

BVGer A-2897/2022 vom 9. November 2023

Bundesverwaltungsgericht, 2023-11-09, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-2897_2022

FR: TAF A-2897/2022 du 9 novembre 2023

IT: TAF A-2897/2022 del 9 novembre 2023

Regeste

Radio und Fernsehen (Übriges)

Erwägungen

E. 1.1

Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 VGG Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG, sofern sie von Behörden erlassen wurden, die gemäss Art. 33 VGG als Vorinstanzen gelten und überdies keine Ausnahme nach Art. 32 VGG vorliegt. Beim BAKOM handelt es sich um eine Vorinstanz im Sinne von Art. 33 Bst. d VGG (vgl. Anhang 1 Ziff. B/VII/1.6 der Regierungs- und Verwaltungsorganisationsverordnung vom 25. November 1998 [RVOV, SR 172.010.1]). Eine Ausnahme nach Art. 32 VGG liegt nicht vor. Das Bundesverwaltungsgericht ist damit zur Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

E. 1.2

Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

E. 1.3

Die Beschwerdeführerin hat sich am vorinstanzlichen Verfahren beteiligt und ist als Adressatin der angefochtenen Verfügung sowohl formell als auch materiell beschwert. Sie ist damit nach Art. 48 Abs. 1 VwVG zur Beschwerde berechtigt. Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach einzutreten.

E. 2

Das Bundesverwaltungsgericht entscheidet grundsätzlich mit uneingeschränkter Kognition. Es überprüft die angefochtene Verfügung auf Verletzungen des Bundesrechts - einschliesslich Überschreitung und Missbrauch des Ermessens -, auf unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts und auf Unangemessenheit (Art. 49 VwVG). Es wendet das Recht von Amtes wegen an und ist an die Begründung der Parteien nicht gebunden (Art. 62 Abs. 4 VwVG).

E. 3

Streitig ist, ob die Vorinstanz zu Recht eine Korrektur der Jahresrechnung 2020 der Beschwerdeführerin vorgenommen und die Bildung der Rückstellung für Sanierungsbeiträge an die Pensionskasse der Beschwerdeführerin in der Höhe von Fr. (...) als nicht zulässigen Aufwand qualifiziert hat. Nach den Berechnungen der Vorinstanz schloss die Jahresrechnung 2020 der Beschwerdeführerin mit einem Gewinn von Fr. (...),

weshalb sie gestützt auf Art. 4 Abs. 3 Medien-VO die Rückerstattung dieses Betrags verfügte. Zu prüfen ist, ob der für das Jahr 2020 gewährte Covid-19-Unterstützungsbeitrag dem Subventionsgesetz untersteht (E. 5) und welche Bestimmungen auf die Erstellung und die Prüfung der Jahresrechnung 2020 der Beschwerdeführerin Anwendung finden (E. 6). Sodann ist zu klären, ob die Bildung der Rückstellung für Sanierungsbeiträge an die Pensionskasse sowohl einen zulässigen Aufwand nach Obligationenrecht als auch nach der RTV-Gesetzgebung darstellt (E. 7.2), wobei vorfrageweise auf die Rechtsnatur des Leitfadens BAKOM einzugehen ist (E. 7.1).

E. 4.1

Die Covid-19-Verordnung elektronische Medien regelt unter anderem die durch die ausserordentliche Lage im Zusammenhang mit dem Coronavirus bedingten einmaligen Beiträge zugunsten von Radio- und Fernsehveranstalter für das Jahr 2020 (Art. 1 Abs. 1 Bst. a Medien-VO). Der Bundesrat erliess die Verordnung auf Aufforderung des Parlaments hin, dessen Räte im April 2020 zwei gleichlautende Motionen mit dem Titel «Covid-19. Nothilfegelder für die privaten Radio- und Fernsehstationen in der Schweiz sofort ausschütten» überwiesen (Geschäftsnummern 20.3146 und 20.3155 vom 23. resp. 27. April 2020).

E. 4.2.1

Seit dem Erlass der Verfügung am 5. Juni 2020 wurde die Covid-19-Verordnung elektronische Medien zweimal geändert. Die Verordnung trat am 1. Juni 2020 für die Dauer von sechs Monaten in Kraft (Art. 5 Medien-VO). Mit einer Änderung vom 11. November 2020 (AS 2020 4673) wurden einerseits die Geltungsdauer der Verordnung bis zum 31. Dezember 2021 verlängert und andererseits die Bestimmungen, auf die sich der vorliegend in Streit stehende finanzielle Beitrag stützt - aArt. 1 Abs. 1 Bst. a, aArt. 2 und aArt. 4 Abs. 1-3 Medien-VO -, aufgehoben. Damit stellt sich zunächst die Frage des anwendbaren Rechts.

