeordnet werden muss oder nicht.

Indizien für den dauernden Standort bzw. den Ort der Verwendung sind vor allem

- der Mittelpunkt der Lebensinteressen (VwGH 25.1.2006, 2001/14/0170)
- die jeweilige Verwendungsdauer des Fahrzeuges im In- bzw. Ausland (zB UFS 2.6.2003, RV/0179-I/03; UFS 26.6.2003, RV/1541-L/02)
- die im In- und Ausland gefahrenen Kilometer.

Es hat eine Gesamtbetrachtung aller maßgeblichen Umstände zu erfolgen. Für Zwecke des § 82 Abs. 8 KFG ist ein dauernder Standort eines Fahrzeuges im Ausland weder allein durch eine überwiegend im Ausland zurückgelegte Kilometerleistung, noch durch eine überwiegend im Ausland angefallene Aufenthaltsdauer nachweisbar, wie wohl beiden Aspekten grundsätzlich Indizwirkung zukommt. Der geforderte Gegenbeweis macht vielmehr darüber hinaus Feststellungen erforderlich, durch welche erwiesen wird, dass über das Fahrzeug auf Dauer hauptsächlich vom Ausland aus verfügt wird (UFS vom 30.9.2005, RV/0032-G/03).

Im Ergebnis ist in erster Linie entscheidend, von welchem Ort aus nach dem Gesamtbild der Verhältnisse über das Fahrzeug verfügt wird (zB *Haller*, aaO, § 1 Rz 131ff.). Die Absicht, von diesem Ort aus über das Fahrzeug hauptsächlich zu verfügen, muss auf Dauer angelegt sein. Ist dagegen von vorne herein eine Verfügung über das Fahrzeug von einem bestimmten Ort aus nur als vorübergehende Maßnahme beabsichtigt, so führt auch eine mehrmonatige Verwendung noch nicht zu einem dauernden Standort des Fahrzeuges am betreffenden Verfügungsort (UFS vom 30.9.2005, RV/0032-G/03).

Eine bloße Schätzung der Verwendungsdauer ist für die Erbringung eines tauglichen Gegenbeweises jedenfalls nicht ausreichend (UFS vom 19.12.2012, RV/2467-W/12).

Der Bf. bringt im Wesentlichen vor, der gegenständliche PKW sei in den Streitjahren – gemessen an den gefahrenen Kilometern – überwiegend (rund 80%) außerhalb Österreichs verwendet worden. Er stützt sich dabei auf Aufstellungen, die er an Hand „*der persönlichen Terminkalender*“ erstellt hat; aus diesen habe er die jeweiligen Aufenthalte ermittelt (s. Beschwerdeschrift vom 11.3.2019 gegen die ursprünglichen NoVA- bzw. Kfz-Steuerbescheide). Die errechneten Kilometer wurden laut Bf. zum Teil geschätzt (s. zB Eingabe vom 15.10.2021, S. 3), zum Teil wurden Fahrten „*aus der Erinnerung des Bf. eingearbeitet*“ (Stellungnahme des Bf. vom 27.10.2021). Bei einer durchschnittlichen Kilometerjahresleistung von 40.000 km sei der Bf. seinen Aufstellungen zufolge (lediglich) 2.368km/19,5% (2015), 6.932 km/16,8% (2016) sowie 8.362 km/20,7% (2017) mit dem PKW in Österreich gefahren. Für das Jahr 2018 wurde keine derartige Zusammenstellung (der Aufenthaltstage und/oder der geschätzten Kilometerleistungen im In- und Ausland) vorgelegt. Nach Meinung des Bf. liege der dauernde Standort des Fahrzeuges in den Streitjahren in Deutschland.

In Anbetracht der dargestellten Sach- und Rechtslage ist im Beschwerdefall ein Gegenbeweis iSd. § 82 Abs. 8 KFG aus folgenden Gründen nicht gelungen:

Der Bf. ist deutscher Staatsbürger. Er hat seit 2002 seinen Hauptwohnsitz in Österreich. Im Verfahren vor der Abgabenbehörde gibt er mehrfach an, dass der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich liegt (zB Vorhaltsbeantwortung vom 10.9.2018; s. auch Aktenvermerk des Finanzamtes vom 4.5.2018). In Deutschland verfügt der Bf. über einen Zweitwohnsitz (in B). Dabei handelt es sich um das ehemalige Wohnhaus der Ehegatten Bf*, welches nunmehr leer steht und nur für Besuchszwecke der Ehegatten in Deutschland genutzt wird (s. zB die Auskunftserteilung der deutschen Finanzverwaltung vom 14.2.2019).

