

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter_A in der Beschwerdesache Beschwerdeführerin, Anschrift_A, vertreten durch Steuerberater_A, über die Beschwerde vom 28. September 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes_A, nunmehr Finanzamt Österreich, vom 20. August 2018 über

- a) die Festsetzung der Normverbrauchsabgaben für den Zeitraum Jänner 2018 (betreffend die Fahrzeuge mit den Fahrgestellnummern Zahl 1, Zahl 2, Zahl 3 und Zahl 4), sowie
 - b) einen Verspätungszuschlag für den Zeitraum Jänner 2018,
- Steuernummer Zahl_X, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 16. September 2025 zu Recht erkannt:

I.) Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

A.) Verfahrensgang:

A.1.) Im Rahmen einer Kontrolle am 9. März 2018 stellte die Finanzpolizei fest, dass vier Fahrzeuge der Marke Marke_A mit den ausländischen Kennzeichen 1, 2, 3 und 4, sämtliche Schweiz, seit mindestens Dezember 2017 im Inland verwendet werden würden. Zulassungsbesitzer der Fahrzeuge sei die in der Schweiz ansässige Firma Firma_A, Anschrift_B, deren 100 %-(Tochter-)Gesellschafterin die Beschwerdeführerin sei.

Das Finanzamt_A setzte mit Bescheiden vom 20. August 2018 die Normverbrauchsabgaben für die gegenständlichen Fahrzeuge für den Zeitraum Jänner 2018 fest, verhängte gemäß § 135 BAO Verspätungszuschläge und schrieb diese der Beschwerdeführerin zur Zahlung vor. Begründend führte die Abgabenbehörde aus, als erstmalige Zulassung gelte auch die

Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre, ausgenommen es werde ein Nachweis über die Entrichtung der NOVA in jener Höhe erbracht, die im Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung im Inland zu entrichten gewesen wäre. Die Festsetzungen seien erforderlich gewesen, da die Selbstberechnungen der Normverbrauchsabgaben unterblieben wären. Die Verspätungszuschläge seien wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärungen festzusetzen.

A.2.) Die Beschwerdeführerin erhob gegen obige Bescheide mit Eingabe vom 28. September 2018 fristgerecht Beschwerde und brachte hierzu begründend vor wie folgt:

„Entgegen der Annahme der Behörde liegt der dauernde Standort der in Rede stehenden vier VV-Busse eindeutig nicht in Österreich, die dafür ausschlaggebenden Sachverhaltsmomente werden im Folgenden dargestellt.

Die“ Beschwerdeführerin „ist zu 100% eine österreichische Tochtergesellschaft der Firma_A (eine GmbH nach schweizerischem Recht) mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung in der Schweiz. Die Firma_A ist als Reiseveranstalter und Reisebüro tätig. Sie organisiert und vertreibt luxuriöse Pauschalurlaube für Touristen in verschiedenen exklusiven Resorts quer durch die Alpen in Frankreich, der Schweiz und Österreich. In Österreich sind derzeit Ort_A und Ort_B im Urlaubsprogramm vertreten. Der Betrieb der an die Kunden vermieteten Luxus Chalets (in der Regel einschließlich Catering) in Österreich obliegt der inländischen“ Beschwerdeführerin, „die mit eigenem Personal die Gäste betreut (Beherbergung, Verpflegung und u.a. auch Gäste-Beförderung) und diese Leistungen an ihre Muttergesellschaft verrechnet. In Österreich werden die Chalets nur in der Wintersaison zwischen Mitte Dezember und April betrieben. Für die Gästegruppen im Pauschalpreis inkludiert ist auch ihre Beförderung nach Wunsch (insbesondere zu Skiliftstationen) in den dafür vorgesehenen Gästebussen. Im Fuhrpark der Firma_A befinden sich insgesamt 11 Mini-Busse (davon 7 gleichartige VW Caravelles), die in diesen drei Ländern (Schweiz, Frankreich oder Österreich) eingesetzt werden (für die nächste Saison ist eine Aufstockung auf 13 Mini-Busse geplant). Die eingesetzten Fahrzeuge werden von der Firma_A in der Schweiz von einer schweizerischen Leasingfirma geleast und sind auch dort haftpflichtversichert. Für die Dauer der jeweiligen Wintersaison werden die erforderlichen VV-Busse aus diesem Fuhrpark je nach Auslastung und Buchungslage der“ Beschwerdeführerin „zugewiesen. Für die Saison 2017/2018 wurden die Fahrzeuge dazu Ende November 2017 nach Tirol gefahren und mit Ende April 2018 wieder in die Schweiz zurück verbracht (siehe dazu auch die Aussage des Geschäftsführers Person_A im Rahmen seiner Einvernahme durch die Finanzpolizei im Finanzamt_B). Die Fahrzeuge waren damit nur rund fünf Monate im Inland im Einsatz. Für zwei dieser Busse (jene von Ort_B) begann der Leasingvertrag im November 2017, für die beiden anderen hingegen schon ein Jahr früher im November 2016. Nach Aussage des Geschäftsführers steht für die kommende Saison noch nicht fest, welche Busse in Österreich zum Einsatz kommen werden. Nach der Rückkehr der Fahrzeuge in die Schweiz werden diese dort gründlich gewartet und falls notwendig repariert. Diese Tätigkeiten werden jeweils von der Firma_A durchgeführt (siehe „Kontoauszug“ der Wartungsarbeiten in der Beilage), welche

gleichzeitig die Leasingfirma ist und als Fuhrparkmanagerin fungiert. Reparaturen in Österreich würden nur vorgenommen, wenn sie akut notwendig werden. In der Wintersaison 2017/2018 war dies nicht der Fall. Im Sommer befinden sich die Fahrzeuge in der Schweiz bzw. Frankreich und werden von den Mitarbeitern der Firma_A für unterschiedliche Zwecke eingesetzt, zB zur Besichtigung von Chalets mit Mitarbeitern anderer Reisebüros oder auch mit Kunden. Der Bus mit dem Kennzeichen_2 ist zB aktuell dem Resort Manager in Val d'Isère zugeteilt (siehe Beilage, Foto aufgenommen am 27. September 2018). Die Verwendung der Busse in der Schweiz wird auch durch die Entrichtung der schweizerischen Jahresmaut zusätzlich untermauert (siehe Beilage, Foto mit CH Jahresvignette). Wie bereits im Zuge der Einvernahme durch die Finanzpolizei am 26. März 2018 von Person_A erklärt wurde, wird hingegen zur Besichtigung der Chalets in Österreich zwischen den Wintersaisons ein eigens in Österreich zugelassener PKW (Nissan QASHQAI) verwendet. Zusätzlich ist für die kommende Wintersaison 2018/2019 geplant, einen weiteren PKW in Österreich anzumelden, der dem Managementteam der Resorts in Österreich ganzjährig zur Verfügung stehen wird. Die Verfügung über die nach Österreich gebrachten Fahrzeuge erfolgt ausschließlich von der Schweiz aus, da die geschäftsleitenden Entscheidungen, insbesondere darüber, welche und wie viele Fahrzeuge wann und wo zum Einsatz kommen, ausschließlich von den Geschäftsführern der Firma_A in der Schweiz getroffen werden. Fahrzeuge, die ausschließlich zu betrieblichen Zwecken verwendet werden und über die eine juristische Person vom Ausland aus verfügt, haben ihren dauernden Standort weiterhin im Ausland (siehe Haller, Normverbrauchsabgabegesetz [2017] § 1 Rz 141). Das in Österreich eingesetzte Personal nützt zwar selbstverständlich die Fahrzeuge im Rahmen des saisonalen Betriebs der Chalets vor Ort (in erster Linie für den Gästetransport von der Unterkunft zur Liftstation). Es hat aber keine Verfügungsberechtigung im eigentlichen Sinne und müsste auch einen Abzug der Fahrzeuge oder einen Austausch während der Saison hinnehmen. Wie bereits bei der Einvernahme durch die Finanzpolizei von Person_A am 26. März dJ angegeben wurde, sind die Mitarbeiter weiters nicht berechtigt, die Fahrzeuge privat zu verwenden. NovA-pflicht gemäß § 1 Z 3 lit b NoVAG besteht dann, wenn ein Fahrzeug im Inland zuzulassen wäre. Dabei ist zu prüfen, ob sich gemäß § 82 Abs. 8 KFG der dauernde Standort im Inland befindet. Die in § 82 Abs. 8 KFG aufgestellte Standortvermutung kann allerdings widerlegt werden. Aus dem geschilderten Sachverhalt, der dem Finanzamt bei Bescheiderlassung zugegebenerweise allein auf Grund der in diesem Zusammenhang unzureichenden Feststellungen der Finanzpolizei nicht vollumfänglich bekannt sein konnte, ergibt sich, dass der dauernde Standort für diese Kfz nicht im Inland liegt: Leasing, Management, Wartung und Versicherung sowie vor allem die Verfügung über die Kfz erfolgen von der Schweiz aus, wo über die Einsatzgebiete und -zeiten der Kfz jährlich neu entschieden wird. Weiters befinden sich die Kfz im Kalenderjahr zeitlich überwiegend in der Schweiz bzw. außerhalb Österreichs. Auf Basis des Sachverhaltes wird auch klar, dass die Kfz im Sinne der Rechtsprechung des EuGH zu Zulassungssteuern nicht als „im Wesentlichen dauerhaft“ in Österreich befindlich betrachtet werden können. Bei der Würdigung des Sachverhaltes ist weiters zu bedenken: Die Kfz wurden, überdies jedenfalls zu mehr als 80% zur Gästebeförderung verwendet, wofür es einen

