

TE Vwgh Beschluss 2022/3/16 Ro 2020/15/0021

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 16.03.2022

Index

E1E

E1N

E3L E09301000

E6j

E6O

001 Verwaltungsrecht allgemein

16/02 Rundfunk

32/04 Steuern vom Umsatz

59/04 EU - EWR

91/01 Fernmeldewesen

Norm

ORF-G 2001 §1 Abs1

ORF-G 2001 §1 Abs2

ORF-G 2001 §31 Abs1

ORF-G 2001 §31 Abs10

ORF-G 2001 §31 Abs17

ORF-G 2001 §31 Abs8

RGG 1999 §2 Abs1

RGG 1999 §3 Abs1

RGG 1999 §3 Abs3

RGG 1999 §4 Abs1

RGG 1999 §5 Abs1 lita

RGG 1999 §5 Abs6

RGG 1999 §6 Abs1

UStG 1994 §1 Abs1 Z1

UStG 1994 §10 Abs1

UStG 1994 §10 Abs2 Z5

VwRallg

11994NN15/09 EU-Beitrittsvertrag Nr 2 Buchstabe h

11994N151 EU-Beitrittsvertrag Akte Art151 Abs1

12010E267 AEUV Art267

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te AnhE Nr7

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art13 TeilA Abs1 litq

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art2 Z1

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art28 Abs3 lita

32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Anh10 TeilA Nr 2

32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Art132 Abs1 litq

32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Art2 Abs1 litc

32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Art25 litc

32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Art378 Abs1

61981CJ0015 Gaston Schul VORAB

61986CJ0031 LAISA / Rat

62000CJ0174 Kennemer Golf VORAB

62000CJ0445 Österreich / Rat

62001CO0204 Klett VORAB

62015CJ0011 Cesky rozhlas VORAB

1. UStG 1994 § 1 heute
2. UStG 1994 § 1 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. UStG 1994 § 1 gültig von 01.01.2021 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
4. UStG 1994 § 1 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
5. UStG 1994 § 1 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
6. UStG 1994 § 1 gültig von 20.08.2005 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
7. UStG 1994 § 1 gültig von 31.12.2003 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
8. UStG 1994 § 1 gültig von 29.03.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2003
9. UStG 1994 § 1 gültig von 31.12.1996 bis 28.03.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
10. UStG 1994 § 1 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
11. UStG 1994 § 1 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 10 heute
2. UStG 1994 § 10 gültig ab 01.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 37/2026
3. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2021 bis 30.06.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
4. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2020 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 10 gültig von 01.11.2018 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 12/2018
6. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2017 bis 31.10.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 10 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
8. UStG 1994 § 10 gültig von 01.05.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2016 bis 30.04.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
10. UStG 1994 § 10 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
12. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2009 bis 10.11.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2008
13. UStG 1994 § 10 gültig von 11.11.2008 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 140/2008
14. UStG 1994 § 10 gültig von 11.11.2008 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 140/2008
15. UStG 1994 § 10 gültig von 24.05.2007 bis 10.11.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
16. UStG 1994 § 10 gültig von 31.12.2003 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
17. UStG 1994 § 10 gültig von 30.12.2000 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
18. UStG 1994 § 10 gültig von 01.06.2000 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
19. UStG 1994 § 10 gültig von 10.01.1998 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
20. UStG 1994 § 10 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
21. UStG 1994 § 10 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
22. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 10 heute
2. UStG 1994 § 10 gültig ab 01.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 37/2026
3. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2021 bis 30.06.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021

4. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2020 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 10 gültig von 01.11.2018 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 12/2018
6. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2017 bis 31.10.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 10 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
8. UStG 1994 § 10 gültig von 01.05.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2016 bis 30.04.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
10. UStG 1994 § 10 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
12. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2009 bis 10.11.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2008
13. UStG 1994 § 10 gültig von 11.11.2008 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 140/2008
14. UStG 1994 § 10 gültig von 11.11.2008 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 140/2008
15. UStG 1994 § 10 gültig von 24.05.2007 bis 10.11.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
16. UStG 1994 § 10 gültig von 31.12.2003 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
17. UStG 1994 § 10 gültig von 30.12.2000 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
18. UStG 1994 § 10 gültig von 01.06.2000 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
19. UStG 1994 § 10 gültig von 10.01.1998 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
20. UStG 1994 § 10 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
21. UStG 1994 § 10 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
22. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn):

Ro 2020/15/0006 E 16.11.2023

Ro 2020/15/0007 E 16.11.2023

Vorabentscheidungsverfahren:

* EU-Register: EU 2022/0002

* EuGH-Zahl: C-249/22

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn, die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhardt, in der Revisionssache der B M in W, vertreten durch die List Rechtsanwalts GmbH in 1180 Wien, Weimarer Straße 55/1, gegen das Erkenntnis des Bundesverwaltungsgerichts vom 19. Dezember 2019, Zl. W219 2221299-1/6E, betreffend Rundfunkgebühren (belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht: GIS Gebühren Info Service GmbH), den Beschluss gefasst:

Spruch

Dem Gerichtshof der Europäischen Union werden gemäß Art. 267 AEUV folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt: Dem Gerichtshof der Europäischen Union werden gemäß Artikel 267, AEUV folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1) Ist ein Entgelt wie das österreichische ORF-Programmentgelt, das die öffentliche Rundfunkanstalt selber festsetzt, um ihren Betrieb zu finanzieren, unter Berücksichtigung der primärrechtlichen Bestimmung des Art. 151 Abs. 1 iVm Anhang XV Teil IX Nr. 2 Buchstabe h Unterabsatz 1 zweiter Gedankenstrich der Akte über die Beitrittsbedingungen und die Anpassungen der die Union begründenden Verträge (Abl. C 241 vom 29. August 1994, S 336) als Entgelt iSd Art. 2 in Verbindung mit Art. 378 Nr. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem anzusehen? 1) Ist ein Entgelt wie das österreichische ORF-Programmentgelt, das die öffentliche Rundfunkanstalt selber festsetzt, um ihren Betrieb zu finanzieren, unter Berücksichtigung der primärrechtlichen Bestimmung des Artikel 151, Absatz eins, in Verbindung mit Anhang römisch fünfzehn Teil römisch neun Nr. 2 Buchstabe h Unterabsatz 1 zweiter Gedankenstrich der Akte über die Beitrittsbedingungen und die Anpassungen der

die Union begründenden Verträge (Abl. C 241 vom 29. August 1994, S 336) als Entgelt iSd Artikel 2, in Verbindung mit Artikel 378, Nr. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem anzusehen?

2) Ist bei Bejahung der Frage 1 das dort genannte ORF-Programmentgelt auch insoweit als Entgelt iSd Richtlinie 2006/112/EG anzusehen, als Personen zu deren Entrichtung verpflichtet sind, die zwar ein Rundfunkempfangsgerät in einem Gebäude betreiben, das vom ORF mit seinen Programmen terrestrisch versorgt wird, diese Programme des ORF aber mangels eines erforderlichen Empfangsmoduls nicht empfangen können?

Begründung

Dem Gerichtshof der Europäischen Union werden gemäß Art. 267 AEUV folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt: Dem Gerichtshof der Europäischen Union werden gemäß Artikel 267, AEUV folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1) Ist ein Entgelt wie das österreichische ORF-Programmentgelt, das die öffentliche Rundfunkanstalt selber festsetzt, um ihren Betrieb zu finanzieren, unter Berücksichtigung der primärrechtlichen Bestimmung des Art. 151 Abs. 1 iVm Anhang XV Teil IX Nr. 2 Buchstabe h Unterabsatz 1 zweiter Gedankenstrich der Akte über die Beitrittsbedingungen und die Anpassungen der die Union begründenden Verträge (Abl. C 241 vom 29. August 1994, S 336) als Entgelt iSd Art. 2 in Verbindung mit Art. 378 Nr. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem anzusehen? 1) Ist ein Entgelt wie das österreichische ORF-Programmentgelt, das die öffentliche Rundfunkanstalt selber festsetzt, um ihren Betrieb zu finanzieren, unter Berücksichtigung der primärrechtlichen Bestimmung des Artikel 151, Absatz eins, in Verbindung mit Anhang römisch fünfzehn Teil römisch neun Nr. 2 Buchstabe h Unterabsatz 1 zweiter Gedankenstrich der Akte über die Beitrittsbedingungen und die Anpassungen der die Union begründenden Verträge (Abl. C 241 vom 29. August 1994, S 336) als Entgelt iSd Artikel 2, in Verbindung mit Artikel 378, Nr. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem anzusehen?

2) Ist bei Bejahung der Frage 1 das dort genannte ORF-Programmentgelt auch insoweit als Entgelt iSd Richtlinie 2006/112/EG anzusehen, als Personen zu deren Entrichtung verpflichtet sind, die zwar ein Rundfunkempfangsgerät in einem Gebäude betreiben, das vom ORF mit seinen Programmen terrestrisch versorgt wird, diese Programme des ORF aber mangels eines erforderlichen Empfangsmoduls nicht empfangen können?

Begründung:

1

A. Sachverhalt und bisheriges Verfahren

2

Die Revisionswerberin ist am Standort Wien bei der GIS Gebühren Info Service GmbH (belangte Behörde, in der Folge GIS) als Rundfunkteilnehmerin registriert. Der Standort wird digital-terrestrisch mit den Programmen des Österreichischen Rundfunks (ORF) versorgt, ein Empfang mit Zimmerantenne wäre möglich. Die Revisionswerberin verfügt über keine SAT-Karte (Smartcard). Im Zeitraum 1. Oktober 2013 bis 31. Oktober 2018 hat die Revisionswerberin Umsatzsteuer auf das ORF-Programmentgelt entrichtet. Dieser Betrag wurde von der GIS eingehoben und an den ORF weitergeleitet.

3

Am 23. Oktober 2018 beantragte die Revisionswerberin, die GIS möge mit Bescheid festlegen, dass die „seit 01.10.2013 bis 31.10.2018 unionsrechtswidrig bezahlte Umsatzsteuer auf das Programmentgelt von insgesamt 100,57 Euro“ rückerstattet werde. Die Revisionswerberin begründete ihre Anträge im Wesentlichen damit, dass sie Mehrwertsteuer für eine Dienstleistung bzw. für Leistungen des ORF bezahlt habe, die unionsrechtlich nicht der Mehrwertsteuer unterliegen würden, und verwies dazu auf die Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) sowie das Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Union (EuGH) vom 22. Juni 2016 in der Rechtssache C-11/15, Český rozhlas (ECLI:EU:C:2016:470).

4

Die GIS wies diesen Antrag mit Bescheid ab. Die Revisionswerberin erhob dagegen Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht.