E. 4.2.2

Die Rechtmässigkeit eines Verwaltungsaktes ist im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nach der Rechtslage zur Zeit seines Erlasses zu beurteilen, ausser das seither geänderte Recht sehe ausdrücklich eine andere Ordnung vor. Es ist deshalb regelmässig auf das alte Recht abzustellen. Zu relativieren ist dieser Nachwirkungsgrundsatz insofern, als für die Beschwerdeführerin günstigeres Recht stets berücksichtigt werden soll und strengeres Recht dann, wenn zwingende Gründe für dessen sofortige Anwendung sprechen (vgl. BGE 141 II 393 E. 2.4 und 139 II 243 E. 11.1; Tschannen/Müller/Kern, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl. 2022, Rn. 552 f.).

E. 4.2.3

Die Covid-19-Verordnung elektronische Medien enthielt keine Übergangsbestimmungen. Das neue Recht ist für die Beschwerdeführerin nicht günstiger und es liegen keine zwingenden Gründe vor, die für die ausnahmsweise Anwendung des neuen Rechts sprechen würden. Folglich ist das Recht anwendbar, das zum Zeitpunkt des Erlasses der Verfügung der Vorinstanz am 5. Juni 2020 in Kraft war, mithin die Covid-19-Verordnung elektronische Medien, Stand am 1. Juni 2020 (AS 2020 1769).

E. 4.3

Art. 2 Abs. 1 Covid-19-Verordnung elektronische Medien sah vor, dass die Vorinstanz auf Gesuch hin einmalig eine Zahlung an folgende Radioveranstalter leistet: «a.kommerzielle Radioveranstalter mit einer UKW-Funkkonzession für die Verbreitung ihres Radioprogramms in einem Versorgungsgebiet nach Anhang 1 der Radio- und Fernsehverordnung vom 9. März 2007 (RTVV); b.komplementäre nicht gewinnorientierte Radioveranstalter mit einer Konzession nach Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe b RTVG in einem Versorgungsgebiet nach Anhang 1 RTVV.» Innerhalb der jeweiligen Kategorie erhielt jeder Veranstalter im Rahmen der verfügbaren Mittel dieselbe Summe (aArt. 2 Abs. 2 Medien-VO).

E. 4.4

Für die Finanzierung dieser (und weiterer) Massnahmen stand der nicht verwendete Ertrag aus der Abgabe für Radio und Fernsehen im Umfang von 30 Millionen Franken zur Verfügung. Die kommerziellen Radioveranstalter mit oder ohne Abgabenteil nach aArt. 2 Abs. 1 Bst. a Medien-VO erhielten je Fr. 487'128.- (aArt. 4 Abs. 2 Bst. a Medien-VO).

E. 5

Zunächst ist zu prüfen, ob die unter der Covid-19-Verordnung elektronische Medien geleistete Zahlung an die Beschwerdeführerin dem Subventionsgesetz untersteht.

E. 5.1

Die Beschwerdeführerin bringt vor, dass das SuG für alle im Bundesrecht vorgesehenen Finanzhilfen und Abgeltungen gelte. Ein charakteristisches Merkmal der Finanzhilfe stelle die Verhaltensbildung dar. Die Gewährung von Finanzhilfen sei an die Erfüllung einer genau bestimmten Aufgabe geknüpft. Finanzielle Leistungen des Staates ohne Zweckbindungen stellten somit keine Finanzhilfen dar. Die Medien-VO lege für die Zahlung an Radio- und Fernsehveranstalter keinerlei Voraussetzungen fest, die an ein bestimmtes Verhalten geknüpft wären. Nicht einmal eine bestehende Konzession sei vorausgesetzt. Für ihren Fall setze die Medien-VO lediglich das Bestehen einer UKW-Funkkonzession voraus. Auch in den der Verordnung zugrundeliegenden Motionen 20.3146 und 20.3155 sei ausdrücklich von «Nothilfegeldern» die Rede und nicht von Subventionen. Weiter habe die Vorinstanz in der Verfügung vom 5. Juni 2020 nicht vorgebracht, dass die Zahlungen unter das Subventionsgesetz fallen würden. Weder in der Medien-VO noch im späteren Art. 14 Covid-Gesetz sei dies im Gegensatz zu Art. 12b Abs. 8 Covid-Gesetz und der RTV-Gesetzgebung, wo das SuG jeweils explizit erwähnt werde, vorgesehen. Somit würden Zahlungen gemäss der Medien-VO nicht unter den Subventionsbegriff fallen und der Geltungsbereich des SuG sei nicht eröffnet. Indem die Vorinstanz trotzdem von der Anwendbarkeit des SuG ausgegangen sei, habe sie Art. 2 Abs. 1 SuG verletzt.

E. 5.2

Die Vorinstanz entgegnet in ihrer Vernehmlassung, dass zur Anwendbarkeit des Subventionsrechts bereits ein Präjudiz existiere, das sich auf die Medien-VO beziehe. Das Bundesverwaltungsgericht habe im Urteil A-4372/2020 vom 18. März 2021 in Erwägung 4.5 explizit festgehalten, dass es sich bei den in aArt. 2 Medien-VO vorgesehenen Beiträge an Radioveranstalter um Finanzhilfen im Sinne des SuG handle, auf die ein Anspruch bestehe (Art. 3 Abs. 1 SuG).