eigenen NovA-Befreiungstatbestand (§ 12a NoVAG) gibt. Zwar müsste bei entgegen unserer Argumentation angenommener Zulassungspflicht die NoVA zuerst entrichtet und sodann ein Rückerstattungsantrag gestellt werden. In einer Gesamtschau des Falles wäre aber dennoch zu hinterfragen, inwieweit dies für alle Beteiligten zweckmäßig wäre. Weiters ist zu bedenken, dass - wiederum nur, falls unzutreffenderweise Zulassungspflicht angenommen werden sollte - bei Verbringung in die Schweiz am Ende der Saison, also nach fünf Monaten, ein zusätzlicher Rückerstattungsanspruch (bezogen auf den gemeinen Wert im Zeitpunkt der Verbringung) nach § 12a NoVAG entstünde, da die Kfz nicht nur vorübergehend ins Ausland zurückgeführt wurden, sondern dauerhaft. Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen betreffend NoVA läge im Ermessen der Behörde, falls grundsätzlich eine NoVA-Pflicht vorliegen würde. Falls die Verspätungszuschläge nicht schon deswegen aufzuheben sind, weil keine NoVA-Pflicht besteht, wären sie jedenfalls auf Grund nicht gesetzmäßiger Ermessensübung rechtswidrig und damit ersatzlos aufzuheben. Denn wie aus dem geschilderten grenzüberschreitenden Sachverhalt hervorgeht, dürfte unserem Klienten das Versäumnis der rechtzeitigen Meldung dieser Selbstbemessungsabgabe bzw. die vermeintlich unrichtige Würdigung des Sachverhaltes nicht als Fahrlässigkeit angelastet werden.“ Es werde daher die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen NoVA- und Verspätungszuschlagsbescheide beantragt.

A.3.) Das Finanzamt_A wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 19. Februar 2019 als unbegründet ab und führte hierin begründend ua. aus wie folgt:

„Mit Erkenntnis vom 17.10.2012, 2010/16/0218, bestätigte der VwGH konkludent, dass für das Entstehen der Steuerpflicht nicht bereits die Einbringung in das Bundesgebiet, sondern der ungenutzte Ablauf der kraftfahrrechtlichen Einmonatsfrist entscheidend ist. Aus der dargestellten Rechtslage ergibt sich, dass die Verwendung eines nicht im Inland zugelassenen Fahrzeuges dann der Normverbrauchsabgabe bzw. der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz (§ 82 Abs. 8 KFG 1967) zum Verkehr zuzulassen wäre. Dies betrifft vor allem die Verwendung von im Ausland zugelassenen Fahrzeugen, wenn auf Grund kraftfahrrechtlicher Bestimmungen die Zulassung im Inland zu beantragen wäre, dies aber unterlassen wird. Ob die Anwendung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 zur Voraussetzung hat, dass die Person mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland (Verwender) der Eigentümer, Mieter (Leasingnehmer) der Entleiher des eingebrachten oder verwendeten Fahrzeuges ist, wird aus der Tatsache, dass § 82 Abs. 8 KFG 1967 auch den (längerfristigen) Benützer eines Leihwagens oder eine Person, die ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen eines Verwandten (auf Dauer) im Inland benützt, zur Abgabe des ausländischen Kennzeichens und Zulassungsscheines verpflichtet, der Schluss gezogen, dass unter dem „Verwender“ die Person zu verstehen ist, die den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeuges im Inland zieht. Dies ist regelmäßig der rechtmäßige Besitzer, wie zB der Entleiher oder Mieter (Leasingnehmer), aber auch jeder sonstige Benützer, der das Fahrzeug im Inland nicht nur vorübergehend nutzt. Unter dem „Verwender“ ist jene Person zu verstehen, die den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeuges im Inland zieht. Ob der Person, welche ein Fahrzeug im Inland solcherart verwendet, der rechtmäßige Besitz an diesem Fahrzeug zukommt, ist

für die Entstehung der Steuerschuld und die Bestimmung des Steuerschuldners unerheblich. Da das NoVAG 1991 das tatsächliche Fahren im Inland auf öffentlichen Straßen nach Maßgabe des Normverbrauches an Treibstoff erfassen möchte, muss überwiegend auf den Nutzen aus der Verwendung abgestellt werden. Der Nutzer hat für das Verwenden im Inland einzustehen, auch wenn im Einzelfall hinsichtlich der Kostentragung vertraglich anderes vereinbart ist. Der tatsächliche Nutzer wird im Regelfall auch derjenige sein, der über das wann, wo und wie des Einsatzes des Fahrzeuges auf den Straßen im Inland entscheidet. Es ist auch nicht die Verfügungsgewalt iSd UStG (wie ein Eigentümer darüber verfügen zu können, verkaufen, vermieten usw) erforderlich. Ausreichend ist die tatsächliche Entscheidungsmöglichkeit über den konkreten Einsatz des Fahrzeuges, denn diesem (und nicht demjenigen, der ohne tatsächlich zu verfügen aus rechtlichen Gründen die bloße Möglichkeit dazu hätte) ist wohl die Verantwortung für die Folgen der Nutzung zuzuordnen. Im gegenständlichen Fall nutzt die“ Beschwerdeführerin „die Fahrzeuge tatsächlich im Inland und nicht nur vorübergehend. Dass sie nicht die Besitzerin des Kfz ist, ist nach Ansicht des Finanzamtes unerheblich. Die streitgegenständlichen Fahrzeuge sind auf die Firma_A, Anschrift_B, zugelassen, welche 100 % Gesellschafterin der“ Beschwerdeführerin „(FN_1) ist. Die Firma_A ist als Reiseveranstalter und Reisebüro tätig und vertreibt und organisiert Pauschalurlaube für Touristen in verschiedenen exklusiven Resorts in Frankreich, der Schweiz und Österreich. Bei der“ Beschwerdeführerin „handelt es sich um ein Unternehmen mit Sitz in Anschrift_C. Laut Unternehmensregister scheinen Frau Person_B, geb._1 und Herr Person_A, geb._2, als Geschäftsführer auf, beide vertreten selbständig das Unternehmen. Als Gesellschafter scheint die Firma_A mit Sitz in der Schweiz auf. Im Zuge einer Kontrolle der Finanzpolizei am 09.03.2018 wurde festgestellt, dass die streitgegenständlichen Fahrzeuge Mitte November bzw. im Dezember 2017 nach Österreich verbracht und am Ende der Saison (ca. Ende April) wieder in die Schweiz verbracht werden. Die Fahrzeuge werden in og. Zeiträumen unter anderem in Ort_A und in Ort_B verwendet. Ein Flughafentransport sei nicht vorgesehen, die Fahrzeuge würden lediglich verwendet werden, um die Gäste zu den Skipisten, Einkaufsgeschäften und/oder Lokalen, ... zu fahren oder auch Mitarbeiter von der Arbeit zu deren Unterkunft. Die Fahrzeuge würden ausschließlich von Mitarbeitern der“ Beschwerdeführerin „gefahren werden. Sämtliche Fahrten werden von November/Dezember bis April des Folgejahres in Österreich begonnen und enden in Österreich. Die Mitarbeiter der“ Beschwerdeführerin bzw. die Beschwerdeführerin „bestimmen selbst, wo und wie die Fahrzeuge in Österreich eingesetzt werden. Wie die rechtsfreundliche Vertretung in der Beschwerdeschrift selbst ausführt, werden die erforderlichen VW Busse aus dem Fuhrpark der Firma_A je nach Auslastung und Buchungslage der“ Beschwerdeführerin „zugewiesen. Die“ Beschwerdeführerin „ist, wie bereits ausgeführt wurde, eine Tochtergesellschaft der Firma_A. Der Betrieb der in Österreich gelegenen Luxus-Chalets obliegt der inländischen“ Beschwerdeführerin. „Das bestätigt wiederum die freie Verfügbarkeit der Kfz durch die“ Beschwerdeführerin. „Im gegenständlichen Fall und in den streitgegenständlichen Zeiträumen werden die Fahrzeuge ausschließlich im inländischen Bundesgebiet verwendet bzw. betrieblich genutzt. Das Unternehmen verfügt über eine inländische Betriebsstätte, welche sachverhaltsmäßig als der zentrale Betriebsstandort der

Fahrzeuge zu betrachten ist. Nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der für die gegenständlichen Zeiträume geltenden Fassung dürfen Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland im Regelfall nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet ohne inländische Zulassung verwendet werden. Die Verwendung solcher Fahrzeuge nach Ablauf der Monatsfrist ist widerrechtlich, weshalb die Kfz-Steuerpflicht (§ 1 Abs. 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992) sowie die NoVA-Pflicht (§ 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz 1991) entstanden sind. Betreffend des Vergütungstatbestandes nach § 3 Z 3 NoVAG 1991 in Bezug auf Miet-, Taxi- und Gästewagen von der Normverbrauchsabgabe darf angemerkt werden, dass Voraussetzung für die Vergütung der eindeutige Nachweis des begünstigten Verwendungszweckes ist. Im Ergänzungsersuchen vom 05.12.2018 wurde die rechtsfreundliche Vertretung aufgefordert, den in § 3 Z 3 NoVAG 1991 geforderten Nachweis der mindestens 80%igen begünstigten Verwendung zu erbringen. Im Antwortschreiben vom 17.01.2019 wird lediglich ausgeführt, dass die Fahrzeuge nach Saisonschluss wieder in die Schweiz rückgeführt werden und nicht mehr im Inland verwendet werden. Fahrtenbücher seien nur für interne Controllingzwecke geführt worden. Da der dauernde Standort nicht im Inland liege könne schon dem Grund nach keine NoVA-Pflicht eintreten, ein Vergütungsantrag und der Nachweis der begünstigten Verwendung seien somit obsolet. Aufgrund des dauernden Standortes in der Schweiz sei auch bis dato kein Vergütungsantrag gestellt worden. In zusammenfassender Würdigung der nunmehr vorliegenden Unterlagen geht das Finanzamt weiterhin davon aus, dass die in Diskussion stehenden Fahrzeuge ab der Einbringung ihren dauernden Standort im Inland hatten. Der Gegenbeweis im Sinne des oben Ausgeführten ist nicht geglückt. Es wäre die Aufgabe der Bf. gewesen, die gesetzliche Standortvermutung im Inland zu widerlegen. Den Verwender trifft dabei auf Grund des behaupteten Auslandsbezuges und der weitaus größeren Nähe zu den möglichen Nachweisen bezüglich der Verwendung des Fahrzeuges eine erhöhte Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflicht.“

A.4.) Die Beschwerdeführerin beehrte mit Eingabe vom 22. März 2019 fristgerecht die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte hierzu ergänzend ua. aus wie folgt: „Das primäre Ziel des KFG ist, dass aus Sicherheitsgründen nur im In- oder Ausland zugelassene Kfz auf öffentlichen Straßen im Inland verkehren. Eine inländische Zulassung soll gemäß § 40 KFG dann nötig sein, wenn auch der dauernde Standort im Inland liegt. Indirekt kann aus dem Regelungsgefüge des KFG abgeleitet werden, dass für im Ausland bereits zugelassene Kfz der dauernde Standort grundsätzlich im Ausland vermutet wird. Die inländische Behörde kann diesbezüglich den Gegenbeweis antreten und bei dessen Gelingen gemäß § 40 KFG eine Zulassung verlangen. § 79 KFG sieht für Kfz mit ausländischem Kennzeichen und ohne dauernden Standort im Inland vor, dass diese ein volles Jahr im Inland genutzt werden dürfen, ehe Zulassungspflicht entsteht. Diese Frist wird durch jedes Verlassen des Bundesgebietes unterbrochen und beginnt mit der Rückkehr neu zu laufen. § 82 Abs 8 KFG stellt für eine typische Sachverhaltskonstellation ergänzend eine widerlegbare Standortvermutung auf: für Kfz mit ausländischem Kennzeichen,

welche im Inland von Personen mit Sitz im Inland verwendet werden, wird der dauernde Standort im Inland vermutet. Die Anwendbarkeit der in § 82 Abs 8 KFG statuierten widerlegbaren Standortvermutung setzt voraus, dass der Verwender des Kfz im Inland seinen Sitz hat. Dies ist im gegenständlichen Verfahren nicht der Fall: weder ist der Verwender Inländer noch hat er seinen Sitz im Inland. Die gesetzliche Standortvermutung greift daher nicht, der Verwender des Kfz muss sich daher nicht aus dieser frei beweisen. Es läge somit an der Behörde, den dauernden Standort gemäß § 40 KFG im Inland nachzuweisen. Der Begriff des „Verwendens“ enthält neben einem physischen Aspekt auch einen ebenso wichtigen rechtlichen Aspekt, es kommt also nicht nur auf die rein faktische Verwendung an (Haller, NoVAG (2017), § 1 Rz 87). Für die Zurechnung der Verwendung zu einer bestimmten Person wird mangels expliziter Regelung in § 82 Abs 8 KFG vom VwGH (VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107) auf den Begriff des Halters nach § 5 Abs 1 EKHG abgestellt. Auch in den Richtlinien zum Kraftfahrzeugsteuergesetz und zur motorbezogenen Versicherungssteuer (MVSKR) bildet in Rz 43 der Halterbegriff iSd § 5 Abs 1 EKHG den Ausgangspunkt für die Definition des Verwenders gemäß § 82 Abs 8 KFG. Dabei ist als Verwender jene Person zu verstehen, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch nimmt und die Verfügungsgewalt darüber hat. Ein Betrieb auf eigene Rechnung des Halters liegt vor, wenn dieser den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeugs zieht und die Kosten dafür trägt (Haller, § 1 Rz 95). Der Nutzen kann in wirtschaftlichen oder ideellen Vorteilen liegen. Bei der Kostentragung ist vor allem auf die Kosten für Unterbringung, Instandhaltung, Bedienung, Versicherung, Steuer etc. abzustellen. Die freie Verfügungsgewalt über das Fahrzeug ist gegeben, wenn über das „wie, wann, wer, wie lange und wo“ der Verwendung entschieden werden kann. Der Beschwerdeführerin „dienen die ihr zur Verfügung gestellten Kfz für einen sehr beschränkten Zeitraum, um ihre Dienstleistungen erbringen zu können. Dafür werden ihr von der Firma_A (100%-Muttergesellschaft der“ Beschwerdeführerin) „die anteiligen auf die Monate der Nutzung entfallenden Kosten verrechnet. Allerdings werden in einem ersten Schritt sämtliche Kosten und auch Risiken im Zusammenhang mit dem Betrieb der Kfz von der Firma_A selbst getragen. So werden die Fahrzeuge von der Firma_A in der Schweiz von einer schweizerischen Leasingfirma geleast und auch in der Schweiz haftpflichtversichert. Zusätzlich werden die Fahrzeuge in der Schweiz von der dortigen Leasinggesellschaft Firma_A im Sommer gründlich gewartet und bei Bedarf repariert. Auch die freie Verfügungsgewalt über die Fahrzeuge steht ausschließlich der Firma_A in der Schweiz zu, da dort von den zuständigen Geschäftsführern die relevanten Entscheidungen getroffen werden, nämlich welche und wie viele Fahrzeuge wie, wann, wo und wie lange in Österreich eingesetzt werden sowie wer die Kfz lenken darf. Das Personal vor Ort in Österreich nützt zwar die Fahrzeuge im Rahmen des saisonalen Betriebs, hat aber keine Verfügungsgewalt über sie in diesem umfassenden Sinne, und müsste auch einen (gänzlichen) Abzug bzw. Austausch der Fahrzeuge während der Saison jederzeit dulden. So hat denn auch die Geschäftsführung der Firma_A für die Wintersaison 2018/19 tatsächlich andere Kfz für den Einsatz in Österreich bestimmt. Dies zeigt deutlich, dass die Firma_A die maßgebliche Verfügungsgewalt über die Verwendung hat und diese auch tatsächlich nutzt, um betriebswirtschaftlich sinnvolle Entscheidungen zu treffen. Eine Privatnutzung der Kfz ist den

