

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die RichterIn in der Beschwerdesache Bf., Adr1, vertreten durch SteuerberaterX, Adr2, über die Beschwerde vom 17. Jänner 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 4. Dezember 2013 betreffend Umsatzsteuer 2009 bis 2012 und über die Beschwerde vom 28. Juli 2014 gegen den vorläufigen Bescheid vom 2. Juli 2014 betreffend Umsatzsteuer 2013 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die Veranlagung betreffend Umsatzsteuer 2013 ergeht gemäß § 200 Abs. 2 BAO mit endgültigem Bescheid.

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist aufgrund der Feststellungen einer bei der Bf. (idF.: Bf.) durchgeführten Außenprüfung, ob die „entgeltliche Zurverfügungstellung von Glasfaserkabeln“ durch die Bf. einen Betrieb gewerblicher Art darstellt, und ihr für die auf die Errichtung dieses Glasfasernetzes entfallenden Aufwendungen der Vorsteuerabzug zu gewähren ist.

I. Die Bf. legte im Verlauf der Außenprüfung mit email vom 1.8.2013 nachstehende **Verträge** vor:

1. Vereinbarung der Bf. mit Provider (im Folgenden: Provider) **vom 1.8.2007**. Diese lautet auszugsweise:

Die Gemeinde ist Eigentümer eines Glasfasernetzes samt Aktivkomponenten in der Gemeinde Bf. und stellt aus diesem Netz Provider zur Übertragung verschiedener Dienste Ports zur Verfügung.

1. Provider beliefert Endkunden auf Grund von Bestellungen mit Internetbreitband sowie mit VOIP. Im Rahmen der Bestellungen werden Leistungsspektrum und Preise festgelegt, wobei es sich um Providerprodukte von Provider handelt, welche zu marktüblichen Preisen und Konditionen angeboten werden. Provider konfiguriert die Router für die entsprechende Anwendung, die Gemeinde sorgt für die Zustellung der Router zu den Kunden. Eigentümer der Router ist die Gemeinde, die technische Verantwortung für die Funktionsfähigkeit derselben liegt bei Provider.

2. Provider verrechnet den Kunden die entsprechenden Gebühren und übernimmt das gesamte Inkasso....

3. Provider bezahlt der Gemeinde pro Internetkunden eine monatliche Entbündelungsgebühr. Diese Gebühr orientiert sich an den Tarifen, die die Telekom Austria bei Entbündelungsprojekten verrechnet und beträgt derzeit Euro 10,90 + 20 % MwSt, weiters bezahlt Provider pro VOIP-Kunden eine monatliche Gebühr von 50% der oben angeführten Entbündelungsgebühr. Diese Beträge werden quartalsweise nach Rechnungslegung durch die Gemeinde und nach Einlangen der Teilnehmergebühren bei Provider auf das Konto der Gemeinde überwiesen.

4. Provider verrechnet Neukunden eine Einmalgebühr von Euro 250,00 + 20% Mwst zur Abdeckung der Leitungsaktivierung, technischen Einrichtung und Konfiguration, Von dieser Einmalgebühr bezahlt Provider der Gemeinde Euro 230,00 + 20% MwSt. Dieser Betrag wird ebenfalls nach Rechnungslegung durch die Gemeinde und Einlangen der Einmalgebühr auf das Konto der Gemeinde überwiesen.

5. Für die Betreuung des Intranets der Gemeinde sowie für allfällige nach der Inbetriebnahme anfallenden Konfigurations- und Wartungsarbeiten an den Aktivkomponenten des Netzwerkes wird ein Stundensatz von Euro 50,00 + 20% MwSt verrechnet.

6. Provider leistet auf Wunsch der Gemeinde Routerkonfigurationen und Supportleistungen für Drittanbieter zu den unter 5. angegebenen Stundensätzen, wobei im Falle häufiger Übertragung von Diensten Dritter eine Pauschalierung für die Leistungen durch beide Vertragspartner angestrebt wird.

7. Die Auswahl und Zulassung von Drittanbietern liegt in der Verantwortung der Gemeinde.

Mit Schreiben vom 17.12.2007 teilte Provider der Bf. zu dieser Vereinbarung mit:

Die Telekom senkt ab Jänner 2008 die Entbündelungsgebühr auf € 10,44. Damit sinkt gemäß Punkt 3 unserer Vereinbarung die Basis für die Verrechnung der Nutzung des Glasfasernetzes auf diesen Betrag.

2. Mit **Gesellschaftsvertrag vom 23.11.2009** wurde von der Bf. gemeinsam mit den Marktgemeinden B und C die Netzbetreiber (im Folgenden: Netzbetreiber) gegründet. Unternehmensgegenstand ist gemäß Punkt 3 des Gesellschaftsvertrages *der Aufbau und Vertrieb von Dienstleistungen auf Basis der LWL Breitbandinfrastruktur, Kauf von Hard- und Software zur Herstellung von Breitbanddiensten sowie die Wartung und Service.*

3. Die zwischen der Bf. und der Netzbetreiber getroffene **Vereinbarung über das Inkasso des Netznutzungs- und Herstellungsentgeltes** vom März 2011, gültig ab 1.4.2011, lautet auszugsweise:

Die Netzbetreiber, in Folge als „Netzbetreiber“ bezeichnet, ist durch die Bf., in Folge als „Netzbesitzer“ bezeichnet, bis auf Widerruf beauftragt, gegenüber dem/den Provider(n) die Netznutzungsentgelte kundenanschluss- und dienstebezogen im Auftrag des Netzbesitzers (gemeint: der Bf.) monatlich vorzuschreiben und quartalsweise abzurechnen.

Die Höhe des verrechenbaren Netznutzungsentgeltes wurde zwischen Netzbesitzer und Provider verhandelt und beträgt bei Provider-Kunden 10,44 Euro für das Service Internet und 5,22 Euro für das Service VoIP (monatlich, netto).

Die durch den Netzbetreiber inkassierten Netznutzungsentgelte stehen grundsätzlich zur Gänze dem Netzbesitzer zu.

Es wird jedoch zur Deckung des Aufwandes im Aufbau und in der Entwicklung des Netzbetriebs, dem Netzbetreiber das im Netzgebiet der Bf. anfallende Netznutzungsentgelt bis auf Widerruf, im Sinne einer Aufstockung des Gesellschaftskapitals zu Gunsten des Gesellschafters „Bf.“, zur Verfügung gestellt.

Ebenso beauftragt der Netzbesitzer den Netzbetreiber, einen Herstellungsbeitrag in der Höhe von 99,00 Euro (inkl. MwSt.), einmalig bei der Herstellung eines Neukundenanschlusses im Namen und auf Rechnung des Netzbesitzers an den/die Endkunden zu fakturieren.

4. Mit **Vereinbarung über das Inkasso des Netznutzungs- und Herstellungsentgeltes** vom Dezember 2012 wurde die Netzbetreiber von der Bf. von Neuem beauftragt, *gegenüber dem(n) Provider(n) die Netznutzungsentgelte kundenanschluss- und dienstebezogen im Auftrag des Netzbesitzers monatlich vorzuschreiben und quartalsweise abzurechnen.*

Die durch den Netzbetreiber inkassierten Netznutzungsentgelte stehen grundsätzlich zur Gänze dem Netzbesitzer zu. Es wird jedoch zur Deckung des Aufwandes im Netzbetrieb, dem

Netzbetreiber ein Pauschalbetrag in der Höhe von € 3,00 (netto) monatlich pro aktivem, verrechenbaren Anschluss anteilmäßig zugesprochen...

Diese Vereinbarung tritt mit 1. Jänner 2013 bis auf Widerruf in Kraft und ersetzt die bisher gültige Vereinbarung betreffend Netznutzungsentgelt vom März 2011.

Die damals geschlossene Vereinbarung bezüglich Inkasso/Abrechnung des Herstellungsbeitrages bei Neukundenanschlüssen bleibt unberührt.

5. Mit **Kooperationsvertrag vom 1.1.2013** zwischen der Netzbetreiber und Provider wurde zusammengefasst vereinbart:

2. Vorbemerkung:

Die OG, die Netzbetreiber, ist eine Tochtergesellschaft der Marktgemeinden C (----), B und Bf.. Die OG betreibt das Glasfasernetz-RegionXY, bestehend aus den gemeindeeigenen Glasfaserzugangsnetzen in den drei Gemeindegebieten, die untereinander durch Glasfaserleitungen zu einem Gesamtnetz verbunden sind. Die Errichter und Eigentümer der passiven Infrastruktur sind die Gemeinden, der Errichter und Eigentümer der aktiven Netzteile ist die OG. Das Geschäftsmodell beruht auf den Grundsätzen des Open Access Network – OAN.
...

Provider ist ein Service Provider. Provider ist seit Jahren Kooperationspartner der drei Gemeinden und versorgte auch bisher die Kunden in den Gemeindegebieten mit den Diensten Internet und Telefonie, gleichzeitig war er bis zur Beschaffung eines im Eigentum der OG befindlichen Network Management Systems auch für den Betrieb des Netzes verantwortlich, den er schrittweise an die OG übergab.

Nur durch die bisherige gute und flexible Zusammenarbeit der Partner konnte der jetzige Status des Glasfasernetz-RegionXY erreicht werden. Der gegenständliche Vertrag soll der neuen Rollenverteilung zwischen den Partnern Rechnung tragen ...

3. Definitionen:

Open Access Network – OAN (in Anlehnung an die Definition von Wikipedia): ein OAN bezeichnet in der Telekommunikation eine horizontale Netzarchitektur bzw. ein Geschäftsmodell, welches die Nutzung eines Netzwerkes von dem Errichten und dem Betrieb des Netzes trennt. Service Provider, im Besonderen Internetprovider, auch konkurrierende, mieten in einem OAN-Netzwerk nur den Pfad mit der benötigten Bandbreite zum Kunden.

*Ein OAN wird von **einem** Netzbetreiber betrieben und erlaubt mehreren Service Providern zu gleichen Bedingungen die Nutzung des Netzes. Jeder Kunde wählt den oder die Service Provider seiner Wahl, jeder Service Provider hat Zugang zu jedem Kunden.*
...

