



Reg. Nr. 1.19516.808.00295.006
6. März 2020

Bericht

an die Finanzdelegation der eidg. Räte

Prüfung der Mehrwertsteuerabrechnung der Billag

Auftrag und Vorgehen

Mit Schreiben vom 26. September 2019 erteilte die Finanzdelegation der eidgenössischen Räte (FinDel) der Eidgenössischen Finanzkontrolle (EFK) den Auftrag, eine Prüfung zur Mehrwertsteuerabrechnung bei der Billag durchzuführen.¹ Die EFK definierte auf Basis des FinDel-Auftrages die folgenden Ziele:

- Ist bzw. war die Unterstellung der Billag AG², des Bundesamts für Kommunikation (BAKOM) und der Schweizerischen Radio- und Fernsehgesellschaft (SRG) unter die Mehrwertsteuer (MWST) im Zusammenhang mit der Haushaltsabgabe für Radio und Fernsehen aus MWST-rechtlicher Perspektive richtig?
- Erfolgte die MWST-Abrechnung durch die Billag AG, das BAKOM und die SRG recht- und ordnungsmässig?

Zur Beantwortung der Prüffragen befragte die EFK Vertreter der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) und des BAKOM, nahm Einsicht in die MWST-Abrechnungen der beteiligten Akteure einschliesslich stichprobenweise zugrunde liegende Ursprungsbelege und analysierte die relevanten Gesetzestexte und Bundesgerichtsurteile (BGE). Der Prüfungszeitraum umfasste das Jahr des BGE 141 II 182 vom 13. April 2015 sowie die zwei vorhergehenden und nachfolgenden Kalenderjahre, folglich 2013 bis 2017.

Abgrenzung des Prüfumfangs

Im Rahmen dieser Prüfung hat die EFK die Abrechnungssystematik und die Rechtsgrundlagen nur im Hinblick auf die Radio- und TV-Empfangsgebühren (nachfolgend: Empfangsgebühren) analysiert. Es handelt sich nicht um eine MWST-Kontrolle nach Art. 78 des MWST-Gesetzes (MWSTG). Entsprechende Kontrollen liegen im Aufgabenbereich der ESTV.

¹ Für Hintergrundinformationen zum Auftrag siehe Anhang 1.

² Die Billag AG war eine Tochtergesellschaft innerhalb der Swisscom-Gruppe und zwischen 1998 und 2018 mit der Erhebung der Radio- und Fernsehgebühren beauftragt. Ab 1. Januar 2019 wurde diese Aufgabe für die Erhebung bei privaten Haushalten an die Serafe AG und für die Unternehmen an die ESTV, Hauptabteilung MWST übertragen.

Ergebnisse der Prüfung

Die *Gesetzeskonformität der Unterstellung* der Billag AG, des BAKOM sowie der SRG unter die MWST aus MWST-rechtlicher Perspektive kann bejaht werden.³ Für die Beurteilung der *Recht- und Ordnungsmässigkeit der MWST-Abrechnungen* müssen die Zeitperioden vor und nach dem BGE 141 II 182 unterschieden werden.⁴ Für die *Billag AG* hat die EFK keine Hinweise festgestellt, dass die Recht- und Ordnungsmässigkeit der MWST-Abrechnungssystematik verletzt wurde. Die MWST-Abrechnungssystematik des *BAKOM* in Übereinstimmung mit dem Gesetz⁵ und der Verwaltungspraxis der ESTV muss für den Zeitraum vor dem BGE 141 II 182 als recht- und ordnungsmässig beurteilt werden. Gemäss Bundesgericht war nicht die MWST-Abrechnung des BAKOM mit der ESTV, sondern der Ausweis der MWST auf den Empfangsgebühren unberechtigt. [REDACTED]

[REDACTED] Für die *SRG* ist eine abschliessende Beurteilung aufgrund der relativierenden Aussage im Entscheid 2C_373/2016 vom 17. November 2016 in Bezug auf BGE 141 II 182 nicht möglich. Es handelt sich hierbei um vom Bundesgericht nebenbei geäusserte Rechtsansichten («obiter dictum»).