Im August 2015 hat der Bf. in Deutschland einen BMW X5 (um rund € 78.000,-) erworben. Das Fahrzeug wird unbestritten regelmäßig für Fahrten in Österreich verwendet (allein schon durch die oftmaligen Fahrten zwischen den beiden Wohnsitzen). Ein Fahrtenbuch hat der Bf. nicht geführt.

Aus den vorgelegten Zusammenstellungen der jeweiligen Aufenthalte geht hervor, dass sich der Bf. in den Jahren 2015 bis 2017 (im Vorlagebericht des Finanzamtes mit OZ 28 – 30 sowie OZ 38 bezeichnet) überwiegend in Österreich aufgehalten hat:

2015: 132 Tage in Österreich	128 Tage in Deutschland (D)
2016: 162 T. in Ö	145 T. in D
2017: 148 T. in Ö	139 T. in D

Dass sich der Bf. in den strittigen Jahren jeweils „überwiegend außerhalb Deutschlands“ aufgehalten hat, ergibt sich ua. auch aus seiner Stellungnahme vom 27.10.2021 (S. 6, erster Absatz).

Die restlichen Tage befand sich der Bf. weder in Ö noch in D; diese sind daher nicht geeignet, den dauernden Standort des Fahrzeuges entgegen der gesetzlichen Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG in Deutschland anzunehmen (bzw. gar nachzuweisen).

Wie oben dargelegt, ist das **Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse** maßgeblich. Auf Grund der Tatsache, dass der Bf. sowohl Hauptwohnsitz als auch Lebensmittelpunkt (ununterbrochen seit 2002) in Österreich hat und er sich selbst seinen eigenen Aufstellungen zufolge in den Jahren 2015 bis 2017 (für 2018 liegt eine derartige Aufstellung nicht vor) häufiger in Österreich als in Deutschland aufgehalten hat, konnte das Finanzamt im Ergebnis zu Recht davon ausgehen, dass der gegenständliche PKW auch überwiegend im Inland verwendet bzw. überwiegend vom Inland aus über das Fahrzeug verfügt wurde.

Der Bf. stellt demgegenüber allein auf die im In- und Ausland gefahrenen Kilometer ab. Abgesehen davon, dass die Aufteilung der Kilometerleistung auf In- und Ausland als alleiniges Kriterium nicht entscheidend sein kann, ist die vom Bf. angestellte Berechnung der im In- und Ausland zurückgelegten Kilometer überdies in mehrfacher Hinsicht ungenau (Schätzung) und teilweise nicht plausibel:

-- Der Bf. zieht die im übrigen Ausland (also die weder in Österreich noch in Deutschland) gefahrenen Kilometer in seiner Berechnung augenscheinlich als Indiz gegen die Vermutung des Fahrzeugstandortes in Österreich an. Diese sind aber nicht geeignet, eine Verwendung und damit den Standort des Fahrzeuges in Deutschland zu indizieren. Maßgeblich ist zudem der Ort, von dem aus hauptsächlich über das Fahrzeug verfügt wird.

-- Der Bf. setzt pro Aufenthaltstag in Österreich 10 (im Inland gefahrene) Kilometer an. In der Beschwerde gibt er an, bei den Aufenthalten in Österreich beschränke er seine Autofahrten auf das Notwendigste; im Wesentlichen handle es sich um Besorgungsfahrten im nächsten Umkreis. Das Finanzamt führt dazu in seiner Beschwerdevorentscheidung aus:

„Wiederholend wird auch darauf hingewiesen, dass es gegen jede Lebenserfahrung spricht, dass jemand der den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich begründet und dies auch anerkennt, nahezu keine Fahrten von dort aus unternimmt. Sei es etwa zu Arztbesuchen, zum Einkäufen, Freundschaftstreffen, Besorgungen des täglichen Lebens udgl. Diesbezüglich finden sich keinerlei Hinweise in den angeführten Aufstellungen. Es wurden lediglich 10 Kilometer pro Aufenthaltstag im Schätzungswege angenommen. Die nächste mögliche Einkaufsgelegenheit an Lebensmitteln in G-Oberstmk befindet sich jedoch bereits 8,7 Kilometer ((Abfrage durch Google Maps) (einfache Wegstrecke)) entfernt, wonach es sich bei den 10 Kilometern wiederum um eine Schätzung und nicht um einen erbrachten Gegenbeweis handelt.“

