



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des U.B. als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der AG in Liquidation,

Schweiz, vertreten durch Steuerberatungsgesellschaft, vom 30. Dezember 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 26. Juni 2002 betreffend die Abweisung eines Antrages auf Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer für den Zeitraum Jänner 2000 bis Dezember 2000 entschieden:

Die Berufung wird teilweise stattgegeben.

Die zu erstattenden Vorsteuern 1-12/2000 werden mit 32.632,70 Euro (das sind 449.035,68 S) festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (=Bw.) ist ein in der Schweiz ansässiges Unternehmen und ist laut Bestätigung der Eidgenössischen Steuerverwaltung ESTV, vom 6. Juni 2001 in der Schweiz als Telekommunikationsdienstleister zur Mehrwertsteuer erfasst.

Mit Antrag auf Vergütung der Umsatzsteuer für nicht im Inland ansässige Unternehmer (U 5,) Eingabe an das Finanzamt Graz-Stadt vom 26. Juni 2001, eingelangt am 2. Juli 2001, begehrte die Bw. die Erstattung von Vorsteuern für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2000 in Höhe von 5. 628.865,55 S. Die Bw. legte diesem Antrag die Rechnungen für die mit österreichischer Umsatzsteuer behafteten Vorleistungen sowie eine Liste über diese

Rechnungen unter Anführung des Rechnungsausstellers, der Rechnungsnummer, des Datums und der Höhe der Vorsteuern bei.

Die Leistungserbringer laut diesen Rechnungen waren C.P., die A.T. und die T.L. .

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 26. Juni 2002 wies das Finanzamt den Erstattungsantrag ab.

Begründet wurde die Abweisung des Antrages damit, dass die Bw. nach der Aktenlage steuerpflichtige Umsätze in Österreich ausgeführt habe. Einer Aufforderung zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung vom 19. April 2002 sei die Bw. nicht nachgekommen.

Da die Bw. keine Umsätze erklärt habe, sei davon auszugehen, dass sie die Verordnung BGBl. Nr.: 800/1974 angewandt habe. Gemäß § 1 Abs. 1 der genannten Verordnung entfalle daher das Recht auf Abzug der damit verbundenen Vorsteuern.

Das Finanzamt folgte damit der rechtlichen Würdigung einer abgabenbehördlichen Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Abs. 3 BAO, Auftragsbuchnummer 516 031/01, der Großbetriebsprüfung Wien, laut Bericht vom 31. April 2001.

In der Berufung bestritt die Bw. im Streitzeitraum Umsätze in Österreich ausgeführt zu haben. Die Bw. sei ein "Telecom-Carrier", dessen Geschäftsgegenstand die Zurverfügungstellung von Leitungskapazität an andere Telekommunikationsunternehmen sei. Vertragspartner der Bw. seien ausschließlich andere Telekom-Unternehmen, nicht jedoch Endkunden.

Die Bw. habe selbst über kein eigenes Leitungsnetz verfügt, sondern habe ausschließlich Leitungskapazität von anderen Unternehmen angekauft und an seine Vertragspartner weiterverkauft.

Die Bw. verfüge über keine technischen Einrichtungen und Anlagen in Österreich und somit über keine Betriebsstätte in Österreich.

Gemäß § 3a Abs. 9 lit. a in Verbindung mit Abs. 10 Z 13 UStG 1994 liege der Leistungsort für Telekommunikationsleistungen dort, wo der Unternehmer sein Unternehmen betreibt.

Bei Vertragspartnern mit Sitz im EU-Gebiet liege der Ort der Leistung somit im Gemeinschaftsgebiet. Eine Verlagerung des Leistungsortes gemäß der Verordnung BGBl. Nr. II 102/1997 komme daher nicht in Betracht.

Bei Leistungserbringung an ein österreichisches Telekom-Unternehmen sei die Leistung zwar in Österreich steuerbar gewesen, doch sei die Steuerschuld gemäß § 19 UStG 1994 auf den Leistungsempfänger übergegangen.

In Bezug auf Drittlandstaaten liege der Ort der Leistungen der Bw. grundsätzlich im Drittland, aber werde nach der Verordnung BGBl. Nr.: II 1997/102 der Umsatz im Inland steuerbar, wenn die Leistung im Inland genutzt oder verwertet werde.

Eine Nutzung oder Auswertung im Inland liege nach herrschender Meinung (siehe *Schenk in Achatz/Tumpel*, Umsatzsteuer im elektronischen Zeitalter, 2002, S. 101ff) vor:

1) Wenn die Telekommunikationsleistung an einen privaten Endkunden (= Nichtunternehmer) erbracht werden und der Kunde im Inland telefoniert.

Da die Vertragspartner der Bw. ausschließlich (Telekom-)Unternehmen seien, komme dieser Fall nicht zur Anwendung.

2) Wenn es sich beim Leistungsempfänger um einen Unternehmer handle, werde ebenfalls die Ansicht vertreten, dass die Nutzung und Auswertung an dem Ort erfolge, von dem aus das Telefonat erfolgt (*Kolacny in Bernegger u.a., Umsatzsteuer und Telekommunikationsleistungen*, 79). Diese Ansicht werde vom BMF auch in den Umsatzsteuer-Richtlinien 2000, Rz 598, vertreten. Danach kommt es zu einer Verlagerung des Leistungsortes aus dem Drittland in das Inland dann, wenn der (End-) Kunde im Inland telefoniert.

Die Leistung der Bw. seien jedoch so ausgestaltet gewesen, dass die Vertragspartner für die Telefonate ihrer Kunden zunächst im jeweiligen Staat ihre eigenen nationalen Leitungen bis zur Grenze benutzt hätten und danach über die von der Bw. besorgte Leistung weitergeführt hätten.

Sofern daher Leitungen in Österreich betroffen gewesen seien, habe es sich bei den betreffenden Telefonaten entweder um Anrufe vom Ausland nach Österreich (sogenannte Incoming calls, Terminierung in Österreich) oder um Telefonate gehandelt, die vom Ausland über Österreich in ein anderes Land geleitet worden seien.

Die Endkunden (= Kunden der Vertragspartner der Bw.), von denen die auf österreichische Leitungen entfallenden Kosten letztendlich getragen würden, hätten daher immer außerhalb von Österreichs telefoniert. Es liege somit keine Nutzung oder Auswertung im Inland vor, weshalb die VO BGBl II Nr. 102/1997 nicht zur Anwendung komme.

