

TE Vwgh Erkenntnis 2026/5/28 Ro 2025/15/0003

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 28.05.2026

Index

E000 EU- Recht allgemein

E3L E09301000

E6j

32/04 Steuern vom Umsatz

Norm

EURallg

UStG 1994 §12

UStG 1994 §16 Abs1 Z2

UStG 1994 §22

32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Art184

32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Art185

32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Art186

62011CJ0234 TETS Haskovo AD VORAB

62016CJ0533 Volkswagen AG VORAB

62021CJ0194 Staatssecretaris van Financiën VORAB

1. UStG 1994 § 12 heute
2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004

17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 16 heute
2. UStG 1994 § 16 gültig ab 01.01.1995

1. UStG 1994 § 22 heute
2. UStG 1994 § 22 gültig ab 01.01.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
3. UStG 1994 § 22 gültig von 08.07.2020 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 60/2020
4. UStG 1994 § 22 gültig von 18.06.2020 bis 07.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
5. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.2020 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
6. UStG 1994 § 22 gültig von 30.10.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.2016 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014
9. UStG 1994 § 22 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 22 gültig von 31.12.2003 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
11. UStG 1994 § 22 gültig von 27.06.2001 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
12. UStG 1994 § 22 gültig von 30.12.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
13. UStG 1994 § 22 gültig von 01.06.2000 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
14. UStG 1994 § 22 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
15. UStG 1994 § 22 gültig von 10.01.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
16. UStG 1994 § 22 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
17. UStG 1994 § 22 gültig von 22.12.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 831/1995
18. UStG 1994 § 22 gültig von 06.01.1995 bis 21.12.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
19. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Novak, den Hofrat Dr. Sutter, die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger sowie den Hofrat Dr. Hammerl als Richter und Richterinnen, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Halvax, über die Revision der E PJSC, vertreten durch die BDO Assurance GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in Wien, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 25. September 2024, RV/2100888/2022, betreffend Umsatzsteuer 2010 bis 2014 und 2016,

I. zu Recht erkannt:römisch eins. zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis betreffend Festsetzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-12/2013 sowie Umsatzsteuer 2016 wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Revisionswerberin Aufwendungen in der Höhe von € 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

II. den Beschluss gefasst:römisch zwei. den Beschluss gefasst:

Im Übrigen wird die Revision zurückgewiesen.

Begründung

1

Die Revisionswerberin ist eine in den Vereinigten Arabischen Emiraten ansässige Mobilfunkgesellschaft, die an ihre ebenfalls in den Vereinigten Arabischen Emiraten ansässigen Kunden im Revisionszeitraum Telekommunikationsdienstleistungen erbracht hat.

2

Um den Kunden der Revisionswerberin während den Aufenthalten in Österreich die Benützung von Mobiltelefonen zu ermöglichen, stellten österreichische Netzbetreiber (Provider) der Revisionswerberin ihre Netze gegen Verrechnung von Benützungsgebühren unter Ausweis österreichischer Umsatzsteuer zur Verfügung. Die Revisionswerberin verrechnete ihren Kunden für die Nutzung des österreichischen Netzes Roaming-Gebühren.

3

Die Revisionswerberin beantragte für die Jahre 2012 bis 2014 und für 2016 die Erstattung der ihr von den österreichischen Netzbetreibern in Rechnung gestellten Umsatzsteuer nach dem Verfahren gemäß der Verordnung BGBl. Nr. 279/1995. Die Revisionswerberin beantragte für die Jahre 2012 bis 2014 und für 2016 die Erstattung der ihr von den österreichischen Netzbetreibern in Rechnung gestellten Umsatzsteuer nach dem Verfahren gemäß der Verordnung Bundesgesetzblatt Nr. 279 aus 1995,.

4

Für die Jahre 2012 und 2013 wurde die Vorsteuer zunächst wie beantragt erstattet. In der Folge wurde das Erstattungsverfahren wiederaufgenommen und die erstattete Vorsteuer zurückverlangt. Den dagegen erhobenen Beschwerden wurde vom Bundesfinanzgericht Folge gegeben, sodass für die Jahre 2012 und 2013 die Vorsteuer rechtskräftig erstattet wurde. Für die Jahre 2010 und 2011 liegen nach der Aktenlage keine Erstattungsanträge und -bescheide vor.

5

Ab dem Jahr 2014 versagte das Finanzamt die Erstattung der Vorsteuer.

6

Das Finanzamt setzte mit Bescheiden vom 25. Mai 2018 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-12/2010 bis 1-12/2014 und 1-12/2016 fest. Am 11. Oktober 2022 erließ es einen gegenüber dem Festsetzungsbescheid UVA 1-12/2016 gleichlautenden Jahresbescheid für die Umsatzsteuer 2016. Mit diesen Bescheiden wurden vom Finanzamt auf Grund von nachträglichen Entgeltminderungen durch die Provider Vorsteuerberichtigungen gemäß § 16 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 festgesetzt. Weiters wurden Verspätungszuschläge bescheidmäßig festgesetzt. Das Finanzamt setzte mit Bescheiden vom 25. Mai 2018 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-12/2010 bis 1-12/2014 und 1-12/2016 fest. Am 11. Oktober 2022 erließ es einen gegenüber dem Festsetzungsbescheid UVA 1-12/2016 gleichlautenden Jahresbescheid für die Umsatzsteuer 2016. Mit diesen Bescheiden wurden vom Finanzamt auf Grund von nachträglichen Entgeltminderungen durch die Provider Vorsteuerberichtigungen gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 2, UStG 1994 festgesetzt. Weiters wurden Verspätungszuschläge bescheidmäßig festgesetzt.

