



Urteil vom 17. Juni 2024

Besetzung

Richterin Iris Widmer (Vorsitz),
Richter Keita Mutombo,
Richterin Annie Rochat Pauchard,
Gerichtsschreiberin Ana Pajovic.

Parteien

A._____ S.à.r.l.,
(...),
vertreten durch
Dr. oec. Ivo P. Baumgartner und
Dr. iur. Daniel Alder, Rechtsanwalt,
Kellerhals Carrard Zürich,
(...),
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
(...),
Vorinstanz.

Gegenstand

Mehrwertsteuer (Steuerperioden 2013-2017; Subventionen;
Vorsteuerabzugskürzung).

Sachverhalt:**A.**

Die A. _____ S.à.r.l. (nachfolgend : Steuerpflichtige) erbringt gemäss Handelsregistrauszug [Beschreibung der Dienstleistungen] und bezweckt die Herstellung, Vermittlung und den Vertrieb von Medienprodukten. Sie ist seit [...] im Register der Steuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) eingetragen.

B.

B.a Die ESTV teilte der Steuerpflichtigen mit Schreiben vom 13. September 2018 mit, dass die von der Schweizerischen Post gewährten Zustellermässigungen, die bestimmte, vom Bundesamt für Kommunikation (nachfolgend: BAKOM) festgelegte Voraussetzungen erfüllende Verlage (wie die Steuerpflichtige) erhalten, als Subventionen gelten und beim Beitragsempfänger eine verhältnismässige Kürzung der Vorsteuer zur Folge hätten. Zugleich forderte die ESTV die Steuerpflichtige auf, innert angesetzter Frist mitzuteilen, wie sie (die Steuerpflichtige) die gewährten Zustellermässigungen in der Zeit vom 1. Januar 2013 bis 31. Dezember 2017 steuerlich behandelt habe sowie eine allfällig vorgenommene Vorsteuerminderung nachzuweisen.

B.b Die Steuerpflichtige reichte am 10. November 2018 die verlangten Aufstellungen ein.

C.

C.a Nach interner Überprüfung kam die ESTV zum Schluss, dass die Steuerpflichtige auf den streitgegenständlichen Zustellermässigungen zu Unrecht keine Vorsteuerminderungen vorgenommen hatte. Daher forderte die ESTV mit Ergänzungsabrechnung (nachfolgend: EA) Nr. [...] vom 30. November 2018 für die Steuerperioden 2013 bis 2017 (Zeitraum vom 1. Januar 2013 bis 31. Dezember 2017) Mehrwertsteuern im Betrag von insgesamt Fr. 87'531.-- zuzüglich Verzugszins ab dem 30. April 2016 (mittlerer Verfall) nach.

C.b Mit Schreiben vom 7. Dezember 2018 liess die Steuerpflichtige die besagte EA vollumfänglich bestreiten und mitteilen, dass allfällige Zahlungen ausdrücklich unter Vorbehalt erfolgen würden.

C.c Mit Schreiben vom 26. März 2019 forderte die ESTV die Steuerpflichtige auf, die Eingabe vom 7. Dezember 2018 zu begründen. Letztere hielt mit Schreiben vom 23. April 2019 an ihrer Bestreitung fest und ersuchte

um eine weitergehende Begründung der Nachbelastungen durch die ESTV. Zwischen dem 20. Juni 2019 und 29. Mai 2020 erfolgten weitere Schriftenwechsel zwischen der Steuerpflichtigen und der ESTV. Diese beinhalteten insbesondere die rechtliche Qualifikation der streitgegenständlichen Zustellermässigungen.

D.

Am 18. November 2020 kündigte die ESTV der Steuerpflichtigen eine amtliche Kontrolle an, welche sodann am 9. und 10. März 2021 am damaligen Sitz der Steuerpflichtigen durchgeführt wurde. Anlässlich dieser Kontrollen wurden für die Steuerperioden 2013 bis 2017 nebst den bereits mit besagter EA erfolgten Nachbelastungen keine weiteren Differenzen zwischen Steuerforderung und Selbstdeklaration der Steuerpflichtigen festgestellt.

E.

E.a Am 2. Juli 2021 erliess die ESTV in Anwendung von Art. 82 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG, SR 641.20) eine Verfügung, worin sie die mit der vorerwähnten EA festgesetzte Nachforderung für die Steuerperioden 2013 bis 2017 in der Höhe von insgesamt Fr. 87'531.-- zuzüglich Zins vollumfänglich bestätigte.

E.b Dagegen liess die Steuerpflichtige am 2. September 2021 Einsprache erheben. Sie beantragte darin die Aufhebung der Verfügung vom 2. Juli 2021 sowie die Festsetzung der Steuerschuld für die Steuerperioden 2013 bis 2017 auf Fr. 135'449.-- zu ihren Gunsten.

E.c Mit Einspracheentscheid vom 15. Juni 2023 bestätigte die ESTV die Verfügung vom 2. Juli 2021 vollumfänglich. Sie setzte die Steuerforderung für die Steuerperioden 2013 bis 2017 auf Fr. 47'922.-- zu Gunsten der Steuerpflichtigen fest (Dispositiv Ziff. 1) und forderte von der Steuerpflichtigen Mehrwertsteuern in der Höhe von insgesamt Fr. 87'531.-- zuzüglich 4% Zins seit 30. April 2016 nach (vom 20. März 2020 bis zum 31. Dezember 2020 beträgt der Verzugszins 0%), wobei die Zahlung vom 24. Dezember 2018 in der Höhe von Fr. 87'531.-- angerechnet wurde (Dispositiv Ziff. 2). Es wurden keine Verfahrenskosten erhoben und keine Parteientschädigung ausgerichtet (Dispositiv Ziff. 3).

F.

F.a Gegen diesen Einspracheentscheid der ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) liess die Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 17. August 2023 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben. Sie beantragt die Aufhebung des Einspracheentscheids sowie die deklarationsgemässe Festsetzung der Steuerforderung für die Steuerperioden 2013 bis 2017 auf Fr. 135'449.-- als ihr Guthaben (Vorsteuerüberhang). Die Beschwerdeführerin beantragt zudem, dass ihr keine Verfahrenskosten aufzuerlegen seien und eine angemessene Parteientschädigung zuzusprechen sei.

F.b Mit Vernehmlassung vom 5. Oktober 2023 beantragt die Vorinstanz die Abweisung der Beschwerde, unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin.

F.c Die Beschwerdeführerin repliziert am 5. Januar 2024.

Auf die einzelnen Vorbringen der Parteien und die eingereichten Akten wird nachfolgend insoweit eingegangen, als sie für den vorliegenden Entscheid wesentlich sind.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor. Der angefochtene Einspracheentscheid vom 15. Juni 2023 stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

1.2 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG; vgl. Art. 81 Abs. 1 MWSTG, wonach die in Art. 2 Abs. 1 VwVG genannten Ausnahmen im Mehrwertsteuerverfahren nicht gelten).

1.3 Der Einspracheentscheid ist an die Beschwerdeführerin adressiert, welche von diesem in rechtlicher und tatsächlicher Hinsicht betroffen ist und die am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen hat. Sie ist daher zur Beschwerde legitimiert (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach einzutreten.

1.4 Das Bundesverwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang. Die Beschwerdeführerin kann mit der Beschwerde neben der Verletzung von Bundesrecht auch die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts sowie die Unangemessenheit rügen (vgl. Art. 49 VwVG).

2.

2.1 Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer; Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [SR 101; nachfolgend: BV]; Art. 1 Abs. 1 MWSTG). Der Mehrwertsteuer unterliegen unter anderem die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen, soweit dieses Gesetz keine Ausnahme vorsieht (Inlandsteuer; Art. 1 Abs. 2 Bst. a und Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Die Erhebung erfolgt unter anderem nach dem Grundsatz der Wettbewerbsneutralität (Art. 1 Abs. 3 Bst. a MWSTG; siehe auch: Art. 21 Abs. 5 MWSTG).