Die Bw. habe folglich im gegenständlichen Erstattungszeitraum in Österreich keine Umsätze getätigt.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 5. April 2004 als unbegründet ab.

Das Finanzamt begründete seine abweisende Entscheidung wie folgt:

Es seien von der A.T. Standleitungen für Datenübertragungen an die Bw. vermietet worden und die Vorsteuern aus diesen Rechnungen im Erstattungsverfahren gem. Verordnung BGBl. 279/1995 geltend gemacht worden.

Lt. den erhaltenen Auskünften werden diese Leitungen zur Erbringung von Telekommunikationsleistungen (Datenübertragungen für andere Unternehmen, etc) verwendet. Dabei soll es sich um reine Datenübertragungen (Telecom-Carrier) handeln. Unterlagen über die Kunden und Geschäftstätigkeit zwecks Beurteilung des Orts der Leistung seien im Prüfungsverfahren erfolglos angefordert und habe man bis dato auch im Zuge der

Berufung keine Kundenlisten bzw. entsprechende Unterlagen vorgelegt.

Das Finanzamt gehe davon aus – und sei dies auch von der Bw. so dargestellt worden –, dass es sich bei den Kunden unzweifelhaft um Telecomfirmen handle, die selbst kommerziell Telecomleistungen an diverse Personen und Firmen anbieten. Die Struktur der Umsätze habe aber mangels Vorlage im Prüfungsverfahren nicht ermittelt werden können.

Im Betriebsprüfungsverfahren sei die Bw. darauf hingewiesen worden, dass auf Grund der vorliegenden Fakten von Inlandsumsätzen ausgegangen werde und dass die Rückzahlung von Vorsteuern nur im Veranlagungsverfahren unter Offenlegung der Umsätze zulässig sei.

Die Bw. behaupte keine Umsätze im Inland im Sinne der Telekomverordnung erbracht hat zu haben, da die Bw. ausschließlich Leistungen an andere Telekom-Unternehmen und nicht an Endkunden erbracht habe. Für diese Behauptung gebe es keine Nachweise, doch könne man davon ausgehen, dass über die angemieteten Leitungen sowohl Datenübertragungen als auch Telefongespräche geführt worden seien.

Ohne Kenntnis der Kundenstruktur könne aber der Ort der Leistung nicht exakt bestimmt werden.

Das grundlegende Problem liege darin, was unter der Nutzung oder Auswertung einer internationalen Mietleitung im Sinne der Verordnung BGBl. II Nr. 102/1997 zu verstehen sei.

Unter Mietleitungen verstehe man gemäß § 3 Z 4 Telekommunikationsgesetz (TKG) im Zusammenhang mit der Errichtung, der Entwicklung und dem Betrieb eines öffentlichen Telekommunikationsnetzes bereitgestellte Telekommunikationseinrichtungen, die transparente Übertragungskapazität zwischen Netzabschlusspunkten zur Verfügung stellen, jedoch ohne Vermittlungsfunktion, die der Benutzer selbst als Bestandteil des Mietleitungsangebotes steuern könne. Das Anbieten von Mietleitungen mittels selbst betriebener Telekommunikationsnetze sei gemäß § 14 TKG ein konzessionspflichtiger Dienst. Der Netzbetreiber habe die Verfügungsgewalt über die wesentlichen Netzbestandteile (Übertragungsmedien: Kupfer, Glas, Vermittlungseinrichtungen, Modems usw.).

Für das Verständnis und die steuerliche Beurteilung sei es daher unerlässlich zu definieren, was man darunter versteht.

Bei einem Mietleitungsdienst werde dem Kunden gegen Entgelt die Möglichkeit der Übertragung einer bestimmten Menge an Daten ermöglicht. Der Kunde erhalte also nicht Rechte an einzelnen Bestandteilen eines Netzes (der Leitung als Stück Kupfer/Glas), sondern einen Anspruch darauf, dass seine Daten von einem definierten Punkt zu einem anderen transportiert werden. Daten würden in digitaler Form transportiert, die Datenmenge würde in kbit/s angegeben. Der "Inhalt" der Daten sei für den Dienstbringer irrelevant und nicht ersichtlich. Es könne sich also um Sprache, Schrift, Bilder, Filme oder Kombinationen davon handeln. Es stelle sich für den Kunden nicht dar, über welches Medium seine Daten

übermittelt werden; es kämen derzeit Kupferadern, Glasfasern, Richtfunk oder Satellitenstromwege zur Anwendung. Der Kunde erhalte die "Mietleitung" (das Übertragungsmedium) nicht exklusiv zur Verfügung. Glasfasern (dünner als ein Haar) hätten eine so hohe Kapazität, dass mehrere hundert Personen gleichzeitig darüber telefonieren oder Daten versenden könnten. Bei allen am Markt angebotenen internationalen Mietleitungen handle es sich um Mietleitungsdienste, die in der Praxis als internationale Mietleitungen bezeichnet würden.

Gemäß § 3 a Abs. 10 Z 13 UStG seien Telekommunikationsdienste Katalogleistungen. Ist der Empfänger ein Unternehmer, so werde die sonstige Leistung dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung an der Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, so sei stattdessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend. Gemäß § 3 Z 14 TKG verstehe man unter einem Telekommunikationsdienst eine gewerbliche Dienstleistung, die in der Übertragung und Weiterleitung von Signalen auf Telekommunikationsnetzen besteht, einschließlich des Angebotes von Mietleitungen, auf welche Leistungen § 3 a Abs. 10 Z 13 UStG 1994 zur Anwendung kommt.

Auf Grund der VO BGBl. Nr.: II Nr. 102/1997 (Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei Telekommunikationsdiensten) komme es, sofern der Ort der Leistung eines Telekommunikationsdienstes gemäß § 3a UStG 1994 außerhalb des Gemeinschaftsgebietes liege, zu einer Verschiebung ins Inland wenn die Leistung im Inland genutzt oder ausgewertet werde.

Die Verordnung basiere auf einer Entscheidung des Rates vom 17. 3. 1997 (97/210/EG) zur Ermächtigung der Republik Österreich, eine von Artikel 9 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern abweichende Maßnahme anzuwenden.

Die VO lasse offen was unter Nutzung und Auswertung einer Telekommunikationsdienstleistung. Diese liege aber bereits dann vor, wenn Bits bzw. Informationen durch Österreich fließen.