Diesen Ausführungen des Finanzamtes, welche vom Bf. unwidersprochen geblieben sind, ist vollinhaltlich beizupflichten. Es ist nicht glaubhaft, dass der Bf. pro Tag an seinem

Hauptwohnsitz und Lebensmittelpunkt in Österreich nur je 10 km an Fahrtstrecke zurückgelegt haben will. Eine einzige Besorgungsfahrt vom abgeschiedenen gelegenen Wohnsitz im Inland umfasst bereits (zumindest) 17 km. Wie wenig plausibel diese „Schätzung“ ist, zeigt auch der Umstand, dass der Bf. in seiner Berechnung je Aufenthaltstag in Deutschland – neben zahlreichen anderen, einzeln ausgewiesenen Fahrten (wie zB zu den Kindern, zur Mutter, zum Flughafen oä.) – je 50 km zusätzlich ansetzt; am Ferienwohnsitz in Italien (Albisano) werden sogar 60 km je Tag angenommen.

Es entspricht nicht der Lebenserfahrung, dass jemand, der den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen explizit in Österreich begründet (hat), hier nahezu keine Fahrten durchführt. Unterlagen (oder sonstige Beweismittel), die das belegen könnten, wurden nicht beigebracht. Der pauschale Ansatz von täglich 50 km am deutschen Zweitwohnsitz (zusätzlich zu zahlreichen anderen Fahrten) bzw. 60 km am Ferienwohnsitz in Italien erscheint im Vergleich dazu äußerst unverhältnismäßig.

-- In der Vorhaltsbeantwortung vom 10.9.2018 führt der Bf. aus: *„Zum Nachweis des Mittelpunktes der Lebensinteressen in Österreich hat [der Bf.] für das deutsche Finanzamt Aufzeichnungen mit Beleghinweisen geführt, an welchen Tagen er sich außerhalb Deutschland aufgehalten hat. Aus diesen Aufzeichnungen lassen sich in zeitlicher Hinsicht präzise die Aufenthalte in Österreich und im Schätzungswege die in Österreich gefahrenen Kilometer wie folgt ermitteln: (...)“*

Die in dieser Eingabe genannten Aufzeichnungen wurden weder dem Finanzamt noch dem BFG vorgelegt. Die Aufstellungen des Bf. über seine Aufenthalte leiten sich – so der Bf. – aus den persönlichen Terminkalendern ab. Kopien aus seinem Kalender hat der Bf. im Abgabenverfahren vorgelegt. Aus diesen gehen aber lediglich die Urlaube sowie die Auslandsaufenthalte (Indien) hervor. Die überwiegende Mehrheit der ins Treffen geführten Termine in Deutschland (Kinderbesuche, Therapien, Pflege der Mutter etc.) lässt sich dem Kalender nicht einmal ansatzweise entnehmen. Fahrten mit dem gegenständlichen PKW sind in den Kalendern ohnehin nicht eingetragen.

In seiner Aufstellung (OZ 33) verzeichnet der Bf. etwa im Jahr 2016 insgesamt 25 Fahrten nach Deggendorf (in Summe 7.700 km). In den korrespondierenden Kalenderblättern sind hingegen lediglich drei Termine/Besuche in Deggendorf (am 31.3., 13.4. sowie 11.5.) eingetragen. Die Aufstellung 2017 enthält zB je 9 Fahrten nach Höchstadt (Mutter des Bf.; 3.960 km) sowie nach Augsburg (Kinder; 4.545 km); des Weiteren etwa 3 Fahrten nach Frankfurt (2.406 km). Entsprechende Einträge lassen sich den vorliegenden Kalenderblättern jedoch nicht entnehmen.

Nachvollziehbare, zeitnah erstellte und sohin verlässliche Aufzeichnungen, aus denen sich die behaupteten zahlreichen Termine bzw. Aktivitäten und allenfalls damit verbundene Fahrten in Deutschland ergeben würden, liegen nicht vor.