2.2 Mangels Leistung – bzw. weil diesen Mittelflüssen die innere wirtschaftliche Verknüpfung mit einer mehrwertsteuerlichen Leistung fehlt – gelten namentlich die in Art. 18 Abs. 2 Bst. a-I MWSTG genannten Mittelflüsse nicht als Entgelt (sog. Nicht-Entgelte; vgl. Urteile des BVGer A-6558/2020 vom 13. April 2022 E. 4.1 m.w.H.; A-2566/2020 vom 11. November 2021 E. 2.5). Das Weiterleiten solcher Mittelflüsse unterliegt nicht der Steuer (vgl. Art. 30 Abs. 1 der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 [MWSTV, SR 641.201]; vgl. auch E. 2.5.2).

2.3 Zu den sog. Nicht-Entgelten nach Art. 18 Abs. 2 MWSTG zählen unter anderem *Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge*, selbst wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag oder eine Programmvereinbarung gemäss Art. 46 Abs. 2 BV ausgerichtet werden (Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG; vgl. BGE 141 II 182 E. 3.5; Urteil des BVGer A-5045/2021 vom 15. August 2023 E. 2.3).

2.4

2.4.1 Das Mehrwertsteuergesetz kennt keine Legaldefinition der Subvention oder der anderen öffentlich-rechtlichen Beiträge. Entsprechend dem Gebot der Einheit der Rechtsordnung ist dafür grundsätzlich auf die Subventionsgesetzgebung zurückzugreifen (BGE 140 I 153 E. 2.5.4; Urteil des BGer 2C_826/2016 vom 6. April 2018 E. 2.5; Urteile des BVGer A-6558/2020 vom 13. April 2022 E. 4.3.1; A-2566/2020 vom 11. November 2021 E. 2.5.1.1).

2.4.2 Nach Art. 29 MWSTV gelten als Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge namentlich die vom Gemeinwesen ausgerichteten:

- a) Finanzhilfen im Sinne von Art. 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 5. Oktober 1990 über Finanzhilfen und Abgeltungen (Subventionsgesetz, SuG, SR 616.1);
- b) Abgeltungen im Sinne von Art. 3 Abs. 2 Bst. a SuG, sofern kein Leistungsverhältnis vorliegt;
- c) Forschungsbeiträge, sofern dem Gemeinwesen kein Exklusivrecht auf die Resultate der Forschung zusteht;
- d) mit den Buchstaben a – c vergleichbaren Mittelflüsse, die gestützt auf kantonales und kommunales Recht ausgerichtet werden.

2.4.3 In Art. 3 Abs. 1 SuG werden Finanzhilfen definiert als geldwerte Vorteile, die Empfängern ausserhalb der Bundesverwaltung gewährt werden, um die Erfüllung einer vom Empfänger gewählten Aufgabe zu fördern oder zu erhalten.

Abgeltungen im Sinne von Art. 3 Abs. 2 Bst. a SuG werden umschrieben als Leistungen an Empfänger ausserhalb der Bundesverwaltung zur Milderung oder zum Ausgleich von finanziellen Lasten, die sich ergeben aus der Erfüllung von bundesrechtlich vorgeschriebenen Aufgaben.

2.4.4 Beim Begriff der Subvention bzw. des öffentlich-rechtlichen Beitrags im Sinne von Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG handelt es sich um einen wirtschaftlichen Begriff. Ob ein bestimmter Mittelfluss unter diesen Begriff fällt, ist im Einzelfall und unabhängig von der Bezeichnung des Mittelflusses zu entscheiden (Urteile des BGer 2C_356/2020 vom 21. Oktober 2020 E. 5; 2C_233/2019 vom 29. August 2019 E. 5.4 m.w.H.). Eine Subvention oder ein anderer öffentlich-rechtlicher Beitrag im Sinne von Art. 18 Abs. 2 Bst. a

MWSTG kann auch dann vorliegen, wenn sich der Mittelfluss nicht auf das Subventionsgesetz stützt (Urteil des BGer 2C_356/2020 vom 21. Oktober 2020 E. 5; Urteil des BVGer A-6558/2020 vom 13. April 2022 E. 4.3.3). Entsprechend kommt der subventionsrechtlichen Betrachtung lediglich Indizwirkung zu (vgl. Urteil des BGer 2C_585/2017 vom 6. Februar 2019 E. 3.4 m.w.H.).

2.4.5 Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge zeichnen sich im Wesentlichen dadurch aus, dass sie von Gemeinwesen ohne entsprechende marktwirtschaftliche Gegenleistung ausgerichtet werden. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zielt der Subventionsgeber mit der Gewährung der Subvention nicht auf die Herstellung eines bestimmten Zustandes ab, sondern er will damit beim Subventionsempfänger ein bestimmtes Verhalten hervorrufen oder unterstützen. Für die Subvention ist wesentlich, dass sich der Empfänger in einer Weise verhält und Aufgaben erfüllt, die dem mit der Subventionierung verfolgten öffentlichen Zweck entsprechen und zur Verwirklichung dieses Zweckes geeignet erscheinen. Abgesehen von dieser Verhaltensbindung sind Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand jedoch «unentgeltlich», d.h. ein wirtschaftlich gleichwertiges Entgelt ist für sie nicht zu entrichten (BGE 140 I 153 E. 2.5.5; 126 II 443 E. 6c; Urteile des BVGer A-5045/2021 vom 15. August 2023 E. 2.3; A-6558/2020 vom 13. April 2022 E. 4.3.4; FELIX GEIGER, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, Schweizerisches Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer mit den Ausführungserlassen sowie Erlasse zum Zollwesen, 2. Aufl. 2019 [nachfolgend: MWSTG-Kommentar], Art. 18 N 11).

2.4.6 Die ESTV hat die hiervor erwähnten Kriterien in ihren Weisungen übernommen. Solche Weisungen (oder auch Kreisschreiben, Direktiven usw.) sind sog. Verwaltungsverordnungen, welche die Verwaltung zwecks einheitlicher und rechtsgleicher Gesetzesanwendung erlassen kann (vgl. Art. 65 Abs. 3 MWSTG). Das Gericht weicht davon nicht ohne triftigen Grund ab, solange sie eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben darstellen (BGE 141 II 199 E. 5.5; 133 V 346 E. 5.4.2; Urteile des BVGer A-5045/2021 vom 15. August 2023 E. 1.3.4; A-6558/2020 vom 13. April 2022 E. 2.7). Gemäss Verwaltungspraxis liegt eine Subvention demnach vor, wenn folgende drei Bedingungen kumulativ erfüllt sind (MWST-Info 05 Subventionen und Spenden [nachfolgend: MWST-Info 05], Ziff. 1.1, publiziert am 22. Mai 2013 und letztmals geändert am 17. September 2019; abrufbar unter www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikati-

onen/public/pages/taxInfos/tableOfContent.xhtml > MWST-Infos > 05 Subventionen und Spenden; zuletzt abgerufen am 10. Mai 2024).

- die Subvention wird *von der öffentlichen Hand ausgerichtet*; als öffentliche Hand gelten die autonomen Dienststellen des Bundes, der Kantone und der Gemeinden sowie die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts wie in- oder ausländische Körperschaften (z.B. Zweckverbände von Gemeinwesen), rechtlich selbstständige Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts sowie einfache Gesellschaften im Gemeinwesen (Art. 12 Abs. 1 MWSTG und Art. 12 Abs. 2 MWSTV);
- der Beitragszahler erhält *keine konkrete Gegenleistung* vom Begünstigten;
- die Subvention wird grundsätzlich aufgrund einer *gesetzlichen Grundlage* (Gesetz, Verordnung, Reglement, Beschluss, Erlass, usw.) ausgerichtet.

2.5 Gemäss Art. 28 Abs. 1 und 3 MWSTG kann eine steuerpflichtige Person – unter Vorbehalt namentlich von Art. 33 MWSTG – Vorsteuern im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit abziehen, sofern sie nachweist, dass sie die Vorsteuern bezahlt hat.