Bei dieser zulässigen Interpretation der Nutzung oder Auswertung solle es darauf ankommen, ob Bits (Informationen) durch oder nach Österreich über österreichische Leitungen geleitet werden. Die Berufungswerberin bestätige selbst, dass sie Ihren Kunden Datendienste und damit Datenleitungen zwecks Datenübertragung zur Verfügung stellt. Nach dieser Interpretation komme es zu einer tatsächlichen Nutzung in Österreich. Der Unternehmer müsse daher die Entgelte des österreichischen Leitungsanteiles mit österreichischer Umsatzsteuer besteuern (analog wie bei der internationalen Personenbeförderung mit Bahn oder Bussen). Eine Entgeltsermittlung bzw. -trennung (eventuell mittels cost-plus-Methode) sei wie bei diesen Unternehmen zumutbar.

Ort der Nutzung oder Auswertung ist jener Ort, wo der Leistungsempfänger die Leistung tatsächlich in Anspruch nehme (Plückebaum/Malitzky UStG §3a Rz 208). Anders als beim Urheberrecht oder Rundfunk könne man bei Datenübertragungen nicht darauf abstellen, wo die Daten oder Sendung empfangen würden, sondern wo die jeweilige Tätigkeit (=Datentransport) erfolge. Die Datendienste erbrächten nämlich keine urheberrechtlich geschützten Leistungen sondern transportierten lediglich von diversen Kunden beigestellte Güter (=Informationen).

Ziel und Zweck der Leistungsverlagerung im Sinne der Telekom-Verordnung sei die Vermeidung von Doppelbesteuerungen und Wettbewerbsverzerrungen (6. EG-Richtlinie Art. 9 Abs. 3). Die Auslegung könne nicht ohne Rücksicht auf den Leistungsempfänger erfolgen, da es wegen der Kundenstruktur der Bw. zu Leistungen an andere Unternehmer im Telekommunikationsbereich kommt, die ihrerseits Leistungen an Firmen und private Letztverbraucher erbrächten.

Da es, z. B. in den USA keine vergleichbare Umsatzbesteuerung gebe und Letztverbraucher diese Leistungen über Kunden des Unternehmens nutzen können, sei die Gefahr einer Wettbewerbsverzerrung im Sinne der 6. EG-Richtlinie ohne Durchfakturierung der Leistung gegeben. Der Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung werde in diesem Fall ebenso wie bei internationalen Personentransporten durchbrochen und habe eine Aufteilung des Entgelts zu erfolgen (cost-plus, tatsächliche Inanspruchnahme, etc). Die Ermittlung der tatsächlichen Inanspruchnahme sei im Gegensatz zu Behauptungen des Unternehmens wohl möglich, da die Daten am Ende der jeweiligen Standleitungen über Knotenrechner liefen und auf diesen entsprechende Log-Files zwecks Abrechnung mitgeführt würden; es sei jedoch fraglich, ob diese Daten wegen des Umfangs über längere Zeiträume gespeichert oder archiviert würden. Das Finanzamt verwies im Übrigen auf die Ausführungen in einer Berufungsentscheidung der ehemaligen Finanzlandesdirektion für Steiermark in einem gleich gelagerten Fall. Eine Geltendmachung der Vorsteueransprüche im Veranlagungsverfahren unter Erklärung und Nachweis der Höhe der Umsätze bleibe der Bw. unbenommen und sei bereits im Prüfungsverfahren darauf hingewiesen worden.

In der Folge wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz Berufung gestellt.

Darin wurde neuerlich vorgebracht, dass die Bw. keine Umsätze in Österreich getätigt habe, da weder eine Nutzung noch eine Auswertung im Inland vorliege. Die Behörde gehe bei ihrer rechtlichen Würdigung davon aus, dass die Leistungen an Kunden in Drittländern in Österreich genutzt oder ausgewertet worden seien und deshalb gemäß VO BGBI. Nr. II 102/1997 der Leistungsort vom Drittland in das Inland verlagert werde. Der Begriff der "Nutzung oder Auswertung im Inland" sei im Gesetz nicht näher definiert und bedürfe es somit einer

genauen Abgrenzung. Auch nach Ansicht der Behörde lasse die Verordnung offen, was unter diesen Begriffen zu verstehen sei.

Die Behörde habe jedoch trotzdem die Annahme der Nutzung oder Auswertung getroffen, ohne selbst ausdrücklich darauf einzugehen, nach welchen genauen Kriterien sie die Zuweisung der Nutzung oder Auswertung im Inland vornehme.

Die Behörde beziehe sich bei ihrer Würdigung wiederholt auf die Tatsache, dass die benutzten Datenleitungen teilweise durch Österreich hindurchführen und möchte daraus offenbar einen Anknüpfungspunkt für die Steuerpflicht im Inland herleiten. Daraus würde sich jedoch bei Telekommunikationsdienstleistungen eine Abschnittsbesteuerung im Bereich der Umsatzsteuer ergeben. Würde beispielsweise für einen Kunden in der Schweiz eine Datenleitung von der Schweizer Grenze bis Warschau frei geschaltet, so würde demnach die eigentlich einheitliche Telekommunikationsdienstleistung in mehrere Teilleistungen für den österreichischen Abschnitt (steuerbar in Österreich), den tschechischen (steuerbar in Tschechien) und den polnischen (steuerbar in Polen) aufgeteilt werden.

Dies stehe im Gegensatz zur 6. EU Mehrwertsteuerrichtlinie, welche für Telekommunikationsdienstleistungen generell einen Gesamtleistungsort (i.d.R. Empfängerort) vorsehe. Auch wenn eine Telekommunikationsdienstleistung sich auf mehrere Länder erstreckt, sei diese immer nur in einem Land als Gesamtleistung steuerbar. Selbst wenn die VO BGBl Nr.: II 102/1997 auf einer Ausnahmerebestimmung der Richtlinie beruhe, beziehe sich die Sonderregelung ausschließlich auf die Verlagerung des *gesamten Leistungsortes* vom Drittland in das Inland. Da es bei einer Abschnittsbesteuerung im Sinne der Behörde regelmäßig zu mehreren (Teil-)Leistungsorten käme (wie oben dargestellt), sei diese Interpretation der Sonderbestimmung nicht richtlinienkonform. Im Sinne einer richtlinienkonformen Auslegung sei der Leistungsort nach herrschender Meinung vielmehr nach folgenden Kriterien zu definieren, welche zu einem einheitlichen Ort der Telekommunikationsdienstleistung führten:

Eine Nutzung oder Auswertung im Inland liege nach herrschender Meinung (s. *Schenk in Achatz/Tumpel*, Umsatzsteuer im elektronischen Zeitalter, 2002, S. 101ff) vor:

1) Wenn die Telekommunikationsdienstleistung an einen privaten Endkunden (= Nichtunternehmer) erbracht werde und der Kunde im Inland telefoniert.