-- An der Richtigkeit der Schätzung bestehen erhebliche Zweifel:

Für die Fahrten von B nach Höchststadt an der Donau veranschlagt der Bf. jeweils 440 km (OZ 33). Laut Routenplaner beträgt die Strecke (hin und retour) lediglich rund 250 km (s. auch die Angaben des Bf. in der Beschwerdeschrift vom 11.6.2019, S. 3). Diese Abweichung erklärt der Bf. damit, dass ca. bei jeder zweiten Fahrt am Rückweg auch die Kinder in Augsburg besucht wurden (s. Verhandlungsprotokoll vom 20.10.2021, S. 3). Unter Einbindung der Stadt Augsburg ergibt sich für die Fahrt jedoch laut Routenplaner (Google Maps) eine einfache Strecke von rund 150 km. Daher lässt sich der Ansatz von 440 km auch mit dem Besuch der Kinder nicht nachvollziehen.

Die Fahrten nach Augsburg („über Mutter“; s. OZ 33 Punkt B 7.d) werden sogar mit insgesamt 505 km angesetzt. Die einfache Fahrtstrecke von B nach Augsburg beläuft sich auf ca. 100 km, mit Einbindung von Höchststadt auf 150 km (Google Maps). Der Ansatz von 505 km ist sohin nicht plausibel.

Der Bf. gab in der Beschwerde an, zur Rehabilitation und Vorsorge ein- bis zweimal wöchentlich zu seinem Trainer in G (Deutschland) zu fahren; die einfache Fahrtstrecke betrage 3 km. In einer die Aufenthalte in Deutschland ausweisenden Zusammenstellung (OZ 38) setzt der Bf. für diese (in den Jahren 2016 und 2017 je rund 80) Fahrten allerdings jeweils eine einfache Fahrtstrecke von 7 km an. In seiner Stellungnahme vom 27.10.2021 erklärt der Bf. diese Diskrepanz damit, *„dass zum regelmäßig besuchten Therapeuten eine Wegstrecke von drei Kilometer besteht, bei dessen Verhinderung aber ein anderer Therapeut aufgesucht wird, zu dessen Ordination die Entfernung sieben Kilometer beträgt.“* Diese Erklärung entbehrt jeglicher Logik: Es ist nicht nachvollziehbar, aus welchen Gründen für die Berechnung bzw. Schätzung der Kilometerleistung ausschließlich die Fahrten zum Vertreter herangezogen werden, und nicht jene zum laut Bf. *„regelmäßig besuchten“* Therapeuten.

Die Vorhaltsbeantwortung vom 10.9.2018 enthält eine im Schätzungswege erstellte Aufstellung der Inlandsaufenthalte bzw. der in Österreich gefahrenen Kilometer. Diese Aufstellung lässt nicht erkennen, welches Jahr sie betrifft; sie stimmt auch mit keiner der später nachgereichten Aufstellungen überein (s. den diesbezüglichen Vorhalt des Richters in der mündlichen Verhandlung). In dieser Aufstellung zieht der Bf. ein Drittel der errechneten Kilometerleistung in Österreich ab, da er im Regelfall gemeinsam mit seiner Gattin unterwegs sei und bei diesen Fahrten auch das *„gleichwertige Fahrzeug“* der Gattin benutzt werde; der Umfang dieser Fahrten könne mit einem Drittel geschätzt werden (Vorhaltsbeantwortung vom 10.9.2018). Der Abschlag würde vor allem die Reisen nach und in Österreich betreffen (Stellungnahme vom 27.10.2021, S. 6).

Ungeachtet der Tatsache, dass keine hinreichend zuverlässigen Nachweise dafür vorliegen, wie oft gemeinsame Fahrten mit dem PKW der Ehegattin erfolgt sind, wäre ein derartiger Abschlag wohl in gleicher Weise für zahlreiche Fahrten in und nach Deutschland vorzunehmen: Kinder-