E. 5.3

Das Subventionsgesetz gilt für alle im Bundesrecht vorgesehenen Finanzhilfen (vgl. Art. 2 Abs. 1 SuG). Als Finanzhilfen gelten geldwerte Vorteile, die Empfängern ausserhalb der Bundesverwaltung gewährt werden, um die Erfüllung einer vom Empfänger gewählten Aufgabe zu fördern oder zu erhalten. Geldwerte Vorteile können insbesondere in Form von nichtrückzahlbaren Geldleistungen gewährt werden (vgl. Art. 3 Abs. 1 SuG). Die Einmalzahlung wurde der Beschwerdeführerin à fonds perdu ausbezahlt, damit sie ihr kommerzielles UKW-Radioprogramm 2020 verbreiten konnte. Es bestand zu diesem Zeitpunkt ein erhebliches öffentliches Interesse, dass u.a. das wirtschaftliche Leben weitergeführt und die damit verbundenen Arbeitsplätze trotz der pandemiebedingten Einschränkungen erhalten werden konnten. Die der Beschwerdeführerin gewährte Finanzhilfe bezweckte den Erhalt ihrer Geschäftstätigkeit als Radioveranstalterin, nachdem - wie von der Branche geltend gemacht - die Werbeeinnahmen eingebrochen waren (vgl. Gesuch um Soforthilfe des Verbands Schweizer Privatradios und Radios Régionales Romandes vom 17. März 2020, [...]). Entgegen dem Vorbringen der Beschwerdeführerin kann in diesem Zweck durchaus eine Verhaltensbildung erblickt werden. Der Sendebetrieb der Beschwerdeführerin wurde damit insofern gefördert, als dass sie diesen trotz widrigen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen im Zusammenhang mit der Covid-19-Pandemie aufrechterhalten konnte. Die Zahlung stellt daher eine Finanzhilfe und somit eine Subvention im Sinne von Art. 3 Abs. 1 SuG dar, auf die aArt. 2 Abs. 1 Medien-VO Anspruch gab (vgl. Urteile des BVGer A-1484/2022 vom 22. Juni 2023 E. 4.3 und A-4372/2020 vom 18. März 2021 E. 4.5; ferner betreffend kantonale Covid-Unterstützungsgelder Urteile des BGer 2C_401/2022 vom 2. November 2022 E. 1.2 und 2C_8/2022 vom 28. September 2022 E. 1.2; Urteil des BVGer A-1484/2022 vom 22. Juni 2023 E. 4.3; BGE 140 I 153 E. 2.5.4; Urteil des BVGer A-2600/2020 vom 16. Februar 2021 E. 4.2 f.).

E. 5.4

Das 3. Kapitel des Subventionsgesetzes zu den allgemeinen Bestimmungen für Finanzhilfen und Abgeltungen ist anwendbar, soweit andere Bundesgesetze oder allgemeinverbindliche Bundesbeschlüsse nichts Abweichendes vorschreiben (vgl. Art. 2 Abs. 2 SuG). Dies ist vorliegend nicht der Fall. Somit finden auch Art. 14 SuG über die Anrechnung von Aufwendungen und Art. 30 SuG über den Widerruf von Finanzhilfe- und Abgeltungsverfügungen Anwendung (vgl. Urteil des BVGer A-1484/2022 vom 22. Juni 2023 E. 4.3; ferner Urteil des BGer 2C_650/2009 vom 22. Februar 2010 E. 2.1). Art. 30 SuG sieht vor, dass die zuständige Behörde eine Finanzhilfeverfügung widerruft, wenn sie die Leistung in Verletzung von Rechtsvorschriften oder aufgrund eines unrichtigen oder unvollständigen Sachverhalts zu Unrecht gewährt hat (Abs. 1). Mit dem Widerruf fordert die Behörde die bereits ausgerichteten Leistungen zurück (Abs. 3 Satz 1). Hat der Empfänger schuldhaft gehandelt, so erhebt sie zudem einen Zins von jährlich 5 Prozent seit der Auszahlung (Abs. 3 Satz 2). Art. 30 Abs. 2 SuG sieht drei kumulative Voraussetzungen vor, unter denen auf einen Widerruf zu verzichten ist. Darauf wird später einzugehen sein (E. 8).

E. 6

Sodann ist zu beurteilen, welche Bestimmungen auf die Erstellung und die Prüfung der Jahresrechnung 2020 der Beschwerdeführerin Anwendung finden.