Da die Vertragspartner der Bw. ausschließlich (Telekom-) Unternehmen seien, komme dieser Fall nicht zur Anwendung.

2) Wenn es sich beim Leistungsempfänger um einen Unternehmer handelt, werde ebenfalls die Ansicht vertreten, dass die Nutzung und Auswertung an dem Ort erfolge, von dem aus das Telefonat erfolge (*Kolacny in Bernegger u.a.*, Umsatzsteuer und

Telekommunikationsdienstleistungen, S 79). Diese Ansicht werde vom BMF auch in den Umsatzsteuer-Richtlinien 2000, Rz 598, vertreten. Danach komme es zu einer Verlagerung des Leistungsortes aus dem Drittland in das Inland, wenn der (End-)Kunde im Inland telefoniert. Das bedeute also, nur wenn der Anrufer die Wahlkastatur (oder altmodisch ausgedrückt die "Wählscheibe") in Österreich betätigt, werde die Leistung in Österreich genutzt oder ausgewertet. Die Leistungen der Bw. seien jedoch so ausgestaltet, dass die Vertragspartner jeweils über eigene Telefonleitungen in deren Sitzstaat verfügten. Bei Auslandstelefonaten hätten die Vertragspartner das Gespräch zunächst über deren eigenen nationalen Leitungen bis zur Grenze geführt und erst ab der Grenze die Leitungen der Bw. benützt. Sofern daher Leitungen in Österreich betroffen waren, habe es sich bei den betreffenden Telefonaten entweder um Anrufe vom Ausland nach Österreich (sog. Incoming calls, Terminierung in Österreich) oder um Telefonate gehandelt, die vom Ausland über Österreich in ein anderes Land geleitet worden wurden.

Niemals seien jedoch für Anrufe, die in Österreich begonnen haben, von der Bw. Leitungskapazitäten in Österreich bereit gestellt worden.

Wie oben ausgeführt, seien die Anrufe aus Österreich eben immer über die nationalen Leitungen des österreichischen Kunden bis zur Grenze geführt worden, und erst dann über Leitungskapazitäten der Bw. weitergeführt worden.

Wie der Behörde bekannt sei, befinde sich die Bw. derzeit auf Grund einer Insolvenz in Liquidation. Aufgrund der zeitlichen Entfernung und der meist nicht mehr vorhanden verantwortlichen Mitarbeiter sei es dementsprechend schwierig, die mit den fraglichen Umsätzen zusammenhängenden Unterlagen vollständig aufzubereiten. Obwohl eine rechtliche Beurteilung aufgrund des vorliegenden (und von der Behörde grundsätzlich außer Streit gestellten) Sachverhalts unseres Erachtens auch ohne die von der Behörde geforderten Unterlagen möglich sei, arbeiteten dennoch der Schweizer Insolvenzverwalter zusammen mit dem steuerlichen Vertreter intensiv an der Erstellung dieser Unterlagen. Die Bw. sei zuversichtlich, in Kürze eine vollständige Kundenliste sowie weitere Unterlagen vorlegen zu können. Die Erstellung der Unterlagen sei jedoch auch insoweit schwierig, als die Behörde, wie oben ausgeführt, bis jetzt noch keine exakten Kriterien für die Zuweisung der Nutzung oder Auswertung in das Inland bekannt gegeben habe.

Weiters beantragte die Bw. die Mitteilung der in der Berufungsvorentscheidung teilweise fehlenden Begründung gemäß § 276 Abs. 4 zweiter Satz: In der Bescheidbegründung vom 5. April 2004 werde nämlich auf eine Entscheidung der Finanzlandesdirektion Steiermark verwiesen, die für die Bw. aber nicht zugänglich und daher auch nicht überprüfbar sei. Obwohl diese Ergänzung bereits im Fristverlängerungsansuchen beantragt worden sei, habe die Behörde bislang noch nicht darauf reagiert. Die Bw. habe daher nicht auf diese

Entscheidung eingehen können. Sie beantragte daher nochmals die Übermittlung der in der Bescheidbegründung zitierten anonymisierten Berufungsentscheidung.

Die anonyme Version der genannten Berufungsentscheidung wurde **nunmehr** nach telefonischer Urgenz der steuerlichen Vertretung von der gefertigten Referentin des unabhängigen Finanzsenates der Bw. übermittelt.

Mit Telekopie vom 18. November 2004 gab die steuerliche Vertretung die Zurücklegung ihres Mandates bekannt.

Mit Eingabe vom 24. November an das Finanzamt Graz Stadt, brachte die nunmehrige steuerliche Vertretung eine Ergänzung zum Vorlageantrag ein.

Darin wurde ergänzend ausgeführt, dass die Annahme der Finanzverwaltung, eine "Nutzung und Auswertung" liege bereits dann vor, wenn „bits“ bzw. Informationen durch Österreich fließen, keinesfalls zwingend sei.

Unzweifelhaft werde bei den Mietleitungen österreichische Infrastruktur genutzt und würden Informationen durch Österreich transportiert. Die Bw. habe aber in Österreich keinen Zugriff auf die transportierten Daten.

Auf ihrem Wege durch die Leitung seien Bilder, Sprache und Schrift digitalisierte Strom- oder Lichtimpulse. Diese könnten aber erst durch den am Ende stehenden Rechner im EU-Raum oder im Drittland wieder zu sichtbarer oder zu hörbarer Information umgewandelt werden. Die Nutzung des Telekommunikationsdienstes finde an dem Ort statt, an dem die versandte Information den menschlichen Sinnesorganen zugänglich gemacht werde.

Die Nutzung liege daher dort, wo die Information empfangen und ausgewertet werden könne. Welche Wege diese Information von ihrem Ursprungsort bis zu ihrem Ziel gegangen sei, sei aber nicht wichtig.

Es sei aber für die Bw. nicht kontrollierbar, was mit den Daten weiter passiere und könnten auch zu keinem Zeitpunkt in irgendeiner Form gespeichert werden.

Es könnten daher keine weiteren Unterlagen vorgelegt werden und stünden diese auch nicht zur Verfügung. Für die Klärung der abstrakten Rechtsfrage sei dies auch nicht von Bedeutung. Mit Telekopie an den unabhängigen Finanzsenat Außenstelle Graz vom 1. Dezember 2004 wurde die Vertretungsvollmacht der nunmehrigen steuerlichen Vertretung bekannt gegeben.

Mit Eingabe vom 10. Dezember 2004 brachte die Bw. eine weitere Ergänzung zum Vorlageantrag ein und führte darin aus:

Sie habe für den Telefonverkehr Verträge mit verschiedensten Partnern in diversen Ländern abgeschlossen.

Darin habe die Bw. angeboten, Telefongespräche um einen festgelegten Minutenpreis ins Zielland zu vermitteln.

Daneben hätten Verträge mit Vermittlern in verschiedensten Ländern bestanden, die auch zu solch einem fixen Minutenpreis Anrufe entgegengenommen und zum Endempfänger weitergeleitet hätten.

Um solche Gespräche durchleiten zu können habe es Telefonleitungen, Hochseekabel und Satelliten etc. bedurft.

Diese habe die Bw. von verschiedensten Partner gemietet und sei teilweise auf Minutenbasis, aber auch zu fixen Monatsmieten gemietet worden.

In Österreich seien diese Leitungen von der A.T. angemietet worden.

Es bestünden keine genauen Angaben über den Streckenanteil in Österreich, doch könne man davon ausgehen, dass der Streckenanteil in Österreich rund 1,7 % des Gesamtumsatzes ausgemacht habe.

Die Bw. sei in der Schweiz mehrwertsteuerpflichtig und habe dort die gesamten Umsätze abgerechnet.

Auch in den USA und Kanada bestünde Mehrwertsteuerpflicht. Lediglich hinsichtlich Ungarn und den Iran sei man nicht genau informiert.

Gemessen am Gesamtumsatz seien dies aber nur 2,4%.

82,6% der Umsätze seien überdies auf EU-Länder entfallen.

Weiters legte die Bw. nachstehende Unterlagen vor:

- Gewinn- und Verlustrechnung 2000
- Kopien der Rechnungen und Verträge der Kunden aus Österreich
- Zusammenstellung der Umsatzverteilung Debitoren nach Ländern
- Liste Debitoren mit Totalumsatz 2000
- Liste der Debitoren mit allen Details:

Aus diesen Unterlagen geht hervor, dass die Kunden der Bw. ausschließlich Unternehmer waren.

Die Bw. legte weiters mit Eingabe vom 13. März 2006 die mit der strittigen Vorsteuer behafteten Rechnungen im Original vor.

Aus den vorliegenden Rechnungen und der dem Erstattungsantrag beigelegten Aufstellung ist zu entnehmen, dass sich diese nur auf *drei* Rechnungsaussteller beziehen.

Es sind dies die A.T. , die T.L und die C.P. .

Nach dem Inhalt der Rechnungen und den vorgelegten Verträgen hat allerdings nur die A.T.

Leistungen Telekommunikationsdienstleistungen an die Bw. erbracht.

Die Leistungen der T.L und der C.P. lagen im Housing (Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten für die technischen Anlagen), der Vor- und Aufbereitung der örtlichen technische Einrichtungen sowie deren Wartung und Überwachung .

Für die C.P. wurde darüber hinaus im Vorhalteverfahren auch von den ehemaligen Verantwortlichen gegenüber dem unabhängigen Finanzsenat klargestellt, dass hier keine Telekommunikationsdienstleistungen vorlagen.

Die Vorsteuern, die auf Rechnungen der C.P. und die T.L entfallen, betrugen insgesamt 449.035,68 S (das sind 32.632,70 Euro).

Der unabhängige Finanzsenat setzte mit Bescheid vom 15. Juni 2005 die Entscheidung über die Berufung aus, weil der Ausgang des Verfahrens Gz.: 2002/15/0099 beim VwGH von wesentlicher Bedeutung für das gegenständliche Verfahren war.

Der Gerichtshof hat mittlerweile mit Erkenntnis vom 30.März 2006 Gz: 2002/15/0099 und 0100 entschieden. Das gegenständliche Verfahren ist danach fortsetzen und eine Entscheidung zu erlassen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Berufungswerberin begehrt die ihr von der A.T. als österreichische Netzbetreiberin für die Vermietung des Datennetzes sowie für andere erhaltene Vorleistungen im Jahr 2000 in Rechnung gestellte Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt 5. 628.865,00 S (409.065,57 Euro) als Vorsteuer im Erstattungsverfahren nach der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmen geschaffen wird, BGBl. Nr.: 279/1995 zu vergüten.

Die für die Beurteilung der Berufung maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen lauten:

§ 3a. (1) Sonstige Leistungen sind Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

(5) Der Ort der sonstigen Leistung bestimmt sich nach Maßgabe und in der Reihenfolge der folgenden Absätze.

(9) Die im Abs. 10 bezeichneten sonstigen Leistungen werden ausgeführt:

a) Ist der Empfänger ein Unternehmer, so wird die sonstige Leistung dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung an die Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, so ist statt dessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend;

b) ist der Empfänger kein Unternehmer und hat er keinen Wohnsitz oder Sitz im Gemeinschaftsgebiet, wird die sonstige Leistung an seinem Wohnsitz oder Sitz im Drittlandsgebiet ausgeführt;

c) erbringt ein Unternehmer, der sein Unternehmen vom Drittlandsgebiet aus betreibt, eine sonstige Leistung an eine Körperschaft des öffentlichen Rechts mit Sitz im Inland, soweit sie nicht Unternehmer ist, so wird die Leistung im Inland ausgeführt, wenn sie dort genutzt oder ausgewertet wird. Das gilt sinngemäß, wenn die Leistung von einer im Drittlandsgebiet gelegenen Betriebsstätte des Unternehmers ausgeführt wird.

(10) Sonstige Leistungen im Sinne des Abs. 9 sind ua.:

.....

Ziffer 13. die Telekommunikationsdienste.