7

Gegen diese Bescheide richtete sich die Beschwerde der Revisionswerberin, die nach einer abweisenden Beschwerdevorentscheidung dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wurde.

8

Mit dem hier angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde insoweit Folge, als die Festsetzungsbescheide für UVA 1-12/2010 und 1-12/2011 ersatzlos wegen Verjährung behoben wurden. Die Festsetzungsbescheide für UVA 1-12/2012 bis 1-12/2014 wurden abgeändert. Auch der Bescheid über die Umsatzsteuer 2016 wurde abgeändert, wodurch auch die Beschwerde gegen den Festsetzungsbescheid UVA 1-12/2016 miterledigt wurde. Die Bescheide betreffend Festsetzung von Verspätungszuschlägen für UVA 1-12/2010 bis 1-12/2014 und UVA 1-12/2016 wurden ersatzlos aufgehoben. Im Übrigen wurde die Beschwerde abgewiesen und unter einem ausgesprochen, dass die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig sei. Mit dem hier angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde insoweit Folge, als die Festsetzungsbescheide für UVA 1-12/2010 und 1-12/2011 ersatzlos wegen Verjährung behoben wurden. Die Festsetzungsbescheide für UVA 1-12/2012 bis 1-12/2014 wurden abgeändert. Auch der Bescheid über die Umsatzsteuer 2016 wurde abgeändert, wodurch auch die Beschwerde gegen den Festsetzungsbescheid UVA 1-12/2016 miterledigt wurde. Die Bescheide betreffend Festsetzung von Verspätungszuschlägen für UVA 1-12/2010 bis 1-12/2014 und UVA 1-12/2016 wurden ersatzlos aufgehoben. Im Übrigen wurde die Beschwerde abgewiesen und unter

einem ausgesprochen, dass die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG zulässig sei.

9

Im Beschwerdeverfahren hat das Bundesfinanzgericht über die angefochtenen Bescheide hinausgehend ab dem Umsatzsteuerzeitraum 2012 auch die Höhe der Ausgangsumsätze der Revisionswerberin im Schätzungswege ermittelt und unter Berücksichtigung der sich aus den Eingangsrechnungen ergebenden Vorsteuern, soweit diese nicht rechtskräftig erstattet worden waren, sowie der strittigen Vorsteuerberichtigungen, die Umsatzsteuerzahllast verbösernd neu ermittelt.

10

Dem Vorbringen der Revisionswerberin, die Besteuerung der Ausgangsumsätze widerspreche dem „Melbourne Abkommen“, weil nach Art. 6.1.3. des Abkommens nur Entgelte für internationale Dienste, die den Kunden in diesem Land in Rechnung gestellt würden, einer Besteuerung unterworfen werden dürften, trat das Bundesfinanzgericht dahingehend entgegen, dass aus der Regelung des „Melbourne Abkommens“ keine allgemeine Steuerfreistellung von Roamingentgelten oder eine Leistungsortregelung abgeleitet werden könne. Es sei auch fraglich, ob das Abkommen überhaupt die Leistungsbeziehung der Revisionswerberin zu ihren Kunden erfasse bzw. Roaming internationale Fernmeldedienste im Sinne des Abkommens darstelle, weil es sich dabei bloß um die Nutzung des inländischen Mobilfunknetzes handle. Unabhängig davon dürfe aber nach dem Abkommen eine Besteuerung im Inland erfolgen, sobald für internationale Fernmeldedienste im Inland Entgelte in Rechnung gestellt würden. Da die inländischen Provider die Nutzung ihrer Netze unstrittig der Revisionswerberin in Rechnung gestellt hätten, sei diese Voraussetzung erfüllt. Dem Vorbringen der Revisionswerberin, die Besteuerung der Ausgangsumsätze widerspreche dem „Melbourne Abkommen“, weil nach Artikel 6 Punkt eins Punkt 3, des Abkommens nur Entgelte für internationale Dienste, die den Kunden in diesem Land in Rechnung gestellt würden, einer Besteuerung unterworfen werden dürften, trat das Bundesfinanzgericht dahingehend entgegen, dass aus der Regelung des „Melbourne Abkommens“ keine allgemeine Steuerfreistellung von Roamingentgelten oder eine Leistungsortregelung abgeleitet werden könne. Es sei auch fraglich, ob das Abkommen überhaupt die Leistungsbeziehung der Revisionswerberin zu ihren Kunden erfasse bzw. Roaming internationale Fernmeldedienste im Sinne des Abkommens darstelle, weil es sich dabei bloß um die Nutzung des inländischen Mobilfunknetzes handle. Unabhängig davon dürfe aber nach dem Abkommen eine Besteuerung im Inland erfolgen, sobald für internationale Fernmeldedienste im Inland Entgelte in Rechnung gestellt würden. Da die inländischen Provider die Nutzung ihrer Netze unstrittig der Revisionswerberin in Rechnung gestellt hätten, sei diese Voraussetzung erfüllt.

11

Es sei daher davon auszugehen, dass die vom Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) in seinem Urteil vom 15. April 2021, SK Telecom Co. Ltd, C-593/19, getroffene Feststellung, die Verordnung des BMF, BGBl. II Nr. 383/2003 idF BGBl. II Nr. 221/2009 („Telekomverordnung“), widerspreche nicht dem Unionsrecht, auch im Lichte des „Melbourne Abkommens“ oder „Melbourne Agreement“ Gültigkeit habe. Es sei daher davon auszugehen, dass die vom Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) in seinem Urteil vom 15. April 2021, SK Telecom Co. Ltd, C-593/19, getroffene Feststellung, die Verordnung des BMF, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 383 aus 2003, in der Fassung, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 221 aus 2009, („Telekomverordnung“), widerspreche nicht dem Unionsrecht, auch im Lichte des „Melbourne Abkommens“ oder „Melbourne Agreement“ Gültigkeit habe.