und Verwandtenbesuche erfolgten im Regelfall gemeinsam mit der Gattin. In der ursprünglichen Beschwerde vom 11.3.2019 führte der Bf. aus, die Pflegedienste (für Mutter und Schwiegermutter) würde überwiegend seine Gattin erbringen, nur gelegentlich würde er sie dabei begleiten. Die Fahrten nach Münster und Hannover ergaben sich laut „*Prämisse zur Gesamtaufstellung*“ (OZ 33) explizit aus dem Kalender der Gattin. Folglich ist davon auszugehen, dass auch zahlreiche Fahrten in (und nach) Deutschland von den Ehegatten gemeinsam und somit zum Teil mit dem – laut Bf. – „*gleichwertigen Fahrzeug*“ seiner Ehegattin absolviert wurden. Insbesondere wären auch die in Deutschland gefahrenen Kilometer, die im Rahmen der zwischen den beiden Wohnsitzen unternommenen Fahrten angefallen sind, entsprechend zu kürzen. Der Bf. gibt selbst an (s. oben), das Fahrzeug der Ehegattin werde vor allem für Reisen nach Österreich verwendet.

-- Gegenstand der gesetzlichen Vermutung ist der dauernde Standort des Fahrzeuges. Die Absicht, von einem bestimmten Ort aus (hauptsächlich) über das Fahrzeug zu verfügen, muss auf Dauer angelegt sein. Ist eine Verfügung oder Verwendung von Vornherein nur als vorübergehende Maßnahme beabsichtigt, so führt auch eine mehrmonatige Verwendung noch nicht zu einem dauernden Standort des Fahrzeuges am betreffenden Verfügungsort (VwGH vom 5.8.1999, 99/03/0200; UFS vom 30.9.2005, RV/0032-G/03).

Der Bf. plante seinen Angaben zufolge seit 2016 die Errichtung zweier Wohnanlagen in München. Diese wurden Ende 2017/Anfang 2018 fertig gestellt. In den Jahren 2016 und 2017 erfolgten – so der Bf. – zahlreiche Fahrten zum Planer in Deggendorf sowie zu den Baustellen. Abgesehen davon, dass hinreichend konkrete Nachweise über die genaue Anzahl der bezüglichen Fahrten fehlen, sind diese Fahrten nicht geeignet, den Verfügungsort nach Deutschland zu verlagern, da es sich dabei ohne Zweifel um eine nur vorübergehend (nämlich für die Dauer der Planung und Baustellenbetreuung) angelegte Verwendung des PKW in Deutschland handelt. Dass durch die im Zusammenhang mit der Errichtung der Wohnanlagen erforderliche Tätigkeit des Bf. in Deutschland eine (dauerhafte) Verlegung seines Lebensmittelpunktes nach Deutschland erfolgt wäre, wird selbst vom Bf. nicht behauptet.

Daher vermögen auch die mit Eingabe vom 11.9.2019 vorgelegten Bestätigungen (betreffend „*Zusammenarbeit 2015 - 2017*“) zur Feststellung des dauernden Standortes des PKW nichts beizutragen. Diese wurden offenbar vom Bf. (jeweils nahezu wortgleich) vorformuliert und (im August 2019) von verschiedenen Personen (Bauleiter, Fliesenleger) unterfertigt. Darin bestätigen diese zudem lediglich, dass im Rahmen der oa. Bauvorhaben mehrmals pro Woche Besprechungen vor Ort mit dem Bf. stattgefunden hätten. Über eine Verwendung des gegenständlichen Fahrzeuges oder konkret damit zurückgelegte Fahrtstrecken enthalten diese Bestätigungen allerdings keine Aussage.

-- Für das Jahr 2018 wurde keine Aufstellung (betreffend der Aufenthalte und/oder der geschätzten im In- und Ausland zurückgelegten Kilometer) vorgelegt. Für dieses Jahr liegt somit nicht einmal der Versuch einer Nachweisführung vor.

Zur behaupteten Verjährung:

In der mündlichen Verhandlung vor dem BFG stellte der Bf. hinsichtlich der NoVA einen möglichen Verjährungseintritt in den Raum. Dieser Einwand ist jedoch nicht berechtigt:

Nach der Rechtsprechung kommt für die NoVA die fünfjährige Frist nach § 207 Abs. 2 BAO zur Anwendung (zB VwGH 21.9.2006, 2005/15/0122; UFS 22.3.2013, RV/0097-F/10).

Die NoVA-Festsetzung für 8/2015 mit angefochtenem Bescheid vom 4.4.2019 ist sohin jedenfalls innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist erfolgt.