Rückerstattung

Die EFK erkennt die Notwendigkeit zur Korrektur der zu Unrecht bei den privaten Haushalten und bei den nicht MWST-pflichtigen Unternehmen erhobenen MWST auf den Empfangsgebühren. Für private Haushalte wird mit dem Entwurf für ein «Bundesgesetz über die pauschale Vergütung der MWST auf den Empfangsgebühren für Radio und Fernsehen» an einer Lösung gearbeitet. Für Unternehmen ist im Falle einer MWST-Pflicht kein finanzieller Schaden entstanden. Für die übrigen Unternehmen besteht die Möglichkeit, ihre Ansprüche individuell gegenüber dem BAKOM geltend zu machen. Eine Rückerstattung durch das BAKOM erscheint zweckmässig, da das Bundesgericht mit dem BGE 141 II 182 das Verhältnis zwischen Gebührenzahler und BAKOM geklärt hat.

Handlungsbedarf

Handlungsbedarf besteht betreffend die mehrwertsteuerliche Qualifikation der an die SRG sowie die konzessionierten privaten Veranstalter weitergeleiteten Empfangsgebühren. Handelt es sich dabei um MWST-pflichtiges Entgelt oder um eine Subvention, welche gemäss MWSTG als Nichtentgelt gilt (woraus eine anteilmässige Kürzung des Vorsteuerabzugs folgt)? Für die konzessionierten privaten Veranstalter und für die SRG besteht hier keine Rechtssicherheit.

Einschätzung der Sachlage

Nach Konsultation des Bundesgesetzes über Radio und Fernsehen (RTVG) und der einschlägigen BGE gelangt die EFK zum Schluss, dass es sich bei den an die konzessionierten privaten Veranstalter und an die SRG weitergeleiteten Empfangsgebühren um Subventionen handelt. Es ist nicht nachvollziehbar, weshalb der Gesetzgeber die Empfangsgebühren im MWSTG mittels Art. 25 Abs. 2 Bst. b als MWST-pflichtiges Entgelt qualifiziert und nicht mittels Art. 18 Abs. 2 Bst. a als Subvention, respektive als Nichtentgelt.

³ Für Ausführungen zur Gesetzeskonformität der MWST-Unterstellung siehe Anhang 2.

⁴ Für Ausführungen zur MWST-Systematik vor und nach BGE 141 II 182 siehe Anhang 3 und 4.

⁵ Auch der unrichtige Steuerausweis führt zur Steuerschuld (Art. 27 Abs. 2 MWSTG).

Die EFK sieht Handlungsbedarf auf der gesetzlichen Ebene. Die Frage der Qualifikation der Empfangsgebühren als Subvention sollte im RTVG (SRG und private Veranstalter) und im MWSTG (Art. 18 und 25) einheitlich und sachlogisch geregelt werden.

EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE

Elektronische Kopie:

- Herr Philippe Horisberger, Direktor ad interim BAKOM
- Herr Adrian Hug, Direktor ESTV
- Herr Thomas Aebi, Verwaltungsrat Billag AG

Stellungnahme BAKOM

Das BAKOM hat den Bericht der EFK an die Finanzdelegation der eidgenössischen Räte zur Kenntnis genommen und hat dazu keine Bemerkungen anzubringen.

Stellungnahme ESTV

Es ist ein sehr wichtiges und positives Ergebnis, dass die Unterstellung der Billag AG, des BAKOM sowie der SRG aus Sicht des Mehrwertsteuergesetzes als konform bewertet wird.