4. Vertragsgegenstand:

Gegenstand dieser Vereinbarung ist die Zurverfügungstellung des folgenden Vorleistungsproduktes durch die OG an Provider:

Ethernet Layer Bitstream Access (L2 BSA)

Dieses Vorleistungsprodukt wird über die Übertragungsstelle des Netzes Provider zur Verfügung gestellt, beginnend beim Netzeintrittspunkt in B und endend nach der CPE, welche sich im Haus des jeweiligen Kunden befindet....

5 Rollen und Aufgaben der Partner

5.1. Die Rollen der Partner

- Provider ist ein Service Provider, der seine Dienste den Kunden zur Verfügung stellt.*
- Die OG ist der Betreiber des Glasfasernetzes, bestehend aus den passiven Netzelementen (Rohre, Glasfaserkabel, Spleißstellen, Kabelverzweiger, Muffen, Installationsschränke für die Glasfaserverteiler) und den aktiven Netzelementen (wie Access- und Core-Switches, Router, CPEs).*

5.2. Aufgaben der Partner

5.2.1. die Aufgaben von Provider

Provider ist für die folgenden Aufgaben verantwortlich:

- Akquisition von neuen Kunden, Abschluss der Verträge mit den Kunden über die Lieferung der Dienste an diese Kunden,*
- Bei Bedarf Abrechnung der vereinbarten Vermittlungsprovision samt Zustellung einer quartalsweisen Gutschrift an die OG,*
- Veranlassung aller bei der OG notwendigen Maßnahmen, die für die Vertragserfüllung notwendig sind,*
- Lieferung der Dienste an die Kunden im Einklang mit diesen Verträgen,*
- Behebung von Störungen, soweit sich die Ursachen für diese Störungen im Verantwortungsbereich von Provider befinden,*
- Veranlassung aller bei der OG notwendigen Maßnahmen, die bei der Vertragsänderung und -auflösung notwendig sind,*
- Anmietung der Backhaul-Verbindung von B nach Wien zum VIEX mit der nötigen Bandbreite,*
- Erweiterung der Bandbreite dieser Backhaul-Verbindung im Einvernehmen mit der OG bei Erhöhung der Kundenzahl und bei Kundenreklamation, deren Ursache in zu geringer Bandbreite der Backhaul-Leitung liegt,*
- derzeit Lieferung der Dienste Telefonie und Internet (Internet wird mit verschiedenen Bandbreiten zur Verfügung gestellt.*

....

5.2.2. Die Aufgaben der OG

Die OG ist für folgende Aufgaben verantwortlich:

- Veranlassung des Ausbaus des passiven Netzes und Ausstattung mit den aktiven*

Komponenten bis zur Erreichung der in Anlage 1 definierten „Homes Passed“

- Durchführung aller Maßnahmen, die für die Zurverfügungstellung eines Ethernet Layer2 Bitstream Access für jedes „Homes Passed“, mit welchem Provider einen Vertrag abgeschlossen hat, notwendig sind (insbesondere Errichtung der passiven und aktiven Infrastruktur, soweit nicht schon vorhanden, Montage und Inbetriebnahme der CPE und Provisionierung des Kundenanschlusses).*
- Behebung von Störungen, soweit sich die Ursachen für diese Störungen im Verantwortungsbereich der Gemeinden oder der OG befinden.*
- Pflege und Reparatur des Netzes.*
- Bei Bedarf Unterstützung von Provider bei der Akquisition von Kunden gegen Entgelt,*
- Durchführung aller Maßnahmen, die bei Vertragsänderung und -auflösung notwendig sind.*
- Ausstellung und Übermittlung von monatlich aktualisierten Kundenlisten samt Lieferscheinen in denen das aktuell anfallende Netznutzungsentgelt getrennt nach Netzgebiet auf Netzbesitzerebene hervorgeht, samt quartalsweiser Verrechnung dieser.*

....

11. Vergütung:

Die Leistungen der OG bezüglich der in 5.2.2. definierten Aufgaben werden durch Provider wie folgt abgegolten:

Die OG verrechnet an Provider (netto):

- Grundentgelt pro aktivem Kunden: 6,00 EUR/Monat*
- Netznutzungsentgelt VoIP (prio5)/aktivem Sprachkanal: 2,50 EUR/Monat*
- Netznutzungsentgelt Internet (best effort): 5,90 EUR/Monat*
- Vermittlungsprovision je Neukunde ab 1.1.2012: 10% vom Erstjahresumsatz, einmalig*

II. Bisheriger Verfahrensgang:

A. Umsatzsteuer 2009 bis 2012:

Feststellungen der Außenprüfung:

Als Ergebnis einer Außenprüfung betreffend die Jahre 2009 bis 2012 sowie einer Nachschau betreffend die Zeiträume Jänner bis Dezember 2012 hielt die BP in der Niederschrift zur Schlussbesprechung fest:

Tz 1 Glasfaser

Die Bf. ist im Besitz eines Glasfasernetzes, welches im Zuge der Kanalsanierung im Gemeindegebiet verlegt wurde.

Als Provider fungiert die Provider. Gemeinsam mit den Nachbargemeinden B und C wurde die Netzbetreiber am 23.11.2009, an welcher alle 3 Gemeinden zu gleichen Teilen am Gewinn/Verlust beteiligt sind, gegründet.

Zur Aufgabenaufteilung führte die BP aus:

Folgende Aufgabenteilungen konnten durch die BP festgestellt werden:

Provider (Provider):

Anbieter der Service-Dienste Internet und Telefonie. Einhebung der Entgelte von den Endkunden. Bis 31.03.2011 Abrechnung der Leitungsmieten gegenüber der Gemeinde.

Netzbetreiber (Netzbetreiber):

Anschaffung der Aktivkomponenten, laufender Betrieb, Strom, Konfigurationsaufwand. Ab 01.04.2011 Verrechnung der Leistungen gegenüber der Provider.

Gemeinde Bf. (Netzbesitzer):

Errichtung, Erhaltung, Erweiterung der Infrastruktur.

Zu den Kosten/Vorsteuern stellte die BP fest:

Zur Finanzierung wurde ein gefördertes Zwischenfinanzierungsdarlehen (5 Jahre zinsfrei) vom Land auf Basis einer durch die SteuerberaterX erstellten Prognoserechnung in Anspruch genommen, ein Darlehen für die Laufzeit von 20 Jahren soll ab 2014/2015 über den ausstehenden Betrag aufgenommen werden.

Die Kosten zwischen 2005 bis 2009 wurden über den Gemeindeabwasserverband abgerechnet und mit 28.09.2009 auf den Ansatz 5/85800-050000 iHv. € 172.364,06 (netto) umgebucht (siehe Beilage 1-Tz 1).

Weiters wurden im Zeitraum 2009-2012 die in Beilage 1 Tz.1 aufgeschlüsselten Ausgaben betreffend Glasfaser direkt auf dem Ansatz Glasfaser 0/0000 verbucht und Vorsteuer geltend gemacht.

In Summe wurden für die Jahre 2009-2012 (inkl. Umbuchung) Ausgaben iHv. € 861.353,26 verbucht und Vorsteuern im Ausmaß von € 172.374,66 geltend gemacht (Aufschlüsselung nach Jahren siehe Beilage 1 - Tz 1).

Betreffend Einnahmen stellte die BP fest:

Als Anschlussgebühr wurden bis 31.03.2011 von der Gemeinde € 230,- (netto) (Anmerkung des BFG: pro Neukunde) vereinnahmt. Ab 01.04.2011 erhält die Gemeinde für jeden Neuanschluss € 82,50 (netto) sowie die Netzbetreiber € 83,33 (netto).

An Anschlussgebühren wurden seit Beginn 2008 bis Juni 2013 somit insgesamt iHv. € 6.212,50 durch die Gemeinde vereinnahmt (siehe Beilage 1- Tz 1).

Das Glasfasernetz ist laut Vertrag zwischen der Provider und der Netzbetreiber als Open Access Network (OAN) definiert und erlaubt dem Netzbetreiber, die Nutzung des Netzes mehreren Service Providern zu gleichen Bedingungen anzubieten.

Die Verrechnung der Mieteinnahmen erfolgt quartalsweise per Gutschrift. Bis zum 31.03.2011 erfolgte die Verrechnung direkt durch die Provider an die Gemeinde. Seit 01.04.2011 wird die Verrechnung im Namen der Gemeinde durch die Netzbetreiber vorgenommen.

Laut Vereinbarung zwischen der Bf. und der Netzbetreiber aus März 2011 (Wirksamkeit ab 01.04.2011) betrug das verrechenbare Netznutzungsentgelt gegenüber der Provider für das Service Internet € 10,44 (netto) und das Service VOIP € 5,22 (netto). Zur Deckung des Aufwandes wurden diese Entgelte im Sinne einer Aufstockung des Gesellschaftskapitals bis auf Widerruf der Netzbetreiber zur Verfügung gestellt.

Laut Vereinbarung aus Dezember 2012 (Wirksamkeit ab 01.01.2013) wurde diese Vereinbarung zwischen der Bf. und der Netzbetreiber abgeändert. Das durch die Netzbetreiber gegenüber der Provider verrechnete Entgelt steht in voller Höhe der Gemeinde zu, die Netzbetreiber erhält als Kostenersatz einen Pauschalbetrag von € 3,00/Monat (netto) pro aktivem Anschluss.

Das Glasfasernetz ist nach Stand Juni 2013 für eine Gesamtkapazität von ca. 300 Haushalten ausgelegt, Teile der Gemeinde wurden nicht an das Glasfasernetz angeschlossen, da die Kanalerneuerung schon vorab durchgeführt wurde, bzw. der Anschluss an das Glasfasernetz unrentabel erscheint.

Aktuell (Stand 2. Quartal 2013) wird das Glasfasernetz von 57 Anschlüssen aktiv genutzt. Insgesamt wurden 61 Anschlüsse verrechnet, wobei 2 Anschlüsse gekündigt wurden und 2 Anschlüsse zurzeit ohne Vertrag sind.

Laut Kooperationsvertrag zwischen Provider und Netzbetreiber kann ab 1.1.2013 pro aktivem Kunden ein monatliches Netznutzungsentgelt von € 6,00 (netto), für VOIP € 2,50 (netto)/ aktivem Sprachkanal und Netznutzungsentgelt Internet (best effort) von € 5,90 (netto) verrechnet werden. (siehe Beilage 1 - TZ 1). Auf Basis der 57 aktiven Anschlüsse betragen die verrechneten Netznutzungsentgelte, die der Gemeinde zufließen, (gemeint: im Jahr 2013) € 586,40/Monat (siehe Beilage 1 - Tz 1).

