IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Barbara Rosemarie Gangl in der Beschwerdesache ***Bf.***, Steuernummer ***Transport-GmbH-StNr***, ***Bf.-Adr***, über die Beschwerden vom 2. Dezember 2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 2. November 2023 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 04.2021, Umsatzsteuerfestsetzung 05.2021, Umsatzsteuerfestsetzung 06.2021, Umsatzsteuerfestsetzung 07.2021, Umsatzsteuerfestsetzung 08.2021, Umsatzsteuerfestsetzung 09.2021, Umsatzsteuerfestsetzung 10.2021, Umsatzsteuerfestsetzung 11.2021, Umsatzsteuerfestsetzung 12.2021, Umsatzsteuerfestsetzung 01.2022, Umsatzsteuerfestsetzung 02.2022, Umsatzsteuerfestsetzung 03.2022, Umsatzsteuerfestsetzung 04.2022, Umsatzsteuerfestsetzung 05.2022, Umsatzsteuerfestsetzung 06.2022, Umsatzsteuerfestsetzung 07.2022, Umsatzsteuerfestsetzung 08.2022, Umsatzsteuerfestsetzung 09.2022, Umsatzsteuerfestsetzung 10.2022 und Umsatzsteuerfestsetzung 11.2022, und nunmehr gerichtet gegen den Umsatzsteuerbescheid 2022 vom 14. Oktober 2024 und den Umsatzsteuerbescheid 2023 vom 3. Juli 2025, zu Recht erkannt:

I. Der Umsatzsteuerbescheid 2022 vom 14. Oktober 2024 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO abgeändert und die Umsatzsteuer 2022 für das Veranlagungsjahr von 04/2021 bis 03/2022 mit EUR 412.755,63 festgesetzt.

   Die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2023 vom 3. Juli 2025 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

In Folge einer Umsatzsteuersonderprüfung bei der ***Transport-GmbH*** für den Zeitraum 01/2022 bis 06/2022 wurde der Prüfungszeitraum auf die Zeiträume 04/2021 bis 12/2021 und 07/2022 bis 11/2022 ausgeweitet. Im Zuge der durchgeführten Außenprüfung wurde betreffend Umsatzsteuer 04/2021 bis 11/2022 die Feststellung getroffen, dass in den prüfungsgegenständlichen Zeiträumen die ***Transport-GmbH*** die von der ***Tankkartenausstellerin*** ausgestellten Tankkarten der ***Tankkartenüberlasserin*** für die Betankung ihrer Fahrzeuge mit Diesel genutzt habe und die ***Tankkartenüberlasserin*** die Dieseleinkäufe mit Rechnungen an die ***Transport-GmbH*** mit Ausweis der österreichischen Umsatzsteuer weiterverrechnet habe, wobei die Rechnungen nicht den in § 11 Abs. 1 Z 3 UStG angeführten Bestimmungen hinsichtlich der Rechnungsmerkmale entsprächen. Deshalb sei die ***Transport-GmbH*** nicht zum Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen berechtigt und eine entsprechende Vorsteuerberichtigung (Streichung des Vorsteuerabzuges für diese Eingangsrechnungen) vorzunehmen.

Das Finanzamt Österreich (nachstehend: belangte Behörde) schloss sich der Rechtsansicht der Außenprüfung an und nahm die Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2021 und 2022 wieder auf. Mit Bescheiden vom 2. November 2023 setzte die belangte Behörde die Umsatzsteuer für die Zeiträume 04/2021 bis 11/2022 gemäß § 21 Abs. 3 UStG unter Vornahme der Vorsteuerberichtigungen entsprechend den Prüfungsfeststellungen fest.

Die via FinanzOnline eingebrachten Beschwerden der ***Transport-GmbH*** vom 2. Dezember 2023 richten sich gegen die Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 04/2021 bis 11/2022, wobei ausgeführt wurde, dass die bekämpften Bescheide bis zum Zeitpunkt der Erhebung der Beschwerden die ***Transport-GmbH*** physisch nicht erreicht hätten und nur per E-Mail übermittelte Bescheide vorlägen, weshalb keine rechtswirksame Zustellung erfolgt sei.

Die gegenständlichen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für 04/2021 bis 11/2022 wurden am 7. Dezember 2023 hinterlegt und am 15. Dezember 2023 behoben.

Am 15. Dezember 2023 erging ein Mängelbehebungsauftrag zu den Beschwerden vom 2. Dezember 2023, welchen die ***Transport-GmbH*** mit Eingaben vom 16. und 17. Jänner 2024 entsprach. Mit der Eingabe vom 17. Jänner 2024 beantragte die ***Transport-GmbH*** die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 5. Februar 2024 wies die belangte Behörde die Beschwerden gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für 04/2021 bis 12/2021 als unbegründet ab.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 12. Februar 2024 erfolgten die Abweisungen der Beschwerden gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für 01/2022 bis 11/2022 als unbegründet.

Am 26. Februar 2024 stellte die ***Transport-GmbH*** den Vorlageantrag betreffend die Beschwerden gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für 04/2021 bis 11/2022 und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Weiters erklärte die ***Transport-GmbH*** den Verzicht auf die Entscheidung durch den Senat.

Die Vorlage an das Bundesfinanzgericht erfolgte mit Vorlagebericht vom 19. April 2024.

Am 14. Oktober 2024 erließ die belangte Behörde den Umsatzsteuerbescheid 2022, gegen den am 15. November 2024 die ***Transport-GmbH*** Beschwerde erhob und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den gesamten Senat beantragte.

Die Beschwerdesache wurde im Zuge der Umverteilung mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 3. Februar 2025 zum Stichtag 7. Februar 2025 der Gerichtsabteilung 1035 zugeteilt.

Mit Schreiben vom 30. Juli 2025 informierte ***RA*** als bestellter Insolvenzverwalter der ***Transport-GmbH*** (nachstehend: Bf.) das Bundesfinanzgericht über die Eröffnung des Insolvenzverfahrens zum Aktenzeichen ***S-GZ*** beim ***Landesgericht***.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens wurde die mündliche Verhandlung für den 21. August 2026 ausgeschrieben, wobei die mündliche Verhandlung infolge der Zurücknahme des Antrages auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung durch den Bf. wieder abberaumt wurde. Die belangte Behörde stellte binnen zwei Wochen keinen Antrag gemäß § 274 Abs 1 Z 2 letzter Satz BAO.

Mit der Eingabe vom 24. September 2026 verzichtete der Bf. auf die Entscheidung durch den Senat.