Seit der Verabschiedung der Verordnung über die Mehrwertsteuer im Jahr 1994 bis heute wollte der Gesetzgeber die Leistungen von Radio- und Fernsehgesellschaften (SRG sowie private Gesellschaften), die sie gegen Erhalt eines Abgabeanteils erbringen, dem reduzierten Steuersatz unterwerfen. Dies zeigen die jeweiligen Materialien (vgl. insbesondere Amtl. Bulletin SR 1993 III 332). Die mehrwertsteuerliche Behandlung dieser Gelder als Subvention entspricht nicht dem bisherigen Willen des Gesetzgebers. Nach Ansicht der ESTV gibt es deshalb im Bereich der Mehrwertsteuer keine rechtlichen Unklarheiten darüber, dass die von der SRG und den privaten Gesellschaften erbrachten Leistungen, die durch einen Abgabeanteil abgegolten werden, dem reduzierten Steuersatz unterliegen sollen. Die im Bericht erwähnte einheitliche und sachlogische Regelung wird über Art. 25 Abs. 2 Bst. b MWSTG erzielt, wonach die Dienstleistungen der Radio- und Fernsehgesellschaften ohne gewerblichen Charakter dem reduzierten Steuersatz unterstellt werden. Es ist deshalb nicht notwendig, auf gesetzgeberischer Stufe aktiv zu werden. In diesem Sinne ist entgegen den Ausführungen unter «Ergebnisse der Prüfung» auch eine abschliessende Beurteilung bei der SRG möglich.

Hinweis: Durch den Auftrag der FinDel an die EFK wird dieses Schreiben zur Unterlage der Delegation, untersteht dem Kommissionsgeheimnis und ist dem Anwendungsbereich des Öffentlichkeitsgesetzes entzogen. Eine Veröffentlichung ist nur mit Zustimmung der FinDel möglich.

Anhang 1 – Hintergrund des Prüfauftrages und Vorgehen

Hintergrund des FinDel-Prüfauftrages ist das Urteil des Bundesgerichts vom 13. April 2015 (BGE 141 II 182). Dieses geht auf die Beschwerde einer Privatperson zurück, welche die Steuerbarkeit der erhobenen Empfangsgebühren infrage stellte. Die Billag AG (Inkassostelle) erhob die Empfangsgebühren im Auftrag des BAKOM. Das Bundesgericht stellt im Urteil fest, dass zwischen dem Radio/TV-Empfänger und dem BAKOM kein Leistungsaustauschverhältnis besteht, wodurch die Empfangsgebühren kein Entgelt im Sinne des MWSTG darstellen. Es handle sich dabei eher um eine «Zwecksteuer oder Abgabe sui generis» (BGE 141 II 182 E. 6.7), was im mehrwertsteuerlichen Sinne als Nichtentgelt respektive als Beitrag für eine hoheitliche Tätigkeit qualifiziert. Am 5. Mai 2015 reichte Frau Nationalrätin Flückiger-Bäni eine Motion betreffend die Rückerstattung der zu viel auf den Empfangsgebühren erhobenen MWST ein. Am 17. April 2019 ging der Entwurf des «Bundesgesetzes über die pauschale Vergütung der MWST auf den Empfangsgebühren für Radio und Fernsehen» in die Vernehmlassung. Der Entwurf wurde von den Eingebenden mehrheitlich gutgeheissen. Das BAKOM bildete im Geschäftsjahr 2018 für diesen Sachverhalt eine Rückstellung im Umfang von 170 Millionen Franken. Die Abstimmung im National- und Ständerat ist zum Zeitpunkt der Berichterstattung noch ausstehend.

Anhang 2 – Unterstellung unter die MWST aus MWST-rechtlicher Perspektive

Steuerpflichtig ist, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und damit Leistungen im Inland erbringt oder seinen Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland hat (Art. 10 Abs. 1 MWSTG⁶) und nicht von der Steuerpflicht befreit ist (Art. 10 Abs. 2 MWSTG). Auch Einrichtungen des öffentlichen Rechts können als Steuersubjekte des Gemeinwesens steuerpflichtig sein (Art. 12 Abs. 1 MWSTG).