Beurteilung durch die BP:

Die Betriebsprüfung sieht in der vorliegenden Zurverfügungstellung des Glasfasernetzes gegen Entgelt eine Vermietung von Betriebsvorrichtungen, ein Betrieb gewerblicher Art wird dadurch nicht begründet.

Ad Einnahmenerzielungsabsicht führte die BP aus:

Eine Einnahmenerzielungsabsicht konnte von der Betriebsprüfung nicht festgestellt werden, da die Deckung der Betriebskosten des Glasfasernetzes sowie die Deckung der anteiligen AfA-Komponenten nach den vorgelegten Unterlagen nicht gegeben ist:

Die Betriebsprüfung orientiert sich bezüglich der Abschreibungsdauer an der vom deutschen Bundesministerium für Finanzen veröffentlichten AfA-Tabelle für den Wirtschaftszweig Fernmeldedienste (IV A 7-5 1551-128/93), in welcher unter Punkt 2.5.2 Glasfaserkabel mit einer gewöhnlichen Nutzungsdauer von 20 Jahren normiert werden.

Auf Basis der bisherigen Investitionskosten iHv. € 863.333,26 ergibt dies eine jährliche Abschreibung iHv. € 43.166,66, zusätzlich anfallende Erhaltungsaufwendungen für diesen Zeitraum können als Kostenfaktor durch die BP noch nicht beurteilt werden.

Anhand des durch die Betriebsprüfung kalkulierten Jahresumsatzes der Gemeinde pro Kunde iHv. € 123,45 auf Basis der Quartalsabrechnung 02/2013 wären 350 aktive Anschlüsse zur Abdeckung des reinen Wertverlustes notwendig.

Den in den Jahren 2009 (darin enthalten die Kosten über den GAV der Jahre 2005-2009) (Anmerkung des BFG: GAV = Gemeindeabwasserverband) bis 2012 angefallenen Investitionskosten iHv. € 863.333,26 stehen lediglich Einkünfte (gemeint: Netznutzungsentgelte 2009 bis 2012) iHv. € 9.152,93 gegenüber.

Von der Gemeinde wurde vorgebracht, dass Einkünfte nicht nur aus den direkten Netznutzungsentgelten, sondern auch über die Beteiligung an der Netzbetreiber erwirtschaftet werden können. Durch die Betriebsprüfung konnte zum Zeitpunkt Juni 2013 keine positive Einkunftssituation durch die Beteiligung festgestellt werden. Die vorliegenden Verluste der Netzbetreiber aus den Jahren 2009-2011, die auf die Gemeinde Bf. entfallen, betragen in Summe € 12.066,83. (siehe Beilage 1 - Tz. 1).

Die in der Prognoserechnung der SteuerberaterX vom 24.09.2010 zur Vorlage bei der Finanzabteilung des Landes NÖ zwecks Förderdarlehen verwendeten Planziele sind unter den vorliegenden Rahmenbedingungen nicht erreichbar und die Wirtschaftlichkeit des Projektes somit für die BP nicht gegeben. In der Prognoserechnung wird mit Erlösen für Neuanschlüsse iHv. € 200,00 netto/Anschluss kalkuliert, seit 01.04.2011 werden € 165,83/Anschluss (netto) verrechnet, der Anteil der Gemeinde beträgt lediglich € 82,50/Anschluss netto. Der Restbetrag ist der Netzbetreiber zur Deckung ihrer laufenden Betriebskosten zuzurechnen.

Die Bf. legte im Betriebsprüfungsverfahren mit email vom 8.11.2013 zur Frage, ob gegenständlich ein Betrieb gewerblicher Art vorliegt, auch einen „Aktenvermerk Bf. Glasfasernetz“, verfasst von Mag.Y am 5.11.2013, vor. Darin wurde - nach Wiedergabe der von Judikatur und Literatur allgemein, nicht fallbezogen, entwickelten Voraussetzungen für das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art - zusammengefasst unter „4. Ergebnis“ ausgeführt:

Für die Begründung eines Regel-BgA sind Aktivitäten erforderlich, die im Erscheinungsbild einem Gewerbebetrieb entsprechen, die sich innerhalb der Körperschaft öffentlichen Rechts wirtschaftlich herausheben, und die mit Einnahmenerzielungsabsicht unternommen werden. Im gegenständlichen Fall wird wohl kein Regel-BgA argumentierbar sein.

Sehr wohl liegt aber ein Vermietungs- BgA, d.h. die entgeltliche Überlassung eines BgA vor, der für die KöR die Unternehmereigenschaft begründet. Liebhaberei ist im Rahmen von BgA's aufgrund der Bestimmung des § 6 der LiebhabereiVO nicht gegeben.

*Der Vorsteuerabzug aus der Errichtung des Glasfasernetzes steht nach meiner Auffassung zu, da die KöR durch **die entgeltliche Überlassung eines BgA** die Unternehmereigenschaft begründet und **die Einnahmengrenze von € 2.900,00 überschritten** wird.*

Die BP führte dazu aus:

*Die steuerliche Beurteilung der BP konnte dadurch nicht widerlegt werden. **Da durch die Vermietung von Betriebsvorrichtungen kein Betrieb gewerblicher Art nach § 2 Abs. 1 KStG begründet wird, kann auch nicht, wie in der Stellungnahme geschlussfolgert, eine Vermietung eines BgA konstruiert werden.***

Abänderungen laut BP:

Die aus den Investitionskosten geltend gemachte Vorsteuer (zuzüglich Differenz Umsatz lt. Gemeinde - Bemessungsgrundlage) ist daher durch die BP vorzuschreiben, die Bemessungsgrundlage der Einnahmen (zuzüglich Differenz Umsatz lt. Gemeinde - Bemessungsgrundlage) als steuerbarer Umsatz auszuscheiden und die darauf entfallende Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung § 11 (12) UStG 1994 vorzuschreiben (siehe Beilage 1-Tz 1).

In Beilage 1 Tz 1 zur Niederschrift über die Schlussbesprechung wurden die das Glasfasernetz betreffenden betraglichen Abänderungen wie folgt dargestellt:

	2009	2010	2011	2012
Korrektur steuerbarer Umsatz	-1.468,74	-2.605,42	-4.171,27	-907,50
Korrektur 20 % Steuersatz	-1.468,74	-2.605,42	-4.171,27	-907,50
Steuerschuld § 11 (12)	293,75	521,08	834,25	181,50
VSt-Korrektur	-44.493,68°	-68.289,43	-15.395,22	-44.592,33

°Darin enthalten: Vorsteuern für LWL-Rechnungen (dh. betreffend die Verlegung von Glasfaserkabeln) der Jahre 2007 bis 2009 von € 34.472,81, die ursprünglich beim Gemeindeabwasserverband C - Bf. erfasst wurden und von diesem der Bf. mit Rechnung Nr.15 vom 16.09.2009 in Rechnung gestellt wurden (Investitionskosten im Betrag von netto € 172.364,06 zuzügl. € 34.472,81 USt).

Bescheide laut Außenprüfung:

Aufgrund der Feststellungen der Außenprüfung wurden im wiederaufgenommenen Verfahren Bescheide vom 4.12.2013 betreffend Umsatzsteuer 2009 bis 2011 und ein Erstbescheid gleichen Datums betreffend Umsatzsteuer 2012 erlassen. Dabei fehlt betreffend Umsatzsteuer 2009 bis 2011 eine Bescheidbegründung. Im Umsatzsteuerbescheid 2012 wurde begründend „auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung“ verwiesen.

Beschwerde:

Nach Verlängerung der Beschwerdefrist bis 31.1.2014 erhob die Bf. fristgerecht am 17.1.2014 (Datum der Postaufgabe) Beschwerde gegen die oa. Bescheide und beantragte die Anerkennung der für die Errichtung des Glasfasernetzes geltend gemachten Vorsteuern. Für den Fall, dass eine Beschwerdeentscheidung nicht erlassen wird, wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Die Bf. führte aus:

1. Im Beschwerdefall stehe der Vorsteuerabzug zu, da **ein Betrieb gewerblicher Art bzw. jedenfalls die entgeltliche Überlassung eines Betriebes gewerblicher Art vorliege und Gewinnerzielungsabsicht nicht erforderlich** sei:

a. Im Betriebsprüfungsbericht werde die **Einnahmenerzielungsabsicht** mit der Gewinnerzielungsabsicht verwechselt (Seite 4 des Betriebsprüfungsberichtes). Gewinnerzielungsabsicht sei jedoch nach § 2 Abs. 1 UStG nicht erforderlich. Es genüge, dass die (gewerbliche oder berufliche) Tätigkeit gegen (teilweise) Kostenerstattung erfolgt. Auch wenn lediglich Selbstkostenersatz (Aufwandsersatz) oder Teildeckung der Selbstkosten erstrebt oder erreicht wird, sei Einnahmenerzielungsabsicht zu bejahen (Schneider/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994, § 2, Anm. 142).

b. Falls es sich im Beschwerdefall nicht ohnehin um einen Betrieb gewerblicher Art handelt (im BP-Bericht seien als Aufgaben der Bf. die Errichtung, Erhaltung und Erweiterung der Infrastruktur angeführt), liege jedenfalls **die entgeltliche Überlassung eines Betriebes gewerblicher Art** vor. Diese gelte kraft der gesetzlichen Fiktion des § 2 Abs. 2 Z 2 KStG auch als Betrieb gewerblicher Art. Dabei sei es unerheblich, ob ein bereits bestehender Betrieb oder ein von der Trägerkörperschaft neu errichteter und nie selbst aktiv geführter Betrieb entgeltlich zur Nutzung überlassen wird. Es müsse sich nur um einen dem Grunde nach betriebsbereiten Betrieb handeln. D.h. die entgeltliche Überlassung (Verpachtung) eines Betriebs, der steuerpflichtig wäre, wenn er vom Verpächter unmittelbar betrieben würde, sei einem Betrieb gewerblicher Art gleichgestellt. Vom Vorliegen eines derartigen fiktiven Betriebes gewerblicher Art sei immer dann auszugehen, wenn von der Körperschaft öffentlichen Rechts Betriebsgrundlagen entgeltlich überlassen werden, die dem Pächter zumindest die Ausübung eines bescheidenen Gewerbebetriebes ermöglichen.

Zusammengefasst falle darunter jede entgeltliche Überlassung von Einrichtungen, Anlagen oder Rechten, die beim Verpächter einen Betrieb gewerblicher Art (und keine Vermögensverwaltung) darstellen. Voraussetzung sei nicht, dass der Betrieb gewerblicher Art von der Körperschaft öffentlichen Rechts jemals selbst geführt wurde. Die Vorschrift erfasse jede Form der entgeltlichen Überlassung und sei demgemäß nicht auf die zivilrechtliche Verpachtung von Betrieben eingeschränkt. Unmaßgeblich sei, ob die Überlassung nach ertragsteuerlichen Vorschriften zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung oder zu gewerblichen Einkünften führt. Unerheblich sei somit auch, ob die Überlassung nur vorübergehend oder auf Dauer oder unter Hinzutritt bestimmter Nebenleistungen erfolgt.

c. Hinsichtlich des **wirtschaftlichen Gewichts**, d.h. der notwendigen Einnahmen, gelte „auch hier“ (gemeint: bei Überlassung eines Betriebes gewerblicher Art) die € 2.900,00 Grenze. Gewinnerzielungsabsicht sei nicht erforderlich. Auf das Verhältnis der Einnahmen zu den Ausgaben komme es nicht an. Hinsichtlich der erforderlichen Einnahmen sei auf einen längeren Zeitraum abzustellen. Das Unterschreiten der Umsatzgrenze begründe auch während der Errichtungs- und Anlaufphase einen Betrieb gewerblicher Art, wenn bei voller Aufnahme der Tätigkeit die Einnahmengrenze von € 2.900,00 regelmäßig überschritten wird.

2. Die MwSt-RL sei in Österreich direkt anwendbar. Die Beurteilung der Unternehmerschaft bezüglich der privatwirtschaftlichen Tätigkeit von KÖR richte sich nach den allgemeinen Kriterien des Art. 9 Abs.1 der MwSt-RL.

Die MwSt-RL treffe die Abgrenzung zwischen unternehmerischem und nichtunternehmerischem Handeln der öffentlich-rechtlichen Einrichtungen im Wesentlichen anhand des Maßstabes „Wettbewerb“ (und nicht aufgrund der im österreichischen Umsatzsteuergesetz enthaltenen strukturellen Kriterien). Steht öffentlich-rechtliches Handeln mit privatwirtschaftlichem Handeln in einer (potentiellen) Wettbewerbssituation, dann sei auch das öffentlich-rechtliche Handeln in die Unternehmenssphäre einzubeziehen. Im Bereich der Umsatzsteuer sei die Wettbewerbsneutralität vor allem von den europarechtlichen Grundlagen geprägt. Das Europarecht bediene sich, ebenso wie das innerstaatliche Verfassungsrecht, des Postulats der Wettbewerbsneutralität als Richtschnur des Sachlichkeitsgebotes.

Was die Unternehmenseigenschaft betrifft, gälten für KÖR nach der MwSt-RL dieselben Kriterien wie für andere Unternehmer. Lediglich Tätigkeiten im Rahmen der Ausübung der öffentlichen Gewalt (hoheitliche Tätigkeiten) würden nicht in den Unternehmensbereich fallen. Jedoch würden auch hoheitliche Tätigkeiten in den Unternehmensbereich fallen, sofern die Behandlung als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde (Art 13 der MwSt-RL). Hoheitliche Tätigkeiten bzw. Umsätze im Rahmen der Ausübung der öffentlichen Gewalt würden im Beschwerdefall zweifellos nicht vorliegen.

Die dargestellten Argumente und (als herrschend zu bezeichnenden) Auffassungen würden die Wertneutralität des gemeinschaftsrechtlichen Umsatzsteuersystems zeigen. Im Hinblick auf den allgemeinen Verbrauchssteuercharakter der Umsatzsteuer sollten Befreiungen grundsätzlich nicht über die Freistellung bestimmter Steuerpflichtiger, sondern über die Freistellung bestimmter Leistungen eingeräumt werden.

Die Unternehmereigenschaft der Bf. sei daher (gemeint: nach EU-Recht) gegeben und der Vorsteuerabzug für die Errichtung des Glasfasernetzes stehe der Bf. zu.

Beschwerdevorentscheidung:

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 21.03.2014 als unbegründet abgewiesen. In der Bescheidbegründung führte das Finanzamt aus:

a. Es liege **keine wirtschaftlich selbständige Einrichtung** der Bf. vor, da sich die Tätigkeiten aus der KÖR wirtschaftlich nicht herausheben. Weder gebe es eine besondere Leitung, eigenes Personal, oder eine eigene Buchführung. Die Verbuchung der Einnahmen aus Leistungen unter einem eigenen Haushaltsansatz reiche für sich alleine nicht aus, um von einer wirtschaftlichen Selbständigkeit hinsichtlich der Überlassung der Glasfaserkabel sprechen zu können.

b. Zur Klärung der **Frage, ob eine entgeltliche Überlassung eines BgA** gemäß § 2 Abs. 2 Z 2 KStG vorliegt, sei die Aufgabenverteilung der einzelnen Beteiligten von entscheidender Bedeutung. In der Vorhaltsbeantwortung vom 1.8.2013 (gemeint: Beantwortung des Vorhaltes der BP vom 1.7.2013 mit Schreiben vom 31.7.2013) habe die Bf. selbst ausgeführt:

Der Gemeinde obliegt die Errichtung, der Erhalt und die Erweiterung der Infrastruktur - also ausschließlich passive Netzkomponenten.

Die Netzbetreiber ist für die Anschaffung der Aktivkomponenten, den laufenden Betrieb samt diesbezüglichen Kosten wie zB. Strom, Konfigurationsaufwand, Wartung, etc. der Aktivkomponenten, sowie ab 01.04.2011 für die Verrechnung der vereinbarten Entgelte gegenüber dem/den Providern und den Endkunden zuständig.

Durch die BP sei daher festgestellt worden, dass die Bf. **einen körperlichen unbeweglichen Gegenstand (Glasfaserkabel) vermietet** (Netznutzungsentgelt) und für dessen Erhalt zuständig ist.

Erst durch die Aufgaben der Netzbetreiber (Aktivkomponenten, Wartung, Strom, Konfiguration, Abrechnung) werde ein betriebsbereiter Zustand hergestellt.

Da bei der Bf. kein Betrieb gewerblicher Art vorhanden sei, könne auch keine entgeltliche Überlassung eines Betriebs gewerblicher Art gemäß § 2 Abs. 2 Z 2 KStG vorliegen.

Auch nach Rz 87 der KStR begründe die entgeltliche Überlassung einzelner WG keinen Betrieb gewerblicher Art. Ob ein einzelnes WG oder ein Betrieb gewerblicher Art überlassen wird, sei

danach zu entscheiden, ob die überlassenen Wirtschaftsgüter dem Nutzenden zumindest die Fortführung eines bescheidenen Betriebes ermöglichen.

Die Überlassung der Glasfaserkabel ermögliche der Netzbetreiber nicht die Fortführung eines Betriebes, vielmehr werde erst durch die von der Netzbetreiber ausgeführten Arbeiten ein betriebsbereiter Zustand hergestellt.

Da somit der Bf. keine Unternehmereigenschaft nach § 2 Abs. 3 UStG 1994 iVm § 2 KStG zukomme, könne der Vorsteuerabzug nicht gewährt werden.

In der oa. Vorhaltsbeantwortung (Schreiben der Bf. vom 31.7.2013, per email vom 1.8.2013 übermittelt) hatte die Bf. ausgeführt:

... Grundsatzinformationen:

Bis zum 31.03.2011 erfolgte die Verrechnung der einmaligen Anschlussgebühr (€ 250,- netto je Anschluss - davon € 230,- netto für Gemeinde) durch Provider an die Neukunden und wurde gemeinsam mit der Verrechnung der monatlichen Netznutzungsentgelte (€ 10,44 für das Service Internet, bzw. € 15,66 für das Service Internet + Telefon, netto) von der Gemeinde an Provider in Rechnung gestellt und von Provider an die Gemeinde überwiesen - teilweise sehr verspätet. Ab 01.04.2011 (Osteraktion) wurde die Höhe des Herstellungsbeitrages gesenkt und es erfolgte die Verrechnung der einmaligen Anschlussgebühr/des Herstellungsbeitrages in Höhe von € 99,- brutto = € 82,50 netto seitens der Netzbetreiber im Namen und auf Rechnung der Bf. an die Neukunden. Der durch die OG einkassierte Herstellungsbeitrag wird der Gemeinde nach Zahlungseingang mittels Gutschrift mitgeteilt und überwiesen.

Information zu den einzelnen Vorhalten

*Zu 1. Der **Gemeinde** obliegt die Errichtung, der Erhalt und die Erweiterung der Infrastruktur – also **ausschließlich passive Netzkomponenten**.*

*Die Netzbetreiber ist für die **Anschaffung der Aktivkomponenten**, den laufenden Betrieb samt diesbezüglichen Kosten wie zB. Strom, Konfigurationsaufwand, Wartung, etc. der Aktivkomponenten, sowie ab 01.04.2011 für die Verrechnung der vereinbarten Entgelte gegenüber dem/den Providern und den Endkunden zuständig.*

Provider ist der Anbieter der Service-Dienste Internet und Telefonie. Bis 31.03.2011 erfolgte die Verrechnung aller Entgelte zwischen den Beteiligten durch Provider.

Aktuelle Aufteilung ab 01.01.2013:

Beim Tarif LWL Basic mit € 19,90 brutto entfallen € 3,60 auf die Gemeinde, € 3,60 auf die Netzbetreiber und € 12,70 auf den Provider Provider (jeweils brutto).

Beim Tarif LWL Speed mit € 29,90 brutto entfallen € 10,68 auf die Gemeinde, € 3,60 auf die Netzbetreiber und € 15,62 verbleiben dem Provider Provider (jeweils brutto).

.....

Vorlageantrag:

Mit Schreiben vom 18.04.2014 stellte die Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht und führte aus:

Im Betriebsprüfungsbericht vom 25.2.2014 betreffend die Marktgemeinde B und der dazu ergangenen Niederschrift vom 24.2.2014 komme die Finanzverwaltung bei gleichem Sachverhalt zu einem völlig anderen Ergebnis. Die B habe ebenso wie die Bf. ein Glasfasernetz errichtet, habe ebenso mit der Provider eine Vereinbarung abgeschlossen, sei ebenso Gesellschafterin der Netzbetreiber und habe ebenso das Glasfasernetz in die OG „eingebracht“.

Die Bf. zitierte die Niederschrift der Schlussbesprechung bei der B wortwörtlich wie folgt:

*Die Betriebsprüfung kommt nach Durchsicht der Unterlagen und der erhaltenen Vereinbarungen zu dem Schluss, dass das **Glasfasernetz samt Equipment zum eigenständigen Betrieb der Anlage bis zum 31.3.2011 jedenfalls als Betrieb gewerblicher Art zu bewerten ist**, da zum Einen die Vorprüfung diesen Sachverhalt schon festgestellt hat und sich die Voraussetzungen gemäß der Vereinbarung vom 1.2.2006 bis zum 31.3.2011 nicht geändert haben...*

Dabei wurde für 152 Kunden Service Internet á € 10,44 netto monatlich lukriert (€ 1.586,88) und für 93 Kunden das Service VOIP á € 5,22 netto vorgeschrieben. Das ergibt hochgerechnet jährliche Einnahmen in Höhe von € 24.868,00 zuzüglich 20% USt aus der Netznutzung.

*Anmerkung: ... **Sollten** diese Voraussetzungen wegfallen und **nur das Glasfasernetz allein vermietet werden, wäre eine „Vermietung einer Betriebsvorrichtung“ anzunehmen.***

Die Finanzverwaltung komme somit im Betriebsprüfungsverfahren betreffend die B - ebenso wie die Bf. - zu dem Ergebnis, dass in wirtschaftlicher Betrachtungsweise ein eigenständiger Betrieb gewerblicher Art vorliegt und der Vorsteuerabzug daher zusteht.

A.7. Die Beschwerde wurde vom Finanzamt am 18.08.2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

B. Umsatzsteuer 2013:

Laut Vorhaltsbeantwortung vom 23.06.2014 wurden im Jahr 2013 Netznutzungsentgelte im Betrag von insgesamt netto € 7.044,30 erzielt (Kontoauszug „Haushalt 2/859000+865000 „Glasfasernetz: Einnahmen LWL-Vermietung, Glasfaser, Netznutzungsentg. 1-2/13, 3-6/13, 3.Qu., 4.Qu.“). Die Vorsteuern betreffend das Glasfasernetz betrugen € 10.575,86.

Das Finanzamt erließ einen vorläufigen Bescheid vom 02.07.2014 betreffend Umsatzsteuer 2013, wobei die erklärten Vorsteuern um den oa. Betrag gekürzt wurden.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. mit Schriftsatz vom 28.07.2014 (Datum der Postaufgabe) Beschwerde und wandte sich mit gleicher Begründung wie betreffend die Vorjahre „gegen die Nichtanerkennung der für die Errichtung des Glasfasernetzes geltend gemachten Vorsteuern“. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde gleichfalls beantragt.

Das Finanzamt legte diese Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung am 18.08.2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

C. Ermittlungen des BFG:

Planungsleitfaden Breitband des BMVIT:

Das „Breitbandbüro“ des Bundesministeriums für Verkehr, Innovation und Technologie erstellte im März 2018 einen „Planungsleitfaden Breitband“ zur Planung und Errichtung von Glasfaser-Zugangsnetzen. In dieser Broschüre wird unter Punkt A.3 Kooperationsmodelle ausgeführt:

„Mit einem Kooperationsmodell können ein oder mehrere Netzbetreiber und Dienstanbieter in Kooperation mit dem Infrastrukturbesitzer die Netzinfrastruktur nutzen. Hier gibt es unterschiedliche Lösungsansätze für Kooperationsmöglichkeiten und eine vertikale Integration.

Man unterscheidet in einem Schichtenmodell:

- das passive Netz: Trassen, Leerrohre, Glasfaserkabel, Faserverteiler, Räume, Schränke,
- das aktive Netz: aktive Netzkomponenten wie Router und Switches inkl. elektro-optischer Wandler
- die Dienste: Internet, Telefonie, Fernsehen, Video On Demand, Spiele, Videoconferencing, Datenbanken, etc.

Diese drei Schichten haben auch unterschiedliche Investitionszyklen (25 bis 30 Jahre für das passive Netz und 5 bis 7 Jahre für das aktive Netz, 3 Jahre für Dienste).

Die nachfolgende Abbildung zeigt die verschiedenen Kooperationsmodelle in einem optischen Zugangsnetz: (...)

Vertically Integrated (Vertikal integriert):

Beim vertikal integrierten Modell liefert ein Telekommunikationsanbieter als Vollanbieter seine Produkte über eine eigene Netzinfrastruktur bis zum Endkunden. Marketing-, Sales- und After-Sales-Aufgaben gehören ebenfalls zum Leistungsspektrum des Unternehmens.

Passive Sharing (Passive Teilung)

Ein Infrastrukturbesitzer (z.B. Gemeinde, Stadtwerke) vermietet seine passive Infrastruktur an mehrere Netzbetreiber und Diensteanbieter.

Active Sharing (Aktive Teilung)

In diesem Betreibermodell unterhält ein Unternehmen das passive und aktive Netz und offeriert verschiedenen Diensteanbietern einen offenen Zugang. Dieses Modell findet man häufig bei Stadtwerken.

Full Separation (Vollständige Trennung)

Dieses Modell findet man immer öfter in größeren Netzen. Ein Infrastrukturbesitzer (z.B. ein Versorgungsunternehmen) schreibt den Betrieb des Netzes als Dienstleistungskonzession für einen längeren Zeitraum aus. Mehrere Diensteanbieter liefern die gewünschten Dienste in das Netz zum Endkunden.“

Internetrecherchen:

Auf der Homepage der Bf., Stand 20.8.2011, wurde angeführt: „In der dritten Gemeinde-RegionXY, nach B und C, wurde jetzt auch in Bf. eine Zentrale, in der die Hauptleitungen und Kundenanschlüsse zusammenlaufen, installiert. Sie befindet sich im Gemeindeamt.“

Im Gemeindebrief der Bf. vom September 2011 wurde als Titelbericht angeführt:

„Glasfaserzentrale am Gemeindeamt in Betrieb genommen“.

Laut Bericht im Gemeindebrief der Bf. vom Dezember 2011 wurde „die Glasfaserzentrale (Abwicklung über Netzbetreiber) in Betrieb genommen“ bzw. in Gemeinderatssitzungen die Herstellung weiterer Anschlüsse „incl. Aufbau Zentrale im Gemeindeamt Bf.“ beschlossen.

Vorhalteverfahren des BFG:

Mit Vorhalt vom 6.6.2019 teilte das BFG der Bf. mit:

In den gegenständlichen Beschwerdeverfahren ist strittig, ob im Zusammenhang mit der Errichtung und dem Betrieb eines Glasfasernetzes ein Betrieb gewerblicher Art der Bf. gegeben ist. Dazu wird ausgeführt:

I. Zum grundsätzlichen Aufbau von Glasfasernetzen wird auf den „Planungsleitfaden Breitband“ des BMVIT vom 1. März 2018

(www.bmvit.gv.at/service/publikationen/telekommunikation/downloads/planungsleitfaden_ou_tdoor_ua.pdf) verwiesen. Auf S. 13 dieser Broschüre wird ausgeführt, dass mit einem Kooperationsmodell ein oder mehrere Netzbetreiber und Dienstanbieter in Kooperation mit dem Infrastrukturbesitzer die Netzinfrastuktur nutzen können. Dabei unterscheidet man in einem Schichtenmodell:

> das passive Netz: Trassen, Leerrohre, Glasfaserkabel, Faserverteiler, Räume, Schränke

> das aktive Netz: aktive Netzkomponenten wie Router und Switches inkl. elektrooptischer Wandler

> die Dienste: Internet, Telefonie, Fernsehen, Video on Demand, Spiele, Videoconferencing, Datenbanken etc.

II. Der gegenständliche Sachverhalt stellt sich wie folgt dar:

Vertragsgegenstand laut Punkt 4 des Kooperationsvertrages Provider-Netzbetreiber vom 1.1.2013 ist die Zurverfügungstellung des folgenden Vorleistungsproduktes durch die Netzbetreiber an Provider:

Ethernet Bitstream Access (L2 BSA)

Das Netz ist durch folgende Architektur und Technologie gekennzeichnet:

Architektur: FTTH, P2P

Technologie: Active Ethernet

Demnach ist das Glasfasernetz der Bf. ein „aktives Glasfasernetz“ („AON“ - jeder Kunde hat ein eigenes Glasfaserkabel) im Gegensatz zum System eines passiven Glasfasernetzes („PON“ - von der Glasfaserzentrale geht ein Glasfaserkabel zu mehreren Kunden/ ein Glasfaserkabel wird von mehreren Kunden benutzt) iSd. Ausführungen auf S. 14 und 32 f. (B.2 Netzarchitekturen) des oa. Planungsleitfadens.

Aufgabenteilung:

a. Laut Vereinbarung der Bf. mit Provider vom 1.8.2007 war die Bf. vormals „Eigentümer eines Glasfasernetzes samt Aktivkomponenten und stellt Provider aus diesem Netz Ports zur Übertragung verschiedener Dienste zur Verfügung“. Dies entspricht dem Kooperationsmodell „Active Sharing“ laut S. 13 des oa. „Planungsleitfaden Breitband“.

b. Mit Gründung der Netzbetreiber wurden die Aufgabenbereiche wie folgt abgeändert: Zwar gibt es laut email der Bf. vom 21.6.2013 „keine schriftliche Vereinbarung Gemeinde - Netzbetreiber über die Kostentragung für die Aktivkomponenten durch die Netzbetreiber“.

Diese Kostentragung ergibt sich aber aus dem Gesellschaftsvertrag der Netzbetreiber vom 23.11.2009. Deren Unternehmensgegenstand ist „der Aufbau und Vertrieb von Dienstleistungen auf Basis der LWL Breitbandinfrastruktur, Kauf von Hard- und Software zur Herstellung von Breitbanddiensten sowie die Wartung und Service.“

Im Kooperationsvertrag Provider - Netzbetreiber vom 1.1.2013, Punkt 2 Vorbemerkung wird ebenfalls ausgeführt: „Errichter und Eigentümer der passiven Infrastruktur sind die Gemeinden, der Errichter und Eigentümer der aktiven Netzteile ist die OG.“

Weiters hat die Bf. mit Wirksamkeit zum 1.4.2011 mit der Netzbetreiber eine Inkassovereinbarung über die Netznutzungsentgelte und Herstellungsbeiträge der Endkunden getroffen. Diese Vereinbarung wurde mit Inkassovereinbarung vom Dezember 2012 mit Gültigkeit ab 1.1.2013 abgeändert.

Auch in der Vorhaltsbeantwortung vom 1.8.2013 wird ausgeführt:

„Der Gemeinde obliegt die Errichtung, der Erhalt und die Erweiterung der Infrastruktur - also ausschließlich passive Netzkomponenten. Die Netzbetreiber ist für die Anschaffung der Aktivkomponenten, den laufenden Betrieb samt diesbezüglichen Kosten wie zB. Strom, Konfigurationsaufwand, Wartung etc. der Aktivkomponenten, sowie ab 01.04.2011 für die Verrechnung der vereinbarten Entgelte gegenüber dem/den Providern und den Endkunden zuständig.“

Die Aufgabenbereiche wurden somit im Sinne des Modells der „Full Separation“ laut oa. Broschüre des BMVIT aufgeteilt. Die Bf. war nunmehr lediglich für die Anschaffung der passiven Komponenten, die Netzbetreiber hingegen für die Anschaffung der aktiven Komponenten und ab 1.4.2011 für das Inkasso für die beteiligten Gemeinden zuständig. Für die Anbietung der Dienste an die Endabnehmer blieb Provider zuständig.

III. Vorbringen vor dem Bundesfinanzgericht und Darstellung in Publikationen der Gemeinde:

Laut email der Bf. an das Bundesfinanzgericht vom 24.5.2019 steht der Ortsverteilerschrank im Gemeindeamt; „der linke Schaltschrank ist im Eigentum der Gemeinde“.

Dies deckt sich mit dem Bericht im „Gemeindebrief der Bf.“ vom Dezember 2011, wonach „die Glasfaserzentrale (Abwicklung über Netzbetreiber) in Betrieb genommen“ wurde bzw. in Gemeinderatssitzungen die Herstellung weiterer Anschlüsse „incl. Aufbau Zentrale im Gemeindeamt der Bf.“ beschlossen wurde. Im Gemeindebrief der Bf. vom September 2011 wird ebenfalls ausgeführt: „Glasfaserzentrale am Gemeindeamt in Betrieb genommen“.

Auch auf der Homepage der Gemeinde, Stand 20.8.2011 wurde bekannt gegeben:

„In der dritten Gemeinde-RegionXY, nach B und C, wurde jetzt auch in Bf. eine Zentrale, in der die Hauptleitungen und Kundenanschlüsse zusammenlaufen, installiert. Sie befindet sich im Gemeindeamt.“

Laut Feststellung im Betriebsprüfungsbericht wurde zum 4. Quartal 2013 das Glasfasernetz der Bf. von 57 Anschlüssen aktiv genutzt.

Laut email der Bf. vom 24.5.2019 stieg die Anzahl der Kundenanschlüsse auf derzeit 119 und die jährlichen Umsätze der Bf. aus den Netznutzungsentgelten überschreiten demnach jedenfalls ab 2016 die Grenze von € 2.900,00.

Aus den dem Bundesfinanzgericht mit email vom 24.5.2019 vorgelegten Buchungsunterlagen betreffend Vorsteuern 2009 bis 2012 ist jedoch nicht eindeutig erkennbar, ob in diesen Jahren aktive Komponenten (Router, Switches) von der Gemeinde angeschafft wurden.

IV. Vorläufige Beurteilung:

Wenn es zutrifft, dass die Bf. vor Aufnahme der Geschäftstätigkeit durch die Netzbetreiber sowohl die passiven als auch die notwendigen aktiven Komponenten selber angeschafft hat und ihr dadurch (wenngleich in bescheidenerem Ausmaß) bereits der Betrieb eines funktionsfähigen Glasfasernetzes möglich war, so stellt die später im Zuge der Ausweitung des Geschäftsbetriebs vorgenommene Überlassung dieses bestehenden Betriebes gewerblicher Art an die Netzbetreiber ebenfalls einen Betrieb gewerblicher Art dar.

V. Ergänzend wird daher um folgende Angaben ersucht:

- 1. Es ist darzulegen, in welchem Jahr die Netzbetreiber ihre Geschäftstätigkeit aufgenommen hat.*
- 2. Anzuführen ist, ob die Bf. vor Aufnahme der Geschäftstätigkeit durch die Netzbetreiber tatsächlich selber aktive Komponenten (Router und Switches) angeschafft hat.*
- 3. Bei Anschaffung von Aktivkomponenten durch die Bf. sind die entsprechenden Rechnungen und Buchungsauszüge zumindest beispielsweise für betreffenden Jahre vorzulegen. Die betreffenden Aktivkomponenten sind verständlich zu bezeichnen.*
- 4. Zur email vom 24.5.2019 ist anzugeben, in wessen Eigentum (Bf. oder Netzbetreiber ?) sich der Inhalt der rechten Schrankhälfte des im Gemeindeamt befindlichen Ortsverteilerschranks befindet. Weiters ist anzuführen, in welchem Teil des Schrankes sich die „aktiven Komponenten“, dh. vor allem der Router und die Switches befinden.*
- 5. Anzuführen ist, wie hoch die jährlichen Umsätze der Bf. aus den Nutzungsentgelten in den Jahren 2014 und 2015 waren.*
- 6. Es wird eingeladen, zu den oa. vorläufigen Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes Stellung zu nehmen.*

Die Bf. führte dazu mit Schreiben vom 30.7.2019 aus:

Ab dem 4. Quartal 2007 bis April 2011 sei das Glasfasernetz direkt von der Bf. an die Provider vermietet worden.

Die Netzbetreiber habe die operative Tätigkeit erst im April 2011 begonnen.

Der linke Teil des (im Gemeindeamt befindlichen) Schaltschranks stehe im Eigentum der Bf., der rechte Teil im Eigentum der Netzbetreiber. Im Teil der Bf. seien Switches und im rechten Teil Router verbaut.

Die von der Bf. erzielten Umsätze (Nettobeträge der Nutzungsentgelte) betrugen laut Beilagen 1 und 3 der Vorhaltsbeantwortung zusammengefasst:

2009	1.468,74	2015	8.916,60
2010	2.605,42	2016	10.021,00
2011	3.758,77	2017	7.958,20
2012	907,50	2018	9.002,30
2013°	7.044,30	1. Quartal 2019	2.142,00

2014	7.504,50
------	----------

(*°Vorhaltsbeantwortung an das Finanzamt vom 23.06.2014*)

Zur vorläufigen Beurteilung des Bundesfinanzgerichtes, dass dann, wenn sowohl die passiven als auch die notwendigen aktiven Komponenten durch die Bf. angeschafft worden sind, von der Überlassung eines Betriebs gewerblicher Art auszugehen ist, vertrat die Bf. unter Bezug auf Literaturmeinungen die Ansicht, dass ein Abstellen auf das Vorliegen aller notwendigen aktiven Komponenten eine zu enge Interpretation des Betriebes gewerblicher Art als „Überlassungs-BgA“ darstelle.

In einem Telefonat vom 27.11.2019 führte der steuerliche Vertreter der Bf. zur Frage der RichterIn, wer die Aktivkomponenten (Schaltschrank samt Router und Switches) betreibe, jedoch aus, dass sich **vor 2011 der Schaltschrank für das Glasfasernetz der Bf. im Gemeindeamt B befunden** habe. Provider **habe „sicher nicht selber die Aktivkomponenten betrieben“**.

Mit email vom 20.12.2019 legte die Bf. nachstehende **„Sachverhaltsdarstellung Glasfasernetz Bf.“ des Geschäftsführers der Provider, BB** vor:

Die Inbetriebnahme des Netzes erfolgte in den Jahren 2005 und 2006. Die dafür notwendigen Komponenten im Access als auch im Distribution bzw. Core Bereich wurden durch Provider installiert und provisioniert. Es handelte sich hier um Equipment der Hersteller Cisco und Edge Core.

Die notwendigen Anpassungen im Backhaul wurden nach Planung durch Provider in Absprache mit der Gemeinde organisiert.

Diese Dienstleitungen wurden inkl. Hardware an die Gemeinden verrechnet. Damit war das Netz für Providerdienste nutzbar. Diese Dienste wurden in weiterer Folge durch Provider erbracht und an die einzelnen Kunden verrechnet.

Ab 2011 war durch die Gründung der Netzbetreiber für die Provider diese OG der aktuelle Gesprächspartner.

Die Anzahl der Anschlüsse (laut Betriebsprüfung im Juni 2013: 57 Anschlüsse) entwickelte sich laut einer dieser email beiliegenden „Aufstellung Anschlüsse“ wie folgt:

Dezember 2013	60
September 2014	68
Dezember 2015	91
Dezember 2016	105
Dezember 2017	109
Dezember 2018	118
September 2019	121

Mit email vom 12.02.2020 legte die Bf. nachstehende „Erläuterung“ zu og. Sachverhaltsdarstellung vor:

Mit der Installation der Komponenten verfügte die Gemeinde ab 2006 über ein aktives Glasfasernetz. In den Tagen nach der Installation wurden auch die ersten Kundenanschlüsse realisiert.

Mit der installierten Hard- und Software war der Betrieb des Netzes auch als Open-Access Network möglich, das heißt, dass auch andere Internetprovider das Netz für die Versorgung von Kunden nutzen konnten.

Mit email vom 10.09.2020 übermittelte die Bf. dem Bundesfinanzgericht die “Einkaufsgutschrift Nr.xxx**“ der Netzbetreiber vom 25.09.2013 betreffend die Verrechnung der Netznutzungsentgelte für Zeiträume ab dem 2. Quartal 2011. Demnach betrug die Gutschrift der Netznutzungsentgelte für das 1. Quartal 2012 € 1.378,02, das 2. Quartal 2012 € 1.451,10, das 3. Quartal 2012 € 1.612,92 und das 4. Quartal 2012 € 2.014,87. Somit beträgt die Summe der von der Bf. im Jahr 2012 erwirtschafteten Netznutzungsentgelte nicht, wie im BP-Verfahren aufgrund der bisherigen Angaben der Bf. angenommen, € 907,50, sondern € 6.456,91.

Mit Schreiben vom 10.09.2020 zog die Bf. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 KStG 1988 ist Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft öffentlichen Rechts jede Einrichtung, die

- wirtschaftlich selbständig ist und
- ausschließlich oder überwiegend einer nachhaltigen privatwirtschaftlichen Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht und
- zur Erzielung von Einnahmen oder im Falle des Fehlens der Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr von anderen wirtschaftlichen Vorteilen und
- nicht der Land- und Forstwirtschaft (§ 21 des Einkommensteuergesetzes 1988) dient. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich. Die Tätigkeit der Einrichtung gilt stets als Gewerbebetrieb.

Gemäß § 2 Abs. 2 KStG 1988 gelten als Betrieb gewerblicher Art (u.a.) auch:

1. die Beteiligung an einer Gesellschaft, bei der die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind,
2. die entgeltliche Überlassung eines Betriebes gewerblicher Art.

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche

Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Gemäß § 2 Abs. 3 UStG 1994 sind die Körperschaften des öffentlichen Rechts nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988), ausgenommen solche, die gemäß § 5 Z 12 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 von der Körperschaftsteuer befreit sind, und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig. Als Betriebe gewerblicher Art im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten jedoch stets

- Wasserwerke,
- Schlachthöfe,
- Anstalten zur Müllbeseitigung und
- zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen sowie
- die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften.

ad „Wirtschaftlich selbständige Einrichtung“:

Das Begriffsmerkmal „wirtschaftlich selbständig“ ist als „wirtschaftliches Herausgehobensein“, welches durch besondere Leitung, geschlossenen Geschäftskreis, Buchführung oder ein anderes auf eine Einheit hindeutendes Merkmal begründet werden kann, zu verstehen (vgl. Ruppe/Achatz, UStG, 5. Aufl., § 2 Tz 172).

In der Beurteilung der wirtschaftlichen Selbständigkeit hat der VwGH schon im Erkenntnis vom 28.9.1956, Slg. NF 1481/F die Rechtsanschauung geäußert, dass „es im Falle einer Anforderung völliger Selbständigkeit des Betriebes so gut wie keinen Betrieb dieser Art geben würde, sodass es genügen müsse, wenn Merkmale vorliegen, die darauf hinweisen, dass es sich bei der geschaffenen Einrichtung um eine wirtschaftliche Einheit von einer gewissen Selbständigkeit handelt; auch eine besondere Leitung oder eine in sich geschlossene Buchführung müsse nicht zwingend in jedem Fall vorliegen“ (bekräftigend VwGH 17.10.2001, 99/13/0002, vgl. auch bereits VwGH 29.1.1981, 15/1282/79) [Sutter in Lang/Schuch/Staringer, KStG, § 2 Tz 42].

Ad „Wirtschaftliches Gewicht“ der privatwirtschaftlichen Tätigkeit“:

Damit sich eine Einrichtung innerhalb der Gesamtbetätigung einer KÖR wirtschaftlich heraushebt, ist nicht nur eine qualitative Selbständigkeit, sondern auch quantitativ eine Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht erforderlich. In stRsp hat der Verwaltungsgerichtshof dieses Merkmal an Hand der Bagatellgrenze des § 21 Abs. 6 UStG 1972 präzisiert: Erreichten die Einnahmen einer Einrichtung nicht einmal die Bagatellgrenze von S 40.000,00 (€ 2.900,00), so kann eine Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht nicht angenommen werden (VwGH 29.01.2014, 2010/13/0006 mwV; Ruppe/Achatz, UStG, 5. Aufl., § 2 Tz 174).

Nach VwGH 26.1.1994, 92/13/0097 kommt es für die Erreichbarkeit der Umsatzgrenze von ATS 40.000 nicht auf die „Bau,- Investitions- und Anlaufphase ...“, sondern auf den in Aussicht genommenen Dauerbetrieb“ an (Sutter in Lang/Schuch/Staringer, KStG, § 2 Tz 61).

Ad „Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen“:

Gemäß § 2 Abs. 1 Teilstrich 3 KStG 1988 ist lediglich Einnahmen-, nicht Gewinnerzielung Voraussetzung für das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art. Dies wird in § 2 Abs. 1 Satz 2 KStG nochmals (durch die Formulierung: „*die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich*“) ausdrücklich bekräftigt. Daher kann auch dann ein Betrieb gewerblicher Art vorliegen, wenn Leistungen zu oder sogar unter den Selbstkosten erbracht werden (VwGH 8.11.1989, 88/13/0101). Nur unentgeltlich erbrachte Leistungen (sog. Nulltarifleistungen) erfüllen den Tatbestand ihres Dienens zur Erzielung von Einnahmen nicht (VwGH 28.11.1980, 1709/77; aao., § 2 Tz 68).

Zum fiktiven Betrieb gewerblicher Art der „Vermietung und Verpachtung von Grundstücken“:

Nach stRsp. des VwGH begründet die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch Körperschaften öffentlichen Rechts die Unternehmereigenschaft auch dann, wenn die Tätigkeit nicht „wirtschaftlich herausgehoben“ bzw. nicht „von wirtschaftlichem Gewicht“ (iSd. oa. allgemeinen Voraussetzungen für das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art) ist (VwGH 13.12.1988, 88/13/0212).

Nach der Verwaltungspraxis wurde bisher eine Vermietung von Grundstücken nur dann angenommen, wenn der Mietzins zumindest die laufenden Betriebskosten und eine Afa-Komponente in Höhe von 1,5% der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten abdeckt.

Für Vermietungen und Verpachtungen von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften im Sinne des § 2 Abs. 3 UStG 1994 besteht jedoch eine Maßgeblichkeit der zivilrechtlichen Kriterien. Eine Überlassung gegen einen bloßen Anerkennungszins oder gegen Ersatz der Betriebskosten reicht demnach nicht aus, um einen zivilrechtlichen Bestandvertrag zu begründen (VwGH vom 10.03.2016, 2013/15/0222). Nach der zivilrechtlichen Rechtsprechung (zB. OGH 30.3.2006, 8 Ob 25/06v) wird für die Annahme eines Mietverhältnisses gefordert, dass das Mietentgelt 10 % des angemessenen Mietzinses erreicht (BFG 20.1.2017, RV/2100540/2016).

Ad „Entgeltliche Überlassung eines Betriebes gewerblicher Art“:

Die Überlassung muss auf Einnahmenerzielung gerichtet sein; Gewinnerzielung ist nicht erforderlich. Die für den fiktiven Betrieb gewerblicher Art der Vermietung von Grundstücken entwickelten oa. Auffassungen bezüglich der Entgeltshöhe haben bei der Überlassung von Betrieben gewerblicher Art keine Rechtsgrundlage. Einnahmen von wirtschaftlichem Gewicht sind nach der Verwaltungspraxis ausreichend (Ruppe/Achatz, UStG, 5. Aufl., § 2 Tz 190/1).

Ad „Glasfasernetz als Betrieb gewerblicher Art“:

Für den Betrieb eines Glasfasernetzes sind laut „Planungsleitfaden Breitband“ des BMVIT aus 2018 grundsätzlich notwendig:

- a) das passive Glasfasernetz (alle Teile, die nicht unter Strom stehen: Rohre und Kabel, Schalterschränke, Patschpanels, Connectoren ...)
- b) eine Ortszentrale (aktive Teile) und Faserverteiler (nur passive Komponenten)
- c) aktive Komponenten in der Ortszentrale: Router, ggfalls Firewall, Switches....

Gemäß Vertrag der Bf. mit Provider vom 1.8.2007 ist die Bf. „Eigentümer eines Glasfasernetzes samt Aktivkomponenten und stellt Provider aus diesem Netz Ports zur Übertragung verschiedener Dienste zur Verfügung“. Dies entspricht dem Kooperationsmodell „Active Sharing“ laut oa. „Planungsleitfaden Breitband“.

Dazu im Widerspruch halten der Gesellschaftsvertrag der Netzbetreiber vom 23.11.2009, die Kooperationsvereinbarung der Netzbetreiber mit Provider aus 2011 sowie die Bf. mit Vorhaltsbeantwortung vom 1.8.2013 fest, dass die Bf. nur die passiven Komponenten zur Verfügung stellt. Für die Anschaffung der aktiven Komponenten sei die Netzbetreiber, für die Anbietung der Dienste an die Endabnehmer Provider als externer Diensteanbieter zuständig. Diese Aufgabenteilung würde dem Modell der „Full Separation“ laut „Planungsleitfaden Breitband“ entsprechen.

Weiters traf die Bf. mit Wirksamkeit zum 1.4.2011 mit der Netzbetreiber eine Inkassovereinbarung über die Netznutzungsentgelte und Herstellungsbeiträge der Endkunden. Diese Vereinbarung wurde betreffend die Netznutzungsentgelte mit Vereinbarung aus 2013 abgeändert.

Laut email der Bf. an das Bundesfinanzgericht vom 20.12.2019 steht der Ortsverteilerschrank im Gemeindeamt der Bf.; der „linke Schrank“ steht im Eigentum der Gemeinde. Diese Darstellung stimmt mit dem Bericht im Gemeindebrief der Bf. vom Dezember 2011 überein, wonach „die Glasfaserzentrale (Abwicklung über Netzbetreiber) in Betrieb genommen“ wurde bzw. in Gemeinderatssitzungen die Herstellung weiterer Anschlüsse „incl. Aufbau Zentrale im Gemeindeamt Bf.“ beschlossen wurde. Auch im Gemeindebrief der Bf. vom September 2011 wird als Titelbericht angeführt: „Glasfaserzentrale am Gemeindeamt in Betrieb genommen“. Auf der Homepage der Bf., Stand 20.8.2011, wird ebenfalls angeführt:

In der dritten Gemeinde-RegionXY, nach B und C, wurde jetzt auch in Bf. eine Zentrale, in der die Hauptleitungen und Kundenanschlüsse zusammenlaufen, installiert. Sie befindet sich im Gemeindeamt.

Laut Telefonat vom 27.11.2019 mit dem steuerlichen Vertreter der Bf. befand sich vor 2011 der Schaltschrank mit den Aktivkomponenten im Gemeindeamt der Nachbargemeinde B.

Nach schriftlicher Darstellung des Geschäftsführers der Provider (Anlage zur email an das Bundesfinanzgericht vom 20.12.2019) wurden Aktivkomponenten in allen Jahren zwar von Provider installiert, jedoch wurden der Provider die Aufwendungen von den betreffenden Gemeinden, bzw. ab 2009 von der Netzbetreiber erstattet.

Das BFG stellt folgende Beurteilung an:

Von der Bf. selbst wurden vor 2009 zunächst Leerverrohrungen und Glasfaserkabel (die „passiven“ Komponenten) verlegt und ab April 2007 auch bereits in geringfügigem Ausmaß Kundenanschlüsse hergestellt. Dabei wurden - nach Maßgabe der von Provider mit einzelnen Kunden abgeschlossenen Verträge – von der Bf. auch die erforderlichen Aktivkomponenten angeschafft. Der betreffende Schaltschrank mit den Aktivkomponenten befand sich im Gemeindeamt B.

Im Ergebnis ist erkennbar, dass die Bf. in den Jahren 2007 und 2008 im Sinne des „Active Sharing“ Modells sowohl die passiven als auch die aktiven Komponenten selbst angeschafft hat, was ihr bereits in bescheidenem Ausmaß die Zurverfügungstellung eines funktionsfähigen „aktiven“ Glasfasernetzes an Provider, also die Führung einer betrieblichen Tätigkeit ermöglichte.

Es lag daher bereits vor 2009, wenn auch in geringem Umfang, ein eigener Betrieb gewerblicher Art der Bf. vor.

Im Jahr 2009 wurde die Netzbetreiber gegründet. Gegenstand des Unternehmens ist laut Punkt 3 des Gesellschaftsvertrages „der Ausbau und Vertrieb von Dienstleistungen auf Basis der LWL Breitbandinfrastruktur, Kauf von Hard- und Software zur Herstellung von Breitbanddiensten sowie die Wartung und Service“. Somit wurde im Jahr 2009 von den beteiligten Gemeinden die Anschaffung der Aktivkomponenten an die Netzbetreiber übertragen.

In der Kooperationsvereinbarung der Provider mit der Netzbetreiber vom 1.1.2013 wurden diese bereits seit 2009 bestehenden Aufgabenbereiche der Netzbetreiber sodann detaillierter festgehalten.

Provider entrichtete die Netznutzungsentgelte bis einschließlich 2010 unmittelbar an die Bf. Ebenso wurden von den Kunden die einmalig zu bezahlenden Herstellungsbeiträge direkt an die Bf. entrichtet.

Ab 2011 war die Netzbetreiber für das Inkasso der von Provider an die Gemeinden zu entrichteten Netznutzungsentgelte zuständig.

Daraus ist erkennbar, dass im Zuge der Erweiterung und des Ausbaues des Glasfasernetzes die Bf. sodann im Jahr 2009 zusammen mit den beiden anderen Gemeinden die Netzbetreiber

gründete, welcher von den beteiligten Gemeinden nunmehr die Anschaffung, die Wartung und das Service der Aktivkomponenten, sowie ab 2011 auch das Inkasso der von Provider an die Gemeinden zu entrichtenden Netznutzungsentgelte übertragen wurde.

Dies änderte aber grundsätzlich nichts am vertraglichen Verhältnis der Bf. zur Provider laut Vereinbarung aus 2007, wonach die Provider an die Bf. Nutzungsentgelte je aktiviertem Anschluss zu entrichten hatte.

Es war somit auch ab 2009/2011 keine bloße Vermietung eines passiven Glasfasernetzes, sondern die Zurverfügungstellung eines funktionierenden aktiven Glasfasernetzes durch die Bf. an Provider gegeben.

Zur Frage der „wirtschaftlich selbständigen Einrichtung“:

Grundsätzlich ist zu berücksichtigen, dass zwar ein Glasfasernetz ohne die Installation der „aktiven“ Komponenten nicht funktionsfähig wäre, jedoch die Investitionskosten für die passiven Bestandteile eines Glasfasernetzes weitaus höhere Kosten verursachen als die Anschaffung und Installation der Aktivkomponenten. Eine wirtschaftlich selbständige Einrichtung der Bf. ist daher schon aufgrund des Umfangs dieser Investitionen und technischen Einrichtungen gegeben. Ab 2009 erfasste die Bf. zudem die Buchungen betreffend „Glasfaser“ auf einem eigenen Haushaltsansatz. Die Voraussetzung einer „wirtschaftlich selbständigen Einrichtung“ ist somit erfüllt.

Zur Frage des „wirtschaftlichen Gewichts der privatwirtschaftlichen Tätigkeit“:

Die Anzahl der Anschlüsse betrug:

Dezember 2013	60
September 2014	68
Dezember 2015	91
Dezember 2016	105
Dezember 2017	109
Dezember 2018	118
September 2019	121

Die Einnahmen der Bf. (Nettobeträge der Netznutzungsentgelte) entwickelten sich ab 2009 wie folgt:

2009	1.468,74
2010	2.605,42
2011	3.758,77
2012	6.456,91°
2013	7.044,30
2014	7.504,50
2015	8.916,60
2016	10.021,00
2017	7.958,20

2018	9.002,30
1. Quartal 2019	2.142,00

(°Wert laut Einkaufsgutschrift vom 25.09.2013)

Die Entwicklung der Anzahl der Anschlüsse und die Höhe der Umsätze (Netznutzungsentgelte) lassen erkennen, dass 2011, jedenfalls aber ab 2013 eine Ausweitung des Betriebes über die Bagatellgrenze von jährlich € 2.900,00 vorlag.

Berücksichtigt man, dass die Umsätze der Jahre 2007 bis 2010 der Anfangsphase der Gründung des Betriebes zuzuordnen sind, ist auch die Voraussetzung einer Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht erfüllt.

Die Tätigkeit der Bf. erfüllt somit die vom Gesetz geforderten Merkmale eines Betriebes gewerblicher Art.

Den Beschwerdeausführungen, dass die „entgeltliche Überlassung eines BgA“ gegeben sei, wird entgegengehalten:

Damit vom fiktiven BgA in Form der „Überlassung eines BgA“ gesprochen werden kann, muss jedenfalls eine entgeltliche Überlassung gegeben sein. Mit der Netzbetreiber wurde jedoch nicht vereinbart, dass diese der Bf. ein Entgelt zu entrichten hätte. Vielmehr übernimmt die Netzbetreiber von der Bf. Aufgaben im Interesse der Gemeinde (Aufbau des aktiven Netzes; Inkasso für die Bf.) und erhält dafür von der Bf. ein Entgelt (in Form des gänzlichen bzw. teilweisen Verzichtes auf die Netznutzungsentgelte). Eine entgeltliche Überlassung des BgA von der Bf. an die Netzbetreiber ist somit nicht gegeben.

Zuständig für die Anschaffung der aktiven Komponenten war ursprünglich die Bf. Ab 2009 fiel die Installation der Aktivkomponenten in den Aufgabenbereich der Netzbetreiber. Provider nahm zwar in allen Zeiträumen in technischer Hinsicht die Installation der Aktivkomponenten vor, erhielt jedoch die Kosten von der Bf. bzw. ab 2009 von der Netzbetreiber erstattet. Auch dass es sich bei den installierten Aktivkomponenten laut Kooperationsvereinbarung und laut Aussage des Geschäftsführers von Provider um ein OAN (open access net) handelt, das auch von anderen Providern als Provider genutzt werden könnte, lässt erkennen, dass die Aktivkomponenten nicht im alleinigen Interesse der Provider errichtet wurden.

Daraus ergibt sich, dass von der Bf. an Provider kein Betrieb überlassen wurde, den Provider wirtschaftlich eigenständig hätte führen können. Der Tatbestand der entgeltlichen „Überlassung eines Betriebs gewerblicher Art“ ist daher auch in Bezug auf Provider nicht erfüllt.

Vielmehr ist nach den vorstehenden Ausführungen davon auszugehen, dass die Bf. selbst einen Betrieb gewerblicher Art führt.

Die strittigen Vorsteuern im Zusammenhang mit der Errichtung und dem Betrieb des Glasfasernetzes sind somit abzugsfähig. Die daraus erzielten Umsätze stellen steuerpflichtige Umsätze (Steuersatz 20 %) dar.

Mit Rechnung des Gemeindeabwasserverbandes Nr. 15 vom 16.9.2009 wurden sämtliche für 2006 bis 2009 angefallenen Kosten der Bf. in Rechnung gestellt. Daher ist die Summe der für die Jahre 2006 bis 2009 in Rechnung gestellten Umsatzsteuer im Betrag von € 34.472,81 bei der Veranlagung zur Umsatzsteuer 2009 als Vorsteuer zu berücksichtigen.

Die Bemessungsgrundlagen sind wie folgt abzuändern:

	2009	2010	2011	2012	2013
steuerbarer Umsatz	+1.468,74	+2.605,42	+4.171,27	+907,50	
20 % Steuersatz	+1.468,74	+2.605,42	+4.171,27	+907,50	
Steuerschuld § 11 (12)	- 293,75	-521,08	-834,25	-181,50	---
Vorsteuer	+44.493,68°	+68.289,43	+15.395,22	+44.592,33	+10.575,86

Den Beschwerden war somit stattzugeben. Die angefochtenen Bescheide waren wie in den beiliegenden Berechnungsblättern dargestellt, abzuändern.

Da über die Beschwerde betreffend die Vorjahre mit gegenständlichem Erkenntnis rechtskräftig entschieden wurde, war betreffend Umsatzsteuer 2013 gemäß § 200 Abs. 2 BAO ein endgültiger Bescheid zu erlassen.

Zulässigkeit der Revision:

Gegen das gegenständliche Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, da nicht Rechtsfragen, sondern Fragen der Sachverhaltsermittlung entscheidungswesentlich waren.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. September 2020