E. 6.1

Die Beschwerdeführerin bringt vor, dass sich der Begriff der Jahresrechnung in der Medien-VO nur auf die revidierte Jahresrechnung nach OR bzw. einem anerkannten Rechnungsstandard beziehen könne, weil nur diesbezüglich ein Revisionsbericht vorgesehen sei. Bei der Jahresrechnung handle es sich um einen Rechtsbegriff, der in den Art. 958 ff. OR konkretisiert werde. Eine weitergehende Konkretisierung des Begriffs in aArt. 4 Abs. 3 Medien-VO habe sich erübrigt, da der Konnex zwischen der einzureichenden Jahresrechnung 2020 und dem Revisionsbericht keine Zweifel daran lasse, welche Jahresrechnung gemeint sei. Eine «Jahresrechnung nach den Vorgaben des BAKOM» würde zusätzlich einen separaten Kontenplan und eine Abstimmung zwischen den revidierten Konten und den Konten gemäss BAKOM voraussetzen. Die Verordnung sehe solches gerade nicht vor und dies könne auch nicht aus den Umständen abgeleitet werden, da nicht alle Anspruchsberechtigten zur Einreichung einer Jahresrechnung nach den Vorgaben der Vorinstanz verpflichtet seien. Nur aufgrund ihrer willkürlichen Rechtsauffassung erachte sich die Vorinstanz als berechtigt, den notwendigen Rückstellungsaufwand in der revidierten Jahresrechnung der Beschwerdeführerin aufzurechnen. Dies erfolge entgegen der Medien-VO vermutlich gestützt auf den eigenen Leitfaden, in dem sie sich wiederum auf Art. 14 Abs. 1 SuG berufe. Abzustellen sei jedoch nach dem unmissverständlichen Wortlaut der Verordnung auf das Ergebnis gemäss revidierter Jahresrechnung 2020. Selbst wenn das SuG vorliegend anwendbar und Art. 14 Abs. 1 SuG dahingehend auszulegen wäre, dass Rückstellungen in der Jahresrechnung aufzurechnen seien, würde Art. 4 Abs. 3 der Verordnung dem SuG vorgehen. Die Vorinstanz ver falle in Willkür und verletze aArt. 4 Abs. 3 der Medien-VO, indem sie von deren klaren Wortlaut abweiche und eine Jahresrechnung nach den Vorgaben des BAKOM verlange. Die Medien-VO verlange keine Jahresrechnung nach der RTV-Gesetzgebung. Wie die Rechnung zu prüfen sei, sei in aArt. 4 Abs. 3 Medien-VO festgelegt. Für die Festlegung weiterer Kriterien oder Bedingungen durch die Vorinstanz lasse die Medien-VO keinen Raum. Ausserdem könne die Vorinstanz nichts daraus ableiten, dass sie von Anfang an transparent gemacht habe, welche Unterlagen sie von ihr verlangt habe. Den Schreiben vom 16. Juni 2020 und 17. Dezember 2020 gehe die Verfügungsqualität ab. Zudem gehe es letztlich nicht darum, welche Unterlagen einzureichen gewesen seien, sondern welche Unterlagen im Hinblick auf eine Rückzahlungspflicht massgebend seien. Mit der Verfügung vom 5. Juni 2020 sei ihrem Gesuch voll entsprochen worden, womit sie mangels Beschwer bzw. schutzwürdigem Interesse gar nicht zu deren Anfechtung legitimiert gewesen sei.

E. 6.2

Die Vorinstanz wendet dagegen ein, dass der Begriff der Jahresrechnung in aArt. 4 Abs. 3 Medien-VO und in den aufgrund der Dringlichkeit bei der Entstehung der entsprechenden Norm spärlichen Materialien nicht weiter konkretisiert werde. Sie wende diesen Begriff analog den Grundlagen der Rechnungsführung für die konzessionierten Veranstalter in den Art. 2 ff. der Verordnung des UVEK über Radio und Fernsehen (SR 784.401.11; nachfolgend: UVEK-Verordnung) i.V.m. Art. 27 Abs. 5 RTVV und Art. 18 RTVG an. Dies sei der Beschwerdeführerin von Anfang an transparent gemacht worden: Bereits in der Verfügung vom 5. Juni 2020 habe sie der Beschwerdeführerin mitgeteilt, welche Anforderungen sie an die Jahresrechnung gemäss Medien-VO stelle. Dazu sei noch während der laufenden Rechtsmittelfrist ein vom 16. Juni 2020 datierendes Informationsschreiben gefolgt. Die Verfügung sei nicht angefochten worden und Rückmeldungen oder Vorbehalte in Bezug auf die Anforderungen an die Jahresrechnung

von Seiten der Beschwerdeführerin seien ausgeblieben. Auch hätten die Rechnungslegungsanforderungen mit Bezug auf die Finanzhilfe nach Medien-VO zu keinem signifikanten Zusatzaufwand geführt. Zum Zeitpunkt der Einreichung der Jahresrechnung 2020 habe die Beschwerdeführerin über eine Konzession mit Leistungsauftrag ohne Abgabenanteil im Sinne von Art. 43 Abs. 1 Bst. a RTVG verfügt und habe folglich ohnehin eine Jahresrechnung nach den erwähnten Bestimmungen des Rundfunkrechts einreichen müssen. Ausserdem vermöge die blosser Einreichung der Jahresrechnung gemäss aArt. 4 Abs. 3 Medien-VO nicht schlüssig zu beantworten, ob die Beschwerdeführerin für das Jahr 2020 einen Gewinn erzielt habe. Sie habe als subventionierende Behörde in Anwendung des 3. Abschnitts des SuG (Art. 23 ff. SuG) zu prüfen, ob die Voraussetzungen für eine Finanzhilfe auch aus einer ex-post-Sicht vorliegen würden. Die Einreichung der Jahresrechnung sei entsprechend der Ausgangspunkt der Subventionsprüfung, d.h. der Prüfung, ob das subventionierte Unternehmen einen Gewinn erzielt habe und die Finanzhilfe in diesem Umfang gemäss aArt. 4 Abs. 3 Medien-VO zurückzuerstatten sei.