2.5.1 Das Erzielen von Nicht-Entgelten wird im unternehmerischen Bereich als Bestandteil der unternehmerischen Tätigkeit beurteilt und schränkt gemäss Art. 33 Abs. 1 MWSTG das Recht auf Vorsteuerabzug der steuerpflichtigen Person grundsätzlich nicht ein (REGINE SCHLUCKEBIER, MWSTG-Kommentar, Art. 10 N 50 ff.). Einzig dann, wenn eine steuerpflichtige Person Gelder im Sinne von Art. 18 Abs. 2 Bst. a-c MWSTG erhält, hat sie ihren Vorsteuerabzug gemäss Art. 33 Abs. 2 MWSTG verhältnismässig zu kürzen (vgl. Urteil des BVGer A-6558/2020 vom 13. April 2022 E. 5.3 m.w.H.). Diese Ausnahme bzw. die unter Art. 33 Abs. 2 MWSTG fallenden Tatbestände sind finanzpolitisch motiviert (vgl. zum Ganzen: BGE 149 II 255 E. 2.2.4 ff.). Sie sind gemäss Rechtsprechung und Doktrin eher einschränkend, jedenfalls nicht ausdehnend zu verstehen (BGE 149 II 255 E. 2.2.7; Urteil des BGer 2C_368/2022 vom 16. Dezember 2022 E. 3.2.8).

2.5.2 Wie bereits erwähnt, hat die *Weiterleitung von Mittelflüssen* nach Art. 18 Abs. 2 Bst. a-c MWSTG bei demjenigen, der den Beitrag weiterleitet, keine steuerlichen Konsequenzen (vgl. E. 2.2). Mit dieser Regelung wird sichergestellt, dass keine Umqualifikation der Mittelflüsse erfolgt, wenn der Beitragsempfänger nicht der End-Destinatär ist, sondern ersterer

die finanziellen Mittel lediglich im Sinne des Beitragszahlers an die End-Destinatäre weiterleitet. Gegebenenfalls hat die Weiterleitung der Mittelflüsse nicht zur Folge, dass zwischen dem Beitragsempfänger und End-Destinatär ein Leistungsverhältnis entsteht (GEIGER, MWSTG-Kommentar, Art. 18 N 51 m.w.H.).

Damit eine blosser Weiterleitung vorliegt, muss dem End-Destinatär der Mittelzufluss nach Art. 18 Abs. 2 Bst. a-c MWSTG oder eines Teils davon ein Rechtsanspruch darauf zustehen. Der Mittelzufluss muss für ihn bestimmt sein und der oder die Zwischenempfänger der Beiträge müssen zur Weiterleitung verpflichtet sein. Sie treten hinsichtlich dieser Mittel nur als Vertreter auf (BEATRICE BLUM, MWSTG-Kommentar, Art. 33 N 16). Dass im Zeitpunkt der Mittelvergabe bereits sämtliche End-Destinatäre bekannt sind, ist nicht erforderlich (Erläuterungen zur Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009, abrufbar unter www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen.msg-id-30396.html [Bundesrat verabschiedet Verordnung zum neuen Mehrwertsteuergesetz], zuletzt abgerufen am 10. Mai 2024; auch wiedergegeben in: DANIEL R. GYGAX, Das neue Mehrwertsteuergesetz 2010, 2010, S. 103 ff, S. 116 f. [zu Art. 30 MWSTV]).

2.5.3 Im Zusammenhang mit der Weiterleitung von Mittelströmen nach Art. 18 Abs. 2 Bst. a-c MWSTG stellt Art. 30 Abs. 2 MWSTV klar, dass ausschliesslich der letzte Zahlungsempfänger oder die letzte Zahlungsempfängerin bzw. der End-Destinatär eine verhältnismässige Kürzung des Vorsteuerabzugs vorzunehmen hat. Aus Sicht der Beitragsempfängerin, welche die finanziellen Mittel an die End-Destinatäre weiterleitet, handelt es sich um einen reinen Durchlaufposten (GEIGER, MWSTG-Kommentar, Art. 18 N 53).

2.5.4 Die Kürzung des Vorsteuerabzugs nach Art. 33 Abs. 2 MWSTG ist in Art. 75 MWSTV geregelt. Es werden drei verschiedene Fallkonstellationen unterschieden:

Nach Art. 75 Abs. 1 MWSTV hat die Vorsteuerabzugskürzung zu unterbleiben, wenn die erhaltenen Mittel einem Tätigkeitsbereich zuzuordnen sind, für den entweder keine Vorsteuer anfällt oder sie nicht geltend gemacht werden kann (*1. Fallkonstellation*). Soweit die erhaltenen Mittel einem bestimmten Tätigkeitsbereich zugeordnet werden können, ist nur die Vorsteuer auf den Aufwendungen für diesen Tätigkeitsbereich zu kürzen (vgl. Art. 75 Abs. 2 MWSTV; *2. Fallkonstellation*). Erfolgt die Zuwendung von Mitteln im Sinne von Art. 18 Abs. 2 Bst. a-c MWSTG zur Deckung eines

Betriebsdefizits, so ist die Vorsteuer im Verhältnis der Mittel zum Gesamtumsatz ohne Mehrwertsteuer zu kürzen (vgl. Art. 75 Abs. 3 MWSTV; 3. *Fallkonstellation*; zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_356/2020 vom 21. Oktober 2020 E. 10; Urteil des BVGer A-5126/2020 vom 1. September 2021 E. 3.4.6).

In Ziff. 1.3.2 der MWST-Info 05 wird unter dem Titel «Objektbezogene Subventionen» entsprechend Art. 75 MWSTV ausgeführt, dass, soweit Subventionen einem bestimmten Objekt direkt zugewiesen werden könnten, nur die Vorsteuer im Zusammenhang mit diesem Objekt zu kürzen sei. Der Schlüssel für die Kürzung der Vorsteuer berechne sich, indem man die erhaltenen Subventionen zu den Objektkosten (inkl. MWST) ins Verhältnis setze.

2.5.5 Nach der Rechtsprechung noch zum Mehrwertsteuersteuergesetz vom 2. September 1999 (aMWSTG, in Kraft bis 31. Dezember 2009; AS 2000 1300), welche auch für das geltende Recht massgebend ist, hat die Kürzung des Vorsteuerabzugs in jedem Fall «sachgerecht» zu erfolgen und muss «den tatsächlichen Verhältnissen des Einzelfalls soweit als möglich entsprechen» (vgl. u.a. Urteil des BVGer A-6898/2014 vom 21. Mai 2015 E. 2.7.1). Dieser Grundsatz gilt auch für die Vorsteuerabzugskürzung nach Art. 33 Abs. 2 MWSTG (vgl. Urteile des BVGer A-5049/2020 vom 16. August 2022 E. 2.6; A-2202/2021 vom 20. Dezember 2021 E. 3.4.4; A-460/2019 vom 9. März 2020 E. 6.6 [teilweise bestätigt durch Urteil des BGer 2C_356/2020 vom 21. Oktober 2020]).

2.6 Hat die ESTV die Kürzung des Vorsteuerabzugs selbst vorzunehmen, etwa weil die steuerpflichtige Person eine solche Kürzung zu Unrecht unterlassen oder in einer nicht zulässigen Weise vorgenommen hat, steht ihr bei der Wahl der anzuwendenden Kürzungsmethode ein weiter Ermessensspielraum zu. Das Bundesverwaltungsgericht prüft eine zulässigerweise durch die ESTV vorgenommene Kürzung nur mit Zurückhaltung darauf hin, ob die von der ESTV gewählte Methode sachgerecht ist bzw. ob sie sich bei der betreffenden Kürzung innerhalb ihres Ermessensspielraums bewegt hat. Insbesondere setzt das Gericht nicht sein eigenes Ermessen an die Stelle des Ermessens der ESTV. Ist eine Vorsteuerabzugskürzung durch die ESTV zu Recht erfolgt und erscheint diese nicht bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig, obliegt es der steuerpflichtigen Person, darzutun und nachzuweisen, dass die vorgenommene Kürzung offensichtlich nicht sachgerecht ist (zum Ganzen: Urteile

des BVGer A-5049/2020 vom 16. August 2022 E. 2.7; A-2599/2015 vom 19. Oktober 2015 E. 3.3.2).

2.7 Die Steuerforderung ist innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode durch die steuerpflichtige Person zu begleichen (Zahlungsfrist, Art. 86 Abs. 1 MWSTG). Bei verspäteter Zahlung ist ohne Mahnung und unabhängig vom Verschulden ein Verzugszins zu bezahlen (Art. 87 MWSTG; Urteil des BVGer A-6558/2020 vom 13. April 2022 E. 6.1).