Abkommen über die Besteuerung von Straßenfahrzeugen im privaten Gebrauch im internationalen Verkehr:

In der Stellungnahme vom 15.10.2021 rügt der Bf., das Finanzamt habe in der Beschwerdeentscheidung nicht auf das oa. internationale Abkommen Bezug genommen.

Mit dem Verweis auf dieses Abkommen ist für den Bf. jedoch nichts gewonnen. Der darin normierte Befreiungstatbestand kommt im Beschwerdefall nicht zum Tragen. Dieser greift nur für Fahrzeuge, wenn sie **vorübergehend** zum privaten Gebrauch in das Gebiet einer anderen Vertragspartei eingeführt werden. Im Beschwerdefall steht jedoch außer Zweifel, dass das Fahrzeug nicht bloß vorübergehend, sondern regelmäßig (für Fahrten zwischen den beiden Wohnsitzen) bzw. ständig in Österreich verwendet wurde (zB BFG 18.5.2017, RV/5100434/2013).

Wenn vom Bf. das Vorliegen einer rechtswidrigen Doppelbesteuerung angedeutet wird, so ist auf die einschlägige Judikatur des VwGH zu verweisen: In seinem Erkenntnis vom 30. Jänner 2014, 2012/16/0107, wies der VwGH darauf hin, dass der EuGH die Zulässigkeit der Erhebung einer Zulassungssteuer daran misst, ob das betreffende Fahrzeug im Mitgliedstaat, in welchem die Zulassungssteuer erhoben werden soll, dauerhaft verwendet wird (vgl. etwa das Urteil des EuGH vom 21. März 2002 in der Rs. C-451/99, *Cura Anlagen GmbH*, Rn 35, das Urteil des EuGH vom 15. Dezember 2005 in den Rs. C-151/04 und C-152/04, *Claude Nadine, Nadine-Lux SA und Jean Pascal Durre*, Rn 55, und das Urteil des EuGH vom 15. September 2005 in der Rs. C-464/02, *Kommission gegen Dänemark*, Rn 75 und Rn 76). Dieser Linie folgte der EuGH auch in seinem Urteil vom 21. November 2013 in der Rs. C-302/12. In Rn 32 dieses Urteils führte der EuGH in Bezug auf die Niederlassungsfreiheit nach Art. 43 EG aus, dass diese einer Regelung eines Mitgliedstaats nicht entgegensteht, nach der für ein zugelassenes und auf Grund der Zulassung in einem anderen Mitgliedstaat bereits besteuertes Kraftfahrzeug bei der erstmaligen Ingebrauchnahme auf dem Straßennetz des erstgenannten Mitgliedstaats eine

Steuer erhoben wird, wenn dieses Fahrzeug im Wesentlichen in diesen beiden Mitgliedstaaten tatsächlich und dauerhaft benutzt werden soll oder tatsächlich so benutzt wird, sofern diese Steuer nicht diskriminierend ist. Da die Kraftfahrzeugsteuer nicht diskriminierend ist, kann vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung dem Vorbringen des Bf. nicht gefolgt werden.

In diesem Sinne hat auch das BFG ausgesprochen, dass der Umstand, dass im Ausland für das strittige Kfz eine Verkehrsabgabe entrichtet wurde, nichts am Bestehen der inländischen Kraftfahrzeugsteuerpflicht ändert, da letztere gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 auf die tatsächliche Verwendung von Kraftfahrzeugen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung abstellt (zB BFG 13.5.2019, RV/7102439/2013).

Zusammenfassend ist zur Frage der widerrechtlichen Verwendung festzuhalten:

Für Zwecke der Feststellung des dauernden Standortes eines Fahrzeuges im Rahmen der (Gegen-)Beweisführung gemäß § 82 Abs. 8 KFG hat eine Gesamtbetrachtung aller maßgeblichen Umstände zu erfolgen.

Der Bf. hat kein Fahrtenbuch geführt.

Der Bf. hat seit 2002 sowohl Hauptwohnsitz als auch Lebensmittelpunkt in Österreich. Seinen eigenen Aufstellungen zufolge hielt er sich im Zeitraum August 2015 bis Dezember 2017 jeweils an mehr Tagen in Österreich auf als in Deutschland. Daher war im Wege einer Gesamtbetrachtung zu Recht davon auszugehen, dass der Bf. hauptsächlich vom Inland aus über die Verwendung des Fahrzeuges verfügt hat.