E. 6.3

Aus aArt. 4 Abs. 3 Medien-VO geht nicht hervor, welche Bestimmungen für die Analyse der Jahresabschlüsse 2020 der Radioveranstalter massgebend sind, um festzustellen, ob sie einen Gewinn erzielt haben oder nicht. Als juristische Person untersteht die Beschwerdeführerin gemäss Art. 957 ff. OR der Pflicht zur Buchführung und Rechnungslegung. Im Jahr 2020 verfügte sie über eine Konzession mit Leistungsauftrag ohne Abgabenanteil im Sinne von Art. 43 Abs. 1 Bst. a RTVG. Folglich unterstand sie den Bestimmungen des RTVG, der RTVV und der UVEK-Verordnung. In der Verfügung vom 5. Juni 2020 wurde sie ausserdem darauf hingewiesen, dass die Vorgaben der Vorinstanz als Grundlage zur Gewinnberechnung beigezogen werden. Ebenfalls wurde sie darauf aufmerksam gemacht, dass die Vorinstanz für den Fall, dass die Jahresrechnung 2020 einen Gewinn ausweise, den entsprechenden Betrag teilweise oder ganz zurückfordern werde (vgl. ebenfalls aArt. 4 Abs. 3 Medien-VO). Die Übergangsmassnahmen gemäss aArt. 2 Abs. 1 Medien-VO finanzierte der Bund aus dem bisher nicht verwendeten Ertrag aus der Abgabe für Radio und Fernsehen nach Art. 40 Abs. 3 RTVV (vgl. aArt. 4 Abs. 1 Medien-VO). Dieser dient normalerweise zur Finanzierung der Erfüllung des verfassungsrechtlichen Leistungsauftrags von Radio und Fernsehen (vgl. Art. 93 Abs. 2 BV; Art. 68 Abs. 1 RTVG). Für Veranstalter, die über eine Konzession mit Leistungsauftrag verfügen und Anspruch auf einen Anteil an dieser Gebühr haben, gelten - im Vergleich zu Veranstaltern mit Leistungsauftrag, aber ohne Abgabeanteil bzw. im Vergleich zu Veranstaltern ohne Leistungsauftrag - besondere Buchführungspflichten. Es entsprach daher dem Grundsatz der Gleichbehandlung (vgl. Art. 8 BV), dass die Vorinstanz alle Begünstigten der Übergangsmassnahmen, die durch diese Gebühren finanziert wurden, den gleichen Buchführungspflichten für die Erstellung ihrer Jahresrechnung 2020 und damit den gleichen Bedingungen unterwarf (vgl. zum Ganzen Urteil des BVGer A-1484/2022 vom 22. Juni 2023 E. 5.3.1, das eine Veranstalterin ohne Leistungsauftrag betrifft; vgl. ferner auch Art. 1 Abs. 1 Bst. c SuG). Des Weiteren wurde die Beschwerdeführerin vor der Einreichung der Jahresrechnung 2020 über die mehrwertsteuerliche Behandlung (vgl. Schreiben der Vorinstanz vom 16. Juni 2020), die gesetzlichen Grundlagen und die anwendbaren Rechnungslegungsgrundsätze (vgl. Schreiben der Vorinstanz vom 17. Dezember 2020) sowie die einzureichenden Basisdokumente (Schreiben der Vorinstanz vom 8. März 2021) informiert. Diese Schreiben

erhielten alle Veranstalter, die im Jahr 2020 von der Übergangsmassnahme profitierten. Damit wurden alle Veranstalter auf die Regeln für die Einreichung ihrer Jahresrechnung 2020 hingewiesen und im Sinne des Gleichbehandlungsgebots (vgl. Art. 8 BV) behandelt (vgl. Urteil des BVGer A-1484/2022 vom 22. Juni 2023 E. 5.3.2).

E. 6.4

Vor diesem Hintergrund ist die Vorinstanz zu Recht davon ausgegangen, dass die Beschwerdeführerin bei der Erstellung ihrer Jahresrechnung 2020 sowie zur Überprüfung allfälliger Rückzahlungen bei einem Gewinn die in Art. 957 ff. OR, SuG, RTVG, RTVV, UVEK-Verordnung und im Leitfaden BAKOM verankerten Rechnungslegungsgrundsätze einhalten muss (vgl. Urteil des BVGer A-1484/2022 vom 22. Juni 2023 E. 5.4).