2.8

2.8.1 Die Schweizerische Post AG ist eine spezialgesetzliche Aktengesellschaft (vgl. Art. 1 und Art. 2 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 17. Dezember 2010 über die Organisation der Schweizerischen Post [Postorganisationsgesetz, POG, SR 783.1]). Sie gewährleistet die Grundversorgung mit den Postdiensten nach den Artikeln 14-17 des Postgesetzes vom 17. Dezember 2010 (PG, SR 783.0; vgl. Art. 13 Abs. 1 PG), wobei sie die Erfüllung dieser Verpflichtung an Konzerngesellschaften übertragen kann (Art. 2 Abs. 1 der Postverordnung vom 29. August 2012 [VPG, SR 783.01]). Eigentümer der Schweizerischen Post AG ist zu 100% der Bund. Das postalische Geschäft – welches namentlich die Dienstleistungen der Grundversorgung umfasst – wird von der Tochtergesellschaft, der Post CH AG, erbracht. Diese wird zu 100% von der Schweizerischen Post AG (nachfolgend: Post) beherrscht (vgl. beispielsweise Finanzbericht 2017 der Schweizerischen Post AG, S. 12, 62, 152, abrufbar unter: https://www.post.ch/-/media/post/ueber-uns/dokumente/archiv-berichterstattung/finanzbericht/finanzbericht-2017.pdf?vs=1&sc_lang=de&hash=D2810CA87DED3DC5900BABD6C7342CAD, zuletzt abgerufen am 10. Mai 2024).

2.8.2 Gemäss Art. 16 Abs. 4 PG werden für die Zustellung von abonnierten Tages- und Wochenzeitungen der Regional- und Lokalpresse (Bst. a) sowie von Zeitungen und Zeitschriften von nicht gewinnorientierten Organisationen an ihre Abonnenten, Mitglieder oder Spender (Mitgliedschafts- und Stiftungspresse) in der Tageszustellung (Bst. b) Ermässigungen gewährt. Der Bundesrat genehmigt die ermässigten Preise (Art. 16 Abs. 6 PG). Zur Gewährung dieser Ermässigung leistet der Bund jährlich einen Beitrag von Fr. 30 Mio. für die Regional- und Lokalpresse (Art. 16 Abs. 7 Bst. a PG) und von Fr. 20 Mio. für die Mitgliedschafts- und Stiftungspresse (Art. 16 Abs. 7 Bst. b PG). Sinn und Zweck der Ermässigung ist die Erhaltung einer vielfältigen Regional- und Lokalpresse sowie Mitgliedschafts- und Stiftungspresse (Art. 36 Abs. 1 und Abs. 3 VPG).

2.8.3 Wer eine Ermässigung für die Beförderung von Zeitungen und Zeitschriften möchte, hat beim BAKOM ein entsprechendes Gesuch einzureichen (Art. 37 Abs. 1 VPG). Das BAKOM prüft, ob ein Presseerzeugnis eines Herausgebers bzw. Verlegers die in Art. 36 PV statuierten Voraussetzungen erfüllt und somit für eine Zustellermässigung qualifiziert. Heisst das BAKOM das Gesucht gut, so hat die Gesuchstellerin oder der Gesuchsteller ab dem ersten Tag des Monats, nach dem das Gesuch eingereicht wurde, Anspruch auf Zustellermässigung (Art. 37 Abs. 2 VPG). Die Anspruchsberechtigten sind dem BAKOM gegenüber zur periodischen Einreichung einer Selbstdeklaration sowie gegebenenfalls zur Bekanntgabe des Dahinfallens der Anspruchsvoraussetzungen verpflichtet; dem BAKOM stehen Überprüfungsmöglichkeiten zu (Art. 37 Abs. 3 bis 5 VPG).

2.8.4 Die Bestimmung des Umfangs der den einzelnen Anspruchsberechtigten zu gewährenden Zustellermässigungen wurde der Post übertragen. Sie berechnet jährlich die Zustellermässigung aufgrund der Vorjahresmenge der anspruchsberechtigten Regional- und Lokal beziehungsweise der Mitgliedschafts- und Stiftungspreise. Allfällige Differenzen werden im Folgejahr bei der Festlegung der neuen Ermässigungen ausgeglichen (Art. 47 Abs. 5 VPG). Gemäss Art. 47 Abs. 4 VPG erhalten die anspruchsberechtigten Zeitungen und Zeitschriften auf dem festgelegten Zustellungspreis eine Ermässigung je Exemplar. Der Bundesrat überprüft die von der Post vorgenommenen Berechnungen und genehmigt die ermässigten Preise (Art. 47 Abs. 6 VPG).

2.9 Das Bundesverwaltungsgericht hat sich in seiner kürzlich ergangenen Rechtsprechung mit der Frage der mehrwertsteuerlichen Qualifikation von Zustellermässigungen, welche gestützt auf das Postgesetz ausgerichtet werden, befasst. Im Urteil A-5046/2021 vom 15. August 2023 hielt es (implizit [weil in diesem Fall unbestritten]) und im Urteil A-5711/2022 vom 1. Februar 2024 ([angefochten vor BGer] ausdrücklich) fest, dass es sich bei den gestützt auf Art. 16 Abs. 4 und Abs. 7 PG geleisteten Bundesbeiträgen, welche den Verlagen indirekt durch die Post über Zustellermässigungen gewährt würden, um Subventionen im Sinne einer indirekten Presseförderung handelt. Es kam in den beurteilten Konstellationen zudem zum Schluss, dass es sich bei der Zustellermässigung weder um eine Entgeltsminderung für die Zustelleistungen der Post handelt noch, dass diese zur Deckung eines Betriebsdefizits der anspruchsberechtigten Verlage ausgerichtet wird. Konkret äusserte sich das Bundesverwaltungsgericht wie folgt:

Im Urteil A-5711/2022 vom 1. Februar 2024 stellte das Bundesverwaltungsgericht in Anwendung der für Subventionen geltenden Kriterien (vgl. E. 2.5.5 f.) sowie durch (ergänzende) Auslegung von Art. 16 Abs. 4 und Abs. 7 PG zusammengefasst fest, dass es sich bei der Zustellermässigung um einen *von der öffentlichen Hand (dem Bund) ausgerichteten Beitrag* handle. Die Beitragsgewährung stütze sich verfassungsrechtlich auf Art. 92 Abs. 2 BV, welcher dem Bund im Postwesen die Kompetenz einräume, für eine ausreichende und preiswerte Grundversorgung mit Post- und Fernmeldediensten in allen Landesgegenden zu sorgen (E. 3.2.4.3 des hiervor erwähnten Urteils mit Hinweis auf die Botschaft vom 29. April 2020 zum Massnahmenpaket zugunsten der Medien, BBI 2020 4485, S. 4490). Da der Bund von den Subventionsberechtigten zudem *keine direkte Gegenleistung* erhalte und mit Art. 16 Abs. 4 PG eine *gesetzliche Grundlage* für die Gewährung der (indirekten, d.h. über die Post abgewickelten) Zahlung bestehe, seien die Kriterien zur Qualifikation der Beiträge als Subventionen erfüllt (E. 3.2.5-3.2.7 des besagten Urteils).