5

Das Bundesverwaltungsgericht wies die Beschwerde der Revisionswerberin mit folgender Begründung ab:

Das Urteil des EuGH in der Rechtsache C-11/15, *Ceský rozhlas*, sei auf Österreich nicht übertragbar. Vergleiche man die tschechische Rundfunkgebühr mit dem ORF-Programmentgelt, ergebe sich - auch wenn einige Gemeinsamkeiten bestünden - keineswegs ein deckungsgleiches Bild. Das österreichische Recht unterscheide zwischen Rundfunkgebühren einerseits und dem Programmentgelt andererseits. In Österreich würden die Rundfunkgebühren und das Programmentgelt von der GIS (neben verschiedenen Landesabgaben und dem Kunstförderungsbeitrag) gleichzeitig eingehoben. Ebenfalls hebe die GIS unter einem Umsatzsteuer (zum ermäßigten Steuersatz von 10%) auf das Programmentgelt ein. Die Berechtigung zum Empfang der Programme des ORF sei nach § 31 Abs. 1 Satz 1 ORF-G gesetzlich mit der Verpflichtung zur Zahlung eines fortlaufenden Programmentgelts verknüpft. Von der Rechtsprechung und der herrschenden Lehre werde in Bezug auf das Programmentgelt ein zivilrechtliches Austauschverhältnis angenommen, bei dem das Programmentgelt eine Gegenleistung für die Verfügbarkeit von ORF-Programmen bildet. Anders als bei der vom EuGH zu beurteilenden tschechischen Rundfunkgebühr liege dem Programmentgelt damit ein Leistungsaustausch zwischen dem ORF und einem Rundfunkteilnehmer zugrunde, der gesetzlich festgelegt werde und ein zivilrechtliches Vertragsverhältnis begründe. In jenen Fällen, in denen keine terrestrische Versorgung des Standortes eines Rundfunkteilnehmers gegeben sei, bestehe auch keine Verpflichtung zur Entrichtung des Programmentgelts. Es gebe daher Konstellationen, in denen (infolge des Betriebes oder der Betriebsbereitschaft einer Rundfunkempfangseinrichtung) zwar der Tatbestand des Rundfunkteilnehmers nach dem RGG erfüllt und Rundfunkgebühr zu entrichten sei, jedoch kein Programmentgelt gemäß § 31 ORF-G. Dies wäre zB der Fall, wenn der Standort durch den ORF überhaupt nicht mit terrestrischen Signalen versorgt werde oder der Empfang der ORF-Programme die Anschaffung zusätzlicher, äußerst kostenintensiver Gerätschaften (Module, Karten, oder ähnliches) erforderlich mache. Im Unterschied dazu knüpfe die tschechische Rechtslage für das Entstehen der Verpflichtung zur Entrichtung von Rundfunkgebühren allein an den Besitz eines Rundfunkempfangsgerätes an. Zudem sei zu berücksichtigen, dass im EU-Beitrittsvertrag eine Regelung aufgenommen worden sei, welche die Umsatzsteuer beim Programmentgelt sicherstellen sollte. In der Beitrittsakte (BGBl. 45/1995) werde festgehalten, dass bei der Anwendung von Art. 28 Abs. 3 lit. a der Sechsten Richtlinie 77/88/EWG die Republik Österreich die in Anhang E Nummer 7 angeführten Umsätze besteuern könne. Eine vergleichbare Ausnahmeregelung sei in die nunmehr aktuelle MwStSystRL (Art. 378 Abs. 1) aufgenommen worden. Das Urteil des EuGH in der Rechtsache C-11/15, *Ceský rozhlas*, sei auf Österreich nicht übertragbar. Vergleiche man die tschechische Rundfunkgebühr mit dem ORF-Programmentgelt, ergebe sich - auch wenn einige Gemeinsamkeiten bestünden - keineswegs ein deckungsgleiches Bild. Das österreichische Recht unterscheide zwischen Rundfunkgebühren einerseits und dem Programmentgelt andererseits. In Österreich würden die Rundfunkgebühren und das Programmentgelt von der GIS (neben verschiedenen Landesabgaben und dem Kunstförderungsbeitrag) gleichzeitig eingehoben. Ebenfalls hebe die GIS unter einem Umsatzsteuer (zum ermäßigten Steuersatz von 10%) auf das Programmentgelt ein. Die Berechtigung zum Empfang der Programme des ORF sei nach Paragraph 31, Absatz eins, Satz 1 ORF-G gesetzlich mit der Verpflichtung zur Zahlung eines fortlaufenden Programmentgelts verknüpft. Von der Rechtsprechung und der herrschenden Lehre werde in Bezug auf das Programmentgelt ein zivilrechtliches Austauschverhältnis angenommen, bei dem das Programmentgelt eine Gegenleistung für die Verfügbarkeit von ORF-Programmen bildet. Anders als bei der vom EuGH zu beurteilenden tschechischen Rundfunkgebühr liege dem Programmentgelt damit ein Leistungsaustausch zwischen dem ORF und einem Rundfunkteilnehmer zugrunde, der gesetzlich festgelegt werde und ein zivilrechtliches Vertragsverhältnis begründe. In jenen Fällen, in denen keine terrestrische Versorgung des Standortes eines Rundfunkteilnehmers gegeben sei, bestehe auch keine Verpflichtung zur Entrichtung des Programmentgelts. Es gebe daher Konstellationen, in denen (infolge des Betriebes oder der Betriebsbereitschaft einer Rundfunkempfangseinrichtung) zwar der Tatbestand des Rundfunkteilnehmers nach dem RGG erfüllt und Rundfunkgebühr zu entrichten sei, jedoch kein Programmentgelt gemäß Paragraph 31, ORF-G. Dies wäre zB der Fall, wenn der Standort durch den ORF überhaupt nicht mit terrestrischen Signalen versorgt werde oder der Empfang der ORF-Programme die Anschaffung zusätzlicher, äußerst kostenintensiver Gerätschaften (Module, Karten, oder ähnliches) erforderlich mache. Im Unterschied dazu knüpfe die tschechische Rechtslage für das Entstehen der Verpflichtung zur Entrichtung von Rundfunkgebühren allein an den Besitz eines Rundfunkempfangsgerätes an. Zudem sei zu berücksichtigen, dass im EU-Beitrittsvertrag eine Regelung aufgenommen worden sei, welche die Umsatzsteuer beim Programmentgelt sicherstellen sollte. In der Beitrittsakte Bundesgesetzblatt 45 aus 1995,) werde festgehalten, dass bei der Anwendung von Artikel 28, Absatz

3, Litera a, der Sechsten Richtlinie 77/88/EWG die Republik Österreich die in Anhang E Nummer 7 angeführten Umsätze besteuern könne. Eine vergleichbare Ausnahmeregelung sei in die nunmehr aktuelle MwStSystRL (Artikel 378, Absatz eins,) aufgenommen worden.

6

Die Revisionswerberin erhob gegen die Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts auch Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Mit Beschluss vom 8. Juni 2020 lehnte der Verfassungsgerichtshof die Behandlung dieser Beschwerde ab.

7

In der an den Verwaltungsgerichtshof erhobenen Revision verweist die Revisionswerberin erneut auf das Urteil des EuGH in der Rechtsache C-11/15. Zwischen der Revisionswerberin, die keine SAT-Karte (Smartcard) erworben habe, und dem ORF bestehe weder ein freiwillig eingegangenes Rechtsverhältnis, noch ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung. Die Leistungen des ORF könnten zudem genutzt werden, ohne dass dies eine Verpflichtung zur Zahlung auslöse, dies gelte insbesondere für Autoradios oder für den Empfang von ORF-Programmen im grenznahen Ausland oder über das Internet. Die Verpflichtung zur Zahlung des Programmentgelts bestehe auch dann, wenn diese ORF-Programme mangels Anschaffung eines Empfangsmoduls gar nicht empfangen werden könnten. Die Beitrittsakte ändere nichts an dem fehlenden Leistungsaustausch.

B. Technische Voraussetzungen für den Rundfunkempfang

8

Die ORF-Programme können derzeit - wie auch im Revisionszeitraum - nur verschlüsselt empfangen werden. Um die Programme entschlüsseln zu können, ist DVBT, DVBS oder DVBC erforderlich. In Haushalten mit Antenne erfolgt die Entschlüsselung mittels „simpliTV-Box“ (DVBT), die kostenpflichtig erworben werden muss. In Haushalten, die Rundfunkprogramme mittels Satelliten empfangen, wird die Entschlüsselung durch eine kostenpflichtige Smartcard (DVBS) hergestellt. Weiters ist eine Entschlüsselung über Kabelfernsehen (DVBC) möglich, indem mit einem Kabelnetzanbieter ein Vertrag abgeschlossen wird und die ORF-Programme zur Verfügung gestellt werden. Ohne diese Entschlüsselungstools ist ein Empfang der ORF-Programme nicht möglich. Mit dem Kauf eines Entschlüsselungstools erwirbt der Rundfunkteilnehmer daher die Möglichkeit, die ORF-Programme unbegrenzt konsumieren zu können. Außer dem ORF-Programmentgelt (und den nicht der Umsatzsteuer unterliegenden Gebühren und Abgaben) ist ein zusätzliches laufendes Entgelt dabei nicht zu bezahlen, weil das ORF-Programmentgelt den Zweck hat, die Leistungen des ORF an die Rundfunkteilnehmer laufend abzugelten.

9

C. Maßgebliche Bestimmungen

1. Verfahrens- und Organisationsrecht

10

Die maßgeblichen Bestimmungen des Rundfunkgebührengesetzes (RGG), BGBl I Nr. 159/1999, lauten: Die maßgeblichen Bestimmungen des Rundfunkgebührengesetzes (RGG), Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 159 aus 1999,, lauten:

Einbringung der Gebühren

„§ 4. (1) Die Einbringung der Gebühren und sonstiger damit verbundener Abgaben und Entgelte einschließlich der Entscheidung über Befreiungsanträge (§ 3 Abs. 5) obliegt der „GIS Gebühren Info Service GmbH“ (Gesellschaft).“ „§ 4. (1) Die Einbringung der Gebühren und sonstiger damit verbundener Abgaben und Entgelte einschließlich der Entscheidung über Befreiungsanträge (Paragraph 3, Absatz 5,) obliegt der „GIS Gebühren Info Service GmbH“ (Gesellschaft).“

GIS Gebühren Info Service GmbH

„§ 5. (1) Unternehmensgegenstand der Gesellschaft ist die Erfüllung

a)

von in diesem Bundesgesetz vorgesehenen und ähnlichen ihr durch Gesetz oder Verordnung übertragenen Aufgaben. Eine solche Verordnung hat dafür eine angemessene Vergütung festzusetzen;

b)

...