Demgegenüber tritt die Bedeutung der mit dem Fahrzeug in Österreich bzw. Deutschland jeweils gefahrenen Kilometer jedenfalls klar in den Hintergrund.

Die vom Bf. errechneten Kilometerleistungen beruhen überdies auf persönlichen Kalenderaufzeichnungen und wurden zum Großteil geschätzt. Konkrete Angaben über die mit dem gegenständlichen PKW durchgeführten Fahrten enthalten diese jedoch nicht. Aus den Kalenderblättern sind zwar die Urlaubsaufenthalte des Bf. zu entnehmen. Termineinträge, aus welchen sich die in den Aufstellungen verzeichneten Kilometerleistungen in Deutschland nachvollziehen ließen, sind nur vereinzelt vorhanden (zB dreimal „Deggendorf“). Der überwiegende Großteil der in Deutschland angesetzten Kilometer ist daraus aber nicht ableitbar.

Die vom Bf. angestellte Schätzung der Kilometerleistungen enthält mehrere Unsicherheiten und Ungenauigkeiten. So werden etwa für Fahrten zum Therapeuten jeweils 14 km (statt zutreffend 6 km) angesetzt, obwohl die Strecke von 14 km nur im Falle der Verhinderung des „regelmäßig besuchten“ Therapeuten schlagend wurde. Bei den Fahrten nach Höchststadt und Augsburg gibt es beträchtliche Diskrepanzen im Vergleich zu den Fahrtstrecken laut Routenplaner (Google Maps). Die betreffenden Erläuterungen des Bf. in seiner „Prämisse“

(OZ 33) liefern keine nachvollziehbare Erklärung dafür (siehe oben). Die Kilometerleistungen für Fahrten nach und in Österreich seien laut Bf. um ein (geschätztes) Drittel zu kürzen, weil diese Fahrten zum Teil mit dem PKW der Gattin erfolgt seien. Dasselbe hat aber nach Meinung des BFG auch für Fahrten in und nach Deutschland zu gelten, die gemeinsam mit der Gattin unternommen wurden (zB Kinder- und Verwandtenbesuche, Hundeschauen und -kauf). Nachweise, ob und welche Fahrten mit dem PKW der Gattin vorgenommen wurden, liegen nicht vor.

In seiner Schätzung nimmt der Bf. pro Aufenthaltstag in Österreich (Hauptwohnsitz und Lebensmittelpunkt des Bf.) pauschal 10 km an. In Relation dazu werden für den Zweitsitz in Deutschland – neben den zahlreichen anderen in den diversen Aufstellungen einzeln angeführten Fahrten – hingegen 50 km je Tag angesetzt. Pro Tag am Ferienwohnsitz in Italien zieht der Bf. sogar 60 km heran. Diese Schätzungen sind weder belegt noch nachvollziehbar und im Vergleich zur für Österreich pauschal angenommenen Fahrtstrecke von 10 km unverhältnismäßig hoch.

Der Bf. gab zunächst an, die Pflege (betreffend Mutter und Schwiegermutter) hätte überwiegend seine Ehegattin übernommen; er habe sie dabei nur gelegentlich begleitet (Beschwerdeschrift vom 11.3.2019). In weiterer Folge wird (in der Beschwerde vom 11.6.2019) vorgebracht, der Bf. fahre „*mindestens wöchentlich bzw. alle 14 Tage zu seiner Mutter*“ nach Höchststadt. Die Angaben sind sohin widersprüchlich.

Ein Gegenbeweis nach § 82 Abs. 8 KFG ist im Beschwerdefall im Ergebnis daher nicht gelungen. Es ist berechtigt davon auszugehen, dass der Bf. hauptsächlich von Österreich aus über das Fahrzeug verfügt hat, da sowohl Hauptwohnsitz als auch Lebensmittelpunkt unstrittig in Österreich liegen und sich der Bf. zudem auch pro Jahr häufiger im Inland als in Deutschland aufgehalten hat. Bei dieser Sachlage tritt die (behauptete) Kilometerleistung jedenfalls in den Hintergrund. Der Umstand, dass sich der Bf. seinen Aufstellungen zufolge insgesamt an mehr als 50% der Tage der einzelnen Jahre nicht in Österreich befunden hat, vermag daran nichts zu ändern, da die (oftmaligen) Aufenthalte in Italien, Indien und Portugal (zB 2016: 59 Tage; 2017: 78 Tage) für Zwecke der Standortbestimmung außer Betracht zu lassen sind (bzw. keinesfalls eine Zuordnung nach Deutschland zur Folge haben können). Selbst seinen eigenen Angaben zufolge hat er sich in den einzelnen Jahren jeweils öfters in Österreich als in Deutschland aufgehalten.

Freilich sind – wie der Bf. in seiner Eingabe an das BFG vom 27.10.2021 ausführt – auch seine Angaben sowie die von ihm vorgelegten Berechnungen (Aufstellungen) grundsätzlich als (mögliche) Beweismittel anzusehen. Die vom Bf. im Schätzungswege ermittelten Kilometerleistungen sind jedoch – wie umfassend dargestellt – in mehreren Punkten nicht nachvollziehbar bzw. fragwürdig.

Die behauptete überwiegende Nutzung des Fahrzeuges (zudem im Ausmaß von ca. 80%) außerhalb Österreichs ist mit diesen Aufstellungen jedenfalls wenig glaubhaft, geschweige denn nachgewiesen.

In den jeweiligen Ertragsteuerverfahren war der Bf. gegenüber der österreichischen sowie der deutschen Finanzverwaltung um Darlegung bestrebt, dass sein Hauptwohnsitz und Lebensmittelpunkt – und folglich seine steuerliche Ansässigkeit – in Österreich gelegen sind. Er habe sich auch überwiegend außerhalb Deutschlands aufgehalten (s. zB Vorhaltsbeantwortung vom 10.9.2018). Völlig im Gegensatz dazu legt er nunmehr im gegenständlichen NoVA- bzw. Kfz-Steuerverfahren umfassend dar, dass sich nahezu sein gesamtes soziales und wirtschaftliches Leben im Streitzeitraum in Deutschland abgespielt habe, obwohl er sich seinen Aufstellungen zufolge nur rund 140 Tage pro Jahr in Deutschland aufgehalten hat. In Österreich habe er lediglich die Ruhe und Abgeschiedenheit genossen (s. Beschwerdeschrift). Folglich habe er sein Fahrzeug überwiegend außerhalb Österreichs genutzt (Vorhaltsbeantwortung vom 10.9.2018, S. 2). Auch diese Widersprüche stehen einer erfolgreichen Beweisführung dafür, dass der Standort des Fahrzeuges nicht im Inland liege, entgegen. Es ist nicht plausibel, dass der Bf. sowohl über Hauptwohnsitz und Lebensmittelpunkt in Österreich verfügt und er sich in den Streitjahren tatsächlich auch häufiger hier als in Deutschland befunden hat, der dauernde Standort seines Fahrzeuges im Gegensatz dazu jedoch in Deutschland gelegen sein soll.

Aber selbst wenn mit dem gegenständlichen PKW tatsächlich mehr Kilometer in Deutschland als in Österreich zurückgelegt worden sein sollten, ist auf Grund der bereits dargestellten Umstände (Hauptwohnsitz, Lebensmittelpunkt, mehr tatsächliche Aufenthaltstage in Österreich als in Deutschland) **damit allein für den Bf. nichts gewonnen.** Im Rahmen der erforderlichen Gesamtbetrachtung ist vielmehr dennoch davon auszugehen, dass hauptsächlich vom Inland aus über die Verwendung des Fahrzeuges disponiert wurde und damit der dauernde Standort in Österreich gelegen ist. Ein Gegenbeweis iSd. § 82 Abs. 8 KFG ist dem Bf. nicht gelungen.

Für das Jahr 2018 liegen im Übrigen überhaupt keine Aufstellungen (oder sonstige Beweismittel) vor.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

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.

Das BFG konnte sich im Beschwerdefall auf die in der Begründung zitierte Rechtsprechung stützen. Im Mittelpunkt der Entscheidung stand die Würdigung der im hier zu beurteilenden Einzelfall vorliegenden Sachverhaltselemente bzw. Beweise. Da diese in schlüssiger Weise nach Berücksichtigung und Abwägung aller maßgeblichen Verhältnisse vorgenommen werden konnte, liegt eine über den Einzelfall hinausgehende Frage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vor. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Graz, am 12. November 2021