Im Urteil A-5046/2021 vom 15. August 2023, welches Zustellermässigungen für Erzeugnisse der Regional- und Lokalpresse betrifft, hielt das Bundesverwaltungsgericht zudem fest, dass die gestützt auf Art. 16 Abs. 4 PG gewährten Zustellermässigungen zur teilweisen Deckung der Kosten für die Tageszustellung der Presseerzeugnisse ausgerichtet würden und dabei eine objektbezogene Subvention im Sinne der Praxis der ESTV vorliege (E. 3.1 und E. 3.3 ff. des hiervor erwähnten Urteils). Das Bundesverwaltungsgericht erwog namentlich, dass Sinn und Zweck der indirekten Presseförderung in der Förderung der *Unabhängigkeit der Presse* von Inserenten und damit einhergehend in der *Garantie der Meinungsvielfalt* bestehe. Durch die Ermässigung auf den Zustellpreisen könnten die abonnierten Zeitungen verbilligt befördert werden, wodurch tiefere Abonnementspreise möglich seien. Insofern soll mit der indirekten Presseförderung der Abschluss von Abonnements gefördert werden, da jedes Abonnement einen Schritt in eine grössere finanzielle Unabhängigkeit (der Presse) darstelle (E. 3.3.4 des hiervor erwähnten Urteils). Da die Subventionen durch verbilligte Dienstleistungen gewährt würden, sei ihre tatsächliche bzw. subventionskonforme Verwendung offensichtlich (E. 3.3.5 des besagten Urteils). Ferner hielt das Bundesverwaltungsgericht fest, dass im Sinne einer wirtschaftlichen Betrachtung für die Inanspruchnahme der indirekten Presseförderung ein *Leistungsverhältnis* zwischen dem Verlag und der Post über die Tageszustellung der Zeitschriften zwingende Voraussetzung dafür sei, dass *dem Verlag* eine entsprechende Ermässigung auf

den Zustellkosten gewährt werden könne (E. 4.1.2 des hiavor erwähnten Urteils).

2.10

2.10.1 Im öffentlichen Recht und damit auch im Steuerrecht führt der Eintritt der Verjährung zum Untergang der Forderung. Dies im Gegensatz zum Zivilrecht, in welchem der Eintritt der Verjährung lediglich die Durchsetzbarkeit einer Forderung betrifft (BVGE 2009/12 E. 6.3.2.1 ff.). Die Verjährung einer Mehrwertsteuerforderung ist von Amtes wegen zu prüfen, wenn das Gemeinwesen Gläubiger der Forderung ist (BGE 142 II 182 E. 3.2.1; BVGE 2009/12 E. 6.3.1; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-245/2022 vom 14. November 2022 E. 2.2.1; A-5049/2020 vom 16. August 2022 E. 1.5).

2.10.2 Art. 42 Abs. 6 MWSTG sieht eine absolute Festsetzungsverjährung von zehn Jahren nach Ablauf der Steuerperiode vor, in welcher die Steuerforderung entstanden ist. Es kann folglich – wie die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz übereinstimmend festhalten – für die Steuerperiode 2013 seit dem 1. Januar 2024 keine zusätzliche Mehrwertsteuer mehr erhoben werden, weshalb für diese Steuerperiode nur die von der Beschwerdeführerin deklarierte Steuerforderung geschuldet bleibt (vgl. Urteil des BGer 2C_1021/2020 vom 28. Juli 2021 E. 4.1; Urteile des BVGer A-5826/2022 vom 23. April 2024 E. 4.3.1; A-4569/2020 vom 4. Juli 2022 E. 3.1 m.w.H.).

Demnach ist die Beschwerde im Umfang der die Steuerperiode 2013 betreffende Steuer(nach-)forderung in der Höhe von Fr. 21'476.-- gutzuheissen.

3.

Im vorliegenden Fall erhielt die Beschwerdeführerin gestützt auf Art. 16 Abs. 4 Bst. b PG Ermässigungen auf den Preisen für die Zustellung von abonnierten Tageszeitungen der Mitgliedschaftspresse durch die Post bzw. durch deren Tochtergesellschaft, die Post CH AG. Diese Zustellermässigungen werden gemäss Art. 16 Abs. 7 Bst. b PG durch Beiträge des Bundes finanziert. Nicht streitig ist zwischen den Parteien, dass es sich bei den gestützt auf Art. 16 Abs. 7 PG vom Bund geleisteten Beiträgen um Subventionen im Sinne von Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG handelt. Umstritten ist hingegen, wer (End-)Empfängerin dieser Beiträge ist, respektive, ob es sich bei der gewährten Zustellermässigung um eine von der Post an die Beschwerdeführerin weitergeleitete Subvention handelt.

3.1 Die Beschwerdeführerin ist der Ansicht, dass Empfängerin der gestützt auf Art. 16 PG ausgerichteten Beiträge einzig die Post und nicht sie (die Beschwerdeführerin) sein könne. Sie (die Beschwerdeführerin) erhalte von der Post eine Ermässigung auf den von dieser erbrachten Transport- bzw. Zustelleleistungen. Dabei handle es sich um eine «von der Subvention unabhängige» tarifliche Ermässigung im Rahmen des Leistungsverhältnisses zwischen ihr (der Beschwerdeführerin) und der Post. Sollte hingegen angenommen werden, dass eine Weiterleitung von Beiträgen an sie (die Beschwerdeführerin) vorliegen würde, müsste von einer Preisauffüllung zugunsten der Abonnenten ihrer Zeitschriften ausgegangen werden. Dies würde ein von Dritten (dem Bund) bezahltes, zusätzliches Entgelt für die Abonnemente und nicht eine Subvention an sie (die Beschwerdeführerin) darstellen. Die Beschwerdeführerin begründet ihre Auffassung wie folgt:

Die Beiträge des Bundes würden der Post als finanzieller Ausgleich für die von dieser durch die gesetzliche Pflicht zur Grundversorgung und Gewährung von Zustellermässigungen bewirkten Verluste ausgerichtet. Dementsprechend könne einzig die Post gegenüber dem Bund finanzielle Ansprüche geltend machen. Zwar entscheide das BAKOM auf entsprechenden Antrag darüber, welche Verlage die gesetzlichen Kriterien erfüllen und die Zustellermässigung erhalten würden. Über die Höhe der an sie (die Beschwerdeführerin) auszurichtenden Beträge verfüge das BAKOM allerdings nicht. Folglich bewirke die Gutheissung des Antrags auch keinen Anspruch des Verlags gegenüber dem Bund, sondern nur einen solchen gegenüber der Post auf Zustellermässigung, d.h. auf einen reduzierten Tarif für die Beförderungsleistung. Im Einklang damit werde in der Datenbank der vom Bund ausgerichteten Subventionen betreffend die gestützt auf Art. 16 Abs. 7 PG geleisteten Beiträge festgehalten, dass der Bund «der Post eine jährliche Abgeltung für die Gewährung von Vorzugspreisen für Zeitungstransporte (Lokal- und Regionalpresse sowie Mitgliedschafts- und Stiftungspresse)» gewähre (vgl. Beschwerdebeilage 10 [Auszug aus der Datenbank der Subventionen des Bundes: Kreditnummer A321.0318]). Die Empfängerin der Subvention – die Post – sowie der damit verfolgte Zweck – die Abgeltung von Mindereinnahmen aus Vorzugspreisen – seien damit eindeutig bestimmt.

Sodann gehe auch aus der Entstehungsgeschichte von Art. 16 Abs. 7 PG eindeutig hervor, dass die Beiträge des Bundes einen Minderertrag bei der Post ausgleichen sollen und dass der Bund über keine verfassungsrechtliche Kompetenz zur – direkten oder indirekten – Förderung der «Hersteller» von Presseerzeugnissen verfüge. Eine solche Kompetenz könne auch

nicht in Art. 92 BV erblickt werden. Diese Verfassungsbestimmung räume dem Bund lediglich die Befugnis ein, das Post- und Fernmeldewesen zu regeln. Dies erfolge durch die hoheitliche Preisregulierung für diejenigen Leistungen, die im politischen Prozess der Grundversorgung zugewiesen worden seien. Eine Kompetenz zur Subventionierung irgendwelcher Abnehmer von Leistungen eines bestimmten Marktteilnehmers (der Post) könne daraus nicht abgeleitet werden. Vielmehr sei lediglich eine Kompetenz zur Vorgabe und Kontrolle von Preisen gegeben, womit Art. 16 Abs. 4 PG nichts anderes als eine tarifliche Vorgabe darstelle. Dieser Eingriff in die Tarife der Post werde mit der Regelung von Art. 16 Abs. 7 PG finanziell abgedeckt. Eine effektive Unterstützung der Verlage könne mit dem Instrument der «indirekten Presseförderung» über die Gewährung von Ermässigungen für Zustelleleistungen durch die Post (und nicht auch durch ihre Mitbewerber) ohnehin nicht verwirklicht werden. Dies sei mehrfach festgestellt worden sowie allgemein bekannt. Mit der Zustellermässigung würden die Dienstleistungen der Post verbilligt, was dem Verlag zwar erlaube, tiefere Abonnementspreise anzusetzen. Das einzige Verhalten der Verlage, das damit unterstützt werde, sei aber die Beanspruchung der Transportdienstleistung der Post anstatt derjenigen eines anderen Marktteilnehmers. Mangels qualitativer Kriterien bei der Prüfung der Anspruchsberechtigung erfolge keine «Erhaltung der Presse- und Meinungsvielfalt in der Schweiz», wie dies die Vorinstanz behaupte.