E. 7

Nachdem die der Jahresrechnung zu Grunde zu legenden Rechnungslegungsgrundsätze bestimmt sind, ist die Rechtmässigkeit der Korrektur der Jahresrechnung 2020 der Beschwerdeführerin durch die Vorinstanz zu prüfen. Es ist zu beurteilen, ob es sich bei der von der Beschwerdeführerin geltend gemachten buchhalterischen Rückstellung um einen zulässigen Aufwand handelt (E. 7.2). Hierzu ist vorfrageweise die Rechtsnatur des Leitfadens BAKOM zur Jahresrechnung für Veranstalter zu klären (E. 7.1).

E. 7.1

Der Leitfaden BAKOM zur Jahresrechnung für Veranstalter stellt keine Rechtsverordnung dar, sondern er dient als Anwendungshilfe für das RTVG, die RTVV und die UVEK-Verordnung. Sein Hauptzweck besteht darin, die Erwartungen der Vorinstanz an die konzessionierten Veranstalter darzulegen (vgl. Leitfaden BAKOM Ziff. 1). Als Verwaltungsverordnung verfügt er nicht über Gesetzeskraft und ist weder für die Bürger noch für die Gerichte oder die Verwaltung verbindlich. Er soll eine einheitliche und rechtsgleiche Auslegung und Anwendung der Gesetze und Verordnungen durch die Verwaltung gewährleisten (vgl. Leitfaden BAKOM Ziff. 1.1). Verwaltungsverordnungen dürfen nicht über den Rahmen hinausgehen, den die übergeordnete Norm, die sie konkretisieren sollen, vorgibt. Im Falle einer Lücke dürfen sie nichts anderes vorsehen, als was sich aus der Gesetzgebung oder der Rechtsprechung ergibt (vgl. BGE 146 I 105 E. 4.1, 142 II 182 E. 2.3.2, 121 II 473 E. 2b jeweils m.w.H.). Die Behörden berücksichtigen eine Verwaltungsverordnung bei ihrer Entscheidungsfindung, sofern sie eine dem konkreten Fall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen ermöglichen. Das Gericht weicht nicht ohne triftigen Grund von Verwaltungsverordnungen ab, wenn diese eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben darstellen. Damit wird dem Bestreben der Verwaltung, durch interne Weisungen eine rechtsgleiche Gesetzesanwendung zu gewährleisten, Rechnung getragen (vgl. BGE 146 I 105 E. 4.1, 142 II 182 E. 2.3.2 f., 121 II 473 E. 2b; BVGE 2010/33 E. 3.3.1; Urteile des BVGer A-1484/2022 vom 22. Juni 2023 E. 6.4, A-2023/2021 vom 14. November 2022 E. 7.2.3).

E. 7.2

Rückstellungen für Sanierungsmassnahmen bei einer Unterdeckung der Pensionskasse stellen eine zulässige Rückstellung gemäss Art. 960e Abs. 2 OR dar (vgl. EXPERTsuisse [Hrsg.], Schweizer Handbuch der Wirtschaftsprüfung, Band Buchführung und Rechnungslegung, Ausgabe 2023, Rz. 495 ff., insb. Rz. 511 und Rz. 538). Allerdings ist das OR nicht allein massgebend für die Jahresrechnung (vgl. E. 6.4). Zwar gelten für die Erstellung der Jahresrechnung von konzessionierten Veranstaltern die Bestimmungen des

Obligationenrechts über die Buchführung für Aktiengesellschaften sinngemäss. Die Vorinstanz kann jedoch ergänzende Weisungen erlassen, namentlich zur Gewährleistung der Vollständigkeit und für die Bewertung von Vermögen und Geschäftsvorfällen (vgl. Art. 2 Abs. 1 UVEK-Verordnung). Davon hat die Vorinstanz mit ihrem Leitfaden Gebrauch gemacht. Sodann sehen das RTVG, die RTVV und die UVEK-Verordnung eigene Bestimmungen zur Buchführung vor. Ferner ist zu berücksichtigen, dass es sich bei dem an die Beschwerdeführerin ausbezahlten Unterstützungsbeitrag um eine Finanzhilfe gemäss Art. 3 Abs. 1 SuG handelt, weshalb auch die Regeln der Subventionsgesetzgebung auf die Gewährung Anwendung finden (vgl. E. 5.3). Es ist folglich zu prüfen, ob die Bildung der Rückstellung für die Sanierung der Pensionskasse nicht nur einen anrechenbaren Aufwand nach OR, sondern auch einen im Sinne der Gewinnermittlung nach den Regeln der RTV-Gesetzgebung (RTVG, RTVV, UVEK-Verordnung und Leitfaden BAKOM) sowie des Subventionsgesetzes zulässigen Aufwand darstellt.