(13) Der Bundesminister für Finanzen kann, um Doppelbesteuerungen oder Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden, durch Verordnung bestimmen, daß sich der Ort einer im Abs. 10 genannten sonstigen Leistung und der Ort der Leistung bei der Vermietung von Beförderungsmitteln abweichend von Abs. 9 und Abs. 12 danach bestimmt, wo die sonstige Leistung genutzt oder ausgewertet wird. Der Ort der sonstigen Leistung kann danach

- 1. statt im Inland als im Drittlandsgebiet gelegen und*
- 2. statt im Drittlandsgebiet als im Inland gelegen behandelt werden.*

Verordnung des Bundesministers (BGBl.II Nr.102/1997) für Finanzen über die Verlagerung

des Ortes der sonstigen Leistung bei Telekommunikationsdiensten

Auf Grund des § 3a Abs. 10 Z 13 und Abs. 13 des Umsatzsteuergesetzes 1994, BGBl. Nr. 663/1994, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 756/1996 wird verordnet:

§ 1. Liegt bei einer in § 3a Abs. 10 Z 13 des Umsatzsteuergesetzes 1994 bezeichneten Leistung der Ort der Leistung gemäß § 3a des Umsatzsteuergesetzes 1994 außerhalb des Gemeinschaftsgebietes, so wird die Leistung im Inland ausgeführt, wenn sie dort genutzt oder ausgewertet wird.

§ 2. Als Telekommunikationsdienste gelten solche Dienstleistungen, mit denen Übertragung, Ausstrahlung oder Empfang von Signalen, Schrift, Bild und Ton oder Informationen jeglicher Art über Draht, Funk, optische oder sonstige elektromagnetische Medien gewährleistet werden; dazu gehören auch die Abtretung und Einräumung von Nutzungsrechten an Einrichtungen zur Übertragung, Ausstrahlung oder zum Empfang.

§ 3. Die Verordnung ist auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. März 1997 ausgeführt werden.

Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird (Verordnung BGBl. 1995/279)

Auf Grund des § 21 Abs. 9 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, in der Fassung BGBl. Nr. 21/1995 wird verordnet:

Artikel I Erstattung der Vorsteuerbeträge in einem besonderen Verfahren

Berechtigte Unternehmer

§ 1. (1) Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an Unternehmer, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, ist abweichend von den §§ 20 und 21 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 nach Maßgabe der §§ 2 und 3 durchzuführen, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum

1. keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und Art. 1 UStG 1994 oder

.....

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 der Verordnung BGBl. Nr. 279/1995, auf welche der gegenständliche Vergütungsantrag für den Zeitraum 1-12/2000 gestützt wird, ist die Erstattung der abziehbaren Vorsteuer an Unternehmer, die wie die Bw. im Inland weder ihren Sitz noch ihre Betriebsstätte haben, abweichend von den §§ 20 und 21 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 durchzuführen, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum keine Umsätze im Inland im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und Art 1 UStG 1994 ausgeführt hat (die Ziffern 2 bis 4 kommen gegenständlich nicht in Betracht). Von dem -zutreffendenfalls -nach § 1 Abs. 1 (nach Maßgabe der §§ 2 und 3) der Verordnung BGBl. Nr. 279/1995 durchzuführenden Erstattungsverfahren sind nur jene Vorsteuerbeträge gemäß § 1 Abs. 2 ausgenommen, die anderen als den im Abs. 1 bezeichneten Umsätzen im Inland, wie etwa künftigen inländischen Leistungen, zuzurechnen sind. Diese Verordnung stellt die Umsetzung der 8. EG-RL vom 6.12.1979, 79/1072/EWG, und der 13. EG-RL vom 17.11.1986, 86/860/EWG, in innerstaatliches Recht dar.

Gemäß § 3 a Abs. 9 in Verbindung mit Abs. 10 Z 13 UStG in der Fassung sind Telekommunikationsdienste Katalogleistungen. Ist der Empfänger dieser Leistungen ein Unternehmer, so wird diese Leistung dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Sofern der Ort der Leistung von Telekommunikationsdiensten im Drittlandsgebiet gelegen ist, kommt es jedoch zu einer Verschiebung des Leistungsortes ins Inland gemäß Verordnung BGBl. Nr. II 102/1997 (Verordnung über die Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei Telekommunikationsdiensten), und zwar nur dann, wenn die Telekommunikationsdienstleistung im Inland genutzt oder ausgewertet wird.

Als Telekommunikationsdienstleistungen gelten demnach "solche Dienstleistungen, mit denen Übertragung, Ausstrahlung oder Empfang von Signalen, Schrift, Bild und Ton oder Informationen jeglicher Art über Draht, Funk, optische oder sonstige elektromagnetische Medien gewährleistet werden; dazu gehören auch die Abtretung und Einräumung von Nutzungsrechten an Einrichtungen zur Übertragung, Ausstrahlung oder zum Empfang" (§ 2 Verordnung BGBl. Nr. 102/1997).

Telekommunikationsdienstleistungen umfassen sohin jeglichen Transport von Informationen in entmaterialisierter Form sowie die Bereitstellung von Leitungskapazitäten (auch für den Zugang und das Bewegen im Internet) und die Verschaffung von Zugangsberechtigungen. Unbestritten ist, dass die Leistungen der Bw. an ihre Kunden Telekommunikationsdienstleistungen darstellen.

Das Finanzamt ging in den angefochtenen Bescheiden davon aus, dass nach § 1 der Verordnung BGBl. II Nr. 102/1997 des Bundesministers für Finanzen über die Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei Telekommunikationsdiensten der umsatzsteuerlich relevante Ort der Leistungen der Bw. an ihre Kunden in Österreich liege.

Infolge der Nutzung bzw. Auswertung der von der Bw. an ihre Kunden zur Verfügung gestellten Leitungen in Österreich verschiebe sich der Leistungsort nach dieser Bestimmung der Verordnung ins Inland, wodurch die Bw. Umsätze im Inland erzielt habe.

Dies schließe eine Anwendung der Verordnung über die Erstattung von Vorsteuern BGBl. Nr. 279/1995 aus, denn diese Verordnung lasse eine Erstattung nur dann zu, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum keine Umsätze in Österreich getätigt habe.

Nunmehr hat der VwGH in seinem Erkenntnis vom 30. März 2006, 2002/15/0099 und 0100, dem ein vergleichbarer Fall zu Grunde lag, Nachstehendes entschieden und folgende Aussagen getroffen:

Dem Erkenntnis lag ein Fall einer in den USA ansässigen Gesellschaft zu Grunde, die Telekommunikationsdienstleistungen erbrachte.

Diese Gesellschaft mietete von österreichischen Unternehmen Telekommunikations-(Daten-) Leitungen in Österreich und wurde ihr dafür österreichische Umsatzsteuer in Rechnung gestellt. Das von ihr gemietete Datennetz stellte sie in ihren in den USA ansässigen Kunden (Muttergesellschaften innerhalb internationaler Konzernen) gegen Entgelt zur Verfügung. Die (Tele-) Kommunikation erfolgte sodann über diese Datenleitung, deren Nutzungsrecht die Bw. ihren Kunden eingeräumt hatte und deren Kommunikationspartnern (Tochterfirmen dieser Kunden). Es kam folglich zu einer Nutzung inländischer Leitungen durch Tochterfirmen dieser Kunden und Büros in Österreich.

Der VwGH nahm in seiner Entscheidung Bezug auf das Erkenntnis vom 30. Juni 2005, 2003/15/0059 und 2004/15/0010, welchen ebenfalls die Frage zu Grunde lag, ob ein im Drittland ansässiger Anbieter von Telekommunikationsdienstleistungen, der Leistungen an seine Abnehmer im Drittland erbringt, dadurch Umsätze in Österreich bewirkt hat.

Der VwGH ging davon aus, dass in derartigen Fällen, die Verlagerung des Leistungsortes ins Inland nach der Verordnung BGBl. II Nr. 102/1997 keine gemeinschaftsrechtliche Deckung hat.

Im zitierten Erkenntnis vom 30. Juni 2005, 2003/15/0059 und 2004/15/0010, mit welchem also der Leistungsort für Roamingleistungen die Streitfrage bildete, ging der Gerichtshof von folgenden Überlegungen aus:

„Gemäß Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) der Richtlinie 77/388/EWG (= 6. MWSt – RL) gelte als Ort der sogenannten Katalogleistungen, "die an außerhalb der Gemeinschaft ansässige Empfänger oder an innerhalb der Gemeinschaft, jedoch außerhalb des Landes des Dienstleistenden ansässige Steuerpflichtige erbracht werden, der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat, für welche die Dienstleistung erbracht worden ist, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen festen Niederlassung sein Wohnort oder sein üblicher Aufenthaltsort."

Gemäß Artikel 9 Absatz 3 Buchstabe b) der 77/388/EWG (in der für das Streitjahr geltenden Fassung) können die Mitgliedstaaten, um Doppelbesteuerung, Nichtbesteuerung oder Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden, bei den in Absatz 2 Buchstabe e) bezeichneten Dienstleistungen "den Ort einer Dienstleistung, der nach diesem Artikel außerhalb der Gemeinschaft liegt, so behandeln, als läge er im Inland, wenn dort die tatsächliche Nutzung oder Auswertung erfolgt".

Mit Richtlinie 1999/59/EG des Rates vom 17. Juni 1999 zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG im Hinblick auf das für Telekommunikationsdienstleistungen anwendbare Mehrwertsteuersystem sei mit Wirkung ab 1. Jänner 2000 am Ende von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) der Richtlinie 77/388/EWG als neuer Gedankenstrich "Telekommunikationsdienstleistungen" angefügt worden. Mit dieser Richtlinie sei weiters nach Artikel 9 Absatz 3 der Richtlinie 77/388/EWG folgender Absatz 4 angefügt worden:

"(4) Bei den in Absatz 2 Buchstabe e) bezeichneten Telekommunikationsdienstleistungen, die von einem außerhalb der Gemeinschaft ansässigen Steuerpflichtigen an in der Gemeinschaft ansässige Nichtsteuerpflichtige erbracht werden, wenden die Mitgliedstaaten Absatz 3 Buchstabe b) an."

Durch Bundesgesetz BGBl. 756/1996 sei die Gruppe der "Katalogleistungen" in § 3a Absatz 10 UStG 1994 mit Wirkung ab 1. April 1997 um die Z 13 "Telekommunikationsdienstleistungen" erweitert worden.

Die österreichische Verordnung BGBl. II 102/1997 (und - soweit Telekommunikationsdienstleistungen betroffen sind – die Verordnungsermächtigung in § 3a Absatz 13 UStG 1994) stützt sich auf die Entscheidung (Ermächtigung) des Rates der EU vom 17. März 1997, ab dem Jahr 2000 auf die durch die Richtlinie 1999/59/EG geänderte Fassung des Artikel 9 der Richtlinie 77/388/EWG."

Nach Ansicht des VwGH würde bei einem Sachverhalt wie dem vorliegenden, durch Anwendung der Verordnung BGBl. II Nr. 102/1997 der Verordnungszweck (nämlich die Vermeidung der Doppelbesteuerung und Wettbewerbsverzerrungen) nicht bewirkt. Die gemeinschaftsrechtliche Deckung der Verordnung BGBl. II 102/1997 könne sich nur aus Artikel 9 Absatz 3 der Richtlinie 77/388/EWG ergeben. Dieser Artikel bestimme aber, dass die Mitgliedstaaten zur Vermeidung von Doppelbesteuerung, Nichtbesteuerung oder Wettbewerbsverzerrungen, den Ort bestimmter Dienstleistungen als im Inland statt im Drittlandsgebiet gelegen ansehen könne, wenn sich dort die tatsächliche Nutzung oder Auswertung befinde.

Nach Ansicht des Gerichtshofes liege zwar bei derartigen Leistungen eine „Nutzung oder Auswertung“ in Österreich vor, doch sind die Verordnungsbestimmung über die Verlagerung des Leistungsortes mangels Wettbewerbsverzerrungen nicht anzuwenden.

Der gegenständliche Berufungsfall gleicht hinsichtlich des rechtserheblichen Sachverhaltes und der zu entscheidenden Rechtsfrage dem den Erkenntnissen 2002/15/0099 und 0100 sowie 2003/15/0059 und 2004/15/0010 zu Grunde liegenden Sachverhalten.

Nach den vorliegenden Unterlagen sind außerdem die Leistungsempfänger der Bw. ausschließlich Unternehmer, die großteils im EU-Raum angesiedelt sind und ihrerseits mit ihren Leistungen im Sitzstaat mehrwertsteuerpflichtig sind, gleichzeitig unterliegen auch die Leistungen der Bw. in der Schweiz der Mehrwertsteuerpflicht.

Ausgehend von den zitierten Erkenntnissen des VwGH liegt der Leistungsort für alle Leistungen, die an Kunden im Drittland erbracht werden, im Drittland.

Wettbewerbsverzerrungen mit inländischen Unternehmern im Inland konnten daher nicht eintreten.