Von einer Weiterleitung von Subventionen – so die Beschwerdeführerin weiter – könne vorliegend ebenfalls keine Rede sein, weder von einer solchen in Form von Abgeltungen noch in Form von Finanzhilfen. Die Beiträge des Bundes und die Preisermässigungen durch die Post könnten – entgegen der Auffassung der Vorinstanz – wirtschaftlich nicht gleichgestellt werden. Wenn eine «wirtschaftliche Besserstellung bestimmter Personen» erkennbar sei, dann einzig eine solche der Post gegenüber ihren Mitbewerbern, welche keinerlei Abgeltungen durch den Bund erhielten und so keine Senkung ihrer Tarife vornehmen könnten. Ausschliesslich sie (die Beschwerdeführerin) und die Post stünden in einem Leistungsverhältnis. Die Post bzw. deren Tochtergesellschaft, die Post CH AG, erfülle den Transportauftrag der Beschwerdeführerin, wofür der Post ein Entgelt zustehe. Dieses unterliege gemäss Art. 25 Abs. 1 MWSTG dem steuerlichen Normalsatz. Die Steuerausnahme von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 1 MWSTG [Beförderung von Gegenständen im Rahmen der sog. reservierten Dienste, Anmerkung des Bundesverwaltungsgerichts] greife für den Transport der vorliegend betroffenen Zeitschriften nicht. Das Entgelt für die Transportleistung werde nach den anwendbaren Tarifen der Post bestimmt und umfasse den

Grundtarif, Zuschläge und die Zustellermässigung. Das geschuldete Entgelt werde ihr (der Beschwerdeführerin) von der Post monatlich in Rechnung gestellt.

Sodann spreche auch die buchhalterische Erfassung der Zahlungen des BAKOM bei der Post gegen das Vorliegen einer (indirekten) Presseförderung bzw. einer Weiterleitung von Subventionen. Bei der Mehrwertsteuer könne nur das massgebend sein, was durch den Leistungserbringer (vorliegend die Post) in den an den Leistungsempfänger gerichteten Belegen, namentlich Rechnungen im Sinne von Art. 26 MWSTG, ausgewiesen werde. Die Post habe in ihren Belegen an sie (die Beschwerdeführerin) keine durchlaufenden Posten ausgewiesen, sondern sämtliche Positionen unter der Bezeichnung «Dienstleistungen» abgerechnet. Ohnehin könne bei der Beurteilung von Sachverhalten, welche sie (die Beschwerdeführerin) betreffen, nicht auf die Art der Verbuchung von Vorleistungen oder Zahlungsflüssen durch eine von ihr unabhängige Drittperson abgestellt werden.

Wäre in vorliegender Konstellation tatsächlich von einer Weiterleitung von Subventionen auszugehen – was sie (die Beschwerdeführerin) bestreite – so sei sie (die Beschwerdeführerin) gleichwohl nicht Endbegünstigte der Subvention. Nach Vorstellungen des Bundes solle die Zustellermässigung der «Gewährleistung der Meinungsvielfalt und der politischen Meinungsbildung» dienen, womit Zielgruppe der Massnahme die inländischen Abonnenten der anspruchsberechtigten Presseerzeugnisse seien. Im Einklang damit spreche auch das Bundesverwaltungsgericht im Urteil A-5046/2021 vom 15. August 2023 von «sich aus der Zustellermässigung ergebenden Vergünstigungen der Abonnemente», respektive, dass den Verlagen ein «Kostenersatz» bezüglich den Beförderungskosten gewährt werde. Dies spreche aber für das Argument der Beschwerdeführerin, dass es sich bei der Zustellermässigung schlussendlich um eine Preisauffüllung zugunsten der Abonnenten handle, womit diese als Endbegünstigte der Subvention zu betrachten seien.

3.2 Die Vorinstanz hält den Ausführungen der Beschwerdeführerin entgegen, dass im Anwendungsbereich des geltenden Rechts nicht mehr von einer Abgeltung von ungedeckten Kosten der Post gesprochen werden könne. In Art. 16 Abs 7 PG werde nunmehr lediglich festgehalten, dass der Bund die entsprechenden Mittel für die Gewährung der Zustellermässigung zur Verfügung stelle. Betreffend Sinn und Zweck der Zustellermässigungen habe das Bundesverwaltungsgericht in seiner jüngeren Rechtsprechung

festgehalten, dass das mittels Gewährung von Zustellermässigungen verfolgte öffentliche Interesse in der Förderung einer Presse, die möglichst unabhängig von Inserenten ist, liege. Eine unabhängige Presse garantiere die Meinungsvielfalt. Dem Bund als finanzierendes Gemeinwesen gehe es folglich darum, die anspruchsberechtigten Herausgeberschaften von Presseerzeugnissen, welche die in Art. 36 VPG definierten Anforderungen erfüllen, bzw. die von diesen erbrachten Leistungen, finanziell zu unterstützen, um damit das übergeordnete öffentlich-rechtliche Ziel der Erhaltung einer vielfältigen Presselandschaft und damit der Meinungsvielfalt zu erreichen.

Sodann würden die an die Beschwerdeführerin gewährten Presseförderungsbeiträge korrekt (ohne Mehrwertsteuer) und einzeln ausgewiesen. Von einer Vermischung mit dem Leistungsentgelt könne nicht gesprochen werden. Genauso wenig nehme die Post eine direkte Verknüpfung der Presseförderungsbeiträge mit dem Dienstleistungsentgelt im Sinne einer Preisreduktion oder einer Preisauffüllung vor, namentlich da sie nicht Adressatin der Presseförderung sei. Aus diesem Grund könne auch keine «Kette von Preisauffüllungen» vorliegen. Da die Post (im Auftrag des Bundes) lediglich ermittle, in welcher Höhe die Beschwerdeführerin von Zustellermässigungen profitieren könne, und die gewährte Zustellermächtigung vom Dienstleistungsentgelt abgezogen werde, erfolge wirtschaftlich betrachtet eine Verrechnung der der Beschwerdeführerin zustehenden Subvention mit dem gesamthaft resultierenden Dienstleistungsentgelt der Post.

Die Anspruchsberechtigung der Beschwerdeführerin resultiere gestützt auf öffentliches Recht. Mit den Presseförderungsbeiträgen soll die Beschwerdeführerin und nicht die Post gefördert werden und das BAKOM richte als Gemeinwesen die hierfür notwendigen Zahlungen (zugunsten der Beschwerdeführerin) an die Post aus. Folglich «vereinnahme» die Beschwerdeführerin als Endbegünstigte Subventionen in der Höhe der ihr zustehenden Zustellermässigungen. Da die Beschwerdeführerin ihre Vorsteuern auf den Zustellungen durch die Post trotz Vereinnahmung von Subventionen nicht gekürzt habe, habe sie (die Vorinstanz) zu Recht eine Vorsteuerkürzung nachgeholt und dabei die Vorsteuern rechtsprechungsgemäss im Verhältnis der erhaltenen bzw. ermittelten Zustellermässigungen zu den Zustellkosten gekürzt.

3.3

3.3.1 Damit eine Weiterleitung von Subventionen vorliegt, muss der letzten Zahlungsempfängerin bzw. der Endbegünstigten der Mittelflüsse nach Art. 18 Abs. 2 Bst. a-c MWSTG oder eines Teils davon ein Rechtsanspruch darauf zustehen. Der Mittelzufluss muss für sie bestimmt sein und der oder die Zwischenempfänger der Beiträge muss bzw. müssen zur Weiterleitung verpflichtet sein (vgl. E. 2.5.2). Gemäss Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts sind (End-)Begünstigte der vom Bund gestützt auf Art. 16 Abs. 7 PG geleisteten Beiträge die Empfängerinnen der nach Art. 16 Abs. 4 PG ermässigten Zustelleistungen der Post. Es sind dies die Verlage, die in einem Leistungsverhältnis mit der Post betreffend die Zustellung von abonnierten Zeitungen und Zeitschriften im Sinne von Art. 16 Abs. 4 PG stehen und gleichzeitig die Voraussetzungen gemäss Art. 36 und Art. 37 PVG erfüllen (vgl. E. 2.9).