E. 7.2.1

Die Beschwerdeführerin moniert, die Auslegung von Art. 14 SuG durch die Vorinstanz sei willkürlich. Art. 14 SuG definiere den Begriff der «tatsächlich entstandenen Aufwendungen» nicht so, dass bereits ein effektiver Mittelabfluss erfolgt sein müsse, zumal namentlich auch Abschreibungsaufwand im branchenüblichen Ausmass zu berücksichtigen sei (vgl. Art. 14 Abs. 3 Bst. a SuG). Es gebe keinerlei Anhaltspunkte, dass das SuG diesen Begriff anders definieren möchte als das Obligationenrecht (insbesondere Art. 959b OR). Das schweizerische Rechnungslegungsrecht lege eindeutig fest, dass erforderliche Rückstellungen für vergangene Ereignisse zulasten der Erfolgsrechnung gebildet werden müssten (Art. 960e Abs. 2 OR) und somit als Aufwendungen gelten würden. Die spätere Verwendung von Rückstellungen (d.h. der Mittelabfluss gegen aussen) sei demgegenüber gar nicht mehr erfolgswirksam und stelle daher auch keinen Aufwand mehr dar. Es treffe somit nicht zu, dass Rückstellungen keine tatsächlichen Aufwendungen darstellen würden. Indem die Vorinstanz ihre abweichende Auffassung damit begründe, das Risiko, für das die Rückstellung gebildet werde, könne sich bewahrheiten oder nicht, verkenne sie, dass Rückstellungen ohnehin nur dann gebildet werden dürften und müssten, wenn der Eintritt wahrscheinlich sei. Dabei habe die prozentuale Höhe der Rückstellung auch die Eintretenswahrscheinlichkeit zu berücksichtigen. Ansonsten handle es sich um Eventualverbindlichkeiten, die nicht zu bilanzieren seien. Rückstellungen vom tatsächlichen Aufwand ausnehmen zu wollen, lasse sodann ausser Acht, dass auch andere Verbindlichkeiten ohne Mittelabfluss hinfällig werden könnten, obwohl sie bei ihrer Erfassung die Erfolgsrechnung belastet hätten. Nach der Leseart der Vorinstanz würden erfasste Aufwendungen generell erst dann berücksichtigt, wenn auch ein Mittelabfluss erfolgt sei. Demnach müssten diese Mittelabflüsse in späteren Jahren dann trotzdem als Aufwendungen berücksichtigt werden, obwohl sie dannzumal gar nicht mehr als Aufwandpositionen abgebildet seien. Massgebend wäre eine Art «Cashflow-Rechnung», was offensichtlich in keiner Weise dem gesetzgeberischen Willen entspreche. Durch die Nichtberücksichtigung von erforderlichen Rückstellungen in der revidierten Jahresrechnung verstosse die Vorinstanz gegen Art. 14 SuG. Würden solche zwingenden Aufwendungen im Rahmen der Bewertung durch die subventionierende Behörde nicht berücksichtigt und würde im entsprechenden Umfang eine Rückzahlung bzw. Verweigerung der Subvention verfügt, entleere dies handelsrechtlich zu bildenden Rückstellungen ihre buchhalterische Wirkung. Dies könne letztlich eine Subventionsberechtigte handelsrechtlich sogar in eine Überschuldung bzw. in den Konkurs führen. Für die Subventionsbehörde bestehe deshalb in

Bezug auf Aufwendungen, die zwingend anfallen würden, keinen Ermessensspielraum. Die Höhe der vorgenommenen Rückstellung entspreche sodann auch nicht dem Maximalrisiko, sondern bilde basierend auf dem Gutachten der C._____ AG die Eintretenswahrscheinlichkeit ab. Ihre Revisionsstelle habe die Jahresrechnung 2020 geprüft und testiert, dass sie nicht auf Sachverhalte gestossen sei, aus denen sie schliessen müsse, dass die Jahresrechnung nicht dem Gesetz entspreche. Damit stehe fest, dass die Rückstellung sowohl dem Grund als auch der Höhe nach dem Obligationenrecht entspreche. Die Vorinstanz verkenne sodann, dass Art. 14 Abs. 1 SuG der Abgrenzung von erforderlichem und nicht erforderlichem Aufwand diene. Diese Bestimmung bezwecke, unnötige Aufwendungen, für die handelsrechtlich ein gewisses Ermessen bestehe wie beispielsweise Spenden oder überhöhte Löhne, von Subventionen auszunehmen. Art. 14 SuG könne sodann keine Grundlage für irgendwelche Kürzungen oder Rückforderungen der Beiträge nach der Medien-VO sein. Vorliegend fehle es von vornherein an einer staatlich übertragenen Aufgabe anhand derer beurteilt werden könne, ob die geltend gemachten Kosten für die Erfüllung der Aufgabe notwendig gewesen seien. Indem die Vorinstanz für die Beiträge nach der Medien-VO auf einen von ihr selbst erlassenen Leitfaden verweise, der dem Vollzug des RTVG diene, und danach ausführe, es bestünden keine sachlichen Gründe, zwischen der Festlegung des Abgabenanteils nach RTVG und den Beiträgen nach Medien-VO unterschiedliche Massstäbe anzuwenden, überschreite die Vorinstanz ihre Kompetenz. Es sei unerfindlich, weshalb die Vorinstanz aArt. 4 Abs. 3 Medien-VO nicht als sachlichen Grund betrachte, um von ihrem eigenen, nicht einschlägigen Leitfaden abzuweichen.

E. 7.2.2

Die Vorinstanz führt aus, dass gemäss Art. 14 Abs. 1 SuG nur Aufwendungen anrechenbar seien, die tatsächlich entstanden und für die zweckmässige Erfüllung der Aufgabe unbedingt erforderlich seien. In ihrer konstanten Praxis zu Art. 14 SuG berücksichtige sie Rückstellungen nicht als anrechenbaren Aufwand. Dies habe sie der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 17. Dezember 2020 mitgeteilt. Zwar seien in gewissen Konstellationen nach den Bestimmungen des OR Rückstellungen zu bilden, dies bedeute allerdings nicht, dass die subventionierende Behörde sie als anrechenbare Aufwendungen im Sinne von Art. 14 SuG zu bewerten habe. Bei der Auslegung von Art. 14 SuG verfüge die rechtsanwendende Subventionsbehörde über einen Ermessensspielraum. Die Bildung einer Rückstellung habe zum Zweck, einem allfälligen zukünftigen Finanzrisiko begegnen zu können. Ob das Risiko sich verwirkliche oder nicht, sei unsicher, auch wenn Rückstellungen nur aufgrund plausibilisierter Einschätzungen gebildet würden. Vor dem Hintergrund von Art. 14 Abs. 1 SuG könne sie keine Aufwände finanzieren, die künftig entfallen und bei einer Nicht-Verwirklichung des Risikos als ausserordentlichen Ertrag ausgewiesen würden. Die Festlegung des Abgabenanteils erfolge, gleich wie diejenigen der Covid-Hilfe 2020, gemäss den Bestimmungen des Subventionsgesetzes (vgl. Art. 40 Abs. 3 RTVG). Es bestünden keine sachlichen Gründe, bei diesen beiden Finanzhilfen unterschiedliche Massstäbe bei der subventionsrechtlichen Beurteilung von Rückstellungsaufwand anzuwenden, zumal beide in den Geltungsbereich von Art. 14 Abs. 1 SuG fallen und von der gleichen Behörde vergeben würden.

E. 7.2.3

Gemäss Art. 14 Abs. 1 SuG sind nur diejenigen Aufwendungen an Abgeltungen anrechenbar, die tatsächlich entstanden und für die zweckmässige Erfüllung der Aufgaben

«unbedingt erforderlich» («absolument nécessaires» / «assolutamente necessarie») sind. Es ist deshalb zu prüfen, ob der von der Beschwerdeführerin geltend gemachte Rückstellungsaufwand im Sinne von Art. 14 Abs. 1 SuG tatsächlich angefallen ist und eine unbedingt erforderliche Aufwendung darstellt. Art. 14 Abs. 1 SuG soll eine Übersubventionierung verhindern und das besonders gewichtige öffentliche Interesse des sorgsamsten Umgangs mit Steuergeldern gewährleisten. Aufwendungen, die für die Erreichung des Zwecks der Subvention nicht erforderlich sind, sollen in anderen Worten nicht auf Kosten des Steuerzahlers erfolgen.

E. 7.2.4

Die Vorinstanz stützt ihren Entscheid namentlich auf Ziff. 3.15 ihres Leitfadens. Dieser stellt eine Verwaltungsverordnung dar. Damit verfügt der Leitfaden zwar nicht über Gesetzeskraft, er ist jedoch von den Behörden zu berücksichtigen, sofern er eine dem konkreten Fall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen gewährleistet (vgl. E. 7.1). Gemäss Ziff. 3.15 des Leitfadens BAKOM ist die Bildung von Rückstellungen in der statuarischen Rechnung zulässig, allerdings wird die Rückstellungsbildung bei der Bestimmung des Abgabenanteils nicht berücksichtigt. Die Vorinstanz berücksichtigt nur die Aufwendungen, die dem Veranstalter tatsächlich aufgrund eingetretener Schäden entstanden sind. Dabei verweist Ziff. 3.15 des Leitfadens BAKOM explizit auf Art. 14 Abs. 1 SuG. Die Beschwerdeführerin begründet die Rückstellung mit der damals drohenden Unterdeckung ihrer Pensionskasse und den anstehenden Sanierungsbeiträgen, die damit verbunden seien. Sie stützt sich dabei auf eine Lagebeurteilung vom März 2020, wonach für die Personalvorsorgestiftung der B._____ per Ende 2020 eine Unterdeckung von 97 Prozent prognostiziert worden war (vgl. Actuarial Consulting der C._____ AG vom 18. März 2020, [...]). Die Jahresrechnung 2020 wurde praxisgemäss im Frühjahr 2021 erstellt; der entsprechende Revisionsbericht datiert vom 22. April 2021. Ob die Pensionskasse für das Jahr 2020 tatsächlich eine Unterdