

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der Bf., vertreten durch Rechtsanwalt, über die Beschwerden vom 30. März 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes F vom 2. März 2018 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Februar 2015, Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Februar 2015, Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2015, Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate April bis Dezember 2015, Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Kraftfahrzeugsteuer für die Monate April bis Dezember 2015, Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2016, Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2016, Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2017 und Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2017, Steuernummer abc, zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate April bis Dezember 2015, Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Kraftfahrzeugsteuer für die Monate April bis Dezember 2015, Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2016, Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2016, Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2017 und Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2017 bleiben unverändert.

Der angefochtene Bescheid betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Februar 2015 wird abgeändert. Die Normverbrauchsabgabe wird für den Kalendermonat April 2014 mit 4.891,03 € festgesetzt.

Der angefochtene Bescheid betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Februar 2015 wird abgeändert. Der Verspätungszuschlag zur Normverbrauchsabgabe wird für den Kalendermonat April 2014 mit 489,10 € festgesetzt.

Der angefochtene Bescheid betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2015 wird abgeändert. Die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2015 wird mit 487,98 € festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Anlässlich mehrerer Kontrollen, umfassend den Zeitraum 12. Dezember 2013 bis 29. Jänner 2018, stellte die Finanzpolizei fest, dass das Kraftfahrzeug der Marke X (Handelsbezeichnung: Y) mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen a am inländischen Hauptwohnsitz der Abgabepflichtigen abgestellt und von ihr im Inland verwendet worden sei. Die Abgabepflichtige sei mit ihrem Hauptwohnsitz seit dem 1. Dezember 2010 in Gemeinde A, B-Straße/Top 1, polizeilich gemeldet. An dieser Adresse sei auch ihr Sohn OM, geb. am Tag 1, mit seinem Hauptwohnsitz polizeilich gemeldet.

2. In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes F, gerichtet auf Abklärung des dauernden Standortes dieses Kraftfahrzeuges und Übermittlung von Unterlagen, teilte der rechtsfreundliche Vertreter der Abgabepflichtigen, Rechtsanwalt C, mit Schreiben vom 20. November 2017 mit, dass die Abgabepflichtige - wenngleich sie mit ihrem Hauptwohnsitz in Ort A gemeldet sei - ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen in Deutschland habe; in Ort A halte sie sich nur tageweise auf. Das Kraftfahrzeug der Marke X (Handelsbezeichnung: Y) mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen a habe keinen dauernden Standort in Österreich, das Fahrzeug werde überwiegend in Deutschland verwendet. Die Voraussetzungen für eine Zulassung dieses Fahrzeuges im Inland lägen daher nicht vor.

Bei ihrem Aufenthalt in Ort A nutze die Abgabepflichtige eine Mietwohnung, auch am Wohnsitz in Deutschland (in Ort B) werde eine Mietwohnung bewohnt. Die Abgabepflichtige habe einen Sohn. Für den Unterhalt des Kindes und ihren Lebensunterhalt komme der leibliche Vater des Sohnes auf. Dieser stelle der Abgabepflichtigen auch die Autos zur Verfügung. Dabei

handle es sich ausnahmslos um Leasingfahrzeuge. In Deutschland seien auf sie keine Fahrzeuge angemeldet. In Deutschland erziele die Abgabepflichtige keine Einkünfte, auch in Österreich übe sie derzeit keine Tätigkeit aus.

3. Das Finanzamt F erließ am 2. März 2018 einen an die Abgabepflichtige gerichteten Bescheid betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Februar 2015, mit dem die Normverbrauchsabgabe für das Kraftfahrzeug der Marke X (Handelsbezeichnung: Y) mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen a und der Fahrzeugidentifikationsnummer 123 mit 4.304,11 € festgesetzt wurde. Für diesen Kalendermonat sei bisher kein NoVA-Betrag gebucht gewesen, die auf das Kraftfahrzeug entfallende NoVA führe daher zu einer entsprechenden Nachzahlung. Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe sei erforderlich gewesen, weil deren Selbstberechnung unterblieben sei. Das Finanzamt F erließ gleichzeitig auch einen Bescheid betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Februar 2015, mit dem gemäß § 135 BAO ein Verspätungszuschlag von 430,41 € (10 % der Bemessungsgrundlage) festgesetzt wurde. Der Verspätungszuschlag sei wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der NoVA-Erklärung festzusetzen gewesen.

Das Finanzamt F erließ am 2. März 2018 weiters an die Abgabepflichtige gerichtete Bescheide betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2015, April bis Dezember 2015, Jänner bis Dezember 2016 und Jänner bis Dezember 2017, mit denen die Kraftfahrzeugsteuer für das genannte Kraftfahrzeug gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 lit. a KfzStG mit 162,66 € (für den Monat März 2015), 1.463,91 € (für die Monate April bis Dezember 2015), 1.951,88 € (für die Monate Jänner bis Dezember 2016) und 1.951,88 € (für die Monate Jänner bis Dezember 2017) festgesetzt wurde. Für diese Zeiträume sei bisher keine Kraftfahrzeugsteuer gebucht gewesen, die auf das Kraftfahrzeug entfallende Kraftfahrzeugsteuer führe daher zu entsprechenden Nachzahlungen. Die Festsetzungen der Kraftfahrzeugsteuer seien erforderlich gewesen, weil deren Selbstberechnung unterblieben sei. Das Finanzamt F erließ gleichzeitig auch Bescheide betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Kraftfahrzeugsteuer für die Monate April bis Dezember 2015, Jänner bis Dezember 2016 und Jänner bis Dezember 2017, mit denen gemäß § 135 BAO ein Verspätungszuschlag von 146,39 € (für die Monate April bis Dezember 2015), 195,19 € (für die Monate Jänner bis Dezember 2016) und 195,19 € (für die Monate Jänner bis Dezember 2017), somit jeweils 10 % der Bemessungsgrundlage, festgesetzt wurde. Die Verspätungszuschläge seien wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der KfzSt-Erklärungen festzusetzen gewesen.

In den Bescheidbegründungen ging das Finanzamt F von folgenden Überlegungen aus: Gemäß § 82 Abs. 8 KFG seien Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Haupt- oder Nebenwohnsitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet würden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Solche Kraftfahrzeuge dürften ohne inländische Zulassung nur während eines Monats ab der Einbringung in das Inland verwendet werden.

Gemäß § 1 Z 3 NoVAG unterliege ua. auch die Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland der Normverbrauchsabgabe (NoVA), wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre.

Gemäß § 1 Abs. 1 KfzStG unterlägen der Kraftfahrzeugsteuer (KfzSt) ua. Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet würden (widerrechtliche Verwendung).

Die Abgabepflichtige sei mit ihrem Hauptwohnsitz in Gemeinde A, B-Straße/Top 1, polizeilich gemeldet. Auch der Lebensmittelpunkt befinde sich aufgrund des Wohnsitzes ihres Sohnes im Inland. Somit sei der dauernde Standort des gegenständlichen Kraftfahrzeuges gemäß § 82 Abs. 8 KFG bis zum Gegenbeweis im Inland gelegen. Dieser Gegenbeweis habe nicht erbracht werden können. Es sei zwar vorgebracht worden, dass das Kraftfahrzeug überwiegend im Ausland verwendet werde; dafür hätten jedoch keine Beweise vorgelegt werden können. Ein Fahrtenbuch werde nicht geführt. Aufgrund der durchgehenden Kontrollen der Finanzpolizei sei vielmehr anzunehmen, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort im Inland habe und dieses dort auch überwiegend verwendet werde. (Eine Aufstellung der amtlichen Wahrnehmungen das gegenständliche Fahrzeug betreffend sei dem rechtsfreundlichen Vertreter der Abgabepflichtigen am 20. Oktober 2017 in Kopie übergeben worden.)

Laut Zulassungsbescheinigung sei das Kraftfahrzeug der Marke X (Handelsbezeichnung: Y) am 17. Juli 2013 auf die Leasinggesellschaft, Gemeinde C, L-Straße, zugelassen worden. Das Fahrzeug sei jedoch von der Abgabepflichtigen gemäß § 82 Abs. 8 KFG im Inland widerrechtlich verwendet worden, weshalb die NoVA und die KfzSt ihr (und nicht dem Zulassungsbesitzer) vorzuschreiben seien. Die NoVA und die KfzSt seien ab der erstmaligen Kontrolle durch die Finanzpolizei vorzuschreiben. Die NoVA sei demnach gemäß § 1 Z 3 NoVAG für den Monat Februar 2015 festzusetzen. Die KfzSt sei gemäß § 1 Abs. 1 KfzStG unter Berücksichtigung der Monatsfrist ab dem 1. März 2015 vorzuschreiben.

Im Hinblick auf die Wertermittlung seien Recherchen im Internet durchgeführt worden, wobei für ein vergleichbares Fahrzeug Werte zwischen 36.000,00 € und 57.000,00 € brutto ermittelt worden seien. Bezogen auf den Streitfall sei für das gegenständliche Fahrzeug ein Neupreis (laut Eurotax-Liste) von 101.200,00 € festgestellt worden. Nach Abzug einer Wertminderung von 15 % (im ersten Jahr) und jeweils 12 % (für die folgenden Jahre) ergebe sich eine Bemessungsgrundlage für die NoVA von 26.900,67 € brutto. Für diese Wertermittlung seien Erkundigungen beim ÖAMTC eingeholt worden.

4. Gegen die genannten Bescheide erhob die Abgabepflichtige durch ihre ausgewiesene rechtsfreundliche Vertretung am 30. März 2018 fristgerecht Beschwerden, mit denen sie die Aufhebung dieser Bescheide beantragte. Das Finanzamt F gehe zu Unrecht davon aus, dass das in Rede stehende Fahrzeug den dauernden Standort in Österreich habe. Die Abgabepflichtige

habe den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in Deutschland, wo sie mit Hauptwohnsitz (in Ort B) gemeldet sei; dort habe sie eine Mietwohnung.

Das Leasingfahrzeug werde (von verschiedensten Personen) nur gelegentlich in Österreich genutzt. Mit der Hauptwohnsitzanmeldung werde nur einer meldepolizeilichen Vorschrift nachgekommen. Dieser Umstand sage nichts Entscheidendes über den dauernden Standort eines Fahrzeuges aus. Die vorliegenden Kontrollen der Finanzpolizei könnten nicht einmal ansatzweise den Beweis dafür liefern, dass das Fahrzeug im Februar 2015 den dauernden Standort in Österreich gehabt habe.

Zudem sei überhaupt nicht nachvollziehbar, warum die Vorschreibung an die Abgabepflichtige ergehe. Aus den Wahrnehmungen der Finanzpolizei für den Zeitraum 1. Jänner 2015 bis 8. Oktober 2015 ergebe sich, dass das Leasingfahrzeug nur am 23. Februar 2015 „*im Carport abgestellt*“ gewesen sei. Wer das Fahrzeug verwendet und in das Bundesgebiet eingebracht habe, stehe nicht fest. Es fehlten auch Feststellungen darüber, wann und von wem das Fahrzeug erstmals in das Bundesgebiet eingebracht worden sei. Insofern seien die angefochtenen Bescheide mit einem Begründungs- und Feststellungsmangel behaftet. Die bloße Zitierung von Beweisergebnissen sei nicht hinreichend, im Übrigen bediene sich das Finanzamt F hinsichtlich der Begründung lediglich einer Leerformel.

Auch die herangezogene Bemessungsgrundlage sei verfehlt. Diesbezüglich liege auch eine gravierende Verletzung des Parteigehörs vor, zumal die Internetrecherchen und Erkundigungen beim ÖAMTC der Abgabepflichtigen nicht bekannt gegeben worden seien.

Die Voraussetzungen für die Festsetzung von Verspätungszuschlägen gemäß § 135 BAO seien ebenfalls nicht gegeben. Auch die Fälligkeit der vorgeschriebenen Beträge sei unrichtig.

5. Mit Ergänzungsersuchen des Finanzamtes F vom 24. Oktober 2018 wurde die Abgabepflichtige ersucht, die Nutzung bzw. Verwendung des streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges näher zu erläutern. Sie sollte insbesondere Beweise (wie Tank- und Reparaturrechnungen, Fahrtenbuch) vorlegen, die auf eine überwiegende Verwendung des Fahrzeuges im In- oder Ausland schließen lassen. Weiters sollte der Zeitpunkt der erstmaligen Einbringung des Fahrzeuges in das Inland bekannt gegeben werden.

Der Aktenlage zufolge bewohne die Abgabepflichtige in Ort A ein Haus mit einer Nutzfläche von ca. 270 m² (inkl. Keller), ihr minderjähriger Sohn besuche in Ort D die Neue Mittelschule. In Ort B habe sie eine Mietwohnung. Die Abgabepflichtige wurde vom Finanzamt F weiters um Erläuterung ersucht, weshalb ihr Lebensmittelpunkt angesichts der beschriebenen Umstände in Deutschland liegen sollte. Der Mietvertrag betreffend die Wohnung in Deutschland sollte ebenfalls vorgelegt werden.

In Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens teilte der rechtsfreundliche Vertreter der Abgabepflichtigen, Rechtsanwalt C, mit Schreiben vom 15. November 2018 mit, dass das streitgegenständliche Kraftfahrzeug im Juni 2018 veräußert worden sei. Die Abgabepflichtige verwende derzeit in Österreich ein Kraftfahrzeug der Marke Z mit S-Kennzeichen. Ein Fahrtenbuch werde nicht geführt. Eine Reparaturrechnung einer deutschen Firma werde noch nachgereicht. Wann das in Rede stehende Fahrzeug erstmals nach Österreich verbracht worden sei, sei der Abgabepflichtigen nicht mehr erinnerlich. Weitere Unterlagen, die einen in Deutschland gelegenen Mittelpunkt der Lebensinteressen belegen könnten, würden ebenfalls nachgereicht werden.

In Ergänzung zum Schreiben vom 15. November 2018 teilte der rechtsfreundliche Vertreter der Abgabepflichtigen mit Schreiben vom 25. März 2019 mit, dass CD die Vermieterin der Wohnung in Ort B sei. Ein schriftlicher Mietvertrag existiere nicht.

6. Mit Beschwerde vom 28. März 2019 wurden die Beschwerden vom 30. März 2018 vom Finanzamt F als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Februar 2015 wurde dahingehend abgeändert, dass die Normverbrauchsabgabe nunmehr für den Kalendermonat April 2014 mit 4.891,03 € festgesetzt wurde. Der angefochtene Bescheid betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Februar 2015 wurde dahingehend abgeändert, dass der Verspätungszuschlag nunmehr zur Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat April 2014 mit 489,10 € (10 % der Bemessungsgrundlage) festgesetzt wurde. Durch die (im Vorverfahren vor dem Bundesfinanzgericht) beigebrachten Unterlagen sei erwiesen, dass die Abgabepflichtige das gegenständliche Kraftfahrzeug wöchentlich ins Ausland verbracht habe. Bis zur Gesetzesänderung des § 82 Abs. 8 KFG durch das BGBl. I Nr. 26/2014 habe demnach die Monatsfrist nach der Wiedereinbringung ins Inland neu zu laufen begonnen. Die vorübergehende Verbringung des Kraftfahrzeuges aus dem Bundesgebiet unterbreche die Frist des § 82 Abs. 8 KFG seit dem 24. April 2014 nicht mehr. Die NoVA sei daher mit April 2014 festzusetzen.

Der angefochtene Bescheid betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2015 wurde (aus den vorhin genannten Gründen) dahingehend abgeändert, dass die Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 lit. a KfzStG für die Monate Jänner bis März 2015 mit 487,98 € (statt bisher für den Monat März 2015 mit 162,66 €) festgesetzt wurde. Die übrigen angefochtenen Bescheide blieben unverändert.

Nach Wiedergabe des festgestellten Sachverhaltes und der Rechtslage führte das Finanzamt F aus, dass gemäß § 1 Z 3 NoVAG und § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG eine NoVA-Pflicht und KfzSt-Pflicht gegeben sei, wenn ein Kraftfahrzeug mit ausländischem Kennzeichen seinen dauernden Standort in Österreich habe. Dies sei nach § 82 Abs. 8 KFG grundsätzlich - bis zum Beweis des Gegenteils - bei Verwendung durch eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland anzunehmen.

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Abgabepflichtigen liege im Inland. Ihr minderjähriger Sohn sei mit seinem Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet und habe im verfahrensgegenständlichen Zeitraum die Schule in Ort D besucht. Auch sei aufgrund des Umstandes, dass sich die Abgabepflichtige und ihr Sohn bereits seit dem Jahr 2008 im Inland aufhalten, anzunehmen, dass sich auch der Freundeskreis in Österreich befinde. In Ort A sei die Abgabepflichtige Mieterin eines Hauses mit einer Wohnfläche von ca. 270 m², welches sich aufgrund der Größe jedenfalls als Familienwohnsitz eigne. Bezüglich eines etwaigen Mietverhältnisses in Deutschland sei eine Negativfeststellung zu treffen gewesen. Es wäre Aufgabe der Abgabepflichtigen gewesen, ein solches nachzuweisen. Zudem erweise sich das Vorbringen des rechtsfreundlichen Vertreters der Abgabepflichtigen als widersprüchlich, zumal mit Schreiben vom 15. November 2018 die Vorlage von Unterlagen betreffend das Mietverhältnis in Deutschland in Aussicht gestellt worden sei, demgegenüber jedoch mit Schreiben vom 25. März 2019 eingeräumt worden sei, dass kein schriftlicher Mietvertrag existiere.

Unabhängig von der Existenz einer Mietwohnung in Deutschland könne angenommen werden, dass sich die Abgabepflichtige überwiegend im Inland aufhalte. Aufgrund der Schulpflicht in Österreich liege der überwiegende Aufenthalt des Sohnes im Inland. Damit müsse sich auch der überwiegende Aufenthalt der Abgabepflichtigen in Österreich befinden, zumal ihr nicht unterstellt werden könne, dass sie ihre gesetzlich auferlegten Aufsichts- und Obsorgepflichten vernachlässigt habe. Das Vorbringen, dass sich die Abgabepflichtige nur tageweise im Inland aufhalte, sei daher nicht glaubwürdig.

Auch der Beschwerdeeinwand, dass das Fahrzeug von verschiedenen Personen nur gelegentlich im Inland verwendet werde, sei nicht nachvollziehbar, zumal die Abgabepflichtige bei einer Kontrolle der Finanzpolizei am 23. Mai 2016 und der rechtsfreundliche Vertreter im Schreiben vom 20. November 2017 angegeben haben, dass das Fahrzeug der Abgabepflichtigen vom leiblichen Vater des Sohnes zur Verfügung gestellt worden sei.

Zweifelsfrei sei daher die Abgabepflichtige als Verwenderin des Fahrzeuges anzusehen. Da bei einer Gesamtbetrachtung der angeführten Umstände auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Abgabepflichtigen im Inland liege, sei - bis zum Gegenbeweis - von einem dauernden Standort des Fahrzeuges in Österreich auszugehen. Dieser Gegenbeweis habe nicht erbracht werden können. Es sei als erwiesen anzunehmen, dass das Fahrzeug aufgrund des überwiegenden Aufenthaltes der Abgabepflichtigen in Österreich auch im Hinblick auf die Wahrnehmungen der Finanzpolizei überwiegend im Inland verwendet worden sei. Auch auf mehrmaligen Vorhalt hin habe die Abgabepflichtige keine Gegenbeweise vorlegen können, insbesondere werde auch kein Fahrtenbuch geführt. Die Beweislast für die Erbringung des Gegenbeweises treffe den Verwender des Fahrzeuges. Die Abgabenbehörde müsse kein überwiegendes Verwenden des Fahrzeuges nachweisen.

Im Hinblick auf die Wertermittlung sei für das gegenständliche Fahrzeug nach wie vor ein Neupreis (laut Eurotax-Liste) von 101.200,00 € zugrunde zu legen. Nach Abzug einer Wertminderung von 15 % (im ersten Jahr) und jeweils 12 % (für die folgenden Jahre) ergebe sich für das nunmehr maßgebliche Jahr 2014 eine Bemessungsgrundlage für die NoVA von 30.568,94 € brutto. Diese Wertermittlung erscheine der Abgabenbehörde als sachgerecht, zumal im Internet (Quelle: www.willhaben.at) vergleichbare Fahrzeuge zwischen 36.000,00 € und 62.990,00 € angeboten würden.

Im Hinblick auf die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer führte das Finanzamt F aus, dass das gegenständliche Fahrzeug im April 2014 ins Inland eingebracht worden sei, die widerrechtliche Verwendung habe gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG nach Ablauf der Einmonatsfrist ab Mai 2014 begonnen. Die Kraftfahrzeugsteuer wäre daher ab Mai 2014 vorzuschreiben. Diesbezüglich werde ein Erstbescheid ergehen. Der angefochtene Bescheid betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2015 sei daher abzuändern gewesen, da die widerrechtliche Verwendung des Fahrzeuges im gesamten Zeitraum vorgelegen sei.

Im Hinblick auf die Festsetzung der Verspätungszuschläge führte das Finanzamt F aus, dass die Unterlassung der Einreichung einer NoVA- und KfzSt-Erklärung aufgrund des Umstandes, dass die Abgabepflichtige bereits seit Jahren im Inland wohne, nicht entschuldbar sei. Es liege ein nicht bloß leichter Verschuldensgrad vor, da der Abgabepflichtigen bewusst gewesen sei, dass die Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland nicht zulässig sei. Der Abgabepflichtigen sei die Gesetzeslage auch aufgrund der finanzpolizeilichen Ermittlungen bekannt gewesen. Die Verspätungszuschläge seien daher mit 10 % der Bemessungsgrundlagen festzusetzen gewesen.

7. Am 25. April 2019 stellte die Abgabepflichtige durch ihre ausgewiesene rechtsfreundliche Vertretung fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerden durch das Verwaltungsgericht. Ein weiteres Vorbringen wurde nicht erstattet.

8. Mit Vorlagebericht vom 3. Mai 2019 legte das Finanzamt F die gegenständlichen Beschwerden vom 30. März 2018 zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vor. In der Beschwerdesache der Abgabepflichtigen wurde für den 8. Juni 2022 die gemäß § 274 BAO beantragte mündliche Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht anberaumt. Mit Schreiben vom 31. Mai 2022 teilte die rechtsfreundliche Vertretung mit, dass auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung „*ausdrücklich verzichtet*“ wird.

II. Sachverhalt

1. Die Beschwerdeführerin (Bf.) LM ist deutsche Staatsangehörige, sie wurde am Tag 2 in Ort E geboren. Sie lebte mit ihrem Sohn OM, geb. am Tag 1, ebenfalls deutscher Staatsangehöriger, zunächst in Ort F. Der leibliche Vater ihres Sohnes OM ist RS (mittlerweile verstorben im Monat X).

Am 7. Jänner 2008 ist die Bf. mit ihrem minderjährigen Sohn OM nach Österreich zugezogen, lt. Zentralem Melderegister waren beide zunächst vom 7. Jänner 2008 bis 25. November 2010 (bzw. im Fall ihres Sohnes bis 1. Dezember 2010) mit ihrem Nebenwohnsitz in Gemeinde D, S-Straße, polizeilich gemeldet. Vom 1. Dezember 2010 bis 4. Mai 2021, somit im gesamten Streitzeitraum, waren die Bf. und ihr minderjähriger Sohn OM mit dem Hauptwohnsitz in Gemeinde A, B-Straße/Top 1, polizeilich gemeldet. Dort bewohnten sie ein Gebäude, das von Vermieter V angemietet wurde. Die Bf. war Mieterin des gesamten Gebäudes, die Nutzfläche (inkl. Kellerräume) betrug 270 m². Mit dem Vermieter wurde ein schriftlicher Mietvertrag nicht abgeschlossen, die Miete (von - im Jahr 2013 - 1.650,00 €/Monat inkl. USt) wurde von der Bf. monatlich bar bezahlt.

Vom 4. Mai 2021 bis 6. Dezember 2021 waren die Bf. und ihr minderjähriger Sohn OM mit dem Hauptwohnsitz in Gemeinde F, F-Straße, polizeilich gemeldet, seit dem 6. Dezember 2021 befindet sich der Hauptwohnsitz der beiden Personen in Gemeinde D, O-Straße/Top 1.

In Deutschland war die Bf. im Streitzeitraum mit einem weiteren Wohnsitz in Gemeinde B, W-Straße, gemeldet. Dabei handelte es sich um eine Mietwohnung, die ihr von CD, wohnhaft ebendort, zur Verfügung gestellt wurde. Ein schriftlicher Mietvertrag wurde mit CD nicht abgeschlossen.

2. Im Streitzeitraum ging die Bf. weder in Österreich noch in Deutschland einer Beschäftigung nach. Auch eine gewerbliche bzw. anderweitige selbständige Tätigkeit wurde von der Bf. im Streitzeitraum nicht (weder in Österreich noch in Deutschland) ausgeübt. Mit 1. Dezember 2017 wurde von der Bf. im Inland eine gewerbliche Tätigkeit (Einzelhandel) aufgenommen. Der Standort der Gewerbeberechtigung lautete zunächst auf Gemeinde D, I-Straße, seit dem 1. Juli 2019 befindet sich der Standort in Gemeinde H, H-Straße. Für den Lebensunterhalt der Bf. und ihres minderjährigen Sohnes OM kam im Streitzeitraum - mangels eigener Einkünfte der Bf. - der leibliche Vater ihres Sohnes auf. Der leibliche Vater ihres Sohnes stellte der Bf. auch das streitgegenständliche Kraftfahrzeug zur Verfügung.

Der minderjährige Sohn OM, für den die Bf. im Inland ab dem 1. Jänner 2015 die Familienbeihilfe beantragte (als Grund der Zuerkennung wurde genannt: „Hauptwohnsitz in Österreich“), ging (bzw. geht nach wie vor) in Österreich zur Schule. So besuchte er zunächst die Volksschule Ort A, sodann (ab dem Schuljahr 2016/17) die NMS Ort D und im Schuljahr 2020/21 die Polytechnische Schule Ort H. Seit dem Schuljahr 2021/22 ist OM Schüler der C-Schule Ort D.

3. Beim streitgegenständlichen Kraftfahrzeug handelt es sich um das Kraftfahrzeug der Marke X (Handelsbezeichnung: Y) mit der Fahrzeugidentifikationsnummer 123. Das Fahrzeug wurde am 17. Juli 2013 als gebrauchtes Fahrzeug (Datum der Erstzulassung: 22. November 2005) mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen a auf die Leasinggesellschaft, Gemeinde C, L-Straße, zugelassen. Das benzinbetriebene Leasingfahrzeug mit einer Motorleistung (Nennleistung) von 235 kW, einem Hubraum von 3.596 cm³ und einem kombinierten CO₂-Wert von 277 g/km wurde

vom leiblichen Vater des Sohnes OM geleast und der Bf. zur Verfügung gestellt. Im Juni 2018 wurde das gegenständliche Fahrzeug - dem Schreiben des rechtsfreundlichen Vertreters der Bf. vom 15. November 2018 zufolge - verkauft.

Die Finanzpolizei des Finanzamtes F führte über mehrere Jahre hindurch (konkret im Zeitraum 12. Dezember 2013 bis 29. Jänner 2018) Kontrollen hinsichtlich des streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges durch und stellte dabei fest, dass das Fahrzeug mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen a zu folgenden Zeitpunkten am inländischen Hauptwohnsitz der Bf. im Carport abgestellt war: Kontrollen am 12. Dezember 2013 um 13:00 Uhr, am 18. Dezember 2013 um 08:40 Uhr, am 23. Februar 2015 um 13:43 Uhr, am 8. Oktober 2015 um 09:25 Uhr, am 17. November 2015 um 11:39 Uhr, am 25. November 2015 um 07:10 Uhr, am 26. November 2015 um 07:15 Uhr, am 23. Mai 2016 um 09:57 Uhr, am 28. Februar 2017 um 09:01 Uhr, am 14. September 2017 um 09:00 Uhr, am 29. Jänner 2018 um 10:08 Uhr. Zu folgenden Zeitpunkten konnte das Fahrzeug bei Kontrollen nicht im Carport am inländischen Hauptwohnsitz der Bf. wahrgenommen werden: Kontrollen am 29. Oktober 2015 um 14:35 Uhr, am 12. September 2017 um 10:10 Uhr. Bei der Kontrolle am 21. April 2016 um 10:15 Uhr wurde das Fahrzeug von der Finanzpolizei geparkt vor der Bank in Ort A wahrgenommen; die Bf. stieg gerade in den PKW ein. Bei der Kontrolle am 29. August 2016 um 11:45 Uhr wurde das Fahrzeug mit der Bf. am Steuer in Ort D, Q-Straße, in Richtung Zentrum fahrend wahrgenommen. Bei der Kontrolle am 2. November 2017 um 12:06 Uhr wurde das Fahrzeug mit der Bf. am Steuer in Ort D, P-Straße, stadtauswärts fahrend wahrgenommen. Bei der Kontrolle am 23. Mai 2016 wurden von der Finanzpolizei Fotos von dem im Carport abgestellten streitgegenständlichen Fahrzeug angefertigt, gleichzeitig wurde eine Kopie der von der Bf. übergebenen Zulassungsbescheinigung angefertigt.

Im Streitzeitraum waren auf die Bf. keine Personenkraftwagen (weder in Österreich noch in Deutschland) zugelassen. Das gebrauchte Kraftfahrzeug der Marke Z mit der Fahrzeugidentifikationsnummer 234 (Datum der Erstzulassung: 26. November 2010) war erst vom 28. August 2018 bis 6. Mai 2020 mit dem amtlichen österreichischen Kennzeichen b auf die Bf. mit der Adresse Gemeinde D, I-Straße (Firmenadresse), zugelassen. Dieses Fahrzeug wurde offensichtlich abgelöst vom gebrauchten Kraftfahrzeug der Marke ZZ mit der Fahrzeugidentifikationsnummer 345 (Datum der Erstzulassung: 3. Oktober 2011), das seit dem 9. Juli 2020 mit dem amtlichen österreichischen Kennzeichen c auf die Bf. mit der Adresse Gemeinde D, O-Straße, zugelassen ist.

4. Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich aus dem gesamten Akteninhalt, insbesondere aus den Erhebungen und Wahrnehmungen der Finanzpolizei im Hinblick auf die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG, weiters aus dem Vorbringen der Bf. gegenüber der Finanzverwaltung und den von ihr vorgelegten Unterlagen (Zulassungsbescheinigung). Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich überdies aus Abfragen des Bundesfinanzgerichtes aus dem Zentralen Meldere-

gister zu den Wohnsitzverhältnissen der beteiligten Personen, aus dem AJ-WEB Auskunftsverfahren zu Daten der Sozialversicherung der Bf., aus dem Gewerbeinformationssystem Austria (GISA) zur gewerblichen Tätigkeit der Bf. sowie aus dem KFZ-DataWarehouse des Bundesministeriums für Finanzen zu den Kfz-Zulassungsdaten der Bf. Letztlich wurde vom Bundesfinanzgericht auch in den Familienbeihilfenakt der Bf. Einsicht genommen.

Was die wirksame Erlassung der hier angefochtenen Bescheide vom 2. März 2018 betrifft, wird auf den Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 26. Juli 2022, GZ. RV/3100443/2019, verwiesen, der insoweit einen integrierenden Bestandteil dieser Entscheidung bildet.

Streit besteht darüber, ob für das streitgegenständliche Kraftfahrzeug der Marke X (Handelsbezeichnung: Y) mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen a und der Fahrzeugidentifikationsnummer 123 eine NoVA-Pflicht gemäß § 1 Z 3 NoVAG bzw. eine KfzSt-Pflicht gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG entstanden ist, ob demnach gemäß § 82 Abs. 8 KFG eine widerrechtliche Verwendung dieses Fahrzeuges im Inland vorgelegen ist. Streit besteht insbesondere darüber, ob dieses Kraftfahrzeug entgegen der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Ausland angesehen werden kann.

III. Rechtslage

1. Bestimmungen des Normverbrauchsabgabengesetzes (NoVAG 1991):

Gemäß § 1 Z 3 NoVAG 1991 in der für den Kalendermonat April 2014 bzw. Februar 2015 geltenden Fassung des AbgÄG 2010, BGBl. I Nr. 34/2010, unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war, sowie die **Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre**, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Gemäß § 4 Z 3 NoVAG 1991 in der für den Kalendermonat April 2014 bzw. Februar 2015 geltenden Fassung des BudBG 2009, BGBl. I Nr. 52/2009, ist Abgabenschuldner im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 in der für den Kalendermonat April 2014 bzw. Februar 2015 geltenden Fassung des AbgÄG 2010, BGBl. I Nr. 34/2010, entsteht die Steuerschuld im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 mit dem Tag der Zulassung oder bei der Verwendung eines Fahrzeuges

im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

2. Bestimmungen des Kraftfahrzeugsteuergesetzes (KfzStG 1992):

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**).

Gemäß § 3 KfzStG 1992 ist Steuerschuldner

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.

Gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 dauert die Steuerpflicht bei widerrechtlicher Verwendung (§ 1 Z 3) eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet.

Gemäß § 6 Abs. 1 KfzStG 1992 idF 2. AbgÄG 2014, BGBl. I Nr. 105/2014, hat der Steuerschuldner dem Finanzamt (§ 7 leg.cit.) die Umstände anzuzeigen, die die Abgabepflicht nach diesem Bundesgesetz begründen; diese Anzeige ist binnen einem Monat, gerechnet vom Eintritt des anzeigepflichtigen Ereignisses, zu erstatten.

Gemäß § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 idF 2. AbgÄG 2014, BGBl. I Nr. 105/2014, hat der Steuerschuldner 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. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im ersten Satz genannten Fälligkeitstag.

3. Bestimmungen des Kraftfahrgesetzes (KFG 1967):

Gemäß § 36 KFG 1967 dürfen Kraftfahrzeuge und Anhänger außer Anhängern, die mit Motorfahrrädern gezogen werden, unbeschadet der Bestimmungen der §§ 82, 83 und 104 Abs. 7 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen und von nicht zugelassenen Anhängern auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39) oder mit ihnen behördlich bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten (§§ 45 und 46) durchgeführt werden und sie weitere hier nicht interessierende Voraussetzungen erfüllen.

§ 36 KFG 1967 sieht somit für Kraftfahrzeuge, die auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet werden sollen, grundsätzlich eine Zulassungsverpflichtung vor. Die §§ 37

bis 39 KFG 1967 regeln die Zulassung von Kraftfahrzeugen im Inland. § 37 Abs. 2 KFG 1967 regelt dabei die Voraussetzungen für eine kraftfahrrechtliche Zulassung.

Gemäß § 40 Abs. 1 KFG 1967 hat über einen Antrag auf Zulassung eines Kraftfahrzeuges oder Anhängers zum Verkehr, abgesehen von den im Abs. 2 bis 5 angeführten Fällen, die Behörde zu entscheiden, in deren örtlichem Wirkungsbereich das Fahrzeug seinen dauernden Standort hat. Als dauernder Standort eines Fahrzeuges gilt der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

Fahrzeuge, die im Ausland kraftfahrrechtlich zugelassen wurden und dementsprechend über ausländische Kennzeichen verfügen, dürfen in Österreich mit ihrer ausländischen Zulassung verwendet werden, wenn der ausländische Zulassungsstaat Mitgliedstaat eines der in § 82 Abs. 1 KFG 1967 genannten internationalen Übereinkommen ist. Die Zulässigkeit der Verwendung derartiger Fahrzeuge im Inland ist jedoch zeitlich limitiert, wobei das KFG 1967 zwei Fallkonstellationen unterscheidet:

Gemäß § 79 KFG 1967 ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, auf Straßen mit öffentlichem Verkehr unbeschadet zollrechtlicher und gewerberechtlicher Vorschriften nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 eingehalten werden.

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 in der Fassung des 2. AbgÄG 2002, BGBl. I Nr. 132/2002, hatte folgenden Wortlaut:

„(8) 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 Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden. Danach sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung.“

Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu ausgesprochen (vgl. VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221; bestätigt durch VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031), dass § 82 Abs. 8 KFG 1967 beim Beginn der Frist auf denselben Vorgang abstellt wie § 79 leg.cit., nämlich auf das Einbringen des Fahrzeuges, und lediglich eine andere Dauer der Frist normiert. Auch für die Frist in § 82 Abs. 8 KFG 1967 galt, dass beim Verbringen des betreffenden Fahrzeuges ins Ausland und bei neuerlicher Einbringung dieses Fahrzeuges die Frist mit der neuerlichen Einbringung begann. Die (von der

damals belangten Behörde vertretene) Ansicht, dass ein vorübergehendes Verbringen des Fahrzeuges ins Ausland die Frist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 nicht unterbreche, dh. bei neuerlicher Einbringung des Fahrzeuges die Frist nicht ab der (neuerlichen) Einbringung zu rechnen sei, findet nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes im Gesetz keine Deckung.

Der Gesetzgeber hat daraufhin mit dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 26/2014 § 82 Abs. 8 KFG 1967 wie folgt geändert:

„(8) 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. Nach Ablauf eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden. Danach sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung.“

Der Gesetzgeber stellt nunmehr für den Fristbeginn auf die erstmalige Einbringung in das Bundesgebiet ab und hat ausdrücklich die gesetzliche Bestimmung aufgenommen, dass eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet diese Frist nicht unterbricht.

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 2. Dezember 2014, G 72/2014, VfSlg 19.920, die Bestimmung des § 135 Abs. 27 KFG 1967, womit der durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 26/2014 geänderte § 82 Abs. 8 KFG 1967 rückwirkend mit 14. August 2002 in Kraft trete, aufgehoben und ausgesprochen, dass die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden ist. Demzufolge ist die geänderte Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 gemäß Art. 49 Abs. 1 B-VG mit Ablauf des Tages ihrer Kundmachung, somit mit Ablauf des 23. April 2014, in Kraft getreten.

4. Bestimmungen der Bundesabgabenordnung (BAO):

Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann gemäß § 201 Abs. 1 BAO nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

§ 201 Abs. 2 BAO in der zum Zeitpunkt der Erlassung der angefochtenen Bescheide geltenden Fassung des VWG-AnpG, BGBl. I Nr. 70/2013, hat folgenden Wortlaut:

„Die Festsetzung kann erfolgen,

- 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*
- 2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,*
- 3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,*
- 4. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)*
- 5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.“*

Gemäß § 201 Abs. 4 BAO kann innerhalb derselben Abgabenart die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

IV. Erwägungen

1. Aus der dargestellten Rechtslage (§ 1 Z 3 NoVAG) ergibt sich, dass die Verwendung eines nicht im Inland zugelassenen Fahrzeuges dann der Normverbrauchsabgabe unterliegt, wenn es *„nach dem Kraftfahrzeuggesetz zum Verkehr zuzulassen wäre“*. Dies betrifft vor allem die Verwendung von im Ausland zugelassenen Fahrzeugen, wenn aufgrund kraftfahrrechtlicher Bestimmungen die Zulassung im Inland zu beantragen wäre, dies aber unterlassen wird. Mit der Einführung dieses Auffangtatbestandes in § 1 Z 3 NoVAG (durch die Novelle BGBl. I Nr. 122/1999) sollten auch jene Fälle, in denen dauerhaft im Inland verwendete Fahrzeuge nur zum Zweck der Vermeidung der Normverbrauchsabgabe im Ausland zugelassen werden, von der Normverbrauchsabgabe erfasst werden (vgl. VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276; VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107).

Auch § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG stellt auf Kraftfahrzeuge ab, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland *„ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung“* verwendet werden. Sowohl § 1 Z 3 NoVAG als auch § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG verweisen insoweit auf das Kraftfahrzeuggesetz.

Zu welchem Zeitpunkt und unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland zuzulassen ist, richtet sich danach, ob es über einen dauernden Standort im Inland oder im Ausland verfügt (vgl. § 79 KFG und § 82 Abs. 8 KFG). Bei der Bestimmung des dauernden Standortes (vgl. § 40 Abs. 1 zweiter Satz KFG) kommt es darauf an, von wem das Fahrzeug im Inland verwendet wird.

Wird das Fahrzeug beispielsweise durch eine natürliche Person ohne Hauptwohnsitz im Inland verwendet, so kommt § 79 KFG (mit seiner Jahresregel) zum Tragen. Wird das Fahrzeug hingegen durch eine natürliche Person mit Hauptwohnsitz im Inland verwendet, so ist dies nach § 82

Abs. 8 KFG zu beurteilen (vgl. dazu VwGH 21.5.1996, 95/11/0378; VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107).

2. Gemäß § 82 Abs. 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Gemäß Art. VIII Z. 1 und 5 des Hauptwohnsitzgesetzes, BGBl. Nr. 505/1994, wurde mit Wirkung vom 1. Jänner 1995 der Begriff „*ordentlicher Wohnsitz*“ in Bundesgesetzen - somit auch im KFG 1967 - durch den Begriff „*Hauptwohnsitz*“ ersetzt.

Als ordentlicher Wohnsitz ist jener Ort anzusehen, an dem sich die betreffende Person in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, ihn bis auf weiteres zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu wählen (siehe VwGH 30.1.1996, 95/11/0271, mwN). In gleichem Sinne definiert § 1 Abs. 7 des Meldegesetzes 1991 in der Fassung des Hauptwohnsitzgesetzes den Hauptwohnsitz. Nach dieser Bestimmung ist der Hauptwohnsitz eines Menschen an jener Unterkunft begründet, an der er sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen zu machen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen eines Menschen auf mehrere Wohnsitze zu, so hat er jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem er das überwiegende Naheverhältnis hat.

Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Hauptwohnsitzgesetzes (1334 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des NR. XVIII. GP, S. 12) bedarf es für die Annahme eines Hauptwohnsitzes einer solchen Verdichtung der Lebensbeziehungen, dass bei Einbeziehung sämtlicher (also der gesellschaftlichen, wirtschaftlichen und beruflichen) Lebensumstände des Betroffenen in die Betrachtung von einem „*Mittelpunkt der Lebensbeziehungen*“ gesprochen werden kann. Hat jemand, der über mehrere Wohnsitze verfügt, nur einen Wohnsitz, der diesen Mittelpunkt bildet, so ist dies sein Hauptwohnsitz. Bloß in jenen - seltenen - Fällen, in denen der Mensch sowohl über mehrere Wohnsitze als auch an mehreren dieser Wohnsitze über „*Mittelpunkte der Lebensbeziehungen*“ verfügt, hat er jenen „*Mittelpunkt*“ zu bezeichnen, der sein Hauptwohnsitz sein soll. Das subjektive Kriterium „*überwiegendes Naheverhältnis*“, das nur in der persönlichen Einstellung des Betroffenen zum Ausdruck kommt, gibt in diesen Fällen letztlich den Ausschlag. Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze werden für den „*Mittelpunkt der Lebensbeziehungen*“ vor allem folgende Bestimmungskriterien maßgeblich sein:

Aufenthaltsdauer, Lage des Arbeitsplatzes oder der Ausbildungsstätte, Ausgangspunkt des Weges zum Arbeitsplatz oder zur Ausbildungsstätte, Wohnsitz der übrigen, insbesondere der minderjährigen Familienangehörigen und der Ort, an dem sie ihrer Erwerbstätigkeit nachgehen,

ausgebildet werden oder die Schule oder den Kindergarten besuchen, Funktionen in öffentlichen und privaten Körperschaften. Es kommt somit auf eine Gesamtschau an: Am Wohnsitz muss nicht der Schwerpunkt der beruflichen, der wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen bestehen, sondern es muss sich bei Betrachtung des beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Umfeldes eines Menschen ergeben, dass er dort den Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen hat. Hierbei ist es etwa durchaus möglich, dass am Hauptwohnsitz wenige oder gar keine beruflichen Lebensbeziehungen bestehen (vgl. dazu auch VwGH 21.5.1996, 95/11/0256).

3. Mittelpunkt der Lebensbeziehungen der Bf.

Für den Begriff des Hauptwohnsitzes ist zum einen ein tatsächliches Moment - die Niederlassung einer Person an einem Ort - und zum anderen ein psychisches Moment maßgebend, nämlich die (erweisliche oder aus den Umständen hervorgehende) Absicht, diesen Ort bis auf weiteres (wenn auch nicht für immer) zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu gestalten. Die Absicht der Bf., den Raum Ort D zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu gestalten, wird eindeutig manifestiert durch folgende Umstände:

- Bereits am 7. Jänner 2008 hat die Bf. als alleinerziehende Mutter mit ihrem minderjährigen Sohn OM in Österreich einen Wohnsitz begründet, wobei die beiden deutschen Staatsangehörigen zunächst (bis Ende 2010) mit ihrem Nebenwohnsitz in Ort D polizeilich gemeldet waren. Vom 1. Dezember 2010 bis 4. Mai 2021, somit im gesamten Streitzeitraum, waren die Bf. und ihr minderjähriger Sohn mit dem Hauptwohnsitz in Gemeinde A, B-Straße/Top 1, polizeilich gemeldet. Im Hinblick auf § 1 Abs. 7 des Meldegesetzes 1991 hat die Bf. damit selbst eindeutig zu erkennen gegeben, dass sie sich an dieser Unterkunft niedergelassen hat, um diese zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu machen. Mit der Hauptwohnsitzmeldung am 1. Dezember 2010 hat die Bf. dokumentiert, dass zum Wohnsitz in Gemeinde A, B-Straße/Top 1, das überwiegende Naheverhältnis iSd § 1 Abs. 7 des Meldegesetzes 1991 besteht. Dem Umstand, dass die Bf. ihren Wohnsitz in Österreich selbst als Hauptwohnsitz bezeichnet hat, kommt bei der Frage nach dem Hauptwohnsitz iSd § 82 Abs. 8 KFG große Bedeutung zu (vgl. VwGH 25.1.2006, 2001/14/0170).

Mit der Begründung des Hauptwohnsitzes in Ort A ist das unionsrechtliche Aufenthaltsrecht einhergegangen, das die Bf. und ihren minderjährigen Sohn zum Aufenthalt in Österreich für mehr als drei Monate berechtigte. (Auf die von der Bezirkshauptmannschaft Ort D am 31. Jänner 2011 bzw. 2. Februar 2011 für beide Personen ausgestellten „Anmeldebescheinigungen“ gemäß Niederlassungs- und Aufenthaltsgesetz wird diesbezüglich verwiesen.) Aufgrund des rechtmäßigen und ununterbrochenen Aufenthaltes in Österreich erwarben beide Personen nach fünf Jahren das Recht auf Daueraufenthalt.

- Die Bf. bewohnte in Ort A mit ihrem Sohn ein Mietgebäude mit einer Nutzfläche (inkl. Kellerräume) von insgesamt 270 m². Wie auch das Finanzamt F zum Ausdruck brachte, war dieses Mietgebäude aufgrund seiner Größe jedenfalls geeignet, als Familienwohnsitz zu dienen.

Auch nach Aufgabe dieses Familienwohnsitzes (mit 4. Mai 2021) waren die Bf. und ihr minderjähriger Sohn mit ihren Hauptwohnsitzen weiterhin im Raum Ort D polizeilich gemeldet. Die Bf. und ihr minderjähriger Sohn halten sich somit bereits seit über elf Jahren ohne Unterbrechung mit ihren Hauptwohnsitzen im Inland auf.

- Die Bf. ging im Streitzeitraum weder in Österreich noch in Deutschland einer Beschäftigung nach. Auch eine gewerbliche bzw. anderweitige selbständige Tätigkeit wurde von ihr weder in Österreich noch in Deutschland ausgeübt. Für den Lebensunterhalt der Bf. und ihres minderjährigen Sohnes OM ist im Streitzeitraum - mangels eigener Einkünfte der Bf. - der leibliche Vater ihres Sohnes aufgekommen. Berufliche Lebensumstände spielen somit für die Frage des Mittelpunktes der Lebensbeziehungen im Streitzeitraum keine Rolle. Mit 1. Dezember 2017 wurde von der Bf. sodann im Inland eine gewerbliche Tätigkeit (Einzelhandel) aufgenommen, wodurch - nach Überzeugung des Bundesfinanzgerichtes - der Bezug zum Inland noch intensiviert und damit der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Raum Ort D noch weiter gefestigt wurde.
- Bei der Feststellung des Mittelpunktes der Lebensbeziehungen misst das Bundesfinanzgericht vor allem dem Umstand entscheidende Bedeutung bei, dass der minderjährige Sohn OM im Streitzeitraum (wie auch davor und danach) mit der Bf. zusammen in einer Wohnung lebte und im Raum Ort D auch zur Schule ging bzw. nach wie vor geht. So besuchte er im Streitzeitraum zunächst die Volksschule Ort A, sodann (ab dem Schuljahr 2016/17) die NMS Ort D und im Schuljahr 2020/21 die Polytechnische Schule Ort H. Seit dem Schuljahr 2021/22 ist OM Schüler der C-Schule Ort D. Die bestehende Schulpflicht machte jedenfalls einen überwiegenden Aufenthalt des minderjährigen Sohnes (und damit auch der ihn betreuenden Bf.) im Inland notwendig.
- Die Bf. beantragte für den minderjährigen Sohn OM im Inland die Familienbeihilfe, als Grund der Zuerkennung wurde „Hauptwohnsitz in Österreich“ genannt. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass Personen gemäß § 2 Abs. 8 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 nur dann Anspruch auf Familienbeihilfe haben, „wenn sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Bundesgebiet haben.“ Eine Person hat den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in dem Staat, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat. Hätte die Bf. den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Streitzeitraum nicht im Inland gehabt, dann hätte sie die Familienbeihilfe für ihren Sohn widerrechtlich beantragt.
- Das Kraftfahrzeug der Marke Z mit dem amtlichen Kennzeichen b und das Kraftfahrzeug der Marke ZZ mit dem amtlichen Kennzeichen c wurden am 28. August 2018 bzw. 9. Juli 2020 auf den Namen der Bf. im Inland zugelassen. Diese beiden Kraftfahrzeuge hatten bzw. haben ihren dauernden Standort unbestritten im Inland. Gemäß § 40 Abs. 1 KFG gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges der „Hauptwohnsitz des Antragstellers“. § 40 Abs. 1 zweiter Satz erster Halbsatz KFG ist nicht als „widerlegliche Vermutung“ einzustufen, vielmehr ergibt sich aus dem Wortlaut dieser Regelung klar (arg.: Als dauernder Standort ... gilt der Hauptwohnsitz), dass dann, wenn der Antragsteller eine physische Person ist, danach immer der „Hauptwohnsitz“ maßgebend ist (vgl. VwGH 5.7.1996, 96/02/0094; VwGH 3.10.2016, Ra

2016/02/0151).

Der „*Hauptwohnsitz des Antragstellers*“ ist iSd § 1 Abs. 7 des Meldegesetzes 1991 in der Fassung des Hauptwohnsitzgesetzes zu verstehen. Damit hat die Bf. im Hinblick auf die Anmeldung dieser beiden Kraftfahrzeuge selbst zu erkennen gegeben, dass sie den Hauptwohnsitz und damit den Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen im Inland hatte bzw. nach wie vor hat. Dies ist ein weiteres Indiz für das - bereits im Streitzeitraum bestandene - überwiegende Naheverhältnis der Bf. zum Inland.

- In Deutschland war die Bf. im Streitzeitraum mit einem weiteren Wohnsitz gemeldet. Dabei handelte es sich um eine Mietwohnung in Ort B, die ihr von CD zur Verfügung gestellt wurde und die sie auch durchaus regelmäßig aufgesucht haben mag. Inwiefern diesbezüglich Anknüpfungspunkte für einen Mittelpunkt der Lebensbeziehungen gegeben sein sollten, blieb jedoch offen. Vom rechtsfreundlichen Vertreter der Bf. wurde lediglich behauptet (vgl. das Schreiben vom 20. November 2017 sowie die Beschwerden vom 30. März 2018), dass die Bf. - wenngleich sie mit ihrem Hauptwohnsitz in Ort A gemeldet sei - ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen in Deutschland habe, ohne dazu jedoch ein substantielles Vorbringen zu erstaten. Daran vermag auch der - im Übrigen durch nichts belegte - Einwand (vgl. das Schreiben des rechtsfreundlichen Vertreters der Bf. vom 2. Mai 2022) nichts zu ändern, dass die Vermieterin CD (wie auch der leibliche Vater des minderjährigen Sohnes OM) durch die Bf. in Ort B hätten betreut werden müssen. Es blieb auch bei der Ankündigung des rechtsfreundlichen Vertreters (vgl. das Schreiben vom 15. November 2018), dass weitere Unterlagen, die einen in Deutschland gelegenen Mittelpunkt der Lebensinteressen belegen könnten, nachgereicht würden; eine derartige Vorlage von Unterlagen ist im Beschwerdeverfahren unterblieben. Vom Bundesfinanzgericht kann auch die Aussage nicht nachvollzogen werden, dass sich die Bf. im Streitzeitraum „*nur tageweise*“ in Ort A aufgehalten habe. Das Bundesfinanzgericht ist vielmehr davon überzeugt, dass sich die Bf. im Streitzeitraum aufgrund der bestehenden Schulpflicht ihres minderjährigen Sohnes weitaus überwiegend im Inland aufgehalten hat, zumal sie als Obsorgeberechtigte für die Pflege und Erziehung ihres minderjährigen Kindes verantwortlich war (und nach wie vor ist).

Bei Einbeziehung und Abwägung sämtlicher Lebensumstände gelangt das Bundesfinanzgericht zur Überzeugung, dass das „*überwiegende Naheverhältnis*“ der Bf. - zumindest seit der Hauptwohnsitzbegründung am 1. Dezember 2010 - zu Österreich bestanden hat, Österreich demnach für sie der bedeutungsvollere Staat gewesen ist. Die Bf. hatte den Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen im Streitzeitraum in ihrem Mietgebäude in Gemeinde A, B-Straße/Top 1.

4. Im Beschwerdefall ist unstrittig, dass das in Rede stehende Kraftfahrzeug der Marke X (Handelsbezeichnung: Y) mit dem ausländischen Kennzeichen a im Inland auf Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet wurde (vgl. dazu auch die Wahrnehmungen der Finanzpolizei für den Zeitraum 12. Dezember 2013 bis 29. Jänner 2018). Da die Bf. den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen und damit ihren Hauptwohnsitz iSd § 82 Abs. 8 KFG in Österreich hat, ist weiters die Frage zu prüfen, ob die Bf. das Fahrzeug im Sinne des § 1 Z 3 NoVAG bzw. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG

iVm § 82 Abs. 8 KFG verwendet hat, ob sie somit im Streitzeitraum Verwender mit Hauptwohnsitz im Bundesgebiet war.

Beim gegenständlichen Fahrzeug handelt es sich um ein Leasingfahrzeug, das im Ausland am 17. Juli 2013 auf die Leasinggesellschaft zugelassen wurde. Zulassungsbesitzer war somit die deutsche Leasingfirma. Das Fahrzeug wurde vom leiblichen Vater des Sohnes OM geleast und der Bf. zur Verfügung gestellt.

Das KFG enthält (wie auch das NoVAG und das KfzStG) keine Regelung darüber, wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist. Aufgrund der gleichartigen Zielsetzung - nämlich die Person zu bestimmen, die für die durch die Verwendung des Fahrzeuges entstandenen Folgen einzustehen hat, - bietet es sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107; VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212) in diesem Zusammenhang an, auf den bundesrechtlich geregelten Begriff des Halters des Kraftfahrzeuges nach § 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz (EKHG) zurückzugreifen. Unter dem Halter ist nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes dazu die Person zu verstehen, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat. Dies ist nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. Maßgebend ist, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben (vgl. dazu etwa OGH 18.12.2000, 9 Ob A 150/00z). Der Verwaltungsgerichtshof hat weiters ausgesprochen (vgl. nochmals VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107; VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212), dass es für die Frage des Verwendens eines Kraftfahrzeuges nicht darauf ankommt, ob der Person, welche ein Fahrzeug im Inland verwendet, der rechtmäßige Besitz an diesem Fahrzeug zukommt.

Ein Betrieb auf eigene Rechnung des Halters liegt vor, wenn dieser den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeuges zieht und die Kosten dafür trägt. Der Nutzen kann in der Erlangung wirtschaftlicher oder ideeller Vorteile liegen. Bei der Kostentragung ist vor allem auf Unterbringung, Instandhaltung, Bedienung, Versicherung, Steuer usw. abzustellen. Freie Verfügung über das Fahrzeug ist dann gegeben, wenn über das „*Wie, wann und wo*“ der Verwendung entschieden werden kann, ohne dass es auf ein bestimmtes Rechtsverhältnis ankommt (vgl. *Schauer* in *Schwimann/Kodek*, ABGB⁴, § 5 EKHG Rz 11 ff, mwN; vgl. auch *Haller* in *Haller*, Normverbrauchsabgabengesetz, 2. Aufl. (2021), § 1 Rz 89 ff, mwN).

Aus dem Zweck der Auffangtatbestände des § 1 Z 3 NoVAG und des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG kann geschlossen werden, dass es für die Annahme einer Verwendung (einer Mithalterschaft) iSd NoVAG bzw. KfzStG ausreichend sein muss, wenn jene Kriterien in ausreichender Zahl gegeben sind, die nach dem Zweck der genannten Bestimmungen für das Entstehen der Abgabenschuld maßgeblich sind. Aus diesem Grund wird den Kriterien des Nutzens, des tatsächlichen Lenkens und des tatsächlichen Bestimmens des Einsatzes des Fahrzeuges mehr Bedeutung zukommen müssen als der bloßen Kostentragung (vgl. zB UFS 29.6.2012, RV/0416-L/11; UFS 23.7.2012, RV/0443-L/12; UFS 24.9.2012, RV/0357-S/12; UFS 22.10.2012, RV/0272-L/08; UFS 7.1.2013,

RV/0456-L/12; UFS 30.1.2013, RV/0399-L/12; UFS 27.5.2013, RV/1307-L/07; vgl. auch BFG 15.5.2019, RV/1100227/2017; BFG 10.7.2019, RV/7103699/2017; BFG 23.9.2019, RV/1100143/2018; BFG 27.12.2019, RV/3100309/2018; BFG 13.1.2020, RV/3101143/2016; BFG 31.3.2020, RV/1100591/2018). Sind diese Kriterien ausreichend erfüllt, wird man zumindest von einer zur Vorschreibung der NoVA und KfzSt **ausreichenden Mithalterschaft** ausgehen können. Das Kriterium der Kostentragung wird dagegen in den Hintergrund rücken. So wird auch für die Haftung nach dem EKHG keine alleinige Kostentragung gefordert.

Im Ergebnis ist bei der Feststellung des Verwenders (Halters iSd EKHG) und somit des Schuldners der NoVA und der KfzSt abwägend festzustellen, zu welcher Person aufgrund des zukommenden Nutzens und der tatsächlichen Verfügungsmöglichkeit über das Kraftfahrzeug die größte Nähe besteht. Nach den dargestellten Sachverhaltsfeststellungen war dies unzweifelhaft die Bf. So wurde gegenüber dem Finanzamt F mehrmals betont (vgl. die Aussage der Bf. bei der Kontrolle der Finanzpolizei am 23. Mai 2016 sowie das Schreiben des rechtsfreundlichen Vertreters vom 20. November 2017), dass das gegenständliche Leasingfahrzeug der Bf. vom leiblichen Vater ihres Sohnes „**zur Verfügung gestellt**“ wurde. Somit war sie tatsächlich in der Lage, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben. Andere, auf die Bf. zugelassene PKW standen ihr im Streitzeitraum auch gar nicht zur Verfügung. In seinem Schreiben vom 2. Mai 2022 an das Bundesfinanzgericht führte der rechtsfreundliche Vertreter der Bf. zwar aus, dass der Bf. „*in der fraglichen Zeit insgesamt 5 Fahrzeuge von Herrn RS zur Benützung zur Verfügung*“ gestanden seien; dieses - nicht weiter belegte (von der Finanzpolizei wurde im Zuge der mehrjährigen Kontrollen auch nur das streitgegenständliche Fahrzeug am inländischen Hauptwohnsitz der Bf. vorgefunden) - Vorbringen kann jedoch auf sich beruhen, da auf die tatsächliche Verfügungsgewalt über das streitgegenständliche Kraftfahrzeug (und nicht anderer Fahrzeuge) abzustellen ist. Die Verfügungsmacht über das gegenständliche Leasingfahrzeug lag jedenfalls bei der Bf., sie konnte über das Fahrzeug verfügen, den Standort des Fahrzeuges bestimmen und über dessen Verwendung disponieren, als ob es ihr eigenes gewesen wäre. Die Bf., die das gegenständliche Fahrzeug nicht nur vorübergehend verwendete, hat eindeutig den Nutzen aus der Verwendung dieses Fahrzeuges gezogen. Die - wie hier - längerfristige Überlassung eines Fahrzeuges an einen Dritten begründet idR eine (Mit-)Halterschaft des Nutzungsberechtigten (vgl. *Schauer in Schwimann/Kodek*, ABGB⁴, § 5 EKHG Rz 17 ff; vgl. auch *Haller in Haller*, Normverbrauchsabgabengesetz, 2. Aufl. (2021), § 1 Rz 96).

Bei einer Zulassung von Fahrzeugen auf ausländische Verwandte oder Bekannte, aber im wesentlichen dauerhafter Verwendung durch eine Person mit Hauptwohnsitz in Österreich, ist die Verwendung typischerweise Letzterer zuzurechnen: Die Person mit Hauptwohnsitz in Österreich hat die faktische Verfügungsgewalt über das Fahrzeug, zieht den Nutzen aus dessen Verwendung und trägt idR - zumindest teilweise - die Kosten aus der Verwendung derartiger Fahrzeuge. Auch der Unabhängige Finanzsenat (vgl. UFS 26.5.2008, RV/0097-L/08; UFS 24.10.2008, RV/0461-S/08; UFS 28.4.2011, RV/0660-S/08; UFS 12.4.2013, RV/0625-G/12; UFS 25.11.2013, RV/0176-L/13) bzw. das Bundesfinanzgericht (BFG 1.9.2016, RV/4100280/2014; BFG 25.6.2018,

RV/7101081/2013; BFG 10.12.2019, RV/5101456/2019; BFG 27.4.2020, RV/5101704/2018) rechnen die Verwendung ausländischer, auf Verwandte bzw. Bekannte zugelassener Fahrzeuge typischerweise dem inländischen Lenker zu. Dabei kann es für den Streitfall dahingestellt bleiben, dass das gegenständliche Fahrzeug im Ausland nicht auf den leiblichen Vater des Sohnes der Bf. als Leasingnehmer, sondern auf den ausländischen Leasinggeber zugelassen wurde; es wurde der Bf. jedenfalls vom leiblichen Vater ihres Sohnes zur Verfügung gestellt.

Darauf hingewiesen wird, dass es auch der Verwaltungsgerichtshof (vgl. VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107; VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212) unter Hinweis auf die Judikatur des Obersten Gerichtshofes (OGH 18.10.2000, 9 Ob A 150/00z) als maßgebend erachtet hat, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben. Daraus ist abzuleiten, dass bei einem Auseinanderfallen der Kriterien der Kostentragung und der Verfügungsgewalt über das Fahrzeug das letztere Kriterium ausschlaggebend ist. Wenn der Bf. die Möglichkeit eingeräumt wurde, das gegenständliche Fahrzeug für ihre privaten Zwecke zu verwenden, ist sie als Verwender des Fahrzeuges anzusehen, selbst wenn die Kosten dieser Verwendung jemand anderer trägt (vgl. dazu auch BFG 8.4.2020, RV/5100609/2015). In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass der leibliche Vater des minderjährigen Sohnes OM im Streitzeitraum für den Lebensunterhalt der Bf. und ihres Sohnes aufgekommen ist. Es ist davon auszugehen, dass die laufenden Kosten für den Betrieb des gegenständlichen Kraftfahrzeuges (zB die regelmäßig angefallenen Treibstoffkosten) von der Bf. bezahlt wurden, wenngleich diese Kosten - mangels eigenen Einkommens - mit den Unterhaltszahlungen des leiblichen Vaters ihres Sohnes bestritten wurden. Die mit dem gegenständlichen Kraftfahrzeug zusammenhängenden Fixkosten (wie Leasingraten, Instandhaltungskosten, Versicherungskosten usw.) wurden demgegenüber unmittelbar vom leiblichen Vater ihres Sohnes bezahlt (vgl. das Schreiben des rechtsfreundlichen Vertreters der Bf. vom 2. Mai 2022).

5. Die Bf. ist als Verwender des streitgegenständlichen Fahrzeuges anzusehen. Damit tritt aber die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG ein, dass das Fahrzeug als mit dauerndem Standort im Inland anzusehen ist; diese gesetzliche Standortvermutung kann durch einen von der Bf. zu führenden Gegenbeweis widerlegt werden.

Die Beweislast trifft diesbezüglich allein die Bf. als Verwender des streitgegenständlichen Fahrzeuges. Um diesen Gegenbeweis erbringen zu können, hat die Bf. dabei von sich aus initiativ und umfassend darzulegen, aus welchen Gründen das Fahrzeug nicht als Fahrzeug mit dauerndem inländischen Standort anzusehen ist, und dafür auch die erforderlichen Beweise anzubieten (vgl. VwGH 3.10.2016, Ra 2016/02/0151). Die Beweismittel für den Gegenbeweis sind unbegrenzt. Reine Behauptungen reichen ebenso wenig aus (vgl. *Haller in Haller*, Normverbrauchsabgabengesetz, 2. Aufl. (2021), § 1 Rz 128) wie eine bloße Glaubhaftmachung. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei (eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) ua. dann vor,

wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben; die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht ist in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind. Diesfalls besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 115 Tz 10, mwN).

6. In seinem Erkenntnis vom 28.10.2009, 2008/15/0276, hat der Verwaltungsgerichtshof zur Widerlegung der gesetzlichen Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG bei einem im Ausland zugelassenen Fahrzeug eines Einzelunternehmers Folgendes zum Ausdruck gebracht:

„Die belangte Behörde hat zutreffend auf die Verwendung des Fahrzeuges abgestellt und hervorgehoben, dass die betriebliche Nutzung des Fahrzeuges von über 85 % sich nahezu ausschließlich im süddeutschen Raum vollzieht. Allfällige Wartungs- und Reparaturarbeiten an diesem Fahrzeug werden am Betriebsstandort durchgeführt. Dazu kommt, dass nach den Untersuchungsergebnissen der belangten Behörde auch der überwiegende Teil der Privatfahrten in Deutschland vorgenommen wird. Wird aber das Fahrzeug weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet, kann der belangten Behörde nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie von der Erbringung des Gegenbeweises im Sinne des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 ausgegangen ist.“

In seinem Erkenntnis vom 16.6.2021, Ra 2018/16/0171, hat der Verwaltungsgerichtshof zum vorhin genannten Erkenntnis folgende Klarstellung getroffen:

„Dem vom Finanzamt zitierten Erkenntnis (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276, VwSlg 8485/F) lag zu Grunde, dass die damals belangte Behörde (der damalige unabhängige Finanzsenat) den damals bekämpften Bescheid des Finanzamts aufgehoben hatte, weil über das in Rede stehende Fahrzeug hauptsächlich vom Betriebsstandort in Deutschland aus verfügt worden sei. Der Verwaltungsgerichtshof hat in jenem Erkenntnis hervorgehoben, dass § 82 Abs. 8 des Kraftfahrzeuggesetzes (KFG) die lex specialis zu § 40 Abs. 1 leg.cit. und die darin verwendete, bei Fahrzeugen von Unternehmungen auf ein ‚hauptsächliches‘ Verfügen abstellende Standortfiktion sei. Andererseits hat der Verwaltungsgerichtshof lediglich ausgesprochen, dass der Gegenbeweis im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG erbracht sei, weil das Fahrzeug weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet werde. Dass für einen tauglichen Gegenbeweis ein weitaus überwiegendes Verwenden im Ausland erforderlich wäre und ein lediglich überwiegendes Verwenden im Ausland noch nicht ausreiche, ist jenem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu entnehmen.“

In seinem Erkenntnis vom 12.11.2021, Ro 2019/16/0012, hat der Verwaltungsgerichtshof zur Widerlegung der Standortvermutung nach § 82 Abs. 8 KFG ausgeführt wie folgt:

„Damit weicht das Bundesfinanzgericht - wie in der Revision zu Recht ausgeführt wird - von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, wonach die Widerlegung der Standortvermutung und damit der Gegenbeweis nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 (jedenfalls) als erbracht anzusehen ist, wenn das Fahrzeug weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet wird (vgl. VwGH 23.9.2021, Ra 2019/16/0152; 16.6.2021, Ra 2018/16/0171; 28.10.2009, 2008/15/0276). Dabei macht es keinen Unterschied, ob das Kraftfahrzeug überwiegend betrieblich oder privat genutzt wird (vgl. nochmals VwGH 23.9.2021, Ra 2019/16/0152).“

Dass der Revisionswerber mit dem verfahrensgegenständlichen Kraftfahrzeug regelmäßig an seinen österreichischen Wohnsitz zurückgekehrt ist, das Kraftfahrzeug dort geparkt oder garagiert und dort über die Verwendung des Kraftfahrzeugs entschieden hat, vermag an der erfolgreichen Widerlegung der Standortvermutung im Inland nichts zu ändern. Ob und von wem das verfahrensgegenständliche Kraftfahrzeug in Deutschland zuzulassen war, richtet sich nach den diesbezüglichen deutschen Rechtsvorschriften.“

In Würdigung der genannten (jüngsten) Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes gelangt das Bundesfinanzgericht zur Überzeugung, dass bei einer weitaus überwiegenden Nichtverwendung des Kraftfahrzeuges in Österreich der Gegenbeweis iSd § 82 Abs. 8 erster Satz KFG jedenfalls als erbracht anzusehen ist, dass aber auch eine bloß überwiegende Nichtverwendung in Österreich (demnach ab 51 %) ausreichend ist. Dabei wird unionsrechtskonform auf ein kilometermäßiges und nicht ein zeitliches Überwiegen außerhalb des Bundesgebietes abzustellen sein. Bei tatsächlichem Nachweis einer überwiegenden (ab 51 %) kilometermäßigen Verwendung des Kraftfahrzeuges im Ausland ist der Gegenbeweis iSd § 82 Abs. 8 erster Satz KFG erbracht und besteht in Österreich keine Zulassungspflicht. Die Standortvermutung und deren Widerlegung gilt zudem unabhängig davon, ob das Kraftfahrzeug überwiegend betrieblich oder privat genutzt wird.

7. Widerlegung der Standortvermutung im Hinblick auf das Kraftfahrzeug der Marke X (Handelsbezeichnung: Y) mit dem ausländischen Kennzeichen a:

Zur Widerlegung der gesetzlichen Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG wurden von der Bf. keinerlei Beweise erbracht. In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes F, gerichtet auf Abklärung des dauernden Standortes des Kraftfahrzeuges und Übermittlung von Unterlagen, wurde vom rechtsfreundlichen Vertreter im Schreiben vom 20. November 2017 (wie auch in den Beschwerden vom 30. März 2018) lediglich behauptet, dass das Fahrzeug überwiegend in Deutschland verwendet werde und keinen dauernden Standort in Österreich habe.

Trotz (weiterer) Aufforderung des Finanzamtes F (vgl. das Schreiben vom 24. Oktober 2018), die Nutzung bzw. Verwendung des Fahrzeuges im Hinblick auf den behaupteten dauernden Standort im Ausland näher zu erläutern und entsprechende Beweise (wie Tank- und Reparaturrechnungen, Fahrtenbuch) vorzulegen, die auf eine überwiegende Verwendung des Fahrzeuges im In- oder Ausland schließen lassen, blieb die Bf. jegliche Beweise schuldig. Mit Schreiben vom 15. November 2018 stellte der rechtsfreundliche Vertreter lediglich klar, dass ein Fahrtenbuch für das gegenständliche Fahrzeug nicht geführt wurde. Die Nachreichung einer Reparaturrechnung einer deutschen Firma wurde zwar angekündigt, dieser Ankündigung ist die Bf. aber nicht nachgekommen. Es wurden auch keine anderweitigen Unterlagen (Tankrechnungen, Fotos usw.) vorgelegt, aus denen die Kilometerstände des gegenständlichen Fahrzeuges ersichtlich gewesen wären. Es war demnach auch nicht ansatzweise möglich, die im Streitzeitraum zurückgelegte gesamte Kilometerleistung zu ermitteln, geschweige denn, dass sie dem Ausland

bzw. Inland konkret zugeordnet werden könnte. Für das Bundesfinanzgericht ist es daher nicht möglich, eine überwiegende Verwendung des streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges im Inland oder Ausland festzustellen.

In dem mit Erkenntnis vom 28. Oktober 2016, GZ. RV/3100506/2013, abgeschlossenen Beschwerdeverfahren (Vorverfahren vor dem Bundesfinanzgericht) wurde vom rechtsfreundlichen Vertreter der Bf. mit Schreiben vom 21. September 2016 eingewendet, dass das damals in Rede stehende Kraftfahrzeug (dieses betraf das Vorgängerfahrzeug der Marke YY mit der Fahrzeugidentifikationsnummer 456) in den Monaten März bis Juni 2012 „*wöchentlich ins Ausland verbracht*“ worden sei. Diesem Einwand lag eine Bestätigung der Vermieterin CD vom 12. September 2016 zugrunde, wonach sich die Bf. seit dem Jahr 2012 „*in regelmäßigen wöchentlichen Abständen*“ mit dem besagten Kraftfahrzeug der Marke YY privat bei ihr (CD), wohnhaft in Gemeinde B, W-Straße, aufgehalten habe. Wie der rechtsfreundliche Vertreter der Bf. versicherte (vgl. das Schreiben vom 2. Mai 2022), können diese Sachverhaltsfeststellungen in gleicher Weise auch dem vorliegenden Beschwerdeverfahren zugrunde gelegt werden.

Damit lässt sich aber für die Bf. nichts gewinnen. Es kann insbesondere nicht festgestellt werden, wie oft die Fahrtstrecke zwischen den beiden Wohnsitzen im Streitzeitraum tatsächlich zurückgelegt wurde. Selbst bei Annahme regelmäßiger wöchentlicher Fahrten ins Ausland lässt sich die dabei zurückgelegte Kilometerleistung (bezogen auf das In- und Ausland) mangels Aufzeichnungen nicht feststellen. Die darüber hinaus mit dem streitgegenständlichen Fahrzeug zurückgelegten Fahrten (zu welchem Zweck auch immer und wo auch immer, ob im Inland oder Ausland) wurden ebenfalls nicht aufgezeichnet. Diesbezüglich fehlt jeglicher Nachweis. Damit kann aber - wie bereits dargelegt - die gesamte im Streitzeitraum zurückgelegte Kilometerleistung (bezogen auf das In- und Ausland) mangels entsprechender Unterlagen auch nicht ansatzweise ermittelt werden. Damit ist es auch nicht möglich, die Fahrtstrecken zwischen den beiden Wohnsitzen in Bezug zur gesamten zurückgelegten Fahrtstrecke zu setzen.

Seitens des Bundesfinanzgerichtes kann somit nicht nachvollzogen werden, ob das streitgegenständliche Kraftfahrzeug im Hinblick auf die (nicht feststellbare) gesamte zurückgelegte Kilometerleistung überwiegend im In- oder Ausland verwendet wurde. Der Gegenbeweis im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG, dass der dauernde Standort des streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges der Marke X (Handelsbezeichnung: Y) mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen a außerhalb Österreichs gelegen ist, ist der Bf. nicht gelungen, zumal Nachweise über die (überwiegende) Verwendung dieses Fahrzeuges im Ausland nicht vorgelegt wurden. Reine Behauptungen bzw. eine bloße Glaubhaftmachung reichen - wie bereits dargelegt - nicht aus.

8. Zeitpunkt der widerrechtlichen Verwendung des Fahrzeuges:

Nach der (dargestellten) Rechtsprechung des Verwaltungsgesichtshofes zu § 82 Abs. 8 KFG in der Fassung des 2. AbgÄG 2002, BGBl. I Nr. 132/2002, beginnt die darin normierte Monatsfrist bei vorübergehender Verbringung des Fahrzeuges ins Ausland mit der neuerlichen Einbringung

des Fahrzeuges in das Bundesgebiet neu zu laufen. Liegen somit regelmäßige, zumindest monatliche Ausbringungen des Fahrzeuges vor, kann (zumindest) bis zum Wirksamwerden der Gesetzesänderung durch das BGBl. I Nr. 26/2014 unabhängig vom Standort des Fahrzeuges und von der Person des Verwenders keine widerrechtliche Verwendung vorliegen (vgl. dazu auch das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 28. Oktober 2016, GZ. RV/3100506/2013, betreffend das Vorgängerfahrzeug der Marke YY mit der Fahrzeugidentifikationsnummer 456). Eine den Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG und des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG erfüllende widerrechtliche Verwendung liegt (bei Erfüllung aller weiteren Voraussetzungen) bis 23. April 2014 nur dann vor, wenn das Fahrzeug ab einer Einbringung ununterbrochen im Inland einen Monat verwendet wurde. Ab dem 24. April 2014 (Gesetzesänderung durch das BGBl. I Nr. 26/2014) unterbricht eine vorübergehende Ausbringung die Monatsfrist nicht mehr.

Das gegenständliche Kraftfahrzeug der Marke X (Handelsbezeichnung: Y) mit dem ausländischen Kennzeichen a wurde am 17. Juli 2013 als gebrauchtes Fahrzeug auf die Leasinggesellschaft zugelassen, vom leiblichen Vater des Sohnes OM geleast, sodann in das Inland verbracht und dort von der Bf. verwendet. Diesbezüglich wird auf die unwidersprochenen Feststellungen der Finanzpolizei des Finanzamtes F verwiesen, die über mehrere Jahre hindurch (konkret im Zeitraum 12. Dezember 2013 bis 29. Jänner 2018) Kontrollen hinsichtlich des gegenständlichen Kraftfahrzeuges durchführte und dabei feststellte, dass das Fahrzeug am inländischen Hauptwohnsitz der Bf. abgestellt und von ihr im Inland verwendet wurde.

Dem festgestellten Sachverhalt zufolge ist weiters von (zumindest) monatlichen Ausbringungen dieses Fahrzeuges nach Deutschland mit anschließender Wiedereinbringung ins Inland auszugehen. Diesbezüglich wird auf die Bestätigung der Vermieterin CD vom 12. September 2016 und das Schreiben des rechtsfreundlichen Vertreters der Bf. vom 2. Mai 2022 verwiesen, wonach sich die Bf. seit dem Jahr 2012 (zunächst mit dem Vorgängerfahrzeug der Marke YY, sodann mit dem streitgegenständlichen Fahrzeug) „in regelmäßigen wöchentlichen Abständen“ am deutschen Wohnsitz in Gemeinde B, W-Straße, aufgehalten habe. Auch das Finanzamt F ist davon ausgegangen (vgl. die Beschwerdevorentscheidung vom 28. März 2019, Seite 7), dass das streitgegenständliche Fahrzeug „zumindest bis April 2014 monatlich ins Ausland verbracht“ worden sei und demnach (bis zur Gesetzesänderung durch das BGBl. I Nr. 26/2014) die Monatsfrist nach der Wiedereinbringung ins Inland neu zu laufen begonnen habe.

Im Einklang mit dem Finanzamt F geht das Bundesfinanzgericht somit davon aus, dass bis zum 23. April 2014 (Gesetzesänderung durch das BGBl. I Nr. 26/2014) eine ununterbrochene Verwendung des streitgegenständlichen Fahrzeuges im Inland über einen Monat nicht vorgelegen und demnach eine widerrechtliche Verwendung bis zu diesem Zeitpunkt nicht eingetreten ist. Vor diesem Hintergrund kann der Einwand des rechtlichen Vertreters der Bf. in den Beschwerden vom 30. März 2018, es fehlten Feststellungen darüber, wann und von wem das Fahrzeug erstmals in das Bundesgebiet eingebracht worden sei, auf sich beruhen.

Eine widerrechtliche Verwendung des streitgegenständlichen Fahrzeuges iSd § 82 Abs. 8 KFG konnte frühestens im Mai 2014 eingetreten sein, nachdem vorübergehende Ausbringungen aus dem Bundesgebiet ab dem 24. April 2014 die Monatsfrist nicht mehr unterbrechen (vgl. auch BFG 10.6.2016, RV/5100789/2016).

9. Entstehen der Steuerschuld bei der NoVA und KfzSt:

Durch die widerrechtliche Verwendung des streitgegenständlichen Fahrzeuges iSd § 82 Abs. 8 KFG im Mai 2014 ist eine NoVA-Pflicht gemäß § 1 Z 3 NoVAG bzw. eine KfzSt-Pflicht gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG entstanden.

Das Entstehen der Steuerschuld ist vom Erfüllen des zur Steuerpflicht führenden Tatbestandes zu unterscheiden. Das Entstehen der Steuerschuld ist eine Rechtsfolge und setzt voraus, dass der die Rechtsfolge auslösende Tatbestand erfüllt ist. Erst wenn der Tatbestand erfüllt ist, tritt die (allenfalls auf einen zurückliegenden Zeitpunkt bezogene) Rechtsfolge des Entstehens der Steuerschuld ein (vgl. VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0031; VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031).

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch zwar, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft, doch bleiben gemäß § 4 Abs. 3 leg.cit. in Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (der Steuerschuld) unberührt. Der Tatbestand der jeweiligen Steuer ist im Beschwerdefall mit der widerrechtlichen Verwendung eines Fahrzeuges (§ 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG und § 1 Z 3 NoVAG) erfüllt. Ist dieser Tatbestand erfüllt, so knüpft das Gesetz daran die Rechtsfolge des Entstehens einer Steuerschuld zu einem zurückliegenden Zeitpunkt.

Dies ist im KfzStG der Fall, indem § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG die Steuerpflicht vom Beginn des Kalendermonats an bestehen lässt, in dem die widerrechtliche Verwendung einsetzt, also von einem Monatsersten und nicht vom Tag der widerrechtlichen Verwendung an (vgl. auch VwGH 23.3.2006, 2006/16/0003; VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031). Ähnliches gilt seit dem AbgÄG 2010 für die Normverbrauchsabgabe, bei welcher die Verwirklichung des Tatbestandes der widerrechtlichen Verwendung („des fruchtlosen Ablaufes der Frist des § 82 Abs. 8 KFG“) dazu führt, dass die Normverbrauchsabgabe dann gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG rückwirkend mit dem Zeitpunkt der am Beginn der Monatsfrist stehenden Einbringung in das Inland entsteht.

Im Streitfall ist die Steuerschuld für die NoVA somit im April 2014 entstanden. Die Steuerschuld für die KfzSt ist ab Mai 2014 entstanden.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 2. März 2018 hat das Finanzamt F die Normverbrauchsabgabe (samt Verspätungszuschlag) für den Kalendermonat Februar 2015 festgesetzt. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 28. März 2019 wurde der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass die Normverbrauchsabgabe (samt Verspätungszuschlag) nunmehr für den Monat April 2014 festgesetzt wurde, wobei der Festsetzungsbetrag erhöht wurde.

Die NoVA entsteht rückwirkend mit dem Zeitpunkt der am Beginn der Monatsfrist stehenden Einbringung in das Inland (vgl. VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031). Im Streitfall kann somit die Steuerschuld für die NoVA nicht im Februar 2015 entstanden sein (vgl. § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG in der für den Kalendermonat Februar 2015 geltenden Fassung des AbgÄG 2010, BGBl. I Nr. 34/2010). Der angefochtene Bescheid betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe (samt Verspätungszuschlag) für den Kalendermonat Februar 2015 ist mit dieser Entscheidung (der Beschwerdeentscheidung vom 28. März 2019 folgend) dahingehend abzuändern, dass die Normverbrauchsabgabe (samt Verspätungszuschlag) nunmehr für den Kalendermonat April 2014 festgesetzt wird.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 2. März 2018 betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2015 hat das Finanzamt F die Kraftfahrzeugsteuer für einen Monat dieses Quartals (März des Jahres 2015) festgesetzt. Gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG dauert die Steuerpflicht bei widerrechtlicher Verwendung eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet. Da die Steuerschuld für die KfzSt im Streitfall bereits ab Mai 2014 entstanden ist, ist der angefochtene Bescheid betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2015 mit dieser Entscheidung (der Beschwerdeentscheidung vom 28. März 2019 folgend) dahingehend abzuändern, dass die Kraftfahrzeugsteuer infolge anhaltender widerrechtlicher Verwendung des Fahrzeuges für drei Monate dieses Quartals (Jänner bis März des Jahres 2015) festgesetzt wird.

10. Berechnung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat April 2014:

Gemäß § 5 Abs. 2 NoVAG in der für den Kalendermonat April 2014 geltenden Fassung des AbgÄG 2010, BGBl. I Nr. 34/2010, ist die Abgabe in den Fällen des § 1 Z 3 NoVAG nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges zu bemessen. Wird das Fahrzeug im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben, dann gilt der Anschaffungspreis als gemeiner Wert. Die Normverbrauchsabgabe gehört gemäß § 5 Abs. 3 NoVAG nicht zur Bemessungsgrundlage.

Gemäß § 10 Abs. 2 BewG wird der gemeine Wert durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Das gegenständliche Kraftfahrzeug der Marke X (Handelsbezeichnung: Y) mit der Fahrzeugidentifikationsnummer 123 wurde am 22. November 2005 erstmals zum Verkehr zugelassen. Das Finanzamt F ermittelte für dieses Fahrzeug einen zum Zeitpunkt der Erstzulassung maßgeblichen Neupreis von 101.200,00 €. Ausgehend von einem (gerundeten) Neupreis von 100.000,00 € ergab sich solcherart nach Abzug einer Wertminderung von 15 % (für das erste Jahr 2006) und jeweils 12 % (für die folgenden Jahre 2007 bis 2014) ein gemeiner Wert des Fahrzeuges

von 30.568,94 € brutto, d.s. 25.474,12 € netto. Dieser Nettowert wurde vom Finanzamt F auch als NoVA-Bemessungsgrundlage für den Kalendermonat April 2014 angesetzt (vgl. die Beschwerdevereentscheidung vom 28. März 2019, Seite 7).

Der als NoVA-Bemessungsgrundlage angesetzte gemeine Wert des gegenständlichen Fahrzeuges wird vom Bundesfinanzgericht als sachgerecht erachtet, zumal der Neupreis zum Zeitpunkt der Erstzulassung vom Finanzamt F anhand der Eurotax-Liste genau ermittelt werden konnte. Auch die angesetzten jährlichen Wertminderungen sind nicht zu beanstanden, zumal vom Finanzamt diesbezüglich Erkundigungen beim ÖAMTC eingeholt und Recherchen im Internet (Quelle: www.willhaben.at) durchgeführt wurden. Dabei wurden für vergleichbare Fahrzeuge mit Erstzulassungsjahr 2005 ohnehin weitaus höhere Werte zwischen 36.000,00 € und 62.990,00 € brutto (überdies zu einem späteren Abfragedatum 13. Juni 2016) festgestellt.