Den Vorbringen der Beschwerdeführerin, welche insgesamt darauf abzielen, dass sie nicht als (End-)Begünstigte der gewährten Zustellermässigungen zu betrachten sei, kann aus den nachfolgenden Gründen nicht gefolgt werden.

3.3.2 Auch wenn die Beschwerdeführerin letztendlich nur gegenüber der Post CH AG einen vertraglichen Anspruch auf Zustellermässigung für die anspruchsberechtigten Zeitschriften hat, so qualifiziert sie als letzte Zahlungsempfängerin der gestützt auf Art. 16 Abs. 7 PG geleisteten Beiträge. Dies entspricht der geltenden bundesverwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung, wonach die vom Bund für die Gewährung der Zustellermässigungen nach Art. 16 Abs. 4 PG an die Post gestützt auf Art. 16 Abs. 7 PG ausgerichteten Beiträge eine Subvention in Form einer verbilligten Dienstleistung darstellen, deren (End-)Begünstigte die Verleger der anspruchsberechtigten Presseerzeugnisse sind (vgl. E. 2.9 in fine). Ob ein Anspruch auf Gewährung der Zustellungsermässigung besteht, bestimmt sich einzig nach Art. 36 Abs. 1 und Abs. 2 PG (für die Lokal- und Regionalpresse) bzw. nach Art. 36 Abs. 3 PG (für die Mitgliedschafts- und Stiftungspressen). Der Entscheid darüber, ob eine Zustellungsermässigung gewährt wird oder nicht, steht allein dem Bund (vertreten durch das BAKOM) zu (vgl. E. 2.8.3).

Der vorliegend relevante Anspruch, den die Beschwerdeführerin gegenüber der Post geltend machen kann, beschränkt sich auf die Gewährung der ihr aufgrund eines positiven Entscheids des BAKOM zustehenden Zustellermässigungen. Weil die Ermässigungen über die Beiträge des

Bundes erfolgen, besteht der Anspruch in der anteilmässigen Weiterleitung dieser Beiträge. Überdies ist die Post verpflichtet, die von der öffentlichen Hand (dem Bund) gesprochenen Beiträge schlussendlich den Verlegern von anspruchsberechtigten Presseerzeugnissen in Form einer Zustellermässigung auch tatsächlich zu gewähren. Dies stellt nichts anderes als eine Weiterleitungsverpflichtung und damit eine indirekte Presseförderung dar. Diese Weiterleitungsverpflichtung besteht im Übrigen auch im Rahmen des Ausgleichs der von der Verpflichtung zur Grundversorgung verursachten Nettokosten (vgl. Art. 51 Abs. 2 Bst. a VPG) und somit unabhängig von der finanziellen Lage der Post. Folglich handelt es sich – entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin – bei den vom Bund gegenüber der Post gestützt auf Art. 16 Abs. 7 PG geleisteten Zahlungen nicht um eine Abgeltung für die Leistungen der Grundversorgung durch die Post und auch nicht um eine «Abfederung» für allfällige daraus resultierende Defizite. Dementsprechend kann die Post auch nicht als (End-)Begünstigte der gestützt auf Art. 16 Abs. 7 PG geleisteten Beiträge betrachtet werden. Sie figuriert in dieser Konstellation lediglich als Zwischenempfängerin der Beiträge. Die *formelle Abwicklung* bzw. der eigentliche Fluss der Bundesbeiträge, der über eine Zwischenstation (die Post) erfolgt als auch die *Bezeichnung* der Bundesbeiträge in der Subventionsdatenbank des Bundes als «Abgeltung» ändern daran nichts.

3.3.3 Nichts anderes ergibt sich denn auch aus der Rechnungsstellung der Post an die Beschwerdeführerin (vgl. Beschwerdebeilage 8). Aus dem von der Beschwerdeführerin ins Recht gelegten Auszug aus dem Finanzbericht der Schweizerischen Post für das Jahr 2014 (Beschwerdebeilage 11) geht sodann hervor, dass «[D]ie Beiträge des Bundes zur Ermässigung der Zustellpreise von förderberechtigten Zeitungen und Zeitschriften im Umfang von 50 Millionen Franken gemäss Artikel 16 des Postgesetzes [...] seit 1. Januar 2013 nicht mehr der Zeitungsrechnung der Post gutgeschrieben, sondern neu 1:1 an die förderberechtigten Titel in Form einer Preisermässigung pro Exemplar weitergegeben» werden und dazu im Segment «Post-Mail» ein bilanziertes Durchlaufkonto geführt werde, «von dem die Pressesubventionen laufend abgebucht und den betreffenden Verlagen als Preisermässigung auf ihrer Postrechnung gutgeschrieben werden». Damit hat die Post in erkennbarer Weise darauf hingewiesen, dass es sich bei den Zustellermässigungen um weitergeleitete Subventionen handelt.

3.3.4 Insofern die Beschwerdeführerin geltend macht, es handle sich bei der Zustellungsermässigung um ein von einem Dritten (dem Bund) bezahltes, zusätzliches Entgelt für die Abonnemente der betreffenden Presse-

erzeugnisse, weshalb die Abonnenten als (End-)Begünstigte einer Preisauffüllung durch die öffentliche Hand zu betrachten wären, kann ihr ebenfalls nicht gefolgt werden. Denn zum einen gilt eine Preisauffüllung durch ein Gemeinwesen ebenfalls als Subvention (vgl. Urteil des BVGer A-642/2020 vom 5. Januar 2021 E. 4.3.4.3). Zum anderen wären in einer Konstellation wie der vorliegenden aus mehrwertsteuerlicher Sicht nicht die Abonnenten der förderungsberechtigten Presseerzeugnisse als Endbegünstigte einer allfälligen Preisauffüllung – in Form einer Weiterleitung von Zustellermässigungen durch die Post und durch die Verlage – zu betrachten. Die Vorinstanz weist diesbezüglich zu Recht darauf hin, dass die Abonnenten weder gegenüber den Verlagen noch gegenüber der Post oder dem Bund einen Anspruch auf Gewährung der Zustellermässigung geltend machen können. Ebenso wenig besteht für die Verlage eine Verpflichtung zur Weiterleitung der Ermässigung in Form von Reduktionen auf die Abonnementspreise. Dass die Abonnenten schlussendlich ebenfalls von den Zustellermässigungen profitieren können, indem die Verlage dadurch günstigere Abonnementspreise anbieten *können*, ändert daran nichts. Mit anderen Worten würde aus mehrwertsteuerlicher Sicht weiterhin die Beschwerdeführerin als (End-)Begünstigte der Verbilligungsbeiträge und damit als Empfängerin der Subvention qualifizieren. Bezeichnenderweise ist es auch einzig und allein die Beschwerdeführerin, welche die Möglichkeit hat, mittels dem einschlägigen Gesuchsformular «eine Ermässigung für die Beförderung ihrer Zeitung oder Zeitschrift» zu beantragen (vgl. dazu Urteil des BVGer A-5046/2021 vom 15. August 2023 E. 5.1.2).

Es trifft zwar zu, dass – wie die Beschwerdeführerin vorbringt – Sinn und Zweck der Zustellermässigung für abonnierte Zeitungen und Zeitschriften nach Art. 16 Abs. 4 PG schlussendlich in der Gewährleistung der Meinungsvielfalt und der politischen Meinungsbildung der Leserschaft der Presseerzeugnisse liegt. Dies soll aber über die *Förderung der Unabhängigkeit der Presse* oder – wie in Art. 36 Abs. 1 und Abs. 3 VPG formuliert – über die Erhaltung der Vielfältigkeit der betreffenden Presseerzeugnisse bewirkt werden. Die Zustellermässigung, welche nur im Rahmen eines Leistungsverhältnisses mit einer zur Grundversorgung verpflichteten Dienstleisterin (der Post) gewährt wird, ist – entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin – durchaus geeignet, den im öffentlichen Interesse liegenden Zweck der Unabhängigkeit der Presse und der Vielfältigkeit der Presseerzeugnisse zu fördern und als Folge davon die Meinungsvielfalt der Leserschaft zu gewährleisten. Ob es hierfür allenfalls geeignetere Massnahmen gäbe, ist im vorliegenden Verfahren nicht zu beurteilen und würde am soeben Gesagten nichts ändern.

3.3.5 Was im Übrigen die Ausführungen der Beschwerdeführerin betreffend verfassungsmässiger Unzulässigkeit sowohl der direkten wie auch der indirekten Presseförderung betrifft, so gelingt es ihr nicht, die im Zusammenhang mit Art. 92 BV ergangenen Erwägungen des Bundesverwaltungsgerichts im Urteil A-5711/2022 vom 1. Februar 2024 (vgl. E. 2.9) umzustossen. Mit der Vorinstanz ist diesbezüglich lediglich noch festzuhalten, dass im vorliegenden Verfahren nicht zu prüfen ist, ob der Bund die geleisteten Zahlungen überhaupt vornehmen darf bzw. hätte vornehmen dürfen. Zu beurteilen sind einzig die mehrwertsteuerliche Qualifikation der der Beschwerdeführerin gewährten Ermässigung für die Zustellung der streitbetroffenen Presseerzeugnisse durch die Post sowie die sich daraus ergebenden mehrwertsteuerlichen Folgen.

3.3.6 Zusammenfassend hat die Vorinstanz aufgrund der vorstehenden Ausführungen die erfolgten Zustellermässigungen an die Beschwerdeführerin für die Beförderung der streitbetroffenen Presseerzeugnisse in den Steuerperioden 2014 bis 2017 zu Recht als Weiterleitung von Subventionen qualifiziert, deren letzte Zahlungsempfängerin die Beschwerdeführerin ist.

3.4

3.4.1 Dass die Beschwerdeführerin ihre Vorsteuerabzüge in Anwendung von Art. 30 Abs. 2 MWSTV verhältnismässig zu kürzen hat, wenn es sich bei den streitbetroffenen Zustellermässigungen um Subventionen im Sinne von Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG handeln sollte – was vorliegend wie gesagt der Fall ist (vgl. E. 3.3.6) – ist nicht strittig. Da die Beschwerdeführerin unbestrittenermassen keine verhältnismässige Kürzung der auf den Zustellermässigungen der Post CH AG geltend gemachten Vorsteuern vorgenommen hat, war die Vorinstanz berechtigt und auch verpflichtet, die unterlassene Vorsteuerabzugskürzung ermessensweise nachzuholen (vgl. E. 2.6).

3.4.2 Insofern die Beschwerdeführerin pauschal geltend macht, die vorgenommene Vorsteuerabzugskürzung führe offensichtlich zu einem stossenden Ergebnis, so bleibt sie hierfür sowohl eine konkrete Begründung wie auch einen entsprechenden Nachweis schuldig. Aufgrund der unterlassenen Kürzung des Vorsteuerabzugs durch die Beschwerdeführerin ist der Vorinstanz bei der Wahl der Kürzungsmethode ein weiterer Ermessensspielraum einzuräumen (vgl. E. 2.6). Für das Bundesverwaltungsgericht sind diesbezüglich keine offensichtlichen Mängel ersichtlich. Die von der Vorinstanz angewandte Methode der Vorsteuerabzugskürzung bei objekt-

bezogenen Subventionen ist nach geltender Rechtsprechung (vgl. E. 2.9) und unter Berücksichtigung der gebotenen Zurückhaltung bei der diesbezüglichen Prüfung (vgl. E. 2.6) vorliegend nicht zu beanstanden (zu den Kürzungsmethoden vgl. E. 2.5.4 f.).

3.4.3 Schliesslich werden die Höhe der Steuernachforderung sowie der geltend gemachte Verzugszins von der Beschwerdeführerin in rechnerischer Hinsicht nicht beanstandet.

3.5 Aufgrund des hiavor Gesagten ist die Beschwerde hinsichtlich der Steuerperiode 2013 infolge Eintritts der absoluten Festsetzungsverjährung gutzuheissen (vgl. E. 2.10.2). Infolgedessen hat die Vorinstanz die Zinsfolgen neu zu berechnen. Hingegen erweist sich der angefochtene Einspracheentscheid betreffend die Steuerperioden 2014 bis 2017 als rechtmässig. Die Beschwerde ist diesbezüglich abzuweisen.

4.

4.1 Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Unterliegt sie nur teilweise, so werden die Verfahrenskosten ermässigt (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Obsiegen und Unterliegen im Prozess ist grundsätzlich nach den Rechtsbegehren der Beschwerde führenden Partei, gemessen am Ergebnis der Anfechtung des vorinstanzlichen Entscheids, zu beurteilen (BGE 123 V 156 E. 3c und 123 V 159 E. 4b).

Streitig sind vorliegend die Steuerbeträge für fünf Steuerperioden (2013-2017). Die Beschwerde ist infolge absoluter Verjährung betreffend die Steuer(nach-)forderung für das Jahr 2013 gutzuheissen (E. 3.5). Der von der Vorinstanz nachgeforderte Betrag von Fr. 87'531.-- reduziert sich damit um Fr. 21'476.-- auf Fr. 66'055.-- zuzüglich Verzugszins. Gesamthaft obsiegt die Beschwerdeführerin damit zu rund 25%. Bei dieser Sachlage rechtfertigt es sich, die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 4'250.-- im Umfang von Fr. 3'000.-- der Beschwerdeführerin aufzuerlegen und mit dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss im entsprechenden Umfang zu verrechnen. Der Überschuss von Fr. 1'250.-- ist ihr nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zurückzuerstatten. Der Vorinstanz sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

4.2 Die teilweise obsiegende Beschwerdeführerin hat grundsätzlich Anspruch auf Parteientschädigung (Art. 64 Abs. 1 VwVG und Art. 7 Abs. 1 VGKE). Die Gutheissung ist vorliegend allerdings allein auf die Verjährung

zurückzuführen, wobei diese von Amtes wegen zu beachten ist und grundsätzlich keiner weiteren Ausführungen von Seiten der Beschwerdeführerin bedarf. Wäre die Verjährung nicht eingetreten, wäre die Beschwerdeführerin vorliegend vollumfänglich unterlegen, wäre doch die steuerliche Situation im Jahr 2013 offensichtlich nicht anders als in den Jahren 2014-2017 zu beurteilen gewesen. Zudem unterlag die Beschwerdeführerin hinsichtlich der geltend gemachten Vorsteuer (sie verlangte für die Steuerperioden 2014-2017 die deklarationsgemässe Festsetzung der Steuerschuld, mithin die Gewährung von höheren Vorsteuerabzügen [+ Fr. [...] für das Jahr 2014, + Fr. [...] für das Jahr 2015, + Fr. [...] für das Jahr 2016, + Fr. [...] für das Jahr 2017]).

Da die Gutheissung allein auf die Verjährung zurückzuführen ist und die Beschwerdeführerin materiell offensichtlich unterlegen wäre, wird keine Parteientschädigung zugesprochen (vgl. Urteil des BGer 2C_933/2021 vom 23. September 2022 E. 10, wo lediglich die Verjährung einer Steuerperiode zur Gutheissung führte und keine Parteientschädigung ausgerichtet wurde; vgl. auch Urteil des BVGer A-4545/2022 vom 22. April 2024 E. 4.2).

Das Dispositiv befindet sich auf der nachfolgenden Seite.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen (E. 3.5) teilweise gutgeheissen. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten in Höhe von insgesamt Fr. 4'250.-- werden der Beschwerdeführerin in Höhe von Fr. 3'000.-- auferlegt. Dieser Betrag wird dem von der Beschwerdeführerin geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 4'250.-- entnommen. Der Restbetrag in Höhe von Fr. 1'250.-- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

4.

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Iris Widmer

Ana Pajovic

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand:

Zustellung erfolgt an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]; Gerichtsurkunde)