Dienstnehmern der“ Beschwerdeführerin „untersagt. Es zeigt sich in einer Gesamtschau, dass von den drei Kriterien zur Bestimmung der Verwender-Eigenschaft (Nutzung, Kostentragung und Verfügungsgewalt) lediglich die Nutzung im Inland in einem gewissen, zeitlich zudem sehr eingeschränkten Ausmaß zu bejahen ist. Die beiden anderen Kriterien zur Bestimmung der Verwender- bzw. Haltereigenschaft (Kostentragung und Verfügungsgewalt) treffen für die“ Beschwerdeführerin „nicht zu. Würde man aber dennoch die Haltereigenschaft der“ Beschwerdeführerin „zuschreiben, so wäre zu bedenken, dass deren Ort der Geschäftsleitung selbst in der Schweiz liegt. Ihre beiden Geschäftsführer leben und arbeiten in der Schweiz und steuern von dort maßgeblich die Geschicke der“ Beschwerdeführerin. „Die Formulierung „Person mit Sitz im Inland“ in § 82 Abs 8 KFG wird von der Judikatur nicht anhand des statutarischen Sitzes beurteilt, sondern richtet sich nach dem Ort, an dem die wesentlichen unternehmerischen Entscheidungen getroffen werden (Haller, § 1 Rz 119). Somit kann auch aus diesem Blickwinkel § 82 Abs 8 KFG nicht zur Anwendung kommen. Das oben hergeleitete Ergebnis der mangelnde „Verwender“-Eigenschaft der“ Beschwerdeführerin „bzgl der Kfz steht sachverhaltsmäßig einleuchtenderweise in engem Zusammenhang mit dem Fehlen eines dauernden Standorts der Kfz im Inland. Letzteres ist aber ein eigener und zusätzlicher rechtlicher Prüfungsschritt. Denn würde entgegen unserer Ansicht die“ Beschwerdeführerin „als inländischer Verwender iSd § 82 Abs 8 KFG betrachtet, läge es an ihr, die gesetzliche Standortvermutung zu entkräften. Diese Bestimmung stellt die widerlegbare Vermutung auf, wonach der dauernde Standort bis zum Gegenbeweis im Inland angenommen wird, wenn ein Kfz im Inland durch eine Person mit Sitz im Inland verwendet wird. Nur wenn der Gegenbeweis misslingt, liegt der dauernde Standort im Inland und ist Zulassungspflicht nach Ablauf eines Monats und dann auch NoVA-Pflicht gegeben. In Pkt 1 wurde ausgeführt, dass die“ Beschwerdeführerin „nicht Verwender der Kfz iSd KFG ist und dass sie überdies ihren Sitz iSd KFG nicht im Inland hat. Nun ist aber ergänzend und in eventu noch der Gegenbeweis zur Inlandsstandort-Vermutung zu erbringen. Die Beschwerdeentscheidung selbst geht mit keinem Wort auf die schon in der Beschwerde enthaltene ausführliche Argumentation und Sachverhaltsdarstellung zum dauernden Standort in der Schweiz ein und behauptet schlichtweg den dauernden Standort im Inland vom Tag der Einbringung an offensichtlich alleine deshalb, weil eine inländische GmbH die Kfz nutzen darf. In § 40 Abs 1 KFG wird festgelegt, dass bei Fahrzeugen von Unternehmungen als dauernder Standort des Fahrzeugs jener Ort gilt, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt. Nach VwGH 20.11.2007, 2006/11/0024 ist dies jener Ort, der Ausgangspunkt der Dispositionen des Unternehmers über das Fahrzeug ist und im Zweifel am Unternehmenssitz liegt. Dem Begriff des dauernden Standorts wohnt definitionsgemäß inne, dass die Verfügung über das Fahrzeug von diesem Ort aus auf Dauer ausgeübt wird. Ein bloß vorübergehendes Verfügen über mehrere (!) Monate über ein Fahrzeug - mag es auch ausschließlich von einem Ort aus geschehen - kann deshalb schon begrifflich keinen dauernden Standort des Fahrzeugs begründen (VwGH 5.8.1999, 99/03/0200; Grubmann, KFG, 4. Auflage (2016), § 40 Rz 4). Der Ort, an welchem über die Kfz (iSd KFG) verfügt wird, liegt in der Schweiz, da die in diesem Zusammenhang relevanten Entscheidungsbefugnisse bei der Firma_A in der Schweiz liegen. Relevant sind hier

die grundlegenden Entscheidungen über das „wo und wann“ der Einsätze sowie deren Dauer und durch wen, nicht die bloß vom Halter eingeräumten Verfügungsmöglichkeiten vor Ort durch weisungsgebundene, angestellte Dienstnehmer. Aber selbst beim Vorliegen mehrerer Halter bzw. Verwender kann ein Fahrzeug nur einen dauernden Standort haben (BFG 23.8.2016, RV/2100527/2015; Haller, § 1 Rz 141). Soweit das Fahrzeug ausschließlich für betriebliche Zwecke verwendet wird und von einer juristischen Person mit Sitz im Ausland über das Fahrzeug verfügt wird, befindet sich gemäß MVSKR Rz 48 der dauernde Standort des Fahrzeugs im Ausland, selbst wenn der das Kfz nutzende Dienstnehmer seinen Hauptwohnsitz im Inland hat und täglich das Kfz im Inland nutzt. Auch die MVSKR gehen in dieser Konstellation nicht davon aus, dass diese faktische Inlandsnutzung den dauernden Standort im Inland begründen. Ganz ähnlich liegt der Fall hier. Die MVSKR verlangen weiters in Rz 46a und 47 richtigerweise auf Basis der VwGH-Rechtsprechung eine Gesamtbetrachtung zur Bestimmung des dauernden Standortes und betrachten den Gegenbeweis als geglückt, wenn sich für einen Ort hinreichende und in Summe überwiegende Anhaltspunkte ergeben. Auch eine rein zeitliche Beurteilung des dauernden Standortes (gestützt zB auf das Erkenntnis UFS 12.1.2012, RV/0277-L/08) führt zum Ergebnis, dass sich der dauernde Standort im Ausland befindet, da sich die Fahrzeuge nur von Ende November 2017 bis Ende April 2018 - insgesamt also nur fünf Monate pro Jahr - im Inland befanden und anschließend zurück in die Schweiz verbracht wurden. Auch gemäß NoVA-Richtlinien Rz 36 gilt für Saisonarbeiter (z.B. Gastronomiesaisoniers) als Mittelpunkt der Lebensinteressen und somit als dauernder Standort ihres im Inland benützten Kfz weiterhin der Familienwohnsitz. Die Dauer einer Saison führt somit bei natürlichen Personen nach Ansicht des BMF noch nicht zum „dauernden Standort“ im Inland. Auch die Beschwerdeführerin „unterhält nur einen Saisonsbetrieb und nutzt die Kfz lediglich für die Dauer der Wintersaison. Für eine unterschiedliche Behandlung der beiden Fälle können wir keine sachlichen Gesichtspunkte erkennen. § 79 KFG lässt für Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen und ohne dauernden Standort im Inland eine (durch jede Ausreise unterbrechbare!) Frist von einem Jahr zu, bis zu der eine Nutzung im Inland zulässig ist. Auch daraus kann abgeleitet werden, dass das KFG für nur vorübergehende Nutzungen im Inland unter einem Jahr keinen Bedarf einer inländischen Zulassung erkennt. Das Gesetz hat dabei sicherlich auch vor Augen (siehe Pkt 1 zur Systematik des KFG), dass jede An- und Abmeldung mit nicht wenig administrativem Aufwand verbunden ist und dem Kfz-Besitzer in Zeiten so großer Mobilität und offener Grenzen keine allzu kurzen Zeiträume aufgebürdet werden dürfen. Ein dauerndes An- und Abmelden im Halbjahresrhythmus in Österreich und der Schweiz (unter der Annahme, dass dort korrespondierende Vorschriften bestünden), wie es sich aus der Rechtsmeinung des Finanzamtes ergeben würde, entspricht sicherlich nicht den Wertungen des KFG. Zu bedenken ist weiters, dass auch Zulassungsvorschriften in der Schweiz bestehen und Österreich in Abstimmung mit den anderen Ländern den dauernden Standort zu bestimmen hat, hier also nicht rein willkürlich vorgehen kann. Aus all dem Gesagten ergibt sich, dass für die Kfz § 82 Abs 8 KFG nicht anwendbar ist und somit auch keine Zulassungspflicht innerhalb eines Monats bestand. Gemäß § 79 KFG ist die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden

Standort im Bundesgebiet haben, auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr ins Inland eingebracht wurden. Nur eine mehr als einjährige, durchgehende Verwendung eines ausländischen Kraftfahrzeugs in Österreich führt zur Steuerpflicht nach § 1 Z 3 lit b 2. Fall NoVAG. Da aber die Fahrzeuge nur rund fünf Monate in Österreich verwendet wurden, tritt keine Steuerpflicht nach § 1 Z 3 lit b 2. Fall NoVAG iVm § 79 KFG ein.“

A.5.) Über Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 24. März 2025 brachte die Beschwerdeführerin in ihrer Eingabe vom 14. April 2025 ergänzend ua. vor wie folgt:

In der Wintersaison 2017/2018 habe zwischen der Muttergesellschaft und der Tochtergesellschaft keine schriftliche Vereinbarung über die KfZ-Überlassung bestanden. Die Nutzung der Fahrzeuge des Fahrzeugpools sei aufgrund derselben Eigentümerstruktur der Gesellschaften sowie der Personenidentität in beiden Gesellschaften des für Österreich zuständigen Geschäftsführers, Person_A, auf konkludenter Basis erfolgt. Die Beschwerdeführerin habe während der kurzen Zeit der Nutzung der KfZ die im Inland angefallenen Kosten (insbesondere Treibstoff, Maut, Reinigung, Betriebsaufwand, Sofortreparaturen) direkt getragen. Darüber hinaus seien ihr im Wirtschaftsjahr 17/18 im Zuge der Jahresabschlusserstellung eine Konzernumlage iHv 35.250,00 € angelastet worden, in der anteilige Pool-Kfz-Kosten für Leasing- und Versicherungsaufwände der Muttergesellschaft an die Tochtergesellschaft weiterverrechnet worden wären (Zusammensetzung der Umlage aus Leasingkosten für vier Minivans für fünf Monate, anteilige Versicherung für fünf Monate sowie Bezeichnung_B StB und Buchhaltung intern). Person_A sei im Streitzeitraum Geschäftsführer der Firma_A und der Beschwerdeführerin gewesen. Im Streitzeitraum habe er zusammen mit seiner Ehefrau und zwei Kindern durchgehend in Ort_C/Schweiz, dem Hauptsitz der Firmengruppe, gelebt. Von dort aus habe er auch die Geschäfte der Beschwerdeführerin in Österreich gesteuert. Vor Ort in Ort_A und Ort_B sei der Betrieb von Ressortmanagern geführt worden. Person_A habe in Österreich im Streitzeitraum (und auch davor und danach) keinen Wohnsitz und auch keinen gewöhnlichen Aufenthalt gehabt. Selbstverständlich habe aber Person_A in regelmäßigen Abständen Dienstreisen nach Österreich unternommen, um hier wichtige Gespräche mit Dienstleistern (auch mit unserer Kanzlei) und Mitarbeitern der Beschwerdeführerin zu führen. Auch die Einvernahme durch die Finanzpolizei in Ort_Y habe im Zuge einer solchen Dienstreise stattgefunden. Dabei habe er sich aber nur jeweils wenige Tage im Inland aufgehalten. In der Wintersaison 17/18 dürfte Person_A zirka dreimal in Österreich gewesen sein, jeweils für die Dauer von 2 bis 3 Nächten. Die zweite Geschäftsführerin Person_B dürfte in diesem Zeitraum überhaupt nur einmal zu Besuch gewesen sein. Firma_A betreibe selbst unter der Marke „Bezeichnung_A“ in der Schweiz Chalets. Für das Österreichgeschäft sei die Beschwerdeführerin gegründet worden. In den AGB sei ersichtlich, dass die Kunden den Vertrag stets mit Firma_A abschließen würden. Als operativ tätige Gesellschaft in der Schweiz verfüge sie dort auch über einen (geleasten) Fuhrpark, dem auch die nach Österreich überlassenen Mini-Busse angehört hätten. Die Beschwerdeführerin habe als Subunternehmerin ihre

Beherbergungsleistungen und sonstigen Nebenleistungen an ihre Muttergesellschaft Firma_A erbracht. Im Außenverhältnis habe die Firma_A selbst von der Schweiz aus die Beherbergungsverträge mit den Gästen erbracht, habe aber den gesamten Umsatz je verkauftem Urlaub an die Beschwerdeführerin ungekürzt weitergeleitet. Aus diesen Einnahmen habe diese selbst ihre Kosten tragen müssen, eine zusätzliche Kostenrückverrechnung an die Firma_A für nicht gedeckte Kosten habe nicht stattgefunden. Die Fahrzeuge seien der Beschwerdeführerin zwar grundsätzlich in der ganzen Wintersaison 17/18 zur Verfügung gestanden. Ein Rechtsanspruch auf Überlassung genau dieser Fahrzeuge habe allerdings nicht bestanden. Die Fahrzeuge hätten von der Muttergesellschaft jederzeit gegen andere ausgetauscht oder auch abgezogen werden können. Der Beschwerdeführerin käme insofern lediglich die Stellung einer Nutznießerin eines Fahrzeugpools zu, ohne als Verwenderin oder Halterin einzelner konkreter Kfz dieses Pools betrachtet werden zu können.

A.6.) Das Finanzamt Österreich brachte hierzu in dem Schreiben vom 7. Mai 2025 erwidern ua. vor, unstrittig seien die Fahrzeuge in Österreich im verfahrensgegenständlichen Zeitraum verwendet worden. Die Verwendung sei rechtlich der Beschwerdeführerin zuzurechnen, die mit Sitz in der Gemeinde Ort_X im Firmenbuch eingetragen sei und ihre Beherbergungsumsätze in Österreich erziele. Nach Ansicht des Finanzamtes sei die Beschwerdeführerin als Verwenderin der Fahrzeuge anzusehen, da auf diese in relevanten Zeiträumen weder im Inland noch im Ausland Fahrzeuge zugelassen gewesen wären. Für die GmbH sei aber zur Erfüllung ihrer angebotenen Leistungen zwingend das ständige Vorhandensein von Fahrzeugen notwendig gewesen. Auch auf den „Fahrtenbüchern“ seien Beispiele für die Nutzung der Fahrzeuge „examples of usage“ angeführt worden: „guest duties, shopping out of resort, driving to another resort“. Die Beschwerdeführerin habe als Verwenderin die überrechneten Kosten samt Risiken für die Zurverfügungstellung getragen, zudem die laufenden Kosten wie Reparaturen (zB Firma_B), diverse Zubehöreinkäufe wie Schneeketten, Vignetten und Tank- und Reinigungskosten. Sie habe in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen den Nutzen aus der Überlassung gehabt und in den Wintermonaten faktisch frei über die Fahrzeuge verfügen können, dies auch ohne vertragliche Vereinbarungen. Dieses Überlassungsmodell sei über Jahre bereits so gelebt worden, daher habe die Beschwerdeführerin davon ausgehen können, dass die Zurverfügungstellung nicht abrupt ende, zumal die Zulassungsbesitzerin, die Firma_A, 100 %ige Gesellschafterin der Beschwerdeführerin sei. Die widerrechtliche Verwendung sei unstrittig, ein anderer Abgabeschuldner (Verwender) als die Beschwerdeführerin mit Sitz in Ort_X komme nach Ansicht des Finanzamtes nicht in Frage. Der Sitz einer GmbH sei der Ort, den der Gesellschaftsvertrag bestimme. Wo die Geschäftsführer persönlich ansässig seien, sei für die Bestimmung des Abgabenschuldners/Verwenders für die NoVA und die KfzSt nach hiesiger Ansicht nicht von Bedeutung. Mit Notariatsakt vom 15. November 2010, Geschäftszahl_X des öffentlichen Notars_X mit dem Amtssitz in Ort_P habe die „Firma_A“ mit dem Sitz in Ort_U, Schweiz, die „Gesellschaft_A“ mit Sitz in Ort_X errichtet. In der „Erklärung über die Errichtung

einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung“ vom 2. März 2011 sei der Name von „Gesellschaft_A“ auf „Beschwerdeführerin“ geändert worden. Frau Person_B sei vom 25. März 2011 bis 28. Dezember 2021 und Person_A vom 25. März 2011 bis 14. März 2024 als Geschäftsführer tätig gewesen. Dass die beiden Geschäftsführer während der ganzen Wintersaison für das Personal oder die Gäste in Österreich nicht persönlich greifbar gewesen seien, sei nicht glaubhaft. Laut Angaben von Person_V in der Niederschrift vom 15. März 2018 habe er und der Manager von Ort_A „Person_W“ die Fahrzeuge zu Beginn der Saison von der Schweiz nach Österreich (Ort_B und Ort_A) verbracht. In zusammenfassender Würdigung gehe das Finanzamt weiterhin davon aus, dass die in Diskussion stehenden Fahrzeuge widerrechtlich in Österreich verwendet worden wären. Die Mitarbeiter der Beschwerdeführerin hätten die Fahrzeuge tatsächlich gelenkt und über diese verfügt, ebenso seien die Kosten dafür von der Beschwerdeführerin getragen worden. Die im bisherigen Verfahren behauptete begünstigte Verwendung zu mehr als 80 % zu Gästebeförderungszwecken sei bis dato nicht belegt worden, ebenso sei kein NoVA-Vergütungsantrag gestellt worden.

A.7.) Im Schreiben vom 26. Mai 2025 brachte die Beschwerdeführerin ergänzend vor, eine im Vorhinein als kurzfristig beabsichtigte Bittleihe könne nicht zu einer (auch zulassungsrechtlich in beiden Ländern beträchtlichen Verwaltungsaufwand verursachenden) Verlagerung des dauernden Standortes ins Inland samt anschließender Rückverlagerung führen. Der gemäß § 82 Abs 8 KFG geforderte Gegenbeweis, der die gesetzliche Standortvermutung widerlege, sei bereits hinreichend erbracht. Gerade in Konzernen würden die für eine inländische GmbH bestellten Geschäftsführer sehr häufig vom Ausland aus tätig werden und vor Ort die operativen Geschäfte durch Country Manager, die keine gesellschaftsrechtliche Vertretungsbefugnis hätten, geführt werden.

A.8.) Replizierend hierzu führte die Abgabenbehörde im Schreiben vom 10. Juni 2025 aus, von einer kurzfristigen Bittleihe könne eindeutig nicht ausgegangen werden. Der Website „Webseite_X“ sei zu entnehmen, dass ein „driver service“ angeboten werde. Für die Erfüllung der von der Beschwerdeführerin angebotenen Leistungen seien daher zwingend mehrere Fahrzeuge vor Ort und für die Dauer der Wintersaison notwendig. Die Beschwerdeführerin hätte keine geeigneten Fahrzeuge für den Transport von Gästen usw. im Inland gehabt. Die im Inland zugelassenen Fahrzeuge seien laut der mit Person_A am 26. März 2018 aufgenommenen Niederschrift von den Resort Managern genutzt und nie in die Schweiz verbracht worden. Die Beschwerdeführerin habe über die strittigen Fahrzeuge verfügen können, als ob es ihre eigenen wären. Als dauernder Standort eines im Ausland zugelassenen Kraftfahrzeuges gelte bei Kraftfahrzeugen von Unternehmungen grundsätzlich der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Kraftfahrzeug hauptsächlich verfüge, der somit Ausgangspunkt der Dispositionen des Unternehmens über das Kraftfahrzeug sei. Im Zweifel sei dies der Unternehmenssitz (VwGH 20.11.2007, 2006/11/0024). Analog den Ausführungen in den KfzBStR 2021, Rz 51 zum dauernden Standort / Standortvermutung könne das Bundesfinanzgericht nicht zu einem anderen Schluss kommen, als dass einzig die Beschwerdeführerin

mit Unternehmenssitz in Ort_X als Verwenderin der streitgegenständlichen Fahrzeuge in verfahrensgegenständlichen Zeiträumen in Frage komme.

A.9.) In der mündlichen Verhandlung vom 16. September 2025 führte die Beschwerdeführerin ua. ergänzend aus, der dauernde Standort setze eine zeitliche Betrachtung voraus. Dieser sei über einen längeren Zeitraum zu beurteilen. Abgestellt auf das Jahr seien die Fahrzeuge lediglich fünf Monate in Österreich, den Rest von sieben Monaten in der Schweiz gewesen. Es sei von vornherein beabsichtigt gewesen, dass die Fahrzeuge nur vorübergehend für fünf Monate in Österreich genutzt werden sollten. Das Verwaltungsmanagement der Muttergesellschaft als auch der Beschwerdeführerin habe sich in Personenidentität in der Westschweiz befunden. Gesellschaftliche Entscheidungen bzw. geschäftliche Willensbildungen habe die Beschwerdeführerin nie in Ort_X, sondern immer in der Schweiz getätigt. Die Abgabenbehörde wies hierzu darauf hin, dass die Beschwerdeführerin als österreichische Gesellschaft mit Sitz in Österreich Verwenderin der Fahrzeuge gewesen sei, welche die Kosten, das Nutzen und das wirtschaftliche Risiko getragen habe.

B.) Sachverhalt:

B.1.) Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit Sitz in Ort_X (Geschäftszweig Gastronomie). Geschäftsführer im strittigen Zeitraum 2018 waren Person_B und Person_A (siehe ua. den Unternehmensregisterauszug vom 5. Februar 2019, FN_1).

Die Beschwerdeführerin ist eine zu 100% österreichische Tochtergesellschaft der in der Schweiz ansässigen Gesellschaft Firma_A (siehe ua. den Unternehmensregisterauszug vom 5. Februar 2019, FN_1), deren Geschäftsführer Person_A war (siehe ua. die Ausführungen der Beschwerdeführerin im Schreiben vom 14. April 2025).

B.2.) Die Firma_A betreibt unter der Marke „Bezeichnung_A“ in der Schweiz Chalets. Um auch solche in Österreich anbieten zu können wurde hierfür die in Österreich ansässige Beschwerdeführerin gegründet, welche für diese Zwecke im eigenen Namen und auf eigene Rechnung Chalets in Ort_A und Ort_B anmietet.

Die Beherbergungsverträge betreffend die österreichischen Chalets werden zwischen der Firma_A und den Kunden abgeschlossen. Die Beschwerdeführerin erbringt als Subunternehmerin (mit eigenem Personal) für die Firma_A die gebuchten Beherbergungsleistungen und sonstigen Nebenleistungen (ua. Verpflegung und Gäste-Beförderung). Die von den Gästen für den Aufenthalt erbrachten Zahlungen leitet die Firma_A ungekürzt an die Beschwerdeführerin weiter, welche hiermit die von ihr selbst getragenen Kosten abdeckt (siehe ua. den Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 24. März 2025 in Verbindung mit den diesbezüglich von der Abgabenbehörde unwidersprochenen Ausführungen der Beschwerdeführerin im Schreiben vom 14. April 2025).

B.3.) Die Firma_A ist Halterin der streitgegenständlichen Fahrzeuge Marke_A mit den Fahrgestellnummern 1, 2, 3, und 4, welche allesamt in der Schweiz mit den amtlichen Kennzeichen 1, 2, 3 und 4 zugelassen wurden (siehe ua. die vorgelegten Leasingverträge, Zulassungsscheine und den Unternehmensregisterauszug vom 5. Februar 2019).

Um die von den Kunden gebuchten Beförderungsleistungen erbringen zu können war von vornherein vereinbart, dass die Firma_A die hierfür erforderlichen Fahrzeuge der Beschwerdeführerin vorübergehend für die Dauer des Bedarfes während der Wintersaison überlässt. Hierzu wurden von der Firma_A die streitgegenständlichen Fahrzeuge ab Ende November 2017 an die Beschwerdeführerin überstellt (siehe ua. die von der Abgabenbehörde unwidersprochenen, für das Bundesfinanzgericht nachvollziehbaren Beschwerdeausführungen ua. in der Beschwerde vom 28. September 2018 sowie in der mündlichen Verhandlung vom 16. September 2025).

Die überlassenen Fahrzeuge standen der Beschwerdeführerin im Zeitraum Ende November 2017 bis April 2018 in Ort_B und Ort_A durchgehend va. für die Gästebeförderungen zu Schipisten, Einkaufsgeschäften und Lokalen zur Verfügung. Die Fahrzeuge wurden ausschliesslich von Mitarbeitern der Beschwerdeführerin gefahren. Nach Ende der Wintersaison stellte die Beschwerdeführerin im April 2018 die streitgegenständlichen Fahrzeuge wieder an die Halterin Firma_A in die Schweiz zurück.

Die Beschwerdeführerin trug im Zeitraum der Fahrzeugverwendung sämtliche (anteilige) auf die Monate der Nutzung entfallende (Betriebs)Kosten (insbesondere Treibstoff, Maut, Reinigung, Betriebsaufwand, Sofortreparaturen); darüber hinaus wurden ihr hierfür von der Firma_A im Wirtschaftsjahr 2017/2018 im Zuge der Jahresabschlussrechnung eine Konzernumlage in Höhe von 35.250,00 € (für anteilige Leasing- und Versicherungskosten für fünf Monate sowie Bezeichnung_B StB und interne Buchhaltung) verrechnet (siehe ua. den Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 24. März 2025 in Verbindung mit den diesbezüglich von der Abgabenbehörde unwidersprochenen Ausführungen der Beschwerdeführerin im Schreiben vom 14. April 2025).

C.) Beweiswürdigung:

Der streitgegenständliche Sachverhalt ergibt sich im Wesentlichen aus der vorliegenden Aktenlage, insbesondere aus den oben näher bezeichneten Unterlagen.

D.) Rechtslage:

D.1.a) Gemäß § 1 Z 3 lit a NoVAG 1991 unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 leg.cit. eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a leg.cit. erfolgt ist.

Gemäß § 1 Z 3 lit b NoVAG 1991 gilt als erstmalige Zulassung 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 Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe in jener Höhe erbracht, die im Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung im Inland zu entrichten gewesen wäre.

Gemäß § 4 Z 3 NoVAG 1991 ist Abgabenschuldner im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3 leg.cit.), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 entsteht die Steuerschuld im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 leg.cit. mit dem Tag der Zulassung oder bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

Gemäß § 40 Abs. 1 zweiter Satz Kraftfahrzeuggesetz 1967 (KFG 1967) gilt als dauernder Standort eines Kraftfahrzeugs der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Kraftfahrzeugen von Unternehmen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Kraftfahrzeug hauptsächlich verfügt.

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 leg.cit. eingehalten werden.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 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 dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 leg.cit. ist nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

D.1.b) Das KFG oder das NoVAG enthält keine Regelung darüber, wem die Verwendung eines 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 (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 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 OGH hat mit Urteil vom 24.3.2013, 2 Ob 192/12t, entschieden, dass die Verfügungsgewalt das wesentliche Kriterium der Haltereigenschaft ist und es dabei darauf ankommt, wer tatsächlich bestimmen kann, wo und für welchen Zweck das Fahrzeug in Betrieb genommen werden soll. Die Verfügungsgewalt korreliert mit der Möglichkeit der Gefahrenabwendung. Auf das Eigentum oder ein Mietrecht am Fahrzeug komme es dabei ebenso wenig an wie darauf, auf wen das Fahrzeug zugelassen sei oder wer Versicherungsnehmer der Haftpflichtversicherung sei. Maßgeblich sei nur, dass der Halter in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben.

D.1.c) Nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 liegt bei Vorliegen eines Hauptwohnsitzes der dauernde Standort eines Fahrzeuges im Inland („Standortvermutung“), welcher allerdings mittels Gegenbeweises widerlegbar ist. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 nicht im Bundesgebiet hat, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht (VwGH 19.12.2023, Ra 2022/15/0055).

Als dauernder Standort bei Fahrzeugen von Unternehmungen gilt gemäß § 40 Abs 1 zweiter Satz KFG der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt. Dieser Begriffsbestimmung wohnt jedoch inne, dass die Verfügung über das Fahrzeug auf Dauer ausgeübt wird; ein bloß vorübergehendes Verfügen über mehrere Monate über ein Fahrzeug - mag es auch ausschließlich von einem Ort aus geschehen - kann schon begrifflich keinen dauernden Standort des Fahrzeuges begründen. War das vom Beschwerdeführer behauptete Verfügen über das gegenständliche Sattelzugfahrzeug nach eigenem Vorbringen von vornherein auf einen Zeitraum von mehreren Monaten bis zur Anschaffung eines neuen Fahrzeuges beschränkt, so ist dies nicht zur Begründung eines dauernden Standortes des Fahrzeuges geeignet (VwGH 5.8.1999, 99/03/0200).

D.2.) Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Pflichtigen, welche die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10% der festgesetzten Abgabe auferlegen (Verspätungszuschlag), wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist. Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen.

Die Festsetzung setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist (Ritz/Koran, BAO⁸ § 135 BAO Rz 4).

E.) Erwägungen:

E.1.) Normverbrauchsabgabe:

E.1.a) Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat, ist § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 als *lex specialis* zu § 40 Abs. 1 *leg. cit.* zu sehen (VwGH 17.6.2024, Ro 2021/16/0010; VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276; VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288). Daher ist zunächst zu prüfen, ob im streitgegenständlichen Fall die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 greift.

§ 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 ist nicht nur auf von Privatpersonen verwendete Kraftfahrzeuge, sondern auch auf von Unternehmungen verwendete Kraftfahrzeuge anzuwenden (VwGH 17.6.2024, Ro 2021/16/0010; VwGH 22.6.2021, Ra 2019/11/0051; VwGH 30.1.2020, Ra 2019/16/0215).

Der Sitz der Beschwerdeführerin befindet sich laut Firmenbuch in Ort_X, Österreich (siehe ua. den Unternehmensregistrauszug vom 5. Februar 2019 zu FN_1), sodass es sich bei dieser um eine inländische Gesellschaft mit Sitz in Österreich iSd § 82 KFG handelt.

Das Beschwerdevorbringen, der Ort der Geschäftsleitung der Beschwerdeführerin sei in der Schweiz gelegen, vermag hieran nichts zu ändern, da sich im Gesetz keine Hinweise dafür ergeben, dass der Gesetzgeber bei der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 nicht auf den Ort des Sitzes laut Firmenbuch oder Gesellschaftsvertrag, sondern stattdessen ausschließlich auf den Ort, an dem die wesentlichen Entscheidungen getroffen wären, Bezug nehmen wollte. So spricht neben dem klaren Gesetzeswortlaut des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967, wonach ein „Hauptwohnsitz“ oder „Sitz“ im Bundesgebiet erforderlich ist, auch der Umstand, dass der Gesetzgeber in anderen gesetzlichen Bestimmungen (vgl. §§ 40 Abs. 1, 42 Abs. 1 *leg. cit.*) neben dem „Hauptwohnsitz“ oder einen „Sitz“ auch ausdrücklich auf weitere Orte, nämlich ua. „von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt“ abstellt, gegen die Annahme, dass die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 lediglich dann greift, wenn der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung einer Gesellschaft in Österreich gelegen ist. Der Gesetzgeber unterscheidet im KFG offensichtlich zwischen dem Ort des Sitzes eines Unternehmens und dem Ort der Verfügungsgewalt bzw. der Entscheidungsfindung. Die Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG findet sohin auch dann Anwendung, wenn sich bei Gesellschaften mit Firmenbuchsitz in Österreich der Ort der Geschäftsleitung tatsächlich im Ausland befindet.

E.1.b) Als Subunternehmerin (mit eigenem Personal) verpflichtete sich die Beschwerdeführerin gegenüber der Firma_A zur Erbringung der von den Kunden gebuchten Beherbergungsleistungen einschließlich ua. der Nebenleistung Gäste-Beförderung. Um diese vertraglichen

Verpflichtungen erfüllen zu können, benötigte die Beschwerdeführerin nicht nur die von ihr selbst angemieteten Unterkünfte, sondern ua. auch die entsprechenden Fahrzeuge. Zu diesem Zweck übernahm die Beschwerdeführerin von der Firma_A für den Zeitraum der vertraglichen Erfordernisse die streitgegenständlichen Fahrzeuge gegen Zahlung eines Entgeltes (in Form einer Konzernumlage); die Betriebskosten wurden von ihr zur Gänze selbst getragen.

Nachdem die Fahrzeuge von der Beschwerdeführerin ausschließlich zur Erfüllung ihrer vertraglichen Verpflichtungen gegenüber der Firma_A und den Kunden verwendet wurden, ging bei Überlassung der Fahrzeuge die faktische Verfügungsgewalt über diese von der Firma_A als Muttergesellschaft auf die Beschwerdeführerin als Tochtergesellschaft (als eigenständige juristische Person) über. Die Beschwerdeführerin entschied alleinig über den unternehmerischen Einsatz der Fahrzeuge in Österreich und nutzte die Fahrzeuge uneingeschränkt für eigene Zwecke im Rahmen der von ihr ausgeübten unternehmerischen Personenbeförderung. Die angestellten Mitarbeiter der Beschwerdeführerin lenkten im Auftrag dieser die Fahrzeuge und bestimmten tatsächlich über deren betrieblichen Einsatz.

Entgegen dem Beschwerdevorbringen wurden im vorliegenden Fall die Beförderungsleistungen nicht von der Firma_A, sondern explizit von der Beschwerdeführerin im Rahmen der vertraglichen Leistungsbeziehungen (als Subunternehmerin) mit der Firma_A getätigt. Die Firma_A hatte sohin im Zeitraum der Verwendung der Fahrzeuge in Österreich keine Verfügungsmacht über die streitgegenständlichen Fahrzeuge mehr inne. Hieran vermag auch das Beschwerdevorbringen, die Fahrzeuge seien von der Firma_A an die Beschwerdeführerin ausschließlich für Zwecke der Personenbeförderung überlassen worden und hätten jederzeit von ihr ausgetauscht werden können, nichts zu ändern, kommt bei dieser Vorgabe doch der Nutzen aus dieser Verwendung ausschließlich der Beschwerdeführerin zu. Das Bundesfinanzgericht kann im vorliegenden Fall keinen Unterschied hierzu erkennen, ob die Beschwerdeführerin zur Erfüllung ihrer vertraglichen Aufgaben die Fahrzeuge von der Firma_A gegen Entgelt gestellt bekam oder von einem fremden Dritten angemietet hätte; in beiden Fällen hat die Beschwerdeführerin für den Zeitraum der unternehmerischen Nutzung die alleinige Verfügungsgewalt über die Fahrzeuge inne.

Die Beschwerdeführerin trug des Weiteren sämtliche mit der Nutzung für Personenbeförderung verbundenen (Fahrzeug)Kosten, die sich zum einen aus den laufenden Betriebskosten und zum anderen aus den auf die Zeit der Nutzung entfallenden und von der Firma_A als Konzernumlage weiterverrechneten Kosten zusammensetzten.

Aus obigen Ausführungen ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin die streitgegenständlichen Fahrzeuge sowohl auf eigene Rechnung in Gebrauch als auch über diese die Verfügungsgewalt inne hatte, sodass sie als Verwenderin iSd NoVAG iVm KFG zu qualifizieren ist.

E.1.c) Im vorliegenden Fall steht fest, dass die gegenständlichen Fahrzeuge im Zeitraum November 2017 nach Österreich verbracht und hier bis April 2018 genutzt wurden.

Die Einbringung der Fahrzeuge nach Österreich war jedoch von Anfang an nicht auf Dauer, sondern lediglich auf den Zeitraum der Wintersaison (Ende November bis April des Folgejahres, sohin auf knapp fünf Monate) angelegt. Die Beschwerdeführerin verfügte damit über diese Fahrzeuge lediglich „über mehrere Monate“. Eine bloß vorübergehende Nutzung von Fahrzeugen in Österreich für einige Monate begründet nach Rechtsansicht des VwGH jedoch keinen dauernden Standort iSd KFG (siehe VwGH 5.8.1999, 99/93/0200).

Nachdem die Nutzung der gegenständlichen Fahrzeuge in Österreich von vornherein nur auf einen Zeitraum von fünf Monaten beschränkt war und diese im April 2018 wiederum - wie von Anfang an beabsichtigt - in die Verfügungsgewalt der Firma_A zurückgestellt wurden, wurde in Österreich aufgrund der kurzen Verwendungsdauer kein dauernder Standort iSd § 82 Abs. 8 KFG verwirklicht. Die gesetzliche Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG findet somit im vorliegenden Fall keine Anwendung, da die Voraussetzungen für eine gesetzliche „Standortvermutung“ nicht gegeben sind.

Die streitgegenständlichen Fahrzeuge (ohne einem dauernden Standort im Bundesgebiet) wurden zudem nicht über einen Zeitraum von länger als einem Jahr in Österreich genutzt, sodass der gesetzliche Tatbestand des § 79 KFG ebenso nicht vorliegt.

Im gegebenen Fall bestand sohin für die Beschwerdeführerin keine gesetzliche Verpflichtung, die streitgegenständlichen Fahrzeuge im Inland zuzulassen, weshalb diese auch nicht der NoVA-Pflicht unterliegen. Das Finanzamt Österreich unterwarf die Fahrzeuge in den bekämpften Bescheiden sohin zu Unrecht der NoVA, weshalb diese ersatzlos aufzuheben sind.

E.2) Verspätungszuschlag:

Die Beschwerdeführerin verwirklichte keinen gesetzlichen Tatbestand für eine Vorschreibung der NoVA, sodass ihr auch keine Verpflichtung zur Abfuhr einer NoVA bzw. Einreichung einer NoVA-Erklärung zukam.

Nachdem sie somit keine Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung versäumte, erließ die Abgabenbehörde zu Unrecht die bekämpften Bescheide über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages, weshalb diese ersatzlos aufzuheben sind.

F.) Revision:

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

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Das Erkenntnis folgte vielmehr der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 26. September 2025