Die *Billag AG* erhob treuhänderisch für das BAKOM die Empfangsgebühren gegen Entgelt (Inkassostelle). Sie betrieb ein Unternehmen im Sinne des MWSTG. Durch das Entgelt von jährlich mehreren Millionen Franken (2018: 62 Millionen Franken gem. BAKOM Faktenblatt zur Abgabe für Radio und Fernsehen – Januar 2019) griff der Befreiungstatbestand nach Art. 10 Abs. 2 MWSTG nicht. Die EFK erachtet die Unterstellung der *Billag AG* unter die MWST für die überprüfte Zeitperiode als gesetzeskonform.

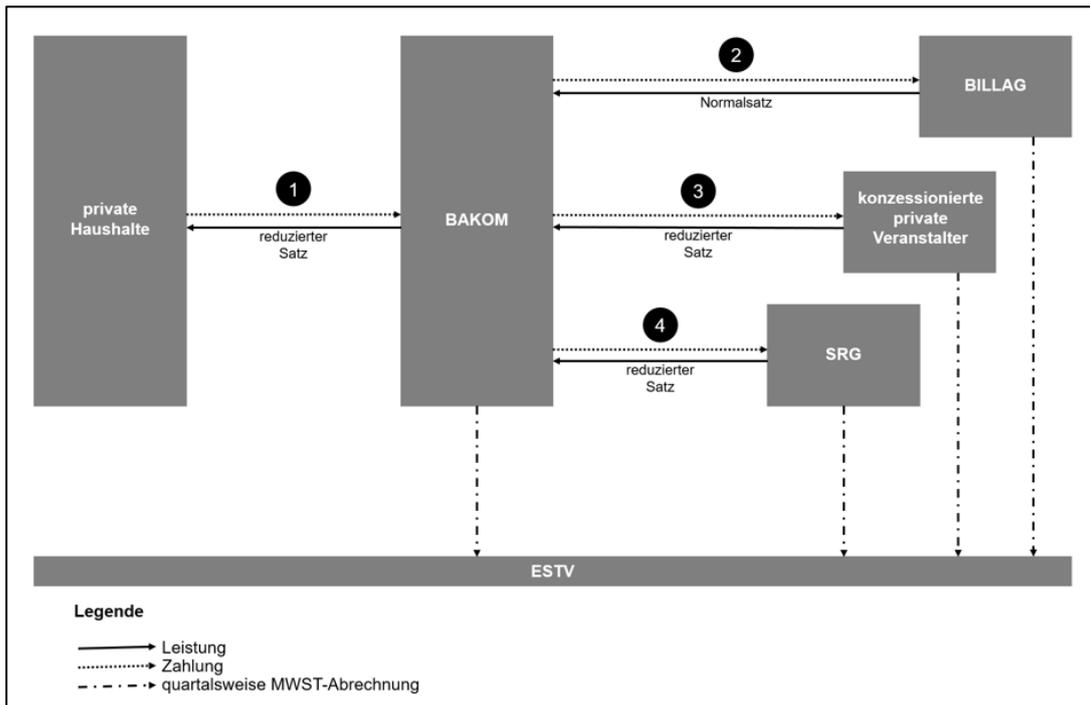
Das *BAKOM* betrachtete auf Grundlage von Art. 12 Abs. 4 MWSTG i. V. m. Art. 14 Ziff. 1 MWSTV sowie der administrativen Praxis⁷ die Empfangsgebühren als Entgelt für eine steuerbare Leistung. Deshalb wurde es im MWST-Register registriert. Das BGE 141 II 182 änderte diese Einschätzung. Die Empfangsgebühren wurden neu mangels Leistungsaustauschverhältnis als Nichtentgelt, respektive als Beitrag für eine hoheitliche Tätigkeit qualifiziert (vgl. E. 6.7 des zitierten Urteils). Seit diesem Urteil wurde auf den Empfangsgebühren keine MWST mehr erhoben und das *BAKOM* rechnete diese nicht mehr ab. Per Ende 2018 löschte die ESTV das *BAKOM* für diese Tätigkeit aus dem MWST-Register. Die EFK erachtet die Unterstellung des *BAKOM* unter die MWST für die überprüfte Zeitperiode als gesetzeskonform.