(6) Unbeschadet der Rechte der Generalversammlung gemäß dem Gesetz über Gesellschaften mit beschränkter Haftung, RGBl. Nr. 58/1906, unterliegt die Tätigkeit der Gesellschaft der Aufsicht des Bundesministers für Finanzen. Die Geschäftsführer der Gesellschaft sind bei der Besorgung der ihnen nach diesem Bundesgesetz zukommenden Aufgaben an die Weisungen des Bundesministers für Finanzen gebunden. Dem Bundesminister für Finanzen sind von der Geschäftsführung alle zur Erfüllung seiner Aufgaben erforderlichen Auskünfte zu geben und die entsprechenden Unterlagen zu übermitteln. Der Bundesminister für Finanzen kann die Bestellung zum Geschäftsführer widerrufen, wenn ein Geschäftsführer eine Weisung nicht befolgt oder eine Auskunft nicht erteilt.“(6) Unbeschadet der Rechte der Generalversammlung gemäß dem Gesetz über Gesellschaften mit beschränkter Haftung, RGBl. Nr. 58 aus 1906,, unterliegt die Tätigkeit der Gesellschaft der Aufsicht des Bundesministers für Finanzen. Die Geschäftsführer der Gesellschaft sind bei der Besorgung der ihnen nach diesem Bundesgesetz zukommenden Aufgaben an die Weisungen des Bundesministers für Finanzen gebunden. Dem Bundesminister für Finanzen sind von der Geschäftsführung alle zur Erfüllung seiner Aufgaben erforderlichen Auskünfte zu geben und die entsprechenden Unterlagen zu übermitteln. Der Bundesminister für Finanzen kann die Bestellung zum Geschäftsführer widerrufen, wenn ein Geschäftsführer eine Weisung nicht befolgt oder eine Auskunft nicht erteilt.“

Verfahren

„§ 6. (1) Die Wahrnehmung der behördlichen Aufgaben nach § 4 Abs. 1 obliegt der Gesellschaft; gegen von der Gesellschaft erlassene Bescheide ist Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht zulässig. Das AVG ist anzuwenden.“„§ 6. (1) Die Wahrnehmung der behördlichen Aufgaben nach Paragraph 4, Absatz eins, obliegt der Gesellschaft; gegen von der Gesellschaft erlassene Bescheide ist Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht zulässig. Das AVG ist anzuwenden.“

11

Die maßgeblichen Bestimmungen des ORF-Gesetz (ORF-G), BGBl Nr. 379/1984 idF BGBl I 55/2014 lauten:Die maßgeblichen Bestimmungen des ORF-Gesetz (ORF-G), Bundesgesetzblatt Nr. 379 aus 1984, in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, 55 aus 2014, lauten:

Stiftung „Österreichischer Rundfunk“

„§ 1. (1) Mit diesem Bundesgesetz wird eine Stiftung des öffentlichen Rechts mit der Bezeichnung „Österreichischer Rundfunk“ eingerichtet. Die Stiftung hat ihren Sitz in Wien und besitzt Rechtspersönlichkeit.

(2) Zweck der Stiftung ist die Erfüllung des öffentlich-rechtlichen Auftrages des Österreichischen Rundfunks im Rahmen des Unternehmensgegenstandes (§ 2). Der öffentlich-rechtliche Auftrag umfasst die Aufträge der §§ 3 bis 5.“(2) Zweck der Stiftung ist die Erfüllung des öffentlich-rechtlichen Auftrages des Österreichischen Rundfunks im Rahmen des Unternehmensgegenstandes (Paragraph 2,). Der öffentlich-rechtliche Auftrag umfasst die Aufträge der Paragraphen 3, bis 5.“

Programmentgelt

„§ 31 Abs. 17,„§ 31 Absatz 17

(17) Das Programmentgelt ist gleichzeitig mit den Rundfunkgebühren und in gleicher Weise wie diese einzuheben; eine andere Art der Zahlung tilgt die Schuld nicht.“

2. Materielles Recht

12

Die maßgeblichen Bestimmungen nach dem Rundfunkgebührengesetz (RGG) lauten:

„Gebührenpflicht, Meldepflicht

§ 2. (1) Wer eine Rundfunkempfangseinrichtung im Sinne des § 1 Abs. 1 in Gebäuden betreibt (Rundfunkteilnehmer), hat Gebühren nach § 3 zu entrichten. Dem Betrieb einer Rundfunkempfangseinrichtung ist deren Betriebsbereitschaft gleichzuhalten.Paragraph 2, (1) Wer eine Rundfunkempfangseinrichtung im Sinne des Paragraph eins, Absatz eins, in Gebäuden betreibt (Rundfunkteilnehmer), hat Gebühren nach Paragraph 3, zu entrichten. Dem Betrieb einer Rundfunkempfangseinrichtung ist deren Betriebsbereitschaft gleichzuhalten.

[...]“

„Rundfunkgebühren

§ 3. (1) Die Gebühren sind für jeden Standort (§ 2 Abs. 2) zu entrichten und betragen für
sind für jeden Standort (Paragraph 2, Absatz 2,) zu entrichten und betragen für

Radio-Empfangseinrichtungen0,36 Euro

Fernseh-Empfangseinrichtungen1,16 Euro

monatlich.

[...]

(3) Das Entstehen oder die Beendigung der Gebührenpflicht sowie die Änderung des Standorts (Abs. 2) oder Namens ist vom Rundfunkteilnehmer dem mit der Einbringung der Gebühren betrauten Rechtsträger (§ 4 Abs. 1) unverzüglich in der von diesem festgelegten Form zu melden. Die Meldung hat zu umfassen: Namen (insbesondere Vor- und Familiennamen, Firma, Namen juristischer Personen), Geschlecht und Geburtsdatum des Rundfunkteilnehmers, genaue Adresse des Standorts, Datum des Beginns/Endes des Betriebes und die Art der Rundfunkempfangseinrichtungen (Radio und/oder Fernsehen) sowie deren Anzahl, wenn sie für die Gebührenbemessung nach § 3 von Bedeutung ist.(3) Das Entstehen oder die Beendigung der Gebührenpflicht sowie die Änderung des Standorts (Absatz 2,) oder Namens ist vom Rundfunkteilnehmer dem mit der Einbringung der Gebühren betrauten Rechtsträger (Paragraph 4, Absatz eins,) unverzüglich in der von diesem festgelegten Form zu melden. Die Meldung hat zu umfassen: Namen (insbesondere Vor- und Familiennamen, Firma, Namen juristischer Personen), Geschlecht und Geburtsdatum des Rundfunkteilnehmers, genaue Adresse des Standorts, Datum des Beginns/Endes des Betriebes und die Art der Rundfunkempfangseinrichtungen (Radio und/oder Fernsehen) sowie deren Anzahl, wenn sie für die Gebührenbemessung nach Paragraph 3, von Bedeutung ist.

[...]“

13

Die maßgeblichen Bestimmungen des ORF-Gesetzes (ORF-G) lauten:

„Programmmentgelt

§ 31. (1) Jedermann ist zum Empfang der Hörfunk- bzw. Fernsehsendungen des Österreichischen Rundfunks gegen ein fortlaufendes Programmmentgelt (Radioentgelt, Fernsehentgelt) berechtigt. Die Höhe des Programmmentgelts wird auf Antrag des Generaldirektors vom Stiftungsrat festgelegt. Der Generaldirektor hat einen Antrag auf Neufestlegung des Programmmentgelts nach Maßgabe der wirtschaftlichen Erfordernisse zu stellen, spätestens jedoch nach Ablauf von fünf Jahren ab dem letzten Antrag.Paragraph 31, (1) Jedermann ist zum Empfang der Hörfunk- bzw. Fernsehsendungen des Österreichischen Rundfunks gegen ein fortlaufendes Programmmentgelt (Radioentgelt, Fernsehentgelt) berechtigt. Die Höhe des Programmmentgelts wird auf Antrag des Generaldirektors vom Stiftungsrat festgelegt. Der Generaldirektor hat einen Antrag auf Neufestlegung des Programmmentgelts nach Maßgabe der wirtschaftlichen Erfordernisse zu stellen, spätestens jedoch nach Ablauf von fünf Jahren ab dem letzten Antrag.

[...]

(10) Das Programmmentgelt ist unabhängig von der Häufigkeit und der Güte der Sendungen oder ihres Empfanges zu zahlen, jedenfalls aber dann, wenn der Rundfunkteilnehmer (§ 2 Abs. 1 RGG) an seinem Standort mit den Programmen des Österreichischen Rundfunks gemäß § 3 Abs. 1 terrestrisch (analog oder DVB-T) versorgt wird. Der Beginn und das Ende der Pflicht zur Entrichtung des Programmmentgeltes sowie die Befreiung von dieser Pflicht richten sich nach den für die Rundfunkgebühren geltenden bundesgesetzlichen Vorschriften.(10) Das Programmmentgelt ist unabhängig von der Häufigkeit und der Güte der Sendungen oder ihres Empfanges zu zahlen, jedenfalls aber dann, wenn der Rundfunkteilnehmer (Paragraph 2, Absatz eins, RGG) an seinem Standort mit den Programmen des Österreichischen Rundfunks gemäß Paragraph 3, Absatz eins, terrestrisch (analog oder DVB-T) versorgt wird. Der Beginn und das Ende der Pflicht zur Entrichtung des Programmmentgeltes sowie die Befreiung von dieser Pflicht richten sich nach den für die Rundfunkgebühren geltenden bundesgesetzlichen Vorschriften.

[...]“

14

Die maßgebenden Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1994 (UStG 1994) lauten:

„Steuerbare Umsätze

§ 1. (1) Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:Paragraph eins, (1) Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt;

[...]

Steuersätze

§ 10. (1) Die Steuer beträgt für jeden steuerpflichtigen Umsatz 20% der Bemessungsgrundlage (§§ 4 und 5)Paragraph 10, (1) Die Steuer beträgt für jeden steuerpflichtigen Umsatz 20% der Bemessungsgrundlage (Paragraphen 4, und 5).

(2) Die Steuer ermäßigt sich auf 10% für

[...]