Es bedarf daher nicht der Verordnung BGBl. II Nr. 102/1997 als Korrektiv und liegt der vorliegende Sachverhalt außerhalb des Regelungszweckes der Verordnung.

Im Einklang mit dem gemeinschaftsrecht kann diese Verordnung demnach nicht zur

Anwendung kommen.

Hinsichtlich der EU-Leistungsempfänger, die ebenfalls Unternehmer sind, stellt sich die Frage der Anwendung der Verordnung BGBl. II Nr. 102/1997 ohnehin nicht.

Für die von der Bw. erbrachten Leistungen liegt daher der Leistungsort gemäß den Bestimmungen des § 3a Abs. 9 und 10 UStG 1994 in den Ländern, in denen die Empfänger ihr Unternehmen betreiben.

Soweit die Leistungsempfänger österreichische Telekomanbieter waren (untergeordnetes Ausmaß), ist die Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 auf den Leistungsempfänger übergegangen. Derartige Leistungen sind aber für die Anwendung der Verordnung BGBl. 279/1995 nicht schädlich.

Demnach ist der Bw. beizupflichten, dass Sie mit den strittigen Leistungen keine umsatzsteuerbaren sonstigen Leistungen im Inland bewirkte bzw. die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergegangen ist.

Darüber hinaus kann im Hinblick auf den Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung davon ausgegangen werden, dass der Leistungsort für an ausländische Leistungsempfänger erbrachte Leistungen nicht im Inland liegt.

Die Bestimmungen über die Verordnung BGBl. Nr. 279/1995 sind folglich auf die Bw. anwendbar.

Die Bw. kann sich daher die an sie für ihr Unternehmen in Rechnung gestellte, geschuldete österreichische Umsatzsteuer **grundsätzlich** erstatten lassen.

Dies allerdings nur insoweit, als es sich **tatsächlich** um abziehbare Vorsteuern handelt.

Der Leistungsort für Telekommunikationsdienstleistungen liegt nach den Bestimmungen des § 3a Abs. 9 und 10 UStG 1994 dort, wo der empfangende Unternehmer sein Unternehmen betreibt.

Dies gilt auch dann, wenn die Leistung von einem **österreichischen Unternehmer** erbracht wird und die Leistung in der Vermietung von im Inland liegenden Telefonnetzen liegt.

Da die Bw. ihr Unternehmen in der **Schweiz** betrieb, liegt daher auch der Leistungsort der von der A.T. an die Bw. erbrachten Telekommunikationsdienstleistungen (Vermietung des Leitungsnetzes) in der Schweiz.

Da laut VwGH bei einer derartigen Konstellation der Leistungsort aller Unternehmer, die zueinander im Wettbewerb stehen, im Drittland (Schweiz) liegt, kommt es auch für die Leistungen der A.T. an die Bw. nicht zur Leistungsortverlagerung ins Inland.

Die Verordnung BGBl. II Nr. 102/1997 ist daher mangels Deckung in Art. 9 Abs. 3 der 6. MWSt-RL auch auf die Leistungen der A.T. **an die Bw.** als logische Folgerung auch **nicht** anwendbar.

Für die von der A.T. an die Bw. erbrachten Leistungen wurde daher ***Umsatzsteuer in Österreich nicht geschuldet.***

Sowohl nach der Rechtsprechung des EuGH, als auch mittlerweile des VwGH kann sich ein Leistungsempfänger nur den Betrag an Mehrwertsteuer abziehen, den der leistende Unternehmer auf Grund der Leistung schuldet.

Die lediglich auf Grund der Rechnungslegung geschuldete Umsatzsteuer kann daher nicht vergütet werden.

Da für die von der A.T. an die Bw. erbrachten strittigen Leistungen in Österreich keine Umsatzsteuer geschuldet wurde, die A.T. dennoch österreichische Umsatzsteuer in Rechnung gestellt hat, ist die Steuerschuld für diese Leistungen gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 auf Grund der Rechnungslegung entstanden.

Ein Vorsteuerabzug nach § 12 UStG 1994 ist aber nur für im Inland an den Unternehmer erbrachte Leistungen zulässig.

Der Leistungsort der A.T. liegt jedoch nach § 3a Abs. 9 und 10 UStG 1994 nicht im Inland.

Nach dem Urteil des EuGH vom 13. Dezember 1989, Rs C-342/87, Slg 1989, 4.227, kann der Leistungsempfänger nach Art. 17 der 6. RL 77/388/EWG nur den Betrag an Mehrwertsteuer abziehen, den der leistende Unternehmer auf Grund der Leistung schuldet. Im zeitlichen Geltungsbereich des UStG 1994, bei dessen Auslegung im Hinblick auf den Beitritt Österreichs zur Europäischen Union die Rechtsprechung des EuGH zu beachten ist, ist somit ein Vorsteuerabzug für eine Steuer ausgeschlossen, die nur auf Grund der Rechnungslegung geschuldet wird. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Abrechnung mittels Gutschrift oder durch Rechnungen anderer Art erfolgt ist (vergleiche VwGH 3.8.2004, 2001/13/0022, 7.6.2005, 2001/14/0187).

Nach der Judikatur des EuGH ist daher zur Vermeidung der Steuerbelastung der Weg der Rechnungsberichtigung einzuschlagen.

Soweit die beantragte Vorsteuererstattung sich allerdings die Leistungen der C.P. und der T.L. bezieht, ist dem Berufungsbegehren Folge zu geben.

Aus den vorliegenden Unterlagen ist zu entnehmen, dass sich deren Leistungen auf, Housing (Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten für die technischen Anlagen), die Vor- und Aufbereitung der örtlichen technischen Einrichtungen sowie deren Wartung und Überwachung beziehen, also überwiegend **keine** Telekommunikationsdienstleistungen darstellen, deren

Leistungsort sich nach dem Sitz des Leistungsempfängers richtet.

Nach dem Prinzip der Einheitlichkeit der Leistung werden diese Leistungen nicht als Telekommunikationsdienstleistungen beurteilt. Die Steuerschuld für diese Leistungen ist folglich zu Recht in Österreich entstanden.

Die Vorsteuern, die auf Rechnungen der C.P. und die T.L entfallen, betragen insgesamt 449.035,68 S (das sind 32.632,70 Euro) und ist die beantragte Erstattung der Vorsteuern in diesem Umfang zu gewähren.

Im Übrigen ist das Berufungsbegehren abzuweisen.

Graz, am 24. August 2006