In der Beschwerde vom 30. März 2018 gegen den NoVA-Bescheid wurde eingewendet, dass die herangezogene Bemessungsgrundlage verfehlt sei. Diesbezüglich liege auch eine gravierende Verletzung des Parteiengehörs vor, zumal die Internetrecherchen und Erkundigungen beim ÖAMTC nicht bekannt gegeben worden seien.

Vom Bundesfinanzgericht wurden der Bf. sodann die Unterlagen des Finanzamtes F für die Ermittlung der NoVA-Bemessungsgrundlage und zusätzlich das NoVA-Berechnungsblatt lt. Beschwerdevereentscheidung zwecks Wahrung des Parteiengehörs (§ 115 Abs. 2 BAO) bekannt gegeben (vgl. das Schreiben vom 30. März 2022, Pkt. 4). Der Bf. stand es frei, dazu ausführlich schriftlich Stellung zu nehmen und darzulegen, inwieweit die herangezogene Bemessungsgrundlage verfehlt sei. Das Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 30. März 2022 blieb diesbezüglich unbeantwortet. Das Bundesfinanzgericht sieht daher keine Veranlassung, die NoVA-Bemessungsgrundlage lt. Beschwerdevereentscheidung abzuändern.

Die Berechnung der NoVA für den Kalendermonat April 2014 ist dem NoVA-Berechnungsblatt lt. Beschwerdevereentscheidung zu entnehmen, das der Bf. zwecks Wahrung des Parteiengehörs mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 30. März 2022 übermittelt wurde. Gegen die NoVA-Berechnung der Höhe nach (Steuersatz von 16 %, Zuschlag gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG) wurden von der Bf. keine Einwendungen erhoben.

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Februar 2015 ist als unbegründet abzuweisen. Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Normverbrauchsabgabe nunmehr für den Kalendermonat April 2014 mit 4.891,03 € festgesetzt wird.

11. Berechnung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2015, April bis Dezember 2015, Jänner bis Dezember 2016 und Jänner bis Dezember 2017:

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 lit. a KfzStG in der für die Streitjahre geltenden Fassung des AbgÄG 2014, BGBl. I Nr. 13/2014, beträgt die Steuer je Monat bei Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht bis 3,5 Tonnen je Kilowatt der um 24 Kilowatt verringerten Leistung des Verbrennungsmotors

- für die ersten 66 Kilowatt 0,682 Euro,
 - für die weiteren 20 Kilowatt 0,726 Euro und
 - für die darüber hinausgehenden Kilowatt 0,825 Euro,
- mindestens 6,82 Euro. Bei anderen Kraftfahrzeugen als Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen beträgt die Steuer höchstens 80 Euro.

Für die Steuerberechnung sind die in der Zulassungsbescheinigung eingetragenen Werte maßgebend (§ 5 Abs. 2 KfzStG). Das streitgegenständliche benzinbetriebene Kraftfahrzeug hat eine Motorleistung (Nennleistung) von 235 kW. Somit ergibt sich eine (auch vom Finanzamt F in dieser Höhe berechnete) Monatssteuer von 162,66 € ($66 \text{ kW} \times 0,682 \text{ €/kW} = 45,01 \text{ €}$; $20 \text{ kW} \times 0,726 \text{ €/kW} = 14,52 \text{ €}$; $125 \text{ kW} \times 0,825 \text{ €/kW} = 103,13 \text{ €}$).

In den Beschwerden gegen die KfzSt-Bescheide wurde - ohne nähere Begründung - eingewendet, dass die herangezogene KfzSt-Bemessungsgrundlage verfehlt sei. Vom Bundesfinanzgericht wurde die Bf. sodann ersucht darzulegen (vgl. das Schreiben vom 30. März 2022, Pkt. 5), inwieweit eine Verfehlung der KfzSt-Bemessungsgrundlage zu erblicken sei, zumal das Finanzamt F gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 lit. a KfzStG eine für das gegenständliche Kraftfahrzeug in der Zulassungsbescheinigung ausgewiesene Motorleistung (Nennleistung) von 235 kW zugrunde gelegt habe. Das Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 30. März 2022 blieb diesbezüglich unbeantwortet. Den angefochtenen KfzSt-Bescheiden ist somit eine Monatssteuer von 162,66 € zugrunde zu legen.

Selbstberechnungs- und somit Besteuerungszeitraum für die Kraftfahrzeugsteuer ist für Vorgänge, welche vor dem 1. Jänner 2019 liegen, grundsätzlich das Kalendervierteljahr (§ 6 Abs. 3 KfzStG in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung des 2. AbgÄG 2014, BGBl. I Nr. 105/2014). Im Fall einer kürzer bestehenden Steuerpflicht hat der Festsetzungsbescheid das jeweilige Kalendervierteljahr zu umfassen. Mehrere Vierteljahresabgaben können in einem Bescheidsspruch zusammengefasst festgesetzt werden, wenn sie dasselbe Kalenderjahr betreffen (§ 201 Abs. 4 BAO). Die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2015, April bis Dezember 2015, Jänner bis Dezember 2016 und Jänner bis Dezember 2017 sind als unbegründet abzuweisen. Der angefochtene Bescheid betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2015 wird dahingehend abgeändert, dass die Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 lit. a KfzStG für dieses Kalendervierteljahr (infolge durchgehender widerrechtlicher Verwendung des Fahrzeuges in diesem Zeitraum) nunmehr mit 487,98 € (statt bisher für den Monat März 2015 mit 162,66 €) festgesetzt wird. Die übrigen angefochtenen KfzSt-Bescheide bleiben unverändert.

12. Festsetzung eines Verspätungszuschlages:

Mit den angefochtenen Bescheiden betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages (zur NoVA und zur KfzSt) wurde gemäß § 135 BAO ein Verspätungszuschlag von jeweils 10 % der Bemessungsgrundlage wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der NoVA- und KfzSt-Erklärung festgesetzt.

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 % 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.

Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen (zB VwGH 12.8.2002, 98/17/0292; VwGH 16.11.2004, 2002/17/0267; VwGH 11.12.2009, 2009/17/0151) und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen (Stoll, BAO, 1524; BFH, BStBl 1997 II 642; BFH, BStBl 2002 II 124). Der Verspätungszuschlag gehört nach § 3 Abs. 2 lit. b BAO zu den Nebenansprüchen und ist zur festgesetzten Abgabe formell akzessorisch, seine Festsetzung ist jedoch isoliert anfechtbar (VwGH 19.1.2005, 2001/13/0167).

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen (zB VwGH 12.8.2002, 98/17/0292; VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054; VwGH 11.12.2009, 2009/17/0151; VwGH 14.12.2011, 2009/17/0125). Sie setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 135 Tz 4). Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054; VwGH 21.12.2007, 2004/17/0217; VwGH 24.6.2009, 2008/15/0035; VwGH 14.12.2011, 2009/17/0125; VwGH 20.1.2016, Ro 2014/17/0036, Ro 2014/13/0037; VwGH 13.9.2018, Ro 2016/15/0005).

Gemäß § 11 Abs. 2 NoVAG in der für den Streitfall geltenden Fassung des AbgÄG 2010, BGBl. I Nr. 34/2010, hat der Abgabenschuldner spätestens einen Monat nach der Zulassung bzw. nach der gebotenen Zulassung (Fälligkeitstag) eine Anmeldung (Vordruck NOVA 2) beim Finanzamt einzureichen, in der er den zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Der Abgabenschuldner hat die Abgabe spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Gemäß § 6 Abs. 3 KfzStG in der für den Streitfall geltenden Fassung des 2. AbgÄG 2014, BGBl. I Nr. 105/2014, hat der Steuerschuldner 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. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im ersten Satz genannten Fälligkeitstag. Gemäß § 6 Abs. 4 Kfz-StG in der für den Streitfall geltenden Fassung des 2. AbgÄG 2014, BGBl. I Nr. 105/2014, hat der Steuerschuldner für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres dem Finanzamt eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben.

Im Streitfall hat die Bf. keine Anmeldung zur Normverbrauchsabgabe bzw. Steuererklärungen zur Kraftfahrzeugsteuer abgegeben. Die objektiven Voraussetzungen für die Festsetzung eines Verspätungszuschlages sind somit gegeben.

Hinsichtlich der subjektiven Vorwerfbarkeit der Nichteinreichung von Abgabenerklärungen hat der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach ausgesprochen (zB VwGH 12.8.2002, 98/17/0292; VwGH 16.11.2004, 2002/17/0267; VwGH 19.1.2005, 2001/13/0133; vgl. auch *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 135 Tz 10), dass Gesetzesunkenntnis oder irrtümliche, objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen sind, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde. In der Unterlassung einer entsprechenden, den Umständen und persönlichen Verhältnissen nach gebotenen oder zumindest zumutbaren Erkundigung liegt ein Verschulden.

In Anbetracht des Umstandes, dass die Bf. mit Hauptwohnsitz in Österreich wohnhaft ist und dort (zumindest seit der Hauptwohnsitzbegründung am 1. Dezember 2010) den Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen hat, hat sie grundsätzlich davon Kenntnis haben müssen, dass es nicht zulässig ist, auf Dauer im Inland mit einem PKW mit ausländischem Kennzeichen zu fahren. In diesem Zusammenhang war es der Bf. zuzumuten, sich über die steuerlichen Pflichten bei der Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland zu erkundigen. Sie hat grundsätzlich auch davon Kenntnis haben können, dass die gesetzliche Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG durch einen von ihr zu führenden Gegenbeweis widerlegt werden kann; trotz bestehender Beweislast für die Erbringung des Gegenbeweises wurden von ihr Nachweise über die (überwiegende) Verwendung des streitgegenständlichen Fahrzeuges im Ausland nicht vorgelegt.

Der Bf. war die Gesetzeslage auch aufgrund der finanzpolizeilichen Ermittlungen bekannt (vgl. insbesondere die Kontrolle der Finanzpolizei am 23. Mai 2016, bei der Fotos von dem im Carport abgestellten streitgegenständlichen Fahrzeug und gleichzeitig auch eine Kopie der von der Bf. übergebenen Zulassungsbescheinigung angefertigt wurden). Letztlich ist festzuhalten, dass der Bf. die Rechtsfolgen der widerrechtlichen Verwendung eines Fahrzeuges iSd § 82 Abs. 8 KFG schon seit langem bewusst gewesen sein mussten. Diesbezüglich wird auf das von ihr angestregte Beschwerdeverfahren betreffend das Vorgängerfahrzeug der Marke YY mit der

Fahrzeugidentifikationsnummer 456 verwiesen (vgl. dazu das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 28. Oktober 2016, GZ. RV/3100506/2013, das sich auf die NoVA- und KfzSt-Bescheide des Finanzamtes F vom 9. August 2012 bezog).

Die Nichtabgabe der NoVA-Anmeldung und KfzSt-Erklärungen bzw. die Nichtentrichtung der Abgaben ist damit nach § 135 BAO nicht entschuldbar. Das Finanzamt F hat daher in Ausübung des ihm zustehenden Ermessens der Bf. zu Recht Verspätungszuschläge zur NoVA und KfzSt vorgeschrieben und diese - auch der Höhe nach sachlich gerechtfertigt - mit 10 % der Bemessungsgrundlagen festgesetzt. Die Verspätungszuschlagsbescheide wurden von der Bf. demgegenüber lediglich mit der Begründung bekämpft, dass die „*Voraussetzungen für die Festsetzung*“ nicht gegeben seien; ein weiteres Vorbringen dazu (insbesondere auch zur Höhe der Verspätungszuschläge) wurde von der Bf. nicht erstattet.

Die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Februar 2015, zur Kraftfahrzeugsteuer für die Monate April bis Dezember 2015, zur Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2016 und zur Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2017 sind als unbegründet abzuweisen. Der angefochtene Bescheid betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Februar 2015 wird dahingehend abgeändert, dass der Verspätungszuschlag zur Normverbrauchsabgabe nunmehr für den Kalendermonat April 2014 mit 489,10 € (10 % von 4.891,03 €) festgesetzt wird. Die übrigen angefochtenen Verspätungszuschlagsbescheide bleiben unverändert.

V. Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Bei Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG nicht im Bundesgebiet hat, stützte sich das Bundesfinanzgericht auf die zitierte jüngste Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Sachverhaltsumständen des konkreten Falles ab. Der Beschwerdefall betraf einerseits auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfragen, die einer Revision nicht zugänglich sind, andererseits ergaben sich die Rechtsfolgen aus der im vorliegenden Erkenntnis angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 26. Juli 2022