5. die Leistungen der Rundfunkunternehmen, soweit hierfür Rundfunk- und Fernsehrundfunkentgelte entrichtet werden, sowie die sonstigen Leistungen von Kabelfernsehunternehmen, soweit sie in der zeitgleichen, vollständigen und unveränderten Verbreitung von in- und ausländischen Rundfunk- und Fernsehrundfunksendungen, die der Allgemeinheit mit Hilfe von Leitungen gegen ein fortlaufend zu entrichtendes Entgelt wahrnehmbar gemacht werden, bestehen;

[...].“

15

Die relevanten Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) lauten:

Art. 2 Abs. 1 lit. c) MwStSystRL:Artikel 2, Absatz eins, Litera c,) MwStSystRL:

„Artikel 2

(1) Der Mehrwertsteuer unterliegen folgende Umsätze:

[...]

c)

Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt erbringt;

[...].“

Art. 25 c MwStSystRL:Artikel 25, c MwStSystRL:

„Artikel 25

Eine Dienstleistung kann unter anderem in einem der folgenden Umsätze bestehen:

c)

Erbringung einer Dienstleistung auf Grund einer behördlichen Anordnung oder kraft Gesetzes.“

Art. 132 Abs. 1 lit. q) MwStSystRL:Artikel 132, Absatz eins, Litera q,) MwStSystRL:

„Steuerbefreiungen für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten

Artikel 132 (1)

Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:

[...]

q)

Tätigkeiten öffentlicher Rundfunk- und Fernsehanstalten, ausgenommen Tätigkeiten mit gewerblichem Charakter.“

Art. 378 Abs. 1 MwStSystRL:Artikel 378, Absatz eins, MwStSystRL:

„Ausnahmen für Staaten, die der Gemeinschaft nach dem 1. Januar 1978 beigetreten sind

[...]

Artikel 378

(1) Österreich darf die in Anhang X Teil A Nummer 2 genannten Umsätze weiterhin besteuern. (1) Österreich darf die in Anhang römisch zehn Teil A Nummer 2 genannten Umsätze weiterhin besteuern.“

16

Anhang X Teil A Nummer 2 der MwStSystRL: Anhang römisch zehn Teil A Nummer 2 der MwStSystRL:

„ANHANG X, „ANHANG römisch zehn

VERZEICHNIS DER UMSÄTZE, FÜR DIE DIE AUSNAHMEN GEMÄSS DEN ARTIKELN

370 UND 371 SOWIE 380 BIS 390 GELTEN

TEIL A

Umsätze, die die Mitgliedstaaten weiterhin besteuern dürfen

1.

[...]

2.

Tätigkeiten der öffentlichen Rundfunk- und Fernsehanstalten, die keinen gewerblichen Charakter aufweisen;

[...].“

17

Die relevanten Regelungen der Vorgängerrichtlinie, der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17.05.1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames

Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (77/388/EWG) lauten:

Art. 2 Nr. 1 der Sechsten Richtlinie: Artikel 2, Nr. 1 der Sechsten Richtlinie:

„Artikel 2

Der Mehrwertsteuer unterliegen:

1.

Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt;

[...].“

Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. q der Sechsten Richtlinie: Artikel 13, Teil A Absatz eins, Litera q, der Sechsten Richtlinie:

„Artikel 13

Steuerbefreiungen im Inland

A. Befreiungen bestimmter dem Gemeinwohl dienender Tätigkeiten

(1) Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Mißbräuchen festsetzen, von der Steuer:

[...]

q)

die Tätigkeiten der öffentlichen Rundfunk- und Fernsehanstalten, ausgenommen Tätigkeiten mit gewerblichem Charakter.“

Art. 28 Abs. 3 lit. a der Sechsten Richtlinie: Artikel 28, Absatz 3, Litera a, der Sechsten Richtlinie:

„Artikel 28

[...]

(3) Während der in Absatz 4 genannten Übergangszeit können die Mitgliedstaaten

a)

die in Anhang E aufgeführten nach Artikel 13 oder 15 befreiten Umsätze weiterhin besteuern;

[...].“

18

Anhang E Nummer 7 der Sechsten Richtlinie lautet:

„7.

in Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe q) genannte Umsätze“

Artikel 151 der EU-Beitrittsvertrag - Akte, BGBl 1995/45, ABl C 241 vom 29.8.1994, S 336, lautet: Artikel 151 der EU-Beitrittsvertrag - Akte, BGBl 1995/45, Amtsblatt, C 241 vom 29.8.1994, S 336, lautet:

„(1) Die in Anhang XV aufgeführten Rechtsakte gelten für die neuen Mitgliedstaaten unter den in jenem Anhang festgelegten Bedingungen.“ „(1) Die in Anhang römisch fünfzehn aufgeführten Rechtsakte gelten für die neuen Mitgliedstaaten unter den in jenem Anhang festgelegten Bedingungen.“

Anhang XV Teil IX Nr 2 Buchst h UAbs 1 erster Gedankenstrich der EU-Beitrittsvertrag - Akte lautet: Anhang römisch fünfzehn Teil römisch neun Nr 2 Buchst h UAbs 1 erster Gedankenstrich der EU-Beitrittsvertrag - Akte lautet:

„h)

Bei der Anwendung von Artikel 28 Absatz 3 Buchstabe a kann die Republik Österreich folgendes besteuern:

-

[...]

-

die in Anhang E Nummer 7 aufgeführten Umsätze.“

3) Modalität der tatsächlichen Festsetzung des Programmentgelts

19

Das Programmentgelt wird in der Praxis von den zuständigen Organen des ORF als Nettobetrag „exklusive Umsatzsteuer“ festgelegt. Weil das Programmentgelt sohin nicht als Bruttobetrag, sondern als Nettobetrag zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer festgesetzt wird, ist im gegenständlich von der Revisionswerberin eingeleiteten Rückerstattungsverfahren die Prüfung der Rechtmäßigkeit der Umsatzsteuerpflicht möglich. Aufgrund der vom Stiftungsrat des ORF gewählten Formulierung der Festsetzung der Höhe des Programmentgelts darf nämlich für den Fall, dass keine Umsatzsteuer anfällt, das Programmentgelt nur mit dem Betrag ohne Umsatzsteuer festgesetzt werden.

20

Die im Amtsblatt der Wiener Zeitung vom 21. März 2017, Nr. 055, erfolgte „Bekanntmachung - Neufestsetzung des Programmentgelts“ ab 1. April 2017 lautet beispielsweise wie folgt:

„Der Österreichische Rundfunk gibt gemäß § 31 Abs. 19 ORF-Gesetz, BGBl. Nr. 379/1984 i.d.g.F. bekannt: „Der Österreichische Rundfunk gibt gemäß Paragraph 31, Absatz 19, ORF-Gesetz, Bundesgesetzblatt Nr. 379 aus 1984, i.d.g.F. bekannt:

Mit Beschluss des Stiftungsrats des Österreichischen Rundfunks vom 15. Dezember 2016 wurden gemäß §§ 21 Abs. 1 Z. 7, 23 Abs. 2 Z. 8 und § 31 ORF-Gesetz die Programmentgelte (Radioentgelt, Fernsehentgelt) neu festgesetzt. Mit Beschluss des Stiftungsrats des Österreichischen Rundfunks vom 15. Dezember 2016 wurden gemäß Paragraphen 21, Absatz eins, Ziffer 7, 23 Absatz 2, Ziffer 8, und Paragraph 31, ORF-Gesetz die Programmentgelte (Radioentgelt, Fernsehentgelt) neu festgesetzt.

Mit Wirksamkeit vom 1. April 2017 beträgt demnach

a)

die Höhe des Radioentgelts € 4,60 monatlich exklusive Umsatzsteuer und

b)

die Höhe des Fernsehentgelts € 12,61 monatlich exklusive Umsatzsteuer.

Die Höhe des Kombientgelts beträgt daher 17,21 monatlich exklusive Umsatzsteuer.“

D. Erläuterungen der Vorlagefragen

1. Vorbemerkungen:

21

Von der GIS werden verschiedene Abgaben (Rundfunkgebühr, Kunstförderungsbeitrag, Landesabgaben) im Zusammenhang mit dem Besitz eines Fernseh- oder Radioempfangsgerätes sowie zusätzlich das ORF-Programmentgelt eingehoben. Nur das ORF-Programmentgelt unterliegt der Umsatzsteuer, und zwar gemäß § 10

Abs. 2 Z 5 UStG 1994 zum ermäßigten Steuersatz. Auch die Einbringung des ORF-Programmentgelts obliegt der GIS als behördliche Aufgabe (vgl. § 4 und § 6 Abs. 1 RGG). Die genannten Abgaben fließen dem Staat zu, während das ORF-Programmentgelt dem ORF zukommt. Die Höhe der Rundfunkgebühr wird gesetzlich bestimmt. Die Höhe des ORF-Programmentgelts wird hingegen vom ORF-Stiftungsrat, mit Genehmigung des Publikumsrats, gemäß § 31 Abs. 8 ORF-G, jeweils für eine Dauer von 5 Jahren festgelegt. Von der GIS werden verschiedene Abgaben (Rundfunkgebühr, Kunstförderungsbeitrag, Landesabgaben) im Zusammenhang mit dem Besitz eines Fernseh- oder Radioempfangsgerätes sowie zusätzlich das ORF-Programmentgelt eingehoben. Nur das ORF-Programmentgelt unterliegt der Umsatzsteuer, und zwar gemäß Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 5, UStG 1994 zum ermäßigten Steuersatz. Auch die Einbringung des ORF-Programmentgelts obliegt der GIS als behördliche Aufgabe vergleiche , Paragraph 4, und Paragraph 6, Absatz eins, RGG). Die genannten Abgaben fließen dem Staat zu, während das ORF-Programmentgelt dem ORF zukommt. Die Höhe der Rundfunkgebühr wird gesetzlich bestimmt. Die Höhe des ORF-Programmentgelts wird hingegen vom ORF-Stiftungsrat, mit Genehmigung des Publikumsrats, gemäß Paragraph 31, Absatz 8, ORF-G, jeweils für eine Dauer von 5 Jahren festgelegt.

22

Die Rundfunkgebühr knüpft lediglich an den Betrieb oder die Betriebsbereitschaft einer Rundfunkempfangseinrichtung (Fernseher, Radio) an. Das ORF-Programmentgelt knüpft demgegenüber an die terrestrische (analog oder DVBT) Versorgung eines Standortes mit den Programmen des ORF an. Es kann daher zu einem Auseinanderfallen der Gebührenpflicht für die Rundfunkgebühr und der Pflicht zur Entrichtung des ORF-Programmentgelts kommen, wenn ein Rundfunkteilnehmer zwar über einen Fernseher oder ein Radio verfügt, sein Standort aber nicht mit Programmen des ORF terrestrisch versorgt wird.

2. Historische Entwicklung und Besonderheiten des ORF-Programmentgelts:

23

Das ORF-Programmentgelt wurde mit dem Rundfunkgesetz 1966 (RFG 1966) zusätzlich zu den damals bereits bestehenden staatlichen Rundfunkgebühren eingeführt. § 15 Abs. 1 RFG 1966 ordnete an, dass „[m]it der Erteilung der Rundfunk(Fernsehrundfunk)-Hauptbewilligung [...] für die Dauer ihres Bestehens zwischen der Gesellschaft und dem Bewilligungsinhaber ein Vertrag nach bürgerlichem Recht geschlossen [gilt], der den Inhaber zum Empfang der Rundfunk- beziehungsweise Fernsehrundfunksendungen der Gesellschaft gegen ein fortlaufendes Entgelt (Rundfunkentgelt, Fernsehrundfunkentgelt) berechtigt“. Durch diese Bestimmung entstand daher durch Gesetz ein (zivilrechtliches) vertragliches Rechtsverhältnis zwischen dem ORF und dem jeweiligen Rundfunkteilnehmer. Durch dieses Rechtsverhältnis wurde der Rundfunkteilnehmer nicht nur verpflichtet, ein fortlaufendes Entgelt zu zahlen, sondern auch berechtigt, Rundfunk- und Fernsehrundfunksendungen zu empfangen. In demselben Gesetz wurde der ORF erstmals dazu verpflichtet, alle Rundfunkteilnehmer mit einer bestimmten Anzahl von Programmen zu versorgen, was hohe Investitionen erforderte. Zwischen dieser Versorgungspflicht und der Einführung der Programmentgeltpflicht bestand nach den damaligen Erläuterungen zur Regierungsvorlage ein untrennbarer Zusammenhang (vgl. Lang/Dziurd?, SWK 29/2016, 1245ff; Truppe, MR 2008, 326). Das ORF-Programmentgelt wurde mit dem Rundfunkgesetz 1966 (RFG 1966) zusätzlich zu den damals bereits bestehenden staatlichen Rundfunkgebühren eingeführt. Paragraph 15, Absatz eins, RFG 1966 ordnete an, dass „[m]it der Erteilung der Rundfunk(Fernsehrundfunk)-Hauptbewilligung [...] für die Dauer ihres Bestehens zwischen der Gesellschaft und dem Bewilligungsinhaber ein Vertrag nach bürgerlichem Recht geschlossen [gilt], der den Inhaber zum Empfang der Rundfunk- beziehungsweise Fernsehrundfunksendungen der Gesellschaft gegen ein fortlaufendes Entgelt (Rundfunkentgelt, Fernsehrundfunkentgelt) berechtigt“. Durch diese Bestimmung entstand daher durch Gesetz ein (zivilrechtliches) vertragliches Rechtsverhältnis zwischen dem ORF und dem jeweiligen Rundfunkteilnehmer. Durch dieses Rechtsverhältnis wurde der Rundfunkteilnehmer nicht nur verpflichtet, ein fortlaufendes Entgelt zu zahlen, sondern auch berechtigt, Rundfunk- und Fernsehrundfunksendungen zu empfangen. In demselben Gesetz wurde der ORF erstmals dazu verpflichtet, alle Rundfunkteilnehmer mit einer bestimmten Anzahl von Programmen zu versorgen, was hohe Investitionen erforderte. Zwischen dieser Versorgungspflicht und der Einführung der Programmentgeltpflicht bestand nach den damaligen Erläuterungen zur Regierungsvorlage ein untrennbarer Zusammenhang vergleiche , Lang/Dziurd?, SWK 29 aus 2016,, 1245ff; Truppe, MR 2008, 326).

24

Das Rundfunkgesetz 1974 (RFG 1974) sah in § 20 Abs. 1 vor, dass „[m]it der Erteilung der Rundfunk-(Fernsehrundfunk)Hauptbewilligung [...] für die Dauer ihres Bestehens der Inhaber zum Empfang der Rundfunk-

bzw. Fernsehrundfunksendungen des Österreichischen Rundfunks gegen ein fortlaufendes Programmentgelt (Rundfunkentgelt, Fernsehrundfunkentgelt) berechtigt [ist]“. Diese Bestimmung erwähnte das zivilrechtliche Vertragsverhältnis zwischen ORF und Rundfunkteilnehmer nicht mehr. Gleichwohl hat der Verfassungsgerichtshof im Jahr 1975 (VfSlg. 7717/1975) entschieden, dass auch im Anwendungsbereich des RFG 1974 weiterhin von einem (fiktiven) zivilrechtlichen Vertrag zwischen ORF und Rundfunkteilnehmer auszugehen ist und somit ein privatrechtliches Rechtsverhältnis und kein hoheitlicher Akt besteht. Das Rundfunkgesetz 1974 (RFG 1974) sah in Paragraph 20, Absatz eins, vor, dass „[m]it der Erteilung der Rundfunk-(Fernsehrundfunk)Hauptbewilligung [...] für die Dauer ihres Bestehens der Inhaber zum Empfang der Rundfunk- bzw. Fernsehrundfunksendungen des Österreichischen Rundfunks gegen ein fortlaufendes Programmentgelt (Rundfunkentgelt, Fernsehrundfunkentgelt) berechtigt [ist]“. Diese Bestimmung erwähnte das zivilrechtliche Vertragsverhältnis zwischen ORF und Rundfunkteilnehmer nicht mehr. Gleichwohl hat der Verfassungsgerichtshof im Jahr 1975 (VfSlg. 7717 aus 1975,) entschieden, dass auch im Anwendungsbereich des RFG 1974 weiterhin von einem (fiktiven) zivilrechtlichen Vertrag zwischen ORF und Rundfunkteilnehmer auszugehen ist und somit ein privatrechtliches Rechtsverhältnis und kein hoheitlicher Akt besteht.

25

Das im Jahr 1984 erlassene ORF-Gesetz wandelte sodann die Bewilligungspflicht in eine Meldepflicht um. Es sah wie das RFG 1974 im (heute noch geltenden) § 31 Abs. 1 ORF-G vor, dass „[j]edermann [...] zum Empfang der Hörfunk- bzw. Fernsehsendungen des Österreichischen Rundfunks gegen ein fortlaufendes Programmentgelt (Radioentgelt, Fernsehentgelt) berechtigt“ ist. Von der verwaltungsgerichtlichen und zivilrechtlichen Judikatur sowie der herrschenden Lehre wird auch zum ORF-Gesetz weiterhin ein (fiktiver) zivilrechtlicher Vertrag zwischen ORF und Rundfunkteilnehmer hinsichtlich des Programmentgeltes angenommen, bei dem zwischen der Berechtigung des Rundfunkteilnehmers, ORF-Programme gegen Entgelt zu empfangen, und der Verpflichtung des ORF, den Standort mit Programmen zu versorgen, ein synallagmatisches Verhältnis besteht. Das im Jahr 1984 erlassene ORF-Gesetz wandelte sodann die Bewilligungspflicht in eine Meldepflicht um. Es sah wie das RFG 1974 im (heute noch geltenden) Paragraph 31, Absatz eins, ORF-G vor, dass „[j]edermann [...] zum Empfang der Hörfunk- bzw. Fernsehsendungen des Österreichischen Rundfunks gegen ein fortlaufendes Programmentgelt (Radioentgelt, Fernsehentgelt) berechtigt“ ist. Von der verwaltungsgerichtlichen und zivilrechtlichen Judikatur sowie der herrschenden Lehre wird auch zum ORF-Gesetz weiterhin ein (fiktiver) zivilrechtlicher Vertrag zwischen ORF und Rundfunkteilnehmer hinsichtlich des Programmentgeltes angenommen, bei dem zwischen der Berechtigung des Rundfunkteilnehmers, ORF-Programme gegen Entgelt zu empfangen, und der Verpflichtung des ORF, den Standort mit Programmen zu versorgen, ein synallagmatisches Verhältnis besteht.

26

Nach § 15 Abs. 2 RFG 1966 war das ORF-Programmentgelt „unabhängig von der Häufigkeit oder der Güte der Sendungen oder ihres Empfanges zu zahlen“. Dies wurde auch im RFG 1974 (§ 20 Abs. 3 Satz 1) und im ORF-Gesetz übernommen (§ 20 Abs. 3 Satz 1 ORF-G idF vor BGBl I 2001/83; § 31 Abs. 3 Satz 1 ORF-G idF BGBl I 2001/83; seit BGBl I 2010/50 in § 31 Abs. 10 Satz 1 ORF-G). Der Beginn und das Ende der Pflicht zur Entrichtung sowie die Befreiung von dieser Pflicht richteten sich stets nach den für die Rundfunkgebühren geltenden Vorschriften. Bei fehlender Versorgung mit ORF-Programmen an einem Standort entfiel allerdings das Programmentgelt (VfSlg. 16321/2001). Schon im damaligen Zeitraum bestand aber eine Verpflichtung zur Zahlung eines ORF-Programmentgelts dann, wenn der Empfang durch Anschaffung einer Antenne leicht hergestellt werden konnte, auch wenn eine solche nicht angeschafft wurde. Es wurde daher auf die Möglichkeit des Empfangs von ORF-Programmen abgestellt (vgl. Öhlinger, MR 2012, 159). Nach Paragraph 15, Absatz 2, RFG 1966 war das ORF-Programmentgelt „unabhängig von der Häufigkeit oder der Güte der Sendungen oder ihres Empfanges zu zahlen“. Dies wurde auch im RFG 1974 (Paragraph 20, Absatz 3, Satz 1) und im ORF-Gesetz übernommen (Paragraph 20, Absatz 3, Satz 1 ORF-G in der Fassung vor BGBl römisch eins 2001/83; Paragraph 31, Absatz 3, Satz 1 ORF-G in der Fassung BGBl römisch eins 2001/83; seit BGBl römisch eins 2010/50 in Paragraph 31, Absatz 10, Satz 1 ORF-G). Der Beginn und das Ende der Pflicht zur Entrichtung sowie die Befreiung von dieser Pflicht richteten sich stets nach den für die Rundfunkgebühren geltenden Vorschriften. Bei fehlender Versorgung mit ORF-Programmen an einem Standort entfiel allerdings das Programmentgelt (VfSlg. 16321 aus 2001.). Schon im damaligen Zeitraum bestand aber eine Verpflichtung zur Zahlung eines ORF-Programmentgelts dann, wenn der Empfang durch Anschaffung einer Antenne leicht hergestellt werden konnte, auch wenn eine solche nicht angeschafft wurde. Es wurde daher auf die Möglichkeit des Empfangs von ORF-Programmen abgestellt vergleiche

, Öhlinger, MR 2012, 159).

27

Bis zum Jahr 2006, in dem die ORF-Programme auf eine digitalterrestrische Ausstrahlung umgestellt wurden, konnte davon ausgegangen werden, dass nicht nur jedes handelsübliche Radiogerät, sondern auch jedes derartige Fernsehgerät über die notwendige Gerätekonfiguration zur potentiellen Empfangbarkeit der ORF-Programme verfügte und damit eine ORF-Programmtegeltpflicht bestand. Während der Zeit der analogen „Vollversorgung“ des Bundesgebietes durch den ORF mit seinen Fernsehprogrammen beschränkten sich die möglichen Fälle eines Auseinanderfallens von Rundfunkgebühr und Programmtegelt in der Regel auf jene Gebiete in Österreich, bei denen tatsächlich keine terrestrische ORF-Empfangbarkeit gegeben war. Durch die technologische Entwicklung kam es aber zu einer Trennung von Versorgung und tatsächlichem Empfang von ORF-Programmen. Es wurde möglich, einen Fernseher zu betreiben und ausschließlich private oder ausländische Rundfunkprogramme zu sehen, ohne mit der vorhandenen technischen Ausstattung ORF-Programme empfangen zu können (Lang/Dziurd?, SWK 2016/1247).

28

Der Empfang von ORF-Programmen über eine Rundfunkempfangseinrichtung setzt gegenwärtig ein Empfangsmodul (Smartcard zur Entschlüsselung bei Satellitenanschluss, simpliTV-Box bei Antennenanschluss, Kabelanschluss, etc.) voraus.

29

In einem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 4. September 2008, 2008/17/0059, entschied dieser angesichts dieser technischen Neuerungen, dass ein Programmtegelt nur dann zu entrichten ist, wenn eine betriebsbereite Rundfunkempfangsanlage vorliegt, mit der die Programme des ORF auch tatsächlich empfangen werden können.

30

Der Gesetzgeber reagierte auf dieses Erkenntnis mit einer Novelle des ORF-Gesetzes, BGBl I 2011/126, mit der in § 31 Abs. 10 ORF-Gesetz eine Ergänzung aufgenommen wurde, so dass der zweite Satz nunmehr lautet: „Das Programmtegelt ist unabhängig von der Häufigkeit und der Güte der Sendungen oder ihres Empfanges zu zahlen, jedenfalls aber dann, wenn der Rundfunkteilnehmer (§ 2 Abs. 1 RGG) an seinem Standort mit den Programmen des Österreichischen Rundfunks gemäß § 3 Abs. 1 terrestrisch (analog oder DVB-T) versorgt wird.“ Der Gesetzgeber reagierte auf dieses Erkenntnis mit einer Novelle des ORF-Gesetzes, BGBl I 2011/126, mit der in Paragraph 31, Absatz 10, ORF-Gesetz eine Ergänzung aufgenommen wurde, so dass der zweite Satz nunmehr lautet: „Das Programmtegelt ist unabhängig von der Häufigkeit und der Güte der Sendungen oder ihres Empfanges zu zahlen, jedenfalls aber dann, wenn der Rundfunkteilnehmer (Paragraph 2, Absatz eins, RGG) an seinem Standort mit den Programmen des Österreichischen Rundfunks gemäß Paragraph 3, Absatz eins, terrestrisch (analog oder DVB-T) versorgt wird.“

31

Relevant für die Entgeltspflicht ist somit die Möglichkeit zum Empfang von ORF-Programmen mit der konkreten Gerätekonstellation, allenfalls nach einer geringfügigen Adaption (simpliTV-Box, Smartcard). Wenn der Empfang der ORF-Programme allerdings nur durch aufwendige oder kostspielige Maßnahmen realisiert werden könnte, besteht keine Pflicht zur Zahlung (Erläuterungen zur Novelle BGBl I 2011/126).

32

Mit der Novelle wurde dem ursprünglichen Gedanken des ORF-Programmtegelts, der den Erläuterungen zum RFG 1966 entnommen werden kann (und auch vom ORF-Gesetz prinzipiell übernommen wurde), Rechnung getragen, dass bereits die - leicht herstellbare - Möglichkeit des Empfanges der ORF-Programme zur Entgeltspflicht führen sollte und eine Gegenleistung für die Berechtigung zum Empfang der ORF-Programme und den Versorgungsauftrag des ORF darstellt. Dies spiegelt auch die faktischen Gegebenheiten bis zum Jahr 2006 wider, weil die Möglichkeit des Empfangs der ORF-Programme nach dem damaligen Stand der Technik regelmäßig mit der Anschaffung eines Empfangsgerätes gegeben war. Gibt es entweder keine Versorgung mit ORF-Programmen oder ist die Herstellung der Empfangbarkeit unzumutbar, dann entfällt - wie auch in der Vergangenheit - das ORF-Programmtegelt.

3. Leistungsaustausch zwischen ORF und Rundfunkteilnehmer:

33

Der EuGH hat in seinem Urteil C-11/15 zur tschechischen Rundfunkgebühr entschieden, dass dieser kein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch zugrunde liegt und die tschechische Rundfunkgebühr somit kein Entgelt für eine steuerbare Dienstleistung im Sinne der Mehrwertsteuersystemrichtlinie darstellt. Das ORF-Programmtegelt weist einige Gemeinsamkeiten, aber auch Unterschiede zur tschechischen Rundfunkgebühr auf.

34

Der EuGH sah in seinem Urteil zur tschechischen Rundfunkgebühr einen Leistungsaustausch zunächst als nicht gegeben an, weil zwischen der tschechischen Rundfunkanstalt und dem Schuldner der Rundfunkgebühr kein Rechtsverhältnis bestanden habe, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht würden, und auch kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dieser öffentlichen Rundfunkdienstleistung und der Gebühr bestanden habe. Dies deshalb, weil im Rahmen der Erbringung der Dienstleistung das Rundfunkunternehmen und die Gebührenschuldner weder durch eine vertragliche Beziehung oder Vereinbarung über einen Preis oder Gegenwert, verbunden seien, noch durch eine rechtliche Verpflichtung, die eine mit der anderen Seite freiwillig eingegangen sei (Rn 23f des Urteils).

35

Im Hinblick auf das ORF-Programmentgelt ist in dem Zusammenhang festzuhalten, dass nach der österreichischen Rechtslage zwischen dem Rundfunkteilnehmer und dem ORF ein zivilrechtliches Vertragsverhältnis vom Gesetz fingiert wird. Der Leistungsaustausch, der diesem fiktiven Vertragsverhältnis zugrunde liegt, besteht von Seiten des ORF darin, dass er verpflichtet ist, die österreichischen Haushalte mit ORF-Programmen zu versorgen, während der Rundfunkteilnehmer gegen Bezahlung eines Entgelts berechtigt wird, diese Programme zu nutzen.

36

In Rn 25 des Urteils hält der EuGH weiters fest, dass sich die Verpflichtung zur Entrichtung der Rundfunkgebühr nicht aus der Erbringung einer Dienstleistung ergebe, weil diese Verpflichtung nicht an die Nutzung der von der Rundfunkanstalt erbrachten Dienstleistungen geknüpft ist, sondern allein an den Besitz eines Rundfunkempfangsgeräts, ungeachtet der Art und Weise wie dieses genutzt werde.

37

In dem Zusammenhang sind nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes zwei Gruppen zu unterscheiden:

38

Gegenwärtig lassen sich ORF-Programme wie bereits dargestellt nur mit einer speziellen Empfangseinrichtung (etwa simpliTV-Box, Smartcard, Kabelfernsehen) empfangen. Erwirbt ein Rundfunkteilnehmer ein solches Modul (etwa eine Smartcard, die das ORF-Programm entschlüsselt) oder schließt er einen Vertrag mit einem Kabelfernsehanbieter ab, der ORF-Programme in diesem Paket hat, erhält der Rundfunkteilnehmer damit die Möglichkeit, ORF-Programme technisch zu empfangen. Auf der Basis dieses aktiven Tätigwerdens des Rundfunkteilnehmers kann davon ausgegangen werden, dass dadurch ein für den Leistungsaustausch relevantes Rechtsverhältnis zwischen ORF und Rundfunkteilnehmer entsteht. Der Rundfunkteilnehmer bringt damit nämlich zum Ausdruck, dass er die ihm vom Gesetz eingeräumte Berechtigung zum Empfang der ORF-Programme auch nutzen möchte. In welcher Art und Weise das Fernsehgerät in weiterer Folge genutzt wird - also wie oft ORF-Programme tatsächlich konsumiert werden - hat nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes keine Bedeutung. Der EuGH hat in seinem Urteil vom 21. 3. 2002, C-174/00, Kennemer Golf & Country Club (ECLI:EU:C:2002:200), zu der Frage, ob ein Leistungsaustausch anzunehmen ist, wenn Mitglieder eines Golfclubs nur einen Jahresbeitrag bezahlen, die Leistungen aber nicht oder wenig in Anspruch nehmen, bejaht, weil die Leistungen des Vereins darin bestanden, dass er seinen Mitgliedern dauerhaft Sportanlagen und damit verbundene Vorteile zur Verfügung stellt, und nicht darin, dass er auf Verlangen seiner Mitglieder gezielte Leistungen erbringt. Ebenso besteht die Leistung des ORF darin, die Standorte mit Programmen zu versorgen, die von Inhabern der entsprechenden Empfangsmodule jederzeit abgerufen werden können.

39

In einer anderen Situation sind jene Rundfunkteilnehmer, die zwar über ein Rundfunkempfangsgerät verfügen, dieses aber - etwa weil kein Empfangsmodul angeschafft wurde, das eine Entschlüsselung vornimmt - nicht in der Lage ist, die ORF-Programme darzustellen. Ob bei dieser zweiten Gruppe angesichts der fehlenden Entschlüsselung der ORF-Programme das gesetzlich fingierte Vertragsverhältnis, das einen Leistungsaustausch in der Berechtigung zum Empfang der ORF-Programme durch den Rundfunkteilnehmer und dem Versorgungsauftrag des ORF erblickt, im Hinblick auf die Beurteilung des Vorliegens eines Leistungsaustausches beachtlich ist, ist angesichts der Unterschiede zwischen der tschechischen Rundfunkgebühr und dem ORF-Programmentgelt in der bisherigen Judikatur des EuGH nicht geklärt.

40

Art. 25 c MwStSyst-RL sieht im Übrigen vor, dass eine umsatzsteuerbare Dienstleistung auch in der Erbringung einer Dienstleistung auf Grund einer behördlichen Anordnung oder kraft Gesetzes bestehen kann. Artikel 25, c MwStSyst-RL

sieht im Übrigen vor, dass eine umsatzsteuerbare Dienstleistung auch in der Erbringung einer Dienstleistung auf Grund einer behördlichen Anordnung oder kraft Gesetzes bestehen kann.

E. Zur primärrechtskonformen Interpretation:

1. Vorbemerkungen:

41

Erstmals wurde in § 4 Abs. 1 Z 28 Umsatzsteuergesetz 1959 (UStG 1959) für die Umsätze der österreichischen Rundfunkunternehmen, jedoch nur, soweit sie durch Verwendung der Rundfunk- und Fernsehrundfunkgebühren entstanden sind, eine Steuerbefreiung eingeführt. Wie der Verwaltungsgerichtshof feststellte, war diese Befreiung de facto nur auf die Umsätze der ORF GmbH anwendbar (VwGH 13.5.1982, 81/15/0030). Erstmals wurde in Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 28, Umsatzsteuergesetz 1959 (UStG 1959) für die Umsätze der österreichischen Rundfunkunternehmen, jedoch nur, soweit sie durch Verwendung der Rundfunk- und Fernsehrundfunkgebühren entstanden sind, eine Steuerbefreiung eingeführt. Wie der Verwaltungsgerichtshof feststellte, war diese Befreiung de facto nur auf die Umsätze der ORF GmbH anwendbar (VwGH 13.5.1982, 81/15/0030).

42

Das ORF-Programmentgelt wurde erst später mit dem RFG 1966 eingeführt. Mit dem Umsatzsteuergesetz 1972 wurde in Österreich das System der Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug eingeführt. In § 10 Abs. 2 Z 15 Umsatzsteuergesetz 1972 wurde statt einer Befreiung ein ermäßigter Steuersatz auf „die Leistungen der Rundfunkunternehmen, soweit hierfür Rundfunk- und Fernsehrundfunkentgelte entrichtet werden“, vorgesehen. Auch diese Begünstigungsbestimmung war faktisch alleine auf das ORF-Programmentgelt anzuwenden (vgl. erneut 81/15/0030). Dem ORF war damit das Recht auf Vorsteuerabzug eingeräumt worden. Das ORF-Programmentgelt wurde erst später mit dem RFG 1966 eingeführt. Mit dem Umsatzsteuergesetz 1972 wurde in Österreich das System der Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug eingeführt. In Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 15, Umsatzsteuergesetz 1972 wurde statt einer Befreiung ein ermäßigter Steuersatz auf „die Leistungen der Rundfunkunternehmen, soweit hierfür Rundfunk- und Fernsehrundfunkentgelte entrichtet werden“, vorgesehen. Auch diese Begünstigungsbestimmung war faktisch alleine auf das ORF-Programmentgelt anzuwenden (vergleiche, erneut 81/15/0030). Dem ORF war damit das Recht auf Vorsteuerabzug eingeräumt worden.

43

Diese Ermäßigung wurde unverändert in § 10 Abs. 2 Z 9, nunmehr § 10 Abs. 2 Z 5 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994), das anlässlich des bevorstehenden EU-Beitritts Österreichs geschaffen wurde, übernommen: „Die Steuer ermäßigt sich auf 10% für die Leistungen der Rundfunkunternehmen, soweit hierfür Rundfunk- und Fernsehrundfunkentgelte entrichtet werden.“ Seit dem UStG 1959 wurde daher nach nationaler österreichischer Rechtslage die ORF-Gebühr und später das ORF-Programmentgelt stets als ein Entgelt für umsatzsteuerbare Leistungen angesehen und zunächst befreit, später dann begünstigt besteuert. Diese Ermäßigung wurde unverändert in Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 9, nunmehr Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 5, Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994), das anlässlich des bevorstehenden EU-Beitritts Österreichs geschaffen wurde, übernommen: „Die Steuer ermäßigt sich auf 10% für die Leistungen der Rundfunkunternehmen, soweit hierfür Rundfunk- und Fernsehrundfunkentgelte entrichtet werden.“ Seit dem UStG 1959 wurde daher nach nationaler österreichischer Rechtslage die ORF-Gebühr und später das ORF-Programmentgelt stets als ein Entgelt für umsatzsteuerbare Leistungen angesehen und zunächst befreit, später dann begünstigt besteuert.

2. EU-Beitrittsakte

44

Beim EU-Beitritt Österreichs wurde in der Beitrittsakte zur 6. MwSt-RL festgehalten, dass „[b]ei der Anwendung von Artikel 28 Absatz 3 Buchstabe a [...] die Republik Österreich folgendes besteuern [kann]: [...] die in Anhang E Nummer 7 aufgeführten Umsätze“. Dabei handelt es sich um eine primärrechtliche Bestimmung (vgl. EuGH 11. 9. 2003, C-445/00, Österreich/Rat, ECLI:EU:C:2003:445). Beim EU-Beitritt Österreichs wurde in der Beitrittsakte zur 6. MwSt-RL festgehalten, dass „[b]ei der Anwendung von Artikel 28 Absatz 3 Buchstabe a [...] die Republik Österreich folgendes besteuern [kann]: [...] die in Anhang E Nummer 7 aufgeführten Umsätze“. Dabei handelt es sich um eine primärrechtliche Bestimmung (vergleiche, EuGH 11. 9. 2003, C-445/00, Österreich/Rat, ECLI:EU:C:2003:445).

45

Art. 28 Abs. 3 Buchst a der 6. MwSt-RL enthielt Übergangsbestimmungen, wonach bestimmte Mitgliedstaaten (neben

Österreich waren das Italien und Dänemark) „die in Anhang E aufgeführten nach Artikel 13 oder 15 befreiten Umsätze weiterhin besteuern [können]“. Mit den „nach Artikel 13 [...] befreiten Umsätze[n]“ wurde Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst q der 6. MwSt-RL erfasst, der die Befreiung für „die Tätigkeiten der öffentlichen Rundfunk- und Fernsehanstalten, ausgenommen Tätigkeiten mit gewerblichem Charakter“, vorsah. Diese Umsätze wurden auch in Anhang E Nr. 7 durch Verweis auf Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst q der 6. MwSt-RL aufgelistet. Österreich wurde daher in der Beitrittsakte gestattet, die an sich befreiten Tätigkeiten der öffentlichen Rundfunk- und Fernsehanstalten, ausgenommen Tätigkeiten mit gewerblichem Charakter, im Rahmen einer Übergangsfrist weiterhin zu besteuern. Artikel 28, Absatz 3, Buchst a der 6. MwSt-RL enthielt Übergangsbestimmungen, wonach bestimmte Mitgliedstaaten (neben Österreich waren das Italien und Dänemark) „die in Anhang E aufgeführten nach Artikel 13 oder 15 befreiten Umsätze weiterhin besteuern [können]“. Mit den „nach Artikel 13 [...] befreiten Umsätze[n]“ wurde Artikel 13, Teil A Absatz eins, Buchst q der 6. MwSt-RL erfasst, der die Befreiung für „die Tätigkeiten der öffentlichen Rundfunk- und Fernsehanstalten, ausgenommen Tätigkeiten mit gewerblichem Charakter“, vorsah. Diese Umsätze wurden auch in Anhang E Nr. 7 durch Verweis auf Artikel 13, Teil A Absatz eins, Buchst q der 6. MwSt-RL aufgelistet. Österreich wurde daher in der Beitrittsakte gestattet, die an sich befreiten Tätigkeiten der öffentlichen Rundfunk- und Fernsehanstalten, ausgenommen Tätigkeiten mit gewerblichem Charakter, im Rahmen einer Übergangsfrist weiterhin zu besteuern.

46

Die Übergangsfrist in Art. 28 Abs. 3 Buchst a der 6. MwSt-RL ist nie abgelaufen. Auch in der MwStSyst-RL wurde die Ausnahmeregelung aus dem EU-Beitrittsvertrag bzw. der Beitrittsakte berücksichtigt. Art. 378 Abs. 1 MwStSyst-RL legt fest, dass „Österreich [...] die in Anhang X Teil A Nummer 2 genannten Umsätze weiterhin besteuern [darf]“. Ein Verweis auf befreite Umsätze (Art. 132 Abs. 1 Buchst q MwStSyst-RL) findet sich nicht mehr. Die Übergangsfrist in Artikel 28, Absatz 3, Buchst a der 6. MwSt-RL ist nie abgelaufen. Auch in der MwStSyst-RL wurde die Ausnahmeregelung aus dem EU-Beitrittsvertrag bzw. der Beitrittsakte berücksichtigt. Artikel 378, Absatz eins, MwStSyst-RL legt fest, dass „Österreich [...] die in Anhang römisch zehn Teil A Nummer 2 genannten Umsätze weiterhin besteuern [darf]“. Ein Verweis auf befreite Umsätze (Artikel 132, Absatz eins, Buchst q MwStSyst-RL) findet sich nicht mehr.

47

Anhang X MwStSyst-RL enthält ein Verzeichnis der Umsätze, für die bestimmten Mitgliedstaaten Ausnahmen zugestanden werden, darunter in Teil A Nr. 2 „Tätigkeiten der öffentlichen Rundfunk- und Fernsehanstalten, die keinen gewerblichen Charakter aufweisen“. Die Ausnahmeregelung im Beitrittsvertrag hat daher auch noch in der MwStSyst-RL weiterhin Gültigkeit. Anhang römisch zehn MwStSyst-RL enthält ein Verzeichnis der Umsätze, für die bestimmten Mitgliedstaaten Ausnahmen zugestanden werden, darunter in Teil A Nr. 2 „Tätigkeiten der öffentlichen Rundfunk- und Fernsehanstalten, die keinen gewerblichen Charakter aufweisen“. Die Ausnahmeregelung im Beitrittsvertrag hat daher auch noch in der MwStSyst-RL weiterhin Gültigkeit.

48

Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Umsatzsteuergesetzes 1994 (zu § 10 Abs. 2 Z 9 UStG 1994, ErlRV 1715 BlgNR 18. GP, 62) führen aus: „Die Ermäßigung entspricht Anhang H Z 7 der RL. Was Art. 13 Teil A Abs 1 lit. q der RL betrifft, wonach der öffentliche Rundfunk befreit ist, kann auf Grund des Beitrittsvertrages die Übergangsregelung des Art. 28 Abs 3 lit. a iVm Anhang E Z 7 in Anspruch genommen werden. Danach kann der öffentliche Rundfunk weiterhin besteuert werden.“ Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Umsatzsteuergesetzes 1994 (zu Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 9, UStG 1994, ErlRV 1715 BlgNR 18. GP, 62) führen aus: „Die Ermäßigung entspricht Anhang H Ziffer 7, der RL. Was Artikel 13, Teil A Absatz eins, Litera q, der RL betrifft, wonach der öffentliche Rundfunk befreit ist, kann auf Grund des Beitrittsvertrages die Übergangsregelung des Artikel 28, Absatz 3, Litera a, in Verbindung mit , Anhang E Ziffer 7, in Anspruch genommen werden. Danach kann der öffentliche Rundfunk weiterhin besteuert werden.“

49

In den Vorschlägen der Kommission zum gemeinsamen Standpunkt über die Anträge Österreichs zur Umsatzsteuer (siehe das der Revisionsbeantwortung beigelegte Draft Common Position Paper Austria, Chapter 22, INT-A 27/94) wurde vorgeschlagen, Österreich eine Ausnahme hinsichtlich der nicht kommerziellen Radio- und Fernsehdienste einzuräumen, weshalb für einen Übergangszeitraum - der nie ausgelaufen ist - erlaubt werden sollte, weiterhin Umsatzsteuer auf derartige Dienstleistungen zu erheben. In den Erwägungen wurde dazu ausgeführt, dass die jeweiligen sozialen und kulturellen Bedenken jedes Mitgliedstaates bezüglich öffentlich-rechtlichen Rundfunks und Fernsehen berücksichtigt werden sollen. Diese Ausnahme wurde in der Conference on accession to the European Union (CONF-A 20/94 vom 17. Februar 1994) angenommen und bestätigt.