12

Daher sei auch für die in Beschwerde gezogenen Zeiträume, soweit diese nicht verjährt seien, die auf die von der Revisionswerberin in Österreich erbrachten steuerpflichtigen Roamingleistungen entfallende Umsatzsteuer zu schätzen. Dabei wurde für die Jahre 2012 bis 2014 die Methode der kalkulatorischen Schätzung auf Basis der Vorleistungen unter Ansatz eines Gewinnaufschlages in Höhe von 30 % angewendet; für das Jahr 2016 stützte sich das Bundesfinanzgericht auf die von der Revisionswerberin bekannt gegebenen Umsatzdaten. Für die Jahre 2012 und 2013 sei die Vorsteuer nicht in Abzug zu bringen, weil diese im Instanzenzug rechtskräftig erstattet worden sei. Für 2014 und 2016 sei die Vorsteuer dieser Jahre in Abzug zu bringen.

13

Bezüglich der bestrittenen Vorsteuerkorrekturen führte das Bundesfinanzgericht umfangreiche Ermittlungen durch. Im Ergebnis bestätigte das Bundesfinanzgericht grundsätzlich die vom Finanzamt festgesetzten Vorsteuerkorrekturen, nahm betraglich jedoch Änderungen vor. Bezüglich der strittigen Zuordnung einer Vorsteuerkorrektur auf Grund einer Entgeltminderung durch die A-AG kam das Bundesfinanzgericht beweiswürdigend zur Ansicht, dass die

Revisionswerberin bereits mit der Gutschrift im Jahr 2014 über diese verfügen konnte und daher die Vorsteuerkorrektur im Jahr 2014 vorzunehmen sei und nicht erst im Jahr 2015, dem Jahr der Auszahlung durch die A-AG an die Revisionswerberin.

14

Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die gegenständliche ordentliche Revision. Zu deren Zulässigkeit wird vorgebracht, dass Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage fehle, ob die durch die Verordnung des BMF, BGBl. II Nr. 383/2003 idF BGBl. II Nr. 221/2009, bewirkte Leistungsortverlagerung von Telekommunikationsdienstleistungen an in Drittstaaten ansässige Leistungsempfänger, der von Österreich im „Melbourne Agreement“ eingegangenen Selbstbindung zur Nichtbesteuerung von Roamingleistungen widerspreche und damit verfassungs- und unionsrechtswidrig sei. Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die gegenständliche ordentliche Revision. Zu deren Zulässigkeit wird vorgebracht, dass Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage fehle, ob die durch die Verordnung des BMF, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 383 aus 2003, in der Fassung, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 221 aus 2009,, bewirkte Leistungsortverlagerung von Telekommunikationsdienstleistungen an in Drittstaaten ansässige Leistungsempfänger, der von Österreich im „Melbourne Agreement“ eingegangenen Selbstbindung zur Nichtbesteuerung von Roamingleistungen widerspreche und damit verfassungs- und unionsrechtswidrig sei.

15

Zur Zulässigkeit der Revision wird weiters vorgebracht, dass Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage fehle, ob eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 16 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 zulässig sei, wenn zuvor kein Vorsteuerabzug gewährt bzw. in Anspruch genommen worden sei. Zur Zulässigkeit der Revision wird weiters vorgebracht, dass Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage fehle, ob eine Vorsteuerberichtigung gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 2, UStG 1994 zulässig sei, wenn zuvor kein Vorsteuerabzug gewährt bzw. in Anspruch genommen worden sei.

16

Darüber hinaus wendet sich die Revision in ihrer Zulässigkeitsbegründung, unter Verweis auf nähere Ausführungen in den Revisionsgründen, gegen die Ermittlung der Umsätze der Revisionswerberin im Schätzungswege, sowie gegen die vom Bundesfinanzgericht vorgenommene Beweiswürdigung, insbesondere in Bezug auf die zeitliche Zuordnung einer konkreten Entgeltminderung.

17

Die belangte Behörde erstattete eine Revisionsbeantwortung.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zu I.: Zu römisch eins.:

18

Die Revision ist hinsichtlich des angefochtenen Erkenntnisses betreffend Festsetzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-12/2013 sowie Umsatzsteuer 2016 zulässig und begründet.

19

§ 16 Abs. 1 Z 2 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994 lautet auszugsweise: Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 2, UStG 1994, Bundesgesetzblatt Nr. 663 aus 1994, lautet auszugsweise:

„§ 16. (1) Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 geändert, so haben „§ 16. (1) Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, und 2 geändert, so haben

1.

[...]

2.

der Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen. Die Berichtigungen sind für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist.“

20

Zur Zulässigkeit der Revision bringt die Revisionswerberin vor, dass zur Frage, ob eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 16 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 zulässig sei, wenn zuvor kein Vorsteuerabzug gewährt bzw. in Anspruch genommen worden

sei, keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliege. Zur Zulässigkeit der Revision bringt die Revisionswerberin vor, dass zur Frage, ob eine Vorsteuerberichtigung gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 2, UStG 1994 zulässig sei, wenn zuvor kein Vorsteuerabzug gewährt bzw. in Anspruch genommen worden sei, keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliege.

21

Strittig ist somit, ob das Bundesfinanzgericht in Folge der von den Providern der Revisionswerberin nachträglich gewährten Entgeltminderungen Vorsteuerberichtigungen gemäß § 16 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 festsetzen durfte, obwohl von der Revisionswerberin für die jeweiligen Zeiträume keine Abgabenerklärungen eingereicht wurden, in denen der Vorsteuerabzug berücksichtigt worden sei. Strittig ist somit, ob das Bundesfinanzgericht in Folge der von den Providern der Revisionswerberin nachträglich gewährten Entgeltminderungen Vorsteuerberichtigungen gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 2, UStG 1994 festsetzen durfte, obwohl von der Revisionswerberin für die jeweiligen Zeiträume keine Abgabenerklärungen eingereicht wurden, in denen der Vorsteuerabzug berücksichtigt worden sei.

22

Allerdings hat die Revisionswerberin für die Jahre 2012 und 2013 die Erstattung der Vorsteuer beantragt, die ihr im Instanzenzug auch rechtskräftig gewährt wurde. Damit hat die Revisionswerberin für die Besteuerungszeiträume 2012 und 2013 den Vorsteuerabzug aber jedenfalls „in Anspruch genommen“, weil nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union (EuGH) die Vorsteuererstattung dem Vorsteuerabzug entspricht (vgl. EuGH 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, Rn 36). Allerdings hat die Revisionswerberin für die Jahre 2012 und 2013 die Erstattung der Vorsteuer beantragt, die ihr im Instanzenzug auch rechtskräftig gewährt wurde. Damit hat die Revisionswerberin für die Besteuerungszeiträume 2012 und 2013 den Vorsteuerabzug aber jedenfalls „in Anspruch genommen“, weil nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union (EuGH) die Vorsteuererstattung dem Vorsteuerabzug entspricht vergleiche , EuGH 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, Rn 36).

23

Für den Besteuerungszeitraum 2014 hat das Bundesfinanzgericht die Ausgangsumsätze der Revisionswerberin geschätzt und für 2016 die Ausgangsumsätze auf Basis der Daten der Revisionswerberin ermittelt. Für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der von der Revisionswerberin geschuldeten Umsatzsteuer hat das Bundesfinanzgericht sodann die Vorsteuer auf Grund der Eingangsrechnungen der Revisionswerberin sowie der Vorsteuerkorrektur berechnet. Damit wurde der den jeweiligen Besteuerungszeiträumen zuzuordnende Vorsteueranspruch der Revisionswerberin im Zuge der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer durch das Bundesfinanzgericht berücksichtigt und durch die Berücksichtigung der Vorsteuerkorrektur auf jenes Maß reduziert, das den von der Revisionswerberin tatsächlich erbrachten Gegenleistungen für die von ihr in Anspruch genommenen Leistungen der Provider entsprochen hat (vgl. Ruppe/Achatz, UStG6, § 16 Tz 31). Für den Besteuerungszeitraum 2014 hat das Bundesfinanzgericht die Ausgangsumsätze der Revisionswerberin geschätzt und für 2016 die Ausgangsumsätze auf Basis der Daten der Revisionswerberin ermittelt. Für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der von der Revisionswerberin geschuldeten Umsatzsteuer hat das Bundesfinanzgericht sodann die Vorsteuer auf Grund der Eingangsrechnungen der Revisionswerberin sowie der Vorsteuerkorrektur berechnet. Damit wurde der den jeweiligen Besteuerungszeiträumen zuzuordnende Vorsteueranspruch der Revisionswerberin im Zuge der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer durch das Bundesfinanzgericht berücksichtigt und durch die Berücksichtigung der Vorsteuerkorrektur auf jenes Maß reduziert, das den von der Revisionswerberin tatsächlich erbrachten Gegenleistungen für die von ihr in Anspruch genommenen Leistungen der Provider entsprochen hat vergleiche , Ruppe/Achatz, UStG6, Paragraph 16, Tz 31).

24

Insoweit entfernt sich das Vorbringen der Revisionswerberin vom festgestellten Sachverhalt.

25

Allerdings hat das Bundesfinanzgericht im Rahmen der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer für den Besteuerungszeitraum 1-12/2013 auch eine im Jahr 2013 gewährte nachträgliche Entgeltminderung der T-GmbH berücksichtigt und in vollem Umfang der Vorsteuerberichtigung gemäß § 16 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 zu Grunde gelegt. Diese Entgeltminderung stellte nach dem angefochtenen Erkenntnis eine Gesamtsumme der Entgeltminderungen für die Jahre 2011 und 2012 dar. Für das Jahr 2011 liegen nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes aber keine Erstattungsanträge oder -bescheide vor. Allerdings hat das Bundesfinanzgericht im Rahmen der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer für den Besteuerungszeitraum 1-12/2013 auch eine im Jahr 2013

gewährte nachträgliche Entgeltminderung der T-GmbH berücksichtigt und in vollem Umfang der Vorsteuerberichtigung gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 2, UStG 1994 zu Grunde gelegt. Diese Entgeltminderung stellte nach dem angefochtenen Erkenntnis eine Gesamtsumme der Entgeltminderungen für die Jahre 2011 und 2012 dar. Für das Jahr 2011 liegen nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes aber keine Erstattungsanträge oder -bescheide vor.

26

Ebenso hat das Bundesfinanzgericht im Rahmen der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer 2016 im Jahr 2016 gewährte nachträgliche Entgeltminderungen der T-GmbH und der A-AG berücksichtigt und in vollem Umfang der Vorsteuerberichtigung gemäß § 16 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 zu Grunde gelegt. Diese Entgeltminderungen stellen nach dem angefochtenen Erkenntnis aber Gesamtsummen der Entgeltminderungen mehrerer Jahre dar. Für das Jahr 2015 wurde nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes allerdings keine Vorsteuererstattung gewährt und auch keine Umsatzsteuerfestsetzung bzw. -veranlagung vorgenommen. Ebenso hat das Bundesfinanzgericht im Rahmen der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer 2016 im Jahr 2016 gewährte nachträgliche Entgeltminderungen der T-GmbH und der A-AG berücksichtigt und in vollem Umfang der Vorsteuerberichtigung gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 2, UStG 1994 zu Grunde gelegt. Diese Entgeltminderungen stellen nach dem angefochtenen Erkenntnis aber Gesamtsummen der Entgeltminderungen mehrerer Jahre dar. Für das Jahr 2015 wurde nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes allerdings keine Vorsteuererstattung gewährt und auch keine Umsatzsteuerfestsetzung bzw. -veranlagung vorgenommen.

27

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes sei es unbeachtlich, dass die Revisionswerberin keinen Antrag auf Erstattung der Vorsteuerbeträge eines Besteuerungszeitraumes gestellt bzw. keine Erstattung erhalten habe, weil gewährte Rabatte Umsätze aus älteren von der Abgabenbehörde nicht aufgegriffenen Zeiträumen indizierten. Bei rechtsrichtiger Beurteilung seien auch die Umsätze aus diesen Zeiträumen steuerlich zu erfassen gewesen. Der Umstand der Nichteinreichung einer Abgabenerklärung ändere nichts daran, dass zumindest anzunehmen sei, dass den Vorsteuern auf Grund der Benützungsgebühren der inländischen Provider eine gedankliche Umsatzsteuer auf Grund der von der Revisionswerberin im Inland erbrachten Leistungen gegenüberstehe. Vergleichbar der Regelung in § 22 Abs. 1 UStG 1994 sei daher von einer dem Vorsteuerabzug in zumindest gleicher Höhe gegenüberstehenden Umsatzsteuer auszugehen, so dass sich eine Steuerschuld von Null ergebe. Daher treffe die Revisionswerberin die Berichtigungspflicht gemäß § 16 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 auch in einem solchen Fall. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes sei es unbeachtlich, dass die Revisionswerberin keinen Antrag auf Erstattung der Vorsteuerbeträge eines Besteuerungszeitraumes gestellt bzw. keine Erstattung erhalten habe, weil gewährte Rabatte Umsätze aus älteren von der Abgabenbehörde nicht aufgegriffenen Zeiträumen indizierten. Bei rechtsrichtiger Beurteilung seien auch die Umsätze aus diesen Zeiträumen steuerlich zu erfassen gewesen. Der Umstand der Nichteinreichung einer Abgabenerklärung ändere nichts daran, dass zumindest anzunehmen sei, dass den Vorsteuern auf Grund der Benützungsgebühren der inländischen Provider eine gedankliche Umsatzsteuer auf Grund der von der Revisionswerberin im Inland erbrachten Leistungen gegenüberstehe. Vergleichbar der Regelung in Paragraph 22, Absatz eins, UStG 1994 sei daher von einer dem Vorsteuerabzug in zumindest gleicher Höhe gegenüberstehenden Umsatzsteuer auszugehen, so dass sich eine Steuerschuld von Null ergebe. Daher treffe die Revisionswerberin die Berichtigungspflicht gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 2, UStG 1994 auch in einem solchen Fall.

28

Dem wird von der Revisionswerberin entgegengehalten, dass § 22 UStG 1994 ein abschließendes Besteuerungsregime für einen besonderen Kreis von Unternehmern darstelle, und auf sie nicht anwendbar sei. Auch sei ein fiktiver Ansatz des Vorsteuerabzuges mit rechtstaatlichen Grundsätzen nicht vereinbar, weil die Umsatzsteuer eine Veranlagungsabgabe sei und zwingend ein Bescheid über die jeweilige Veranlagungsperiode zu erlassen sei. Der Ansatz eines fiktiven Vorsteuerabzuges für eine Periode, über die nicht bescheidmäßig abgesprochen worden sei, widerspreche diesen Prinzipien. Dem wird von der Revisionswerberin entgegengehalten, dass Paragraph 22, UStG 1994 ein abschließendes Besteuerungsregime für einen besonderen Kreis von Unternehmern darstelle, und auf sie nicht anwendbar sei. Auch sei ein fiktiver Ansatz des Vorsteuerabzuges mit rechtstaatlichen Grundsätzen nicht vereinbar, weil die Umsatzsteuer eine Veranlagungsabgabe sei und zwingend ein Bescheid über die jeweilige Veranlagungsperiode zu erlassen sei. Der Ansatz eines fiktiven Vorsteuerabzuges für eine Periode, über die nicht bescheidmäßig abgesprochen worden sei, widerspreche diesen Prinzipien.

29

Auch stünde der Vornahme einer Vorsteuerberichtigung auf Grund eines Vorsteuerabzuges, über den nicht bescheidmäßig abgesprochen worden sei, der Wortlaut des § 16 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 entgegen, denn die Vorsteuerberichtigung diene dazu, einen „in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen“. Auch stünde der Vornahme einer Vorsteuerberichtigung auf Grund eines Vorsteuerabzuges, über den nicht bescheidmäßig abgesprochen worden sei, der Wortlaut des Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 2, UStG 1994 entgegen, denn die Vorsteuerberichtigung diene dazu, einen „in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen“.

30

Die unionsrechtliche Grundlage für die Vorsteuerberichtigung findet sich in den Art. 184 ff der Richtlinie 2006/112 des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSyst-RL). Nach Art. 184 MwStSyst-RL wird der „ursprüngliche Vorsteuerabzug [...] berichtigt, wenn der Vorsteuerabzug höher oder niedriger ist als der, zu dessen Vornahme der Steuerpflichtige berechtigt war“. Nach Art. 185 Abs. 1 MwStSyst-RL erfolgt die Berichtigung „insbesondere dann, wenn sich die Faktoren, die bei der Bestimmung des Vorsteuerabzugsbetrags berücksichtigt werden, nach Abgabe der Mehrwertsteuererklärung geändert haben“. Die unionsrechtliche Grundlage für die Vorsteuerberichtigung findet sich in den Artikel 184, ff der Richtlinie 2006/112 des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSyst-RL). Nach Artikel 184, MwStSyst-RL wird der „ursprüngliche Vorsteuerabzug [...] berichtigt, wenn der Vorsteuerabzug höher oder niedriger ist als der, zu dessen Vornahme der Steuerpflichtige berechtigt war“. Nach Artikel 185, Absatz eins, MwStSyst-RL erfolgt die Berichtigung „insbesondere dann, wenn sich die Faktoren, die bei der Bestimmung des Vorsteuerabzugsbetrags berücksichtigt werden, nach Abgabe der Mehrwertsteuererklärung geändert haben“.

31

Nach der Rechtsprechung des EuGH bilden die Art. 184 bis 186 der MwStSyst-RL die Regelung „nach der sich richtet, ob ein Recht für die Steuerverwaltung entsteht, eine Berichtigung durch einen Steuerpflichtigen zu verlangen“ (vgl. EuGH 18.10.2012, TETS Haskovo, C-234/11, Rn 26). Demnach stellt Art. 185 Abs. 1 der Richtlinie für die Entstehung der Verpflichtung zur Berichtigung eines Vorsteuerabzugs auf den Grundsatz ab, dass eine solche Berichtigung insbesondere dann zu erfolgen hat, wenn sich die Faktoren, die bei der Bestimmung des Vorsteuerabzugsbetrags berücksichtigt werden, nach Abgabe der Mehrwertsteuererklärung geändert haben (vgl. neuerlich EuGH 18.10.2012, TETS Haskovo, C-234/11, Rn 32; vgl. auch EuGH 7.7.2022, Rs X, C-194/21, Rn 44). Nach der Rechtsprechung des EuGH bilden die Artikel 184, bis 186 der MwStSyst-RL die Regelung „nach der sich richtet, ob ein Recht für die Steuerverwaltung entsteht, eine Berichtigung durch einen Steuerpflichtigen zu verlangen“ vergleiche , EuGH 18.10.2012, TETS Haskovo, C-234/11, Rn 26). Demnach stellt Artikel 185, Absatz eins, der Richtlinie für die Entstehung der Verpflichtung zur Berichtigung eines Vorsteuerabzugs auf den Grundsatz ab, dass eine solche Berichtigung insbesondere dann zu erfolgen hat, wenn sich die Faktoren, die bei der Bestimmung des Vorsteuerabzugsbetrags berücksichtigt werden, nach Abgabe der Mehrwertsteuererklärung geändert haben vergleiche , neuerlich EuGH 18.10.2012, TETS Haskovo, C-234/11, Rn 32; vergleiche , auch EuGH 7.7.2022, Rs römisch zehn, C-194/21, Rn 44).

32

Demnach geht der EuGH davon aus, dass die Berichtigungspflicht einen in einem Abgabenverfahren berücksichtigten Vorsteuerabzug voraussetzt.

33

Dem entspricht auch der Wortlaut des § 16 Abs. 1 Z 2 UStG 1994, wenn der Unternehmer, an den ein Umsatz ausgeführt wurde, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug zu berichtigen hat. Dem entspricht auch der Wortlaut des Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 2, UStG 1994, wenn der Unternehmer, an den ein Umsatz ausgeführt wurde, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug zu berichtigen hat.

34

Ein rechtlich bestehender Vorsteuerabzugsanspruch, über den aber mangels Besteuerungsverfahrens für den maßgeblichen Besteuerungszeitraum nicht wirksam abgesprochen wurde, stellt keinen solchen Vorsteuerabzug dar. Daran kann auch die Bezugnahme auf § 22 UStG 1994, wonach für nicht buchführende Land- und Forstwirte die Steuer auf bestimmte von ihnen ausgeführte Umsätze in gleicher Höhe festgesetzt wird, wie die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge, nichts ändern. Hierbei handelt es sich um eine spezielle Pauschalierungsvorschrift,

aus der nicht ableitbar ist, dass eine Vorsteuerberichtigung auf Basis von fiktiven Vorsteuerabzugsansprüchen in Vorjahren in Frage käme, für die keine Festsetzung der Umsatzsteuer unter Berücksichtigung des Vorsteuerabzuges vorgenommen oder eine Erstattung der Vorsteuer gewährt worden war. Ein rechtlich bestehender Vorsteuerabzugsanspruch, über den aber mangels Besteuerungsverfahrens für den maßgeblichen Besteuerungszeitraum nicht wirksam abgesprochen wurde, stellt keinen solchen Vorsteuerabzug dar. Daran kann auch die Bezugnahme auf Paragraph 22, UStG 1994, wonach für nicht buchführende Land- und Forstwirte die Steuer auf bestimmte von ihnen ausgeführte Umsätze in gleicher Höhe festgesetzt wird, wie die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge, nichts ändern. Hierbei handelt es sich um eine spezielle Pauschalierungsvorschrift, aus der nicht ableitbar ist, dass eine Vorsteuerberichtigung auf Basis von fiktiven Vorsteuerabzugsansprüchen in Vorjahren in Frage käme, für die keine Festsetzung der Umsatzsteuer unter Berücksichtigung des Vorsteuerabzuges vorgenommen oder eine Erstattung der Vorsteuer gewährt worden war.

35

Die Berichtigung der Vorsteuer gemäß § 16 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 setzt somit einen Vorsteuerabzug voraus, über den von der Abgabenbehörde oder zumindest im Rechtsmittelverfahren vom Bundesfinanzgericht abgesprochen wurde. Indem das Bundesfinanzgericht vom Gegenteil ausging, hat es die Rechtslage verkannt. Die Berichtigung der Vorsteuer gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 2, UStG 1994 setzt somit einen Vorsteuerabzug voraus, über den von der Abgabenbehörde oder zumindest im Rechtsmittelverfahren vom Bundesfinanzgericht abgesprochen wurde. Indem das Bundesfinanzgericht vom Gegenteil ausging, hat es die Rechtslage verkannt.

36

Das Erkenntnis war somit - insoweit es die Festsetzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-12/2013 sowie Umsatzsteuer 2016 betrifft - wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Das Erkenntnis war somit - insoweit es die Festsetzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-12/2013 sowie Umsatzsteuer 2016 betrifft - wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

37

Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014. Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014.

Zu II.: Zu römisch zwei.:

38

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

39

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.

40

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im

Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.

41

Der Revisionsfall gleicht im Hinblick auf die entscheidungswesentliche Rechtsfrage, ob das „Melbourne Agreement“ Auswirkungen auf die Unionsrechtskonformität der Telekomverordnung habe, der Rechtsfrage, die dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Februar 2026, Ro 2025/15/0002, zur selben Revisionswerberin zu Grunde lag. Gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG wird auf die Entscheidungsgründe des genannten Erkenntnisses verwiesen. Der Revisionsfall gleicht im Hinblick auf die entscheidungswesentliche Rechtsfrage, ob das „Melbourne Agreement“ Auswirkungen auf die Unionsrechtskonformität der Telekomverordnung habe, der Rechtsfrage, die dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Februar 2026, Ro 2025/15/0002, zur selben Revisionswerberin zu Grunde lag. Gemäß Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG wird auf die Entscheidungsgründe des genannten Erkenntnisses verwiesen.

42

Da die Frage, ob die Voraussetzung des Art. 133 Abs. 4 B-VG (Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung) vorliegt, im Zeitpunkt der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes zu beurteilen ist, liegt keine Rechtsfrage (mehr) vor, der im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme, wenn die zu lösende Rechtsfrage in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - wenngleich erst nach Einbringung der Revision - bereits beantwortet wurde (vgl. VwGH 16.9.2023, Ra 2022/13/0080, mwN). Eine solche Situation ist im vorliegenden Fall gegeben. Da die Frage, ob die Voraussetzung des Artikel 133, Absatz 4, B-VG (Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung) vorliegt, im Zeitpunkt der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes zu beurteilen ist, liegt keine Rechtsfrage (mehr) vor, der im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme, wenn die zu lösende Rechtsfrage in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - wenngleich erst nach Einbringung der Revision - bereits beantwortet wurde vergleiche , VwGH 16.9.2023, Ra 2022/13/0080, mwN). Eine solche Situation ist im vorliegenden Fall gegeben.

43

Auch mit dem Vorbringen der Revisionswerberin, dass zur Frage, ob eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 16 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 zulässig sei, wenn zuvor kein Vorsteuerabzug gewährt bzw. in Anspruch genommen worden sei, keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliege, kann mit Ausnahme für die Besteuerungszeiträume 2013 und 2016 keine Zulässigkeit der Revision dargetan werden. Auch mit dem Vorbringen der Revisionswerberin, dass zur Frage, ob eine Vorsteuerberichtigung gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 2, UStG 1994 zulässig sei, wenn zuvor kein Vorsteuerabzug gewährt bzw. in Anspruch genommen worden sei, keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliege, kann mit Ausnahme für die Besteuerungszeiträume 2013 und 2016 keine Zulässigkeit der Revision dargetan werden.

44

Mit dem Vorbringen der Revisionswerberin, die Vorsteuerberichtigung sei vorgenommen worden, ohne dass der ursprüngliche Vorsteueranspruch berücksichtigt worden sei, entfernt sie sich aus den oben dargestellten Gründen vom festgestellten Sachverhalt. Ausgangspunkt für die Prüfung, ob eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt, ist der festgestellte Sachverhalt. Entfernt sich der Revisionswerber bei der Darlegung der Zulässigkeit seiner Revision von diesem Sachverhalt, ohne weitere Gründe im Sinn des § 41 VwGG - wiederum als Ausfluss einer unrichtigen Beantwortung einer Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung - zu relevieren, liegt schon deshalb keine fallbezogene Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor (vgl. etwa VwGH 2.4.2026, Ra 2026/13/0006, mwN). Mit dem Vorbringen der Revisionswerberin, die Vorsteuerberichtigung sei vorgenommen worden, ohne dass der ursprüngliche Vorsteueranspruch berücksichtigt worden sei, entfernt sie sich aus den oben dargestellten Gründen vom festgestellten Sachverhalt. Ausgangspunkt für die Prüfung, ob eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt, ist der festgestellte Sachverhalt. Entfernt sich der Revisionswerber bei der Darlegung der Zulässigkeit seiner Revision von diesem Sachverhalt, ohne weitere Gründe im Sinn des Paragraph 41, VwGG - wiederum als Ausfluss einer unrichtigen Beantwortung einer Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung - zu relevieren, liegt schon deshalb keine fallbezogene Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor vergleiche , etwa VwGH 2.4.2026, Ra 2026/13/0006, mwN).

45

Weiters bringt die Revisionswerberin in ihrer Darstellung der Zulässigkeit der vorliegenden Revision pauschal vor, dass die Ausgangsumsätze der Jahre 2012 bis 2014 nicht zu schätzen gewesen seien, rügt hinsichtlich der zeitlichen Zuordnung der Entgeltminderung im Jahr 2014 pauschal die vom Bundesfinanzgericht vorgenommene

Tatsachenfeststellungen, die aktenwidrig seien und auf einer falschen Beweiswürdigung basierten.

46

Damit kann die Zulässigkeit der Revision nicht dargetan werden. Im Fall der Erhebung einer außerordentlichen Revision obliegt es gemäß § 28 Abs. 3 VwGG der Revisionswerberin, gesondert jene Gründe in hinreichend konkreter Weise anzuführen, aus denen entgegen dem Ausspruch des Verwaltungsgerichtes die Revision für zulässig erachtet wird. Da der Verwaltungsgerichtshof gemäß § 34 Abs. 1a zweiter Satz VwGG die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG (nur im Rahmen der dafür in der Revision (gemäß § 28 Abs. 3 VwGG gesondert) vorgebrachten Gründe zu überprüfen hat, ist er weder verpflichtet, solche anhand der übrigen Revisionsausführungen gleichsam zu suchen, noch berechtigt, von Amts wegen erkannte Gründe, die zur Zulässigkeit der Revision hätten führen können, aufzugreifen. Der Darstellung von Revisionsgründen wird auch nicht dadurch entsprochen, dass auf die Ausführungen zu den Zulässigkeitsgründen verwiesen wird (vgl. etwa VwGH 3.1.2023, Ra 2021/15/0107, mwN). Dementsprechend erfolgt nach der Rechtsprechung die Beurteilung der Zulässigkeit der Revision durch den Verwaltungsgerichtshof ausschließlich anhand des Vorbringens in der Zulässigkeitsbegründung. In der gesonderten Zulässigkeitsbegründung ist konkret darzulegen, in welchen Punkten die angefochtene Entscheidung von welcher Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht bzw. konkret welche Rechtsfrage der Verwaltungsgerichtshof uneinheitlich oder noch gar nicht beantwortet hat. Lediglich pauschale Behauptungen erfüllen diese Voraussetzungen nicht (vgl. VwGH 9.3.2026, Ra 2024/15/0009, mwN). Damit kann die Zulässigkeit der Revision nicht dargetan werden. Im Fall der Erhebung einer außerordentlichen Revision obliegt es gemäß Paragraph 28, Absatz 3, VwGG der Revisionswerberin, gesondert jene Gründe in hinreichend konkreter Weise anzuführen, aus denen entgegen dem Ausspruch des Verwaltungsgerichtes die Revision für zulässig erachtet wird. Da der Verwaltungsgerichtshof gemäß Paragraph 34, Absatz eins a, zweiter Satz VwGG die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision iSd Artikel 133, Absatz 4, B-VG (nur im Rahmen der dafür in der Revision (gemäß Paragraph 28, Absatz 3, VwGG gesondert) vorgebrachten Gründe zu überprüfen hat, ist er weder verpflichtet, solche anhand der übrigen Revisionsausführungen gleichsam zu suchen, noch berechtigt, von Amts wegen erkannte Gründe, die zur Zulässigkeit der Revision hätten führen können, aufzugreifen. Der Darstellung von Revisionsgründen wird auch nicht dadurch entsprochen, dass auf die Ausführungen zu den Zulässigkeitsgründen verwiesen wird vergleiche , etwa VwGH 3.1.2023, Ra 2021/15/0107, mwN). Dementsprechend erfolgt nach der Rechtsprechung die Beurteilung der Zulässigkeit der Revision durch den Verwaltungsgerichtshof ausschließlich anhand des Vorbringens in der Zulässigkeitsbegründung. In der gesonderten Zulässigkeitsbegründung ist konkret darzulegen, in welchen Punkten die angefochtene Entscheidung von welcher Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht bzw. konkret welche Rechtsfrage der Verwaltungsgerichtshof uneinheitlich oder noch gar nicht beantwortet hat. Lediglich pauschale Behauptungen erfüllen diese Voraussetzungen nicht vergleiche , VwGH 9.3.2026, Ra 2024/15/0009, mwN).

47

Unvereinbarkeiten in Bezug auf das Unionsrecht wurden in der Zulässigkeitsbegründung nicht aufgezeigt, weshalb der Anregung der Revisionswerberin, der Verwaltungsgerichtshof möge an den EuGH zur Frage der Unionsrechtskonformität der Telekomverordnung einen Antrag auf Vorabentscheidung gemäß Art. 267 AEUV stellen, nicht zu folgen war. Unvereinbarkeiten in Bezug auf das Unionsrecht wurden in der Zulässigkeitsbegründung nicht aufgezeigt, weshalb der Anregung der Revisionswerberin, der Verwaltungsgerichtshof möge an den EuGH zur Frage der Unionsrechtskonformität der Telekomverordnung einen Antrag auf Vorabentscheidung gemäß Artikel 267, AEUV stellen, nicht zu folgen war.

48

In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen. In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 28. Mai 2026

Gerichtsentscheidung

EuGH 62011CJ0234 TETS Haskovo AD VORAB

EuGH 62016CJ0533 Volkswagen AG VORAB

EuGH 62021CJ0194 Staatssecretaris van Financiën VORAB

EuGH 62011CJ0234 TETS Haskovo AD VORAB

EuGH 62021CJ0194 Staatssecretaris van Financiën VORAB

EuGH 62016CJ0533 Volkswagen AG VORAB

Schlagworte

Gemeinschaftsrecht Richtlinie EURallg4

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2026:RO2025150003.J00

Im RIS seit

29.06.2026

Zuletzt aktualisiert am

29.06.2026

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at