Die *SRG* vereinnahmt die weitergeleiteten Empfangsgebühren und generiert zusätzlich kommerzielle Werbe-, Sponsoring- und Programmerträge (vgl. *SRG-Geschäftsberichte 2013–2017*). Sie betreibt somit ein Unternehmen im Sinne des MWSTG. Aufgrund des jährlich mehrere Millionen Franken umfassenden kommerziellen Ertrags greift, unabhängig von der Qualifikation der weitergeleiteten Empfangsgebühren, der Befreiungstatbestand nach Art. 10 Abs. 2 MWSTG nicht. Die EFK erachtet die Unterstellung der *SRG* unter die MWST für die überprüfte Zeitperiode als gesetzeskonform.

⁶ Wortlaut des aktuellen Gesetztextes in Kraft seit 2018.

⁷ Siehe u. a. die Wegleitung 2001 der ESTV, Z. 181 und Wegleitung 2008 der ESTV, Z. 181 und 336.

Anhang 3 – MWST-Systematik vor BGE 141 II 182



Perspektive	Nr. Sachverhalt	Steuersatz	Effekt MWST
private Haushalte	1 Radio- und TV-Empfangsgebühren	reduzierter Satz	
BAKOM	1 Radio- und TV-Empfangsgebühren	reduzierter Satz	Umsatzsteuer
	2 Inkassokommission Billag AG-BAKOM	Normalsatz	Vorsteuerabzug
	3 Weiterleitung Empfangsgebühren BAKOM-private Veranstalter	reduzierter Satz	Vorsteuerabzug
	4 Weiterleitung Empfangsgebühren BAKOM-SRG	reduzierter Satz	Vorsteuerabzug
Billag AG	2 Inkassokommission Billag AG-BAKOM	Normalsatz	Umsatzsteuer
konzessionierte private Veranstalter	3 Weiterleitung Empfangsgebühren BAKOM-private Veranstalter	reduzierter Satz	Umsatzsteuer
SRG	4 Weiterleitung Empfangsgebühren BAKOM-SRG	reduzierter Satz	Umsatzsteuer

[Redacted content]

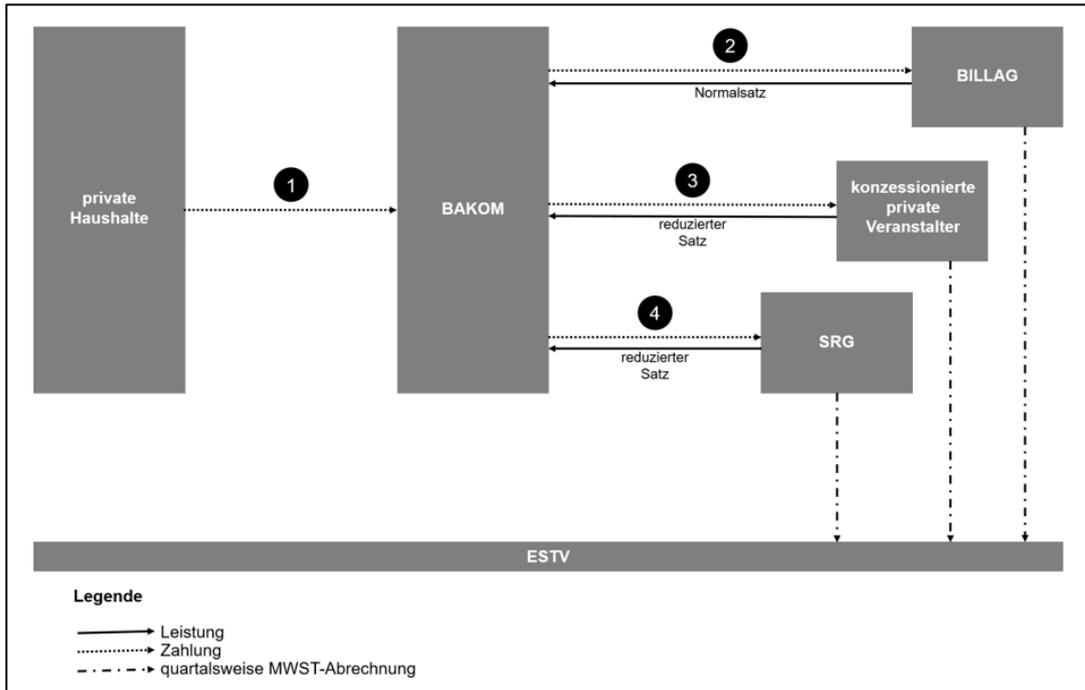
⁸ Siehe u. a. Wegleitung 2001 der ESTV, Z. 181 und Wegleitung 2008 der ESTV, Z. 181 und 336 sowie die Branchen-Info Nr. 13 Telekommunikation.

█ welche vom Gesetzgeber zum Zeitpunkt der Verabschiedung des MWSTG gewollt war.¹⁰

9 █

¹⁰ Kommentar zum MWSTV von 1994 zu Art. 27 Abs. 1 Bst. B; Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats vom 28. August 1996 zur parlamentarischen Initiative «Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (Dettling)», siehe Anhang 5.

Anhang 4 – MWST-Systematik nach BGE 141 II 182



Perspektive	Nr. Sachverhalt	Steuersatz	Effekt MWST
private Haushalte	1 Radio- und TV-Empfangsgebühren		
BAKOM	1 Radio- und TV-Empfangsgebühren		
	2 Inkassokommission Billag AG-BAKOM	Normalsatz	kein Vorsteuerabzug
	3 Weiterleitung Empfangsgebühren BAKOM-private Veranstalter	reduzierter Satz	kein Vorsteuerabzug
	4 Weiterleitung Empfangsgebühren BAKOM-SRG	reduzierter Satz	kein Vorsteuerabzug
Billag AG	2 Inkassokommission Billag AG-BAKOM	Normalsatz	Umsatzsteuer
konzessionierte private Veranstalter	3 Weiterleitung Empfangsgebühren BAKOM-private Veranstalter	reduzierter Satz	Umsatzsteuer
SRG	4 Weiterleitung Empfangsgebühren BAKOM-SRG	reduzierter Satz	Umsatzsteuer

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

¹¹ Siehe MWST-Branchen Info Nr 13, Ziff. 6.9.1.

[REDACTED]

Infolge des BGE 141 II 182 führte dies in der Rechnung der SRG zu einem Rückgang der Nettoempfangsgebühren von jährlich 35 Millionen Franken (SRG-Geschäftsbericht 2015, S. 28)¹³.

Das Bundesgericht klärte im BGE 141 II 182 grundsätzlich das Verhältnis zwischen BAKOM und Gebührenzahler, äusserte sich in E. 6.6 jedoch auch zum Verhältnis BAKOM und Programmveranstalter: «Aber auch im Verhältnis zwischen SRG und Bund kann mangels konkreter Gegenleistung (...) nicht von einem Leistungsaustauschverhältnis gesprochen werden; *es liegt in der Sache eine Subvention vor*». Es handelt sich dabei um eine nebenbei geäusserte Rechtsansicht («obiter dictum»). Im Urteil 2C_373/2016 vom 17. November 2016 relativiert das Bundesgericht in einem «obiter dictum» diese Aussage und erläutert (E. 4.6): «Das Bundesgericht hat in BGE 141 II 182 E. 6.6 S. 197 ausgeführt, bei den Zahlungen des BAKOM an die SRG liege 'in der Sache eine Subvention vor', *ohne sich allerdings zur Frage zu äussern, ob diese Mittelflüsse MWST-rechtlich als Nichtentgelt gelten* (Art. 18 Abs. 2 lit. a MWSTG) *oder ob sie der Steuer unterliegen* (...). Indessen hat die Frage der MWST-Pflicht auf den Empfangsgebühren keinen direkten rechtlichen Zusammenhang mit der Frage der MWST-Pflicht auf den Zahlungen des BAKOM an die SRG (...).»

Gemäss MWSTG gilt eine Subvention als Nichtentgelt (Art. 18 Abs. 2 lit. a MWSTG), was eine verhältnismässige Kürzung des Vorsteuerabzugs nach sich zieht (Art. 33 Abs. 2 MWSTG). Würden die an die SRG überwiesenen Empfangsgebühren (rund drei Viertel des jährlichen Ertrages der SRG) als Subvention (Nichtentgelt) qualifiziert, müsste diese den Vorsteuerabzug im gleichen Verhältnis kürzen. K. Fontana schätzt in einem am 17. November 2015 in der NZZ veröffentlichten Artikel, dass die SRG in diesem Fall 30 Millionen Franken weniger Umsatzsteuer entrichten würde und gleichzeitig den Vorsteuerabzug um rund 45 Millionen Franken kürzen müsste. Daraus würde für die SRG eine Nettobelastung von 15 Millionen Franken resultieren.

Alternativ könnte die SRG für die Subvention (Nichtentgelt) eine stille Versteuerung zum Normalsatz vornehmen (gem. MWST-Info 05 Ziff. 1.3). Diese freiwillige «stille Versteuerung» der Subvention wäre für die SRG nachteiliger, da diese zum Normalsatz und nicht zum reduzierten Steuersatz erfolgen müsste.

Die SRG rechnet nach Ansicht der EFK die MWST formell korrekt nach den geltenden Vorschriften ab. Das Bundesgericht liess die mehrwertsteuerliche Qualifikation der Empfangsgebühren, welche die SRG vom BAKOM erhält, offen. Es ist unklar, ob diese materiell als Entgelt (steuerbar zum reduzierten Satz) oder als Nichtentgelt (Vorsteuerkürzung oder stille Versteuerung zum ordentlichen Satz) zu qualifizieren sei. Nach Einschätzung der EFK besteht betreffend der abschliessenden materiellen Beurteilung Klärungsbedarf.

¹³ Zur Veranschaulichung des Rückgangs in den Empfangsgebühren siehe Anhang 6.

Anhang 5 – Auszug aus dem Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer

Ziffer 2: In bezug auf die Dienstleistungen der Radio- und Fernsehgesellschaften ist zu beachten, dass nur Dienstleistungen mit gewerblichem Charakter zum Normalsatz zu versteuern sind. Es ist nicht von der Hand zu weisen, dass Radio- und Fernsehgesellschaften dadurch, dass sie ihre übrigen Leistungen bloss zum reduzierten Satz versteuern müssen, aber gleichwohl den vollen Vorsteuerabzug machen dürfen, gegenüber anderen Betrieben mit ähnlichem Leistungsangebot (z. B. Kinos) steuerlich bevorzugt sind. Ihre Sonderstellung ist indessen vom Gesetzgeber gewollt.

Quelle: 93.461 – Parlamentarische Initiative. Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (Dettling). Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates vom 28. August 1996

Anhang 6 – Veranschaulichung Gebührenrückgang bei der SRG aufgrund des BGE 141 II 182

Annahme: Die an die SRG weitergeleiteten Empfangsgebühren betragen rund 1200 Millionen Franken. Dieser Wert entspricht dem arithmetischen Mittelwert der Empfangsgebühren für den Prüfungszeitraum (2013–2017) auf der Grundlage der SRG-Geschäftsberichte (2013–2017).

Situation vor BGE 141 II 182:

Vom BAKOM an die SRG weitergeleitete Empfangsgebühren	1230 Millionen Franken
Vom SRG abgeführte MWST (reduzierter Steuersatz)	30 Millionen Franken
Beim SRG effektiv verfügbarer Betrag	1200 Millionen Franken

Situation nach BGE 141 II 182:

Vom BAKOM an die SRG weitergeleitete Empfangsgebühren	1200 Millionen Franken
Vom SRG abgeführte MWST (reduzierter Steuersatz)	29 Millionen Franken
Beim SRG effektiv verfügbarer Betrag	1171 Millionen Franken

(gerundete Werte zur Veranschaulichung der Systematik des Gebührenrückgangs)