Wie sich aus den Dokumenten zu den Beitrittsverhandlungen (INT-A 27/94, CONF-A 61/93, CONF-A 20/94) sowie den Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Umsatzsteuergesetzes 1994 ergibt, diente diese Ausnahme dazu, die bis zum Beitritt zur EU geltende umsatzsteuerliche Rechtslage in Bezug auf das ORF-Programmentgelt zu erhalten, da dem ORF-Programmentgelt nach allgemeinem Verständnis ein umsatzsteuerlich relevanter Leistungsaustausch zugrunde lag und deshalb davon ausgegangen wurde, dass diese Umsätze bei EU-Beitritt ohne eine Ausnahmebestimmung aufgrund von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst q der 6. MwSt-RL befreit werden müssten. Im Kern ging es dabei um die Erhaltung des Rechts auf Vorsteuerabzug des ORF bei gleichzeitiger begünstigter Besteuerung des ORF-Programmentgelts, was in Summe eine Begünstigung dieser dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeit bedeutete. Wie sich aus den Dokumenten zu den Beitrittsverhandlungen (INT-A 27/94, CONF-A 61/93, CONF-A 20/94) sowie den Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Umsatzsteuergesetzes 1994 ergibt, diente diese Ausnahme dazu, die bis zum Beitritt zur EU geltende umsatzsteuerliche Rechtslage in Bezug auf das ORF-Programmentgelt zu erhalten, da dem ORF-Programmentgelt nach allgemeinem Verständnis ein umsatzsteuerlich relevanter Leistungsaustausch zugrunde lag und deshalb davon ausgegangen wurde, dass diese Umsätze bei EU-Beitritt ohne eine Ausnahmebestimmung aufgrund von Artikel 13, Teil A Absatz eins, Buchst q der 6. MwSt-RL befreit werden müssten. Im Kern ging es dabei um die Erhaltung des Rechts auf Vorsteuerabzug des ORF bei gleichzeitiger begünstigter Besteuerung des ORF-Programmentgelts, was in Summe eine Begünstigung dieser dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeit bedeutete.

51

Dass ein solches Verständnis auch unionsrechtlich vorherrschte, ergibt sich aus dem Bericht der Kommission an den Rat vom 2. Juli 1992 zu den Übergangsbestimmungen, die sich aus Art. 28 Abs. 3 der 6. RL 77/388/EWG ergeben. Die Kommission verwies darauf, dass öffentlich-rechtliche Rundfunkanstalten, deren Einnahmen zum Großteil aus Gebühren bestehen, benachteiligt werden, weil ihnen aufgrund der Befreiung in der Richtlinie kein Vorsteuerabzug zusteht. Die Kommission plante dies durch eine Besteuerung der nichtgewerblichen Tätigkeiten zu ändern. Die Ausnahme in der EU-Beitrittsakte für Österreich hatte den Zweck, diesen Nachteil für den ORF zu vermeiden und den nach bisheriger nationaler Rechtslage zustehenden Vorsteuerabzug des ORF zu erhalten. Dass ein solches Verständnis auch unionsrechtlich vorherrschte, ergibt sich aus dem Bericht der Kommission an den Rat vom 2. Juli 1992 zu den Übergangsbestimmungen, die sich aus Artikel 28, Absatz 3, der 6. RL 77/388/EWG ergeben. Die Kommission verwies darauf, dass öffentlich-rechtliche Rundfunkanstalten, deren Einnahmen zum Großteil aus Gebühren bestehen, benachteiligt werden, weil ihnen aufgrund der Befreiung in der Richtlinie kein Vorsteuerabzug zusteht. Die Kommission plante dies durch eine Besteuerung der nichtgewerblichen Tätigkeiten zu ändern. Die Ausnahme in der EU-Beitrittsakte für Österreich hatte den Zweck, diesen Nachteil für den ORF zu vermeiden und den nach bisheriger nationaler Rechtslage zustehenden Vorsteuerabzug des ORF zu erhalten.

52

Die Bestimmungen der Beitrittsakte legen die Ergebnisse der Beitrittsverhandlungen nieder, die einen Gesamtkomplex zur Lösung der Schwierigkeiten darstellen, den der Beitritt sowohl für die Gemeinschaft als auch für den antragstellenden Staat mit sich bringt (EuGH 5.11.2002, C-204/01, Klett, ECLI:EU:C:2002:634; 28.4.1988, 31/86, LAISA/Rat, ECLI:EU:C:1988:211).

53

Aus dem Urteil des EuGH C-11/15 ist nicht ableitbar, wie eine primärrechtliche Ausnahme in der EU-Beitrittsakte, die Österreich erlaubt, die Umsätze der öffentlich-rechtlichen Rundfunk- und Fernsehanstalten weiterhin zu besteuern, bei der Interpretation der MwStSyst-RL zu berücksichtigen ist. Grundsätzlich wäre bei verschiedenen Auslegungsvarianten jene zu wählen, die den primärrechtlichen Verpflichtungen nicht entgegensteht (vgl. EuGH 5.5.1982, 15/81, Schul, ECLI:EU:C:1982:135). Aus dem Urteil des EuGH C-11/15 ist nicht ableitbar, wie eine primärrechtliche Ausnahme in der EU-Beitrittsakte, die Österreich erlaubt, die Umsätze der öffentlich-rechtlichen Rundfunk- und Fernsehanstalten weiterhin zu besteuern, bei der Interpretation der MwStSyst-RL zu berücksichtigen ist. Grundsätzlich wäre bei verschiedenen Auslegungsvarianten jene zu wählen, die den primärrechtlichen Verpflichtungen nicht entgegensteht (vergleiche, EuGH 5.5.1982, 15/81, Schul, ECLI:EU:C:1982:135).

54

Soweit die Revisionswerberin vorbringt, durch die gesetzliche Änderung des § 31 ORF-Gesetz mit der Novelle BGBl I 2011/126 habe sich die Rechtslage substantiell verändert, ist darauf zu verweisen, dass sich damit keine relevante Änderung im Vergleich zur Rechtslage zum EU-Beitritt ergeben hat. Nach dem Verständnis zum Zeitpunkt der

Beitrittsakte war die Entgeltspflicht gegeben, wenn ein Standort terrestrisch mit ORF-Programmen versorgt wurde und die Möglichkeit des Empfangs der ORF-Programme gegeben war. Der umsatzsteuerliche Leistungsaustausch wurde in der Versorgung mit ORF-Programmen und der - entgeltspflichtigen - Berechtigung zur Nutzung dieser Programme angesehen. Die Gesetzesnovelle hat, ohne die Anknüpfung der Entgeltspflicht im Vergleich zum Jahr 1995 zu ändern, lediglich den zwischenzeitig erfolgten technologischen Neuerungen, insbesondere im Zusammenhang mit der Entschlüsselung, Rechnung getragen. Soweit die Revisionswerberin vorbringt, durch die gesetzliche Änderung des Paragraph 31, ORF-Gesetz mit der Novelle BGBl I 2011/126 habe sich die Rechtslage substantiell verändert, ist darauf zu verweisen, dass sich damit keine relevante Änderung im Vergleich zur Rechtslage zum EU-Beitritt ergeben hat. Nach dem Verständnis zum Zeitpunkt der Beitrittsakte war die Entgeltspflicht gegeben, wenn ein Standort terrestrisch mit ORF-Programmen versorgt wurde und die Möglichkeit des Empfangs der ORF-Programme gegeben war. Der umsatzsteuerliche Leistungsaustausch wurde in der Versorgung mit ORF-Programmen und der - entgeltspflichtigen - Berechtigung zur Nutzung dieser Programme angesehen. Die Gesetzesnovelle hat, ohne die Anknüpfung der Entgeltspflicht im Vergleich zum Jahr 1995 zu ändern, lediglich den zwischenzeitig erfolgten technologischen Neuerungen, insbesondere im Zusammenhang mit der Entschlüsselung, Rechnung getragen.

55

Weil der Stiftungsrat des ORF das Programmentgelt nicht mit einem Bruttobetrag (inklusive der Umsatzsteuer) festgesetzt hat, sondern mit einem Nettobetrag „exklusive Umsatzsteuer“, ist jeder Kunde nur zur Zahlung des Nettobetrages verpflichtet, falls die Leistung des ORF nicht der Umsatzsteuer unterliegen sollte. Im gegenständlichen Verfahren, bei dem eine Kundin die Rückzahlung eines Teils des Programmentgelts fordert, ist die Beurteilung der Umsatzsteuerpflicht daher keine hypothetische Frage.

56

Nach dem Gesagten stellt sich für den Verwaltungsgerichtshof die Auslegung des Unionsrechts in Bezug auf die oben angeführten Fragen nicht derart offenkundig dar, dass für Zweifel kein Raum bliebe, weshalb die im Spruch formulierten Fragen dem Gerichtshof der Europäischen Union mit dem Ersuchen um Vorabentscheidung gemäß Art. 267 AEUV vorgelegt werden. Nach dem Gesagten stellt sich für den Verwaltungsgerichtshof die Auslegung des Unionsrechts in Bezug auf die oben angeführten Fragen nicht derart offenkundig dar, dass für Zweifel kein Raum bliebe, weshalb die im Spruch formulierten Fragen dem Gerichtshof der Europäischen Union mit dem Ersuchen um Vorabentscheidung gemäß Artikel 267, AEUV vorgelegt werden.

Wien, am 16. März 2022

Gerichtsentscheidung

EuGH 61981CJ0015 Gaston Schul VORAB

EuGH 62000CJ0174 Kennemer Golf VORAB

EuGH 62001CO0204 Klett VORAB

EuGH 62015CJ0011 Cesky rozhlas VORAB

Schlagworte

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Verhältnis der wörtlichen Auslegung zur teleologischen und historischen Auslegung Bedeutung der Gesetzesmaterialien VwRallg3/2/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2022:RO2020150021.J00

Im RIS seit

27.06.2022

Zuletzt aktualisiert am

18.03.2025

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at