Strittig ist, ob der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der ***Tankkartenüberlasserin***, mit welchen der unter Verwendung der auf die ***Tankkartenüberlasserin*** ausgestellten Tankkarten von der ***Transport-GmbH*** getankte Diesel und die über die ***Tankkartenüberlasserin*** verrechnete Maut abgerechnet wurden, zusteht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die ***Transport-GmbH*** (vormals: ***Transport-GmbH***) ist eine seit ***September 2017*** zur ***Transport-GmbH-FN*** eingetragene Gesellschaft mit beschränkter Haftung.

Über ihr Vermögen wurde beim ***Landesgericht*** am ***Juni 2025*** zur AZ ***S-GZ*** das Konkursverfahren eröffnet. Als Masseverwalter wurde Herr ***RA*** bestellt. Die beschwerdeführende Partei ist somit Herr ***RA*** als Masseverwalter im Konkursverfahren der ***Transport-GmbH***.

Als Veranlagungszeitraum wählte die ***Transport-GmbH*** für die Umsatzsteuer das abweichende Wirtschaftsjahr von 1. April bis 31. März.

Die Transport-GmbH war ua im Bereich Transportlogistik und Güterkraftverkehr tätig. Sie erzielte im Veranlagungsjahr 2022 einen Umsatz von ca EUR 2,5 Mio und im Zeitraum 04-11/2022 (sohin im Veranlagungsjahr 2023) ca EUR 2 Mio.

Auf die Transport-GmbH waren im beschwerdegegenständlichen Zeitraum 13 Lastkraftwagen, zwei Sattelzugfahrzeuge, sieben Anhänger, sechs Sattelanhänger und ein Personenkraftwagen angemeldet. Alle Transportkraftfahrzeuge benötigen für den Antrieb den Kraftstoff Diesel.

Die Transport-GmbH erwarb den Diesel für ihre Transportkraftfahrzeuge mit Tankkarten, die von der ***Tankkartenausstellerin*** an die ***Tankkartenüberlasserin*** ausgestellt worden waren. Bei der Auswahl des getankten Diesels war die Transport-GmbH hinsichtlich Menge, Qualität und Ort des Tankvorganges frei.

Die ***Tankkartenüberlasserin*** hatte diese Tankkarten der Transport-GmbH überlassen. Es konnte nicht festgestellt werden, ob bzw in welcher Höhe die ***Tankkartenüberlasserin*** ein Entgelt für die Überlassung der Tankkarte an die Transport-GmbH verrechnete.

Bei der ***Tankkartenüberlasserin*** handelt es sich um ein kroatisches Transportunternehmen mit Sitz in ***HR-Ort***, das zur ***HR-Registernummer*** registriert ist. Ihre UID-Nummer lautet ***HR-UIDNr***.

Die Tankkartenausstellerin rechnete gegenüber der Tankkartenüberlasserin den von der Transport-GmbH getankten Diesel ab. Die Tankkartenüberlasserin verrechnete anschließend diesen Diesel an die Transport-GmbH weiter, wie folgt:

Rechnungs-datum	Rechnungs-nummer	Leistung	Leistungszeitraum	Betrag netto	20% USt	Betrag brutto
20.04.2021	2021/201	Diesel		EUR 7.500,00	EUR 1.500,00	EUR 9.000,00
26.04.2021	2021/214	Diesel	01.-15.04.2021	EUR 12.500,00	EUR 2.500,00	EUR 15.000,00
28.04.2021	2021/219	Diesel	16.-20.04.2021	EUR 8.335,00	EUR 1.667,00	EUR 10.002,00
30.04.2021	2021/223	Diesel	21.-25.04.2021	EUR 5.832,00	EUR 1.166,40	EUR 6.998,40
07.05.2021	2021/228	Diesel	25.04.-07.05.2021	EUR 15.835,00	EUR 3.167,00	EUR 19.002,00
13.05.2021	2021/232	Diesel	07.-13.05.2021	EUR 8.335,00	EUR 1.667,00	EUR 10.002,00
19.05.2021	2021/239	Diesel	13.-18.05.2021	EUR 14.170,00	EUR 2.834,00	EUR 17.004,00
21.05.2021	2021/243	Diesel	15.-20.05.2021	EUR 16.650,00	EUR 3.330,00	EUR 19.980,00
24.05.2021	2021/254	Diesel	20.-23.05.2021	EUR 5.850,00	EUR 1.170,00	EUR 7.020,00

01.06.2021	2021/S/013	Diesel	28.05.-01.06.2021	EUR 10.835,00	EUR 2.167,00	EUR 13.002,00
04.06.2021	2021/S/014	Diesel	01.-04.06.2021	EUR 8.335,00	EUR 1.667,00	EUR 10.002,00
07.06.2021	2021/S/015	Diesel	04.-07.06.2021	EUR 11.665,00	EUR 2.333,00	EUR 13.998,00
09.06.2021	2021/S/016	Diesel	07.-09.06.2021	EUR 11.665,00	EUR 2.333,00	EUR 13.998,00
11.06.2021	2021/S/017	Diesel	09.-11.06.2021	EUR 8.325,00	EUR 1.665,00	EUR 9.990,00
15.06.2021	2021/S/018	Diesel	11.-15.06.2021	EUR 5.835,00	EUR 1.167,00	EUR 7.002,00
17.06.2021	2021/S/020	Diesel	15.-17.06.2021	EUR 8.335,00	EUR 1.667,00	EUR 10.002,00
18.06.2021	2021/S/021	Diesel	17.-18.06.2021	EUR 11.670,00	EUR 2.334,00	EUR 14.004,00
22.06.2021	2021/S/022	Diesel	18.-22.06.2021	EUR 20.000,00	EUR 4.000,00	EUR 24.000,00
24.06.2021	2021/S/023	Diesel	22.-24.06.2021	EUR 10.000,00	EUR 2.000,00	EUR 12.000,00
28.06.2021	2021/S/024	Diesel	24.-28.06.2021	EUR 13.335,00	EUR 2.667,00	EUR 16.002,00
01.07.2021	2021/S/026	Diesel	28.06.-01.07.2021	EUR 7.500,00	EUR 1.500,00	EUR 9.000,00
05.07.2021	2021/S/027	Diesel	01.-05.07.2021	EUR 11.086,37	EUR 2.217,27	EUR 13.303,64
09.07.2021	2021/S/028	Diesel	05.-09.07.2021	EUR 12.500,00	EUR 2.500,00	EUR 15.000,00
16.07.2021	2021/S/030	Diesel	09.-16.07.2021	EUR 12.500,00	EUR 2.500,00	EUR 15.000,00
29.07.2021	2021/S/031	Diesel	09.-29.07.2021	EUR 10.000,00	EUR 2.000,00	EUR 12.000,00
04.08.2021	2021/S/033	Diesel	29.07.-04.08.2021	EUR 11.123,80	EUR 2.224,76	EUR 13.348,56
12.08.2021	2021/S/034	Diesel	04.-12.08.2021	EUR 12.500,00	EUR 2.500,00	EUR 15.000,00
16.08.2021	2021/S/036	Diesel	12.-16.08.2021	EUR 25.000,00	EUR 5.000,00	EUR 30.000,00
18.08.2021	2021/S/037	Diesel	16.-18.08.2021	EUR 7.500,00	EUR 1.500,00	EUR 9.000,00
20.08.2021	2021/S/038	Diesel	16.-20.08.2021	EUR 12.500,00	EUR 2.500,00	EUR 15.000,00
14.09.2021	2021/S/040	Diesel	20.08.-14.09.2021	EUR 12.500,00	EUR 2.500,00	EUR 15.000,00
17.09.2021	2021/S/041	Diesel	20.08.-17.09.2021	EUR 18.333,33	EUR 3.666,67	EUR 22.000,00
20.09.2021	2021/S/042	Diesel	17.-20.09.2021	EUR 4.166,67	EUR 833,33	EUR 5.000,00
21.09.2021	2021/S/043	Diesel	17.-21.09.2021	EUR 12.500,00	EUR 2.500,00	EUR 15.000,00
23.09.2021	2021/S/044	Diesel	17.-23.09.2021	EUR 12.500,00	EUR 2.500,00	EUR 15.000,00
30.09.2021	2021/S/049	Maut		EUR 6.645,40	EUR 1.329,08	EUR 7.974,48
04.10.2021	2021/S/046	Diesel	23.09.-04.10.2021	EUR 15.634,63	EUR 3.126,87	EUR 18.761,19
09.10.2021	2021/S/045	Diesel	23.09.-09.10.2021	EUR 12.500,00	EUR 2.500,00	EUR 15.000,00
15.10.2021	2021/S/047	Diesel	04.-15.10.2021	EUR 7.500,00	EUR 1.500,00	EUR 9.000,00
18.10.2021	2021/S/048	Diesel	04.-18.10.2021	EUR 7.500,00	EUR 1.500,00	EUR 9.000,00
19.10.2021	2021/S/050	Diesel	04.-19.10.2021	EUR 15.000,00	EUR 3.000,00	EUR 18.000,00
22.10.2021	2021/S/051	Diesel	04.-22.10.2021	EUR 19.772,21	EUR 3.954,44	EUR 23.726,65
03.11.2021	2021/S/053	Diesel	22.10.-03.11.2021	EUR 15.000,00	EUR 3.000,00	EUR 18.000,00
08.11.2021	2021/S/054	Diesel	03.-08.11.2021	EUR 15.000,00	EUR 3.000,00	EUR 18.000,00
10.11.2021	2021/S/055	Diesel	03.-10.11.2021	EUR 12.200,08	EUR 2.440,02	EUR 14.640,09
12.11.2021	2021/S/056	Diesel	03.-12.11.2021	EUR 15.000,00	EUR 3.000,00	EUR 18.000,00
15.11.2021	2021/S/057	Diesel	10.-15.11.2021	EUR 15.000,00	EUR 3.000,00	EUR 18.000,00
18.11.2021	2021/S/058	Diesel	10.-18.11.2021	EUR 15.000,00	EUR 3.000,00	EUR 18.000,00
19.11.2021	2021/S/059	Diesel	10.-19.11.2021	EUR 7.500,00	EUR 1.500,00	EUR 9.000,00
25.11.2021	2021/S/060	Diesel	20.-25.11.2021	EUR 4.166,67	EUR 833,33	EUR 5.000,00
30.11.2021	2021/S/061	Diesel	20.-30.11.2021	EUR 8.333,33	EUR 1.666,67	EUR 10.000,00
03.12.2021	2021/S/062	Diesel	20.11.-03.12.2021	EUR 15.000,00	EUR 3.000,00	EUR 18.000,00

09.12.2021	2021/S/063	Diesel	01.-09.12.2021	EUR 16.316,59	EUR 3.263,32	EUR 19.579,91
13.12.2021	2021/S/064	Diesel	09.-13.12.2021	EUR 15.000,00	EUR 3.000,00	EUR 18.000,00
17.12.2021	2021/S/065	Diesel	09.-17.12.2021	EUR 15.000,83	EUR 3.000,17	EUR 18.001,00
17.12.2021	2021/S/066	Diesel	09.-17.12.2021	EUR 15.000,00	EUR 3.000,00	EUR 18.000,00
21.12.2021	2021/S/067	Diesel	15.-21.12.2021	EUR 15.000,00	EUR 3.000,00	EUR 18.000,00
26.12.2021	2021/S/068	Diesel	21.-26.12.2021	EUR 15.832,50	EUR 3.166,50	EUR 18.999,00
30.12.2021	2021/S/069	Diesel	27.-30.12.2021	EUR 2.786,63	EUR 557,33	EUR 3.343,95
03.01.2022	2022/S/001	Diesel	30.12.-03.01.2022	EUR 7.500,00	EUR 1.500,00	EUR 9.000,00
10.01.2022	2022/S/002	Diesel	03.-10.01.2022	EUR 16.161,25	EUR 3.232,25	EUR 19.393,50
20.01.2022	2022/S/003	Diesel	10.-20.01.2022	EUR 14.167,83	EUR 2.833,57	EUR 17.001,39
25.01.2022	2022/S/004	Diesel	10.-25.01.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
27.01.2022	2022/S/005	Diesel	15.-27.01.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
08.02.2022	2022/S/006	Diesel	27.01.-08.02.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
15.02.2022	2022/S/007	Diesel	08.-15.02.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
21.02.2022	2022/S/008	Diesel	08.-21.02.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
22.02.2022	2022/S/009	Diesel	15.-22.02.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
28.02.2022	2022/S/010	Diesel	21.-28.02.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
02.03.2022	2022/S/011	Diesel	21.-28.02.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
07.03.2022	2022/S/012	Diesel	01.-07.03.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
10.03.2022	2022/S/013	Diesel	01.-10.03.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
15.03.2022	2022/S/014	Diesel	01.-15.03.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
22.03.2022	2022/S/016	Diesel	01.-15.03.2022	EUR 4.492,77	EUR 898,55	EUR 5.391,32
23.03.2022	2022/S/015	Diesel	10.-23.03.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
05.04.2022	2022/S/017	Diesel	15.03.-05.04.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
21.04.2022	2022/S/018	Diesel	05.-21.04.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
28.04.2022	2022/S/019	Diesel	05.-28.04.2022	EUR 31.005,63	EUR 6.201,13	EUR 37.206,76
09.05.2022	2022/S/020	Diesel	28.04.-09.05.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
11.05.2022	2022/S/021	Diesel	01.-11.05.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
15.05.2022	2022/S/022	Diesel	01.-15.05.2022	EUR 24.211,87	EUR 4.842,37	EUR 29.054,24
24.05.2022	2022/S/023	Diesel	15.-24.05.2022	EUR 16.666,67	EUR 3.333,33	EUR 20.000,00
30.05.2022	2022/S/024	Diesel	15.-30.05.2022	EUR 12.500,00	EUR 2.500,00	EUR 15.000,00
01.06.2022	2022/S/025	Diesel	15.-31.05.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
02.06.2022	2022/S/026	Diesel	15.-31.05.2022	EUR 16.367,29	EUR 3.273,46	EUR 19.640,75
09.06.2022	2022/S/027	Diesel	01.-08.06.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
14.06.2022	2022/S/028	Diesel	01.-14.06.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
20.06.2022	2022/S/029	Diesel	14.-20.06.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
23.06.2022	2022/S/030	Diesel	01.-23.06.2022	EUR 31.275,37	EUR 6.255,07	EUR 37.530,44
28.06.2022	2022/S/031	Diesel	20.-28.06.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
04.07.2022	2022/S/032	Diesel	28.06.-04.07.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
14.07.2022	2022/S/033	Diesel	01.-14.07.2022	EUR 20.121,24	EUR 4.024,25	EUR 24.145,49
20.07.2022	2022/S/034	Diesel	01.-20.07.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
25.07.2022	2022/S/035	Diesel	01.-25.07.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
01.08.2022	2022/S/036	Diesel	25.-31.07.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00

03.08.2022	2022/S/037	Diesel	25.-31.07.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
08.08.2022	2022/S/038	Diesel	01.-31.07.2022	EUR 9.779,74	EUR 1.955,95	EUR 11.735,69
12.08.2022	2022/S/039	Diesel	01.-10.08.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
16.08.2022	2022/S/040	Diesel	01.-15.08.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
17.08.2022	2022/S/041	Diesel	01.-15.08.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
19.08.2022	2022/S/042	Diesel	01.-18.08.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
24.08.2022	2022/S/043	Diesel	01.-24.08.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
09.09.2022	2022/S/044	Diesel	01.-09.09.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
13.09.2022	2022/S/045	Diesel	01.-13.09.2022	EUR 2.996,30	EUR 599,26	EUR 3.595,56
20.09.2022	2022/S/046	Diesel	01.-20.09.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
26.09.2022	2022/S/047	Diesel	01.-26.09.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
30.09.2022	2022/S/048	Diesel	01.-30.09.2022	EUR 15.585,92	EUR 3.117,18	EUR 18.703,11
13.10.2022	2022/S/049	Diesel	01.-13.10.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
14.10.2022	2022/S/050	Diesel	01.-14.10.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
17.10.2022	2022/S/051	Diesel	01.-17.10.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
19.10.2022	2022/S/052	Diesel	01.-19.10.2022	EUR 19.813,08	EUR 3.962,62	EUR 23.775,70
31.10.2022	2022/S/053	Diesel	15.-31.10.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
03.11.2022	2022/S/054	Diesel	15.10.-03.11.2022	EUR 12.057,03	EUR 2.411,41	EUR 14.468,44
04.11.2022	2022/S/055	Diesel	15.-03.11.2022	EUR 8.332,50	EUR 1.666,50	EUR 9.999,00
15.11.2022	2022/S/056	Diesel	01.-15.11.2022	EUR 2.837,47	EUR 567,49	EUR 3.404,96
22.11.2022	2022/S/057	Diesel	15.-22.11.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
28.11.2022	2022/S/058	Diesel	15.-28.11.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00
29.11.2022	2022/S/059	Diesel	15.-29.11.2022	EUR 16.665,00	EUR 3.333,00	EUR 19.998,00

Die Transport-GmbH machte die in diesen Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuern geltend, und zwar im Veranlagungsjahr 2022 gesamt EUR 188.241,51 und im Veranlagungsjahr 2023 (Zeitraum 04/2022 bis 11/2022 erfassend) gesamt EUR 141.367,02.

Die belangte Behörde erließ die Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Zeiträume 04/2021 bis 11/2022 am 2. November 2023 entsprechend den Feststellungen in der durchgeführten Außenprüfung und kürzte die von der Transport-GmbH aus den Rechnungen der Tankkartenüberlasserin geltend gemachten Vorsteuern für den Zeitraum 04/2021 bis 03/2022 um EUR 184.664,79 und für den Zeitraum 04/2022 bis 11/ 2022 um EUR 141.367,02. Im Ergebnis berücksichtigte die belangte Behörde von den insgesamt geltend gemachten Vorsteuern für den Zeitraum 04/2021 bis 03/2022 (Veranlagungsjahr 2022) iHv gesamt EUR 278.174,68 Vorsteuern iHv gesamt EUR 93.508,29 und für den Zeitraum 04/2022 bis 11/2022 (Veranlagungsjahr 2023) iHv gesamt EUR 227.112,02 Vorsteuern iHv gesamt EUR 156.000,00.

Am 14. Oktober 2024 erging der Umsatzsteuerbescheid 2022 entsprechend den Bescheiden über die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Zeiträume 04/2021 bis 03/2022. Dagegen erhob die Transport-GmbH am 15. November 2024 Beschwerde.

Den unbekämpft gebliebenen Umsatzsteuerbescheid 2023 für den Veranlagungszeitaum vom 04/2022 bis 03/2023 erließ die belangte Behörde am 3. Juli 2025.

2. Beweiswürdigung

Die gesellschaftsrechtlichen Daten der Transport-GmbH ergeben sich aus dem Firmenbuch (BFG-OZ 1.3). Die am 22. September 2025 vom Bundesfinanzgericht durchgeführte Abfrage der Ediktsdatei bestätigte die Angaben im Schreiben vom 30. Juli 2025 (RemA-OZ 51) zum anhängigen Konkursverfahren (BFG-OZ 1.1).

Den vom Kalenderjahr abweichenden Veranlagungszeitraum wählte die Transport-GmbH unter Anführung des abweichenden Wirtschaftsjahres im Formular für die Bekanntgabe der Betriebseröffnung (Verf15) bei Beantragung der Vergabe einer Steuernummer und UID-Nummer am 16. November 2017 (BFG-OZ 5.2, pdf-S 5).

Die Umsätze ergeben sich aus den aktenkundigen Umsatzsteuervoranmeldungen, die der steuerliche Vertreter der Transport-GmbH für die Zeiträume 04/2021 bis 11/2022 via FinanzOnline einreichte (RemA-OZ 44 und 45). Die erklärten Monatsumsätze übernahm die belangte Behörde bei der Festsetzung der Umsatzsteuer für das jeweilige Monat als Bemessungsgrundlage (RemA-OZ 1 bis 20). Für das Bundesfinanzgericht ergaben sich keine Anhaltspunkte dahingehend, die Richtigkeit der von der Transport-GmbH erklärten und von der belangten Behörde festgestellten Monatsumsätze im Zeitraum 04/2021 bis 11/2022 anzuzweifeln.

Die Eintragungen der Lastkraftwagen und Sattelzugfahrzeuge samt Anhänger im KFZ-DataWareHouse (BFG-OZ 1.5) sprechen dafür, dass die Transport-GmbH in dem im Firmenbuch genannten Geschäftszweig tätig war (BFG-OZ 1.3), zumal die belangte Behörde dies nicht bezweifelte und auch für das Bundesfinanzgericht keine widersprechenden Umstände hervortraten. Die KFZ-DataWareHouse-Abfrage zeigte, dass die auf die Transport-GmbH angemeldeten Transportkraftfahrzeuge alle mit Diesel fahren (BFG-OZ 1.5).

Laut den aktenkundigen Rechnungen verrechnete die Tankkartenüberlasserin nur Diesel weiter (RemA-OZ 32; RemA-OZ 35). Laut telefonischer Auskunft des Betriebsprüfers enthielt die Buchhaltung der Transport-GmbH ausschließlich die Diesel-Abrechnungen der Tankkartenüberlasserin; sonstige Tankaufwendungen konnten seitens der Betriebsprüfung nicht festgestellt werden (BFG-OZ 7). Mit Beschluss vom 20. August 2026 (BFG-OZ 11) übermittelte das Bundesfinanzgericht den Aktenvermerk über das Telefonat mit dem Betriebsprüfer samt den von ihm per E-Mail zur Verfügung gestellten Unterlagen am 4. August 2026 an die Parteien zur Wahrung des Parteiengehörs. Keine Partei äußerte sich zu den Aussagen des Betriebsprüfers. Da die Transportkraftfahrzeuge mit Diesel betrieben wurden, ausschließlich die Rechnungen der Tankkartenüberlasserin über Diesel-Einkäufe in der Buchhaltung der Transport-GmbH enthalten waren und die Transport-GmbH im

beschwerdegegenständlichen Zeitraum monatlich durchschnittlich ca EUR 225.000,00 Umsatz mit ihrem Transportunternehmen machte, ist in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, dass die Transport-GmbH ihre Transportkraftfahrzeuge mit den Tankkarten der Tankkartenüberlasserin betankte und es sich bei dem von ihr eingekauften Treibstoff um den mit den gegenständlichen Rechnungen weiterverrechneten Diesel handelte.

Mangels entsprechender Informationen auf den aktenkundigen Rechnungen der Tankkartenüberlasserin und aufgrund der nicht vollständig vorliegenden Abrechnungen der Tankkartenausstellerin, die den Weiterverrechnungen an die Transport-GmbH zugrunde lagen, konnte seitens des Bundesfinanzgerichts nicht festgestellt werden, wieviele Tankkarten der ***Tankkartenausstellerin***, ***Tankkartenausstellerin-FN***, und ob zusätzlich Tankkarten anderer Tankkartenausstellungsfirmen von der Transport-GmbH verwendet wurden. Weder im Rahmen der Betriebsprüfung noch im Veranlagungsverfahren bzw im Beschwerdeverfahren zog die belangte Behörde die Behauptung seitens der Transport-GmbH in Zweifel, dass nur die von der ***Tankkartenausstellerin*** an die ***Tankkartenüberlasserin*** ausgestellten Tankkarten von ihr verwendet wurden. Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht kamen ebenfalls keine Informationen zum Vorschein, die dieser Behauptung widersprächen. In freier Beweiswürdigung war davon auszugehen, dass sämtliche von der Transport-GmbH verwendete Tankkarten auf die ***Tankkartenüberlasserin*** ausgestellt waren. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts ist für die Frage des Vorsteuerabzuges aus einer Weiterverrechnung der Abrechnungsbeträge von über Tankkarten abgewickelten Dieseleinkäufen nicht entscheidungswesentlich, wie viele Tankkarten tatsächlich verwendet wurden.

Weder aus den vorgelegten Unterlagen noch den Ausführungen in den Eingaben geht hervor, dass die Transport-GmbH bei der Betankung ihrer Transportkraftfahrzeuge an Vorgaben der Tankkartenüberlasserin gebunden war. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung sind die Fahrer eines Transportkraftfahrzeuges in ihrer Entscheidung betreffend die Kraftstoffeinkäufe insoweit frei, als sie über die Menge und die Qualität des für die Weiterfahrt benötigten Kraftstoffes selbst entscheiden können. Ob hinsichtlich der verwendeten Tankkarten eine Bindung an bestimmte Tankstellenbetreiber bestand, ist aus den vorliegenden Unterlagen nicht ersichtlich und konnte nicht erhoben werden. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts würde jedoch auch eine Bindung an bestimmte Tankstellenbetreiber nichts an dem Umstand ändern, dass die Transport-GmbH, an deren Stelle die für sie tätigen Fahrer handelten, ihre Diesel-Betankungen erst nach der Weiterverrechnung durch die Tankkartenüberlasserin bezahlte.

Hinsichtlich der Tankkartenüberlassung sind keine Unterlagen aktenkundig und beschränkten sich die Ausführungen der Transport-GmbH auf die Behauptung, dass die Tankkartenüberlasserin der Transport-GmbH die Tankkarten zur Verwendung überlassen habe. Die Weiterverrechnung der Diesel-Einkäufe stützt diese Behauptung und es ist anzunehmen, dass zwischen der Transport-GmbH und der Tankkartenüberlasserin eine Vereinbarung über

die Überlassung der Tankkarten getroffen worden war. Das Bundesfinanzgericht konnte mangels Unterlagen und Informationen nicht feststellen, zu welchen Konditionen die Tankkartenüberlasserin die Tankkarten der Transport-GmbH überließ. Auffällig ist, dass die Rechnungen großteils runde Beträge aufweisen. Ein etwaiges Entgelt für die Überlassung der Tankkarte(n) bzw dessen Höhe konnte jedoch nicht festgestellt werden.

Die gesellschaftsrechtlichen Daten der Tankkartenüberlasserin konnten über das kroatische Handelsregister (*Sudski registar*) abgefragt werden (BFG-OZ 1.8). Die von der Tankkartenüberlasserin auf den aktenkundigen Rechnungen angeführte UID-Nummer stimmt mit der im kroatischen Handelsregister angeführten UID-Nummer und dem Ergebnis der MIAS-Abfrage (BFG-OZ 1.9) überein.

Die von der Transport-GmbH im Rahmen der Betriebsprüfung vorgelegten Rechnungen der Tankkartenüberlasserin übermittelte die belangte Behörde mit dem Vorlagebericht am 19. April 2024 an das Bundesfinanzgericht. Anhand der vorgelegten Rechnungen ermittelte das Bundesfinanzgericht für das Veranlagungsjahr 2022 geltend gemachte Vorsteuern iHv EUR 188.241,51 und für das Veranlagungsjahr 2023 iHv EUR 141.367,02 (BFG-OZ 1.10). Die Betriebsprüfung hingegen hat einen Gesamtbetrag an Vorsteuern iHv EUR 326.031,81 errechnet (RemA-OZ 39). Wie die vom Bundesfinanzgericht vorgenommene Einsicht in den Arbeitsbogen des Betriebsprüfers über BP2000 ergab, errechnete der Betriebsprüfer für 2022 insgesamt Vorsteuern iHv EUR 184.664,79 und für 2023 iHv EUR 141.367,02 (BFG-OZ 1.11). Dies ergibt für das Veranlagungsjahr 2022 eine Differenz iHv EUR 3.576,73 zu den vom Bundesfinanzgericht anhand der aktenkundigen Rechnungen berechneten Vorsteuern für 2022 iHv EUR 188.241,51 (BFG-OZ 1.10). Da die Transport-GmbH diese Rechnungen der Tankkartenüberlasserin vorlegte, geht das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass auch sämtliche Beträge laut den vorgelegten Rechnungen als Vorsteuern geltend gemacht wurden. Dies bedeutet, dass im Veranlagungsjahr 2022 Vorsteuern aus den Tankrechnungen der Tankkartenüberlasserin iHv EUR 188.241,51 und im Veranlagungsjahr 2023 iHv EUR 141.367,02 von der Transport-GmbH in Abzug gebracht worden sind.

Die mit den gegenständlichen Bescheidbeschwerden angefochtenen Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Zeiträume 04/2021 bis 11/2022 sind mit dem Vorlagebericht vom 19. April 2024 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt worden und sohin aktenkundig (RemA-OZ 1 bis 20). Im Nachgang legte die belangte Behörde den Umsatzsteuerbescheid 2022 vom 14. Oktober 2024 (RemA-OZ 47) samt dagegen erhobener Beschwerde vom 15. November 2024 (RemA-OZ 48) und – über Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht vom 29. April 2026 (BFG-OZ 2; RemA-OZ 58) – den Umsatzsteuerbescheid 2023 vom 3. Juli 2025 (BFG-OZ 4.26; RemA-OZ 84) vor.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung betr USt 2022 und Abweisung betr USt 2023)

a. Gegenstand des Beschwerdeverfahrens

Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt gemäß § 253 BAO die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst.

Diese Bestimmung ist insbesondere auf das Verhältnis von Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden (§ 21 Abs. 3 UStG 1994) zu Umsatzsteuerveranlagungsbescheiden (§ 21 Abs. 4 UStG 1994) anzuwenden (VwGH 22.10.2015, Ro 2015/15/0035; VwGH 19.04.2023, Ra 2022/13/0085).

Wird gegen die Veranlagungsbescheide eine (weitere) Beschwerde eingereicht, so handelt es sich dabei um einen ergänzenden Schriftsatz zum ursprünglichen Rechtsmittel (*Ritz/Koran*, BAO[8], § 253 Tz 9; VwGH 19.04.2023, Ra 2022/13/0085).

Die belangte Behörde trug mit den Veranlagungsbescheiden 2022 vom 14. Oktober 2024 und 2023 vom 3. Juli 2025 den Beschwerdebegehren vom 2. Dezember 2023 nicht Rechnung, weil sie die von der Transport-GmbH geltend gemachten Vorsteuern aus den Diesel-Rechnungen des Zeitraumes 04/2021 bis 11/2022 nicht berücksichtigte.

Die gegenständlichen Beschwerden vom 2. Dezember 2023 gegen die Bescheide über die Festsetzung Umsatzsteuer 04/2021 bis 11/2022 gelten gemäß § 253 BAO auch gegen die Jahresbescheide Umsatzsteuer 2022 (Festsetzung Umsatzsteuer für die Zeiträume 04/2021 bis 03/2022) vom 14. Oktober 2024 und 2023 (Festsetzung Umsatzsteuer für die Zeiträume 04-11/2022) vom 3. Juli 2025 gerichtet.

Die Beschwerde gegen den Veranlagungsbescheid 2022 vom 15. November 2024 gilt als ergänzender Schriftsatz zu den gegen die Festsetzungsbescheide gerichteten Beschwerden vom 2. Dezember 2023.

Gegenstand des hg Beschwerdeverfahrens sind nunmehr die Veranlagungsbescheide 2022 und 2023.

b. Anwendbarkeit des § 6 Abs. 1 Z 8 lit a UStG 1994 auf zugrundeliegende sonstige Leistung

Gemäß § 1 Abs. 1 UStG 1994 unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Gemäß § 3a Abs. 1 UStG 1994 sind sonstige Leistungen Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a UStG 1994 sind unter § 1 Abs. 1 Z 1 UStG fallende Umsätze aus der Gewährung und Vermittlung von Krediten sowie die Verwaltung von Krediten und Kreditsicherheiten durch die Kreditgeber steuerfrei.

Art. 135 Abs. 1 Buchstabe b der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (kurz: MwSt-RL) lautet:

(1) Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer: […]

b) die Gewährung und Vermittlung von Krediten und die Verwaltung von Krediten durch die Kreditgeber; […]

Art. 135 Abs. 1 Buchstaben b bis g MwSt-RL übernehmen ohne inhaltliche Änderung die Befreiungen, die zuvor in Art. 13 Teil B Buchstaben d Nrn. 1 bis 6 der Richtlinie 77/388/EWG zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem (kurz: Sechste Richtlinie) vorgesehen waren. Die Rechtsprechung zu diesen Bestimmungen bleibt damit für die Auslegung der entsprechenden Bestimmungen der Mehrwertsteuerrichtlinie relevant (EuGH 26.05.2016, *Bookit*, C-607/14, Rn 32).

§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. a UStG 1994 beruht unionsrechtlich auf Art. 13 Teil B Buchstaben d Nr. 1 der Sechsten Richtlinie bzw Art. 135 Abs. 1 Buchstabe b MwSt-RL. Danach sind Umsätze aus der Gewährung und Vermittlung von Krediten unecht steuerfrei.

Die nach Art. 135 Abs. 1 Buchstabe b MwSt-RL von der Steuer befreiten Umsätze werden durch die Art der erbrachten Dienstleistungen und nicht durch den Erbringer oder den Empfänger der Leistung definiert, so dass die Anwendung dieser Befreiungen nicht vom Status des Unternehmens abhängt, das diese Dienstleistungen erbringt (EuGH 04.05.2006, *Abbey National*, C-169/04, Rn 66; EuGH 21.06.2007, *Ludwig*, C-453/05, Rn 25).

Der Ausdruck „*Gewährung und Vermittlung von Krediten*“ in Art. 13 Teil B Buchstabe d Nr. 1 der Sechsten Richtlinie ist weit auszulegen, so dass er nicht nur auf Darlehen und Kredite von Banken und Finanzinstituten beschränkt werden kann (EuGH 27.10.1993, *Muys' en De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf*, C-281/91, Rn 13; EuGH 22.10.2015, *Hedqvist*, C-264/14, Rn 37; EuGH 18.10.2018, *Volkswagen Financial Services [UK]*, C-153/17, Rn 35).

Deshalb verstieße eine Auslegung, wonach die Gewährung der Finanzierung eines Kaufs durch eine Bank von der Mehrwertsteuer befreit wäre, wohingegen die Finanzierung desselben Kaufs durch einen Wirtschaftsteilnehmer, der nicht den besonderen Status eines Unternehmens des Finanz- oder Bankensektors hat, der Mehrwertsteuer unterläge, gegen einen der fundamentalen Grundsätze des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems, nämlich die

Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen (EuGH 15.05.2019, *Vega International*, C-235/18, Rn 46).

Die Übereinkunft über Kraftstoffverwaltung zwischen dem Leasingunternehmen und dem Leasingnehmer für das Leasingunternehmen ist kein Vertrag über die Lieferung eines Gegenstands, hier von Kraftstoff, sondern vielmehr ein Vertrag über die Finanzierung des Bezugs von Kraftstoff. Das Leasingunternehmen kauft nämlich nicht den Kraftstoff – in der Absicht, ihn an den Leasingnehmer weiterzuliefern –, sondern dieser kauft ihn, wobei er dessen Qualität und Menge sowie den Zeitpunkt des Kaufs frei wählt. Deshalb übernimmt das Leasingunternehmen dem Leasingnehmer gegenüber in Wirklichkeit die Funktion eines Kreditgebers (EuGH 06.02.2003, Auto Lease Holland, C-185/01, Rn 36).

Die Bereitstellung von Tankkarten durch eine Muttergesellschaft für ihre Tochtergesellschaften, wodurch diese die Fahrzeuge, die sie überführen, mit Kraftstoff betanken können, kann als von der Mehrwertsteuer befreite Gewährung eines Kredits im Sinne dieser Bestimmung eingestuft werden (EuGH 15.05.2019, Vega International, C-235/18, Rn 51).

Selbiges gilt, wenn Tankkarten an einen Dritten überlassen werden, damit der Dritte Fahrzeuge mit Kraftstoff betanken kann, ohne in Vorleistung gehen oder bei der Betankung das entsprechende Entgelt zahlen zu müssen, sondern den getankten Kraftstoff erst nach Abrechnung durch den Überlasser der Tankkarten zu einem späteren Zeitpunkt bezahlt. Auch in diesem Fall entscheidet der Tanker frei über die Qualität und Menge sowie den Zeitpunkt des Kraftstoffkaufes und übernimmt gegebenenfalls bereits die Tankkartenausstellerin bzw jedenfalls der Überlasser der Tankkarte die Funktion eines Kreditgebers, weshalb die Überlassung der Tankkarten als von der Umsatzsteuer unecht befreite Gewährung eines Kredits iSd § 6 Abs. 1 Z 8 lit a UStG 1994 einzuordnen ist.

Unstrittig tankte die Transport-GmbH den Diesel direkt bei den Anbietern mit den von der Tankkartenüberlasserin zur Verfügung gestellten Tankkarten. Die Tankkartenüberlasserin verfügte somit zu keinem Zeitpunkt über den Diesel, als wäre sie die Eigentümerin des von der Transport-GmbH getankten Diesels. Die Transport-GmbH war frei in Bezug auf die Auswahl der Tankstellen und der Dieselmenge bzw -qualität. Die Beschränkung auf den Kraftstoff Diesel ergab sich aus der Antriebsart der Transportkraftfahrzeuge, über die die Transport-GmbH verfügte.

Die Tankkartenüberlasserin beschränkte sich darauf, der Transport-GmbH die Tankkarten zur Verfügung zu stellen, damit diese ihre Transportkraftfahrzeuge betanken konnte. Die Transport-GmbH erlangte deshalb direkt beim Betanken die Verfügungsmacht über den Diesel, den sie jedoch erst nach Abrechnung durch die Tankkartenüberlasserin bezahlen musste.

Für die Tankkartenüberlasserin fehlte es somit an der Lieferung eines Gegenstandes, nämlich von Diesel. Folglich kam der Tankkartenüberlasserin im Hinblick auf die Diesel-Käufe die

Funktion einer Vermittlerin zu und lag kein Reihengeschäft betreffend die Lieferung von Diesel vor.

Durch die Überlassung der Tankkarten zum Betanken der Transportkraftfahrzeuge der Transport-GmbH erbrachte die Tankkartenüberlasserin eine sonstige Leistung iSd § 3a UStG 1994 an die Transport-GmbH.

Nach der zitierten Rechtsprechung des EuGH stellt die Überlassung von Tankkarten eine sonstige Leistung dar, die unter die Befreiung nach Art. 135 Abs. 1 Buchstabe b MwSt-RL fällt. Österreich hat diese Befreiungsbestimmung in § 6 Abs. 1 Z 8 lit a UStG 1994 umgesetzt.

Indem die Tankkartenüberlasserin die Diesel-Käufe der Transport-GmbH sowie deren Maut vorfinanzierte, weil die Transport-GmbH den von ihr getankten Diesel und die angefallene Maut erst nach Abrechnung durch die Tankkartenüberlasserin und nicht bereits bei der Betankung bzw bei der Mautstellendurchfahrt bezahlen musste, erbrachte die Tankkartenüberlasserin eine Finanzdienstleistung an die Transport-GmbH.

Nach der zitierten Rechtsprechung des EuGH handelte die Tankkartenüberlasserin in diesem Zusammenhang wie ein Finanz- oder Kreditinstitut, das durch die Bereitstellung von Tankkarten ein echtes Finanzgeschäft tätigte, das der Gewährung eines Kredits iSv Art. 135 Abs. 1 Buchstabe b MwSt-RL ähnelt (EuGH 18.10.2018, *Volkswagen Financial Services [UK]*, C-153/17, Rn 36).

Demnach waren die von der Tankkartenüberlasserin erbrachten Dienstleistungen gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit a UStG 1994 von der Steuer befreit.

c. Kein Vorsteuerabzug bei Umsatzsteuer kraft Rechnung gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994

Hat der Unternehmer in einer Rechnung für eine sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach dem UStG 1994 für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen, so schuldet er gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 idF BGBl I Nr 13/2014 (Zeiträume 04-06/2021), BGBl I Nr 91/2019 (Zeiträume 07-12/2021) und BGBl I Nr 227/2021 (Zeiträume 01-11/2022) diesen Betrag auf Grund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtigt.

Umsätze aus der Gewährung von Krediten sind gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a UStG 1994 unecht steuerfrei. Stellt der Unternehmer für sonstige Leistungen betreffend die Gewährung von Krediten dennoch Umsatzsteuer in Rechnung, so schuldet er diese gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 aufgrund der Rechnung.

Der Empfänger der Rechnung ist durch § 11 Abs. 12 UStG 1994 nicht betroffen. Da mit der Steuerschuld kraft Rechnungslegung kein Recht auf Vorsteuerabzug durch den Rechnungsempfänger einhergeht, ist für diesen von vorneherein keine

Vorsteuerabzugsberechtigung gegeben (im verstärkten Senat siehe VwGH 08.09.2022, Ro 2020/15/0025 unter Verweis auf die EuGH-Rechtsprechung; im verstärkten Senat nochmals VwGH 15.12.2022, Ro 2019/13/0034).

Auch wenn es sich beim Empfänger der Rechnung um einen vorsteuerabzugsberechtigten Leistungsempfänger handelt, ändert dies nichts daran, dass kein Vorsteuerabzug zusteht.

Da die von der Tankkartenüberlasserin ausgestellten Rechnungen Umsatzsteuer von 20% und entsprechende Umsatzsteuerbeträge auswiesen, ist die Umsatzsteuer jeweils gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 kraft Rechnung entstanden und wären die jeweiligen Beträge von der Tankkartenüberlasserin an das zuständige Finanzamt abzuführen gewesen.

Wenn die belangte Behörde meint, dass der Vorsteuerabzug nicht zustehe, weil die Leistungsbeschreibung auf den Rechnungen unzureichend gewesen sei, so ist sie auf die aktuelle EuGH-Judikatur zu verweisen, dernach der Vorsteuerabzug nicht bereits versagt werden darf, wenn bestimmte formelle Voraussetzungen nicht erfüllt sind, obwohl sämtliche materiellen Voraussetzungen vorliegen (EuGH 15.09.2016, *Barlis 06*, C-516/14, Rn 42; siehe idZ auch bereits VwGH 22.04.2026, Ra 2023/15/0099; VwGH 11.06.2026, Ra 2026/13/0071).

Allerdings steht der von der Transport-GmbH aus den Rechnungen der Tankkartenüberlasserin geltend gemachte Vorsteuerabzug nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in Berücksichtigung der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes, dernach keine Vorsteuerabzugsberechtigung im Falle einer Umsatzsteuer kraft Rechnung von vorneherein gegeben ist, nicht zu. Im Ergebnis war somit der Vorsteuerabzug aus den gegenständlichen Rechnungen der Tankkartenüberlasserin für die Veranlagungsjahre 2022 und 2023 dem Grunde nach zu versagen.

Der von der Betriebsprüfung errechnete Gesamtbetrag an Vorsteuern aus den gegenständlichen Rechnungen für das Veranlagungsjahr 2022 (EUR 184.664,79) ergibt eine Differenz iHv EUR 3.576,72 zu dem vom Bundesfinanzgericht anhand der aktenkundigen Rechnungen festgestellten Vorsteuerbetrag für das Veranlagungsjahr 2022 (EUR 188.241,51), weshalb sich die hg für das Veranlagungsjahr 2022 festzusetzende Umsatzsteuer berechnet, wie folgt:

	Umsatzsteuer 2022
Gesamtbetrag Bemessungsgrundlage	2.544.205,40
Umsätze, für die die Steuerschuld übergegangen ist	-216,00
Steuerfrei mit VSt-Abzug	-30.553,40
Gesamtbetrag steuerpflichtiger Lieferungen, sonstiger Leistungen und Eigenverbrauch	2.513.436,00
20% Normalsteuersatz	502.687,20

Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz sowie gemäß Art. 19 Abs. 1 Z 3 und Art. 25 Abs. 5	34.789,24
Summe Umsatzsteuer	**537.476,44**
Ig Erwerbe – Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen	20.523,70
20% Normalsteuersatz	4.090,72
10% ermäßigter Steuersatz	7,01
Summe Erwerbsteuer	**4.097,73**
Gesamtbetrag Vorsteuern (ohne nachstehende VSt)	-89.931,57
VSt aus ig Erwerb	-4.097,73
VSt betr Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz sowie gemäß Art. 19 Abs. 1 Z 3 und Art. 25 Abs. 5	-34.789,24
Festgesetzte USt	412.755,63
Bisher vorgeschriebene USt	-409.178,91
Zahllast	**3.576,72**

Die von der belangten Behörde für 2022 mit EUR 409.178,91 festgesetzte Umsatzsteuer war daher – aufgrund der Kürzung der Vorsteuern um EUR 3.576,72 – auf EUR 412.755,63 zu erhöhen. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 Abs. 1 BAO einen angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung – auch zum Nachteil des Bf. – abändern und daher auch die Abgabe mit einem höheren Betrag als im angefochtenen Bescheid festsetzen kann (VwGH 12.06.2019, Ro 2017/13/0016).

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2023 ergab sich der Höhe nach keine Änderung und war die Beschwerde hinsichtlich des Umsatzsteuerbescheides 2023 vom 3. Juli 2025 daher abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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 vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht folgt der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichthofes und des Europäischen Gerichtshofes. Darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles sowie des unstrittigen Sachverhaltes ab. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 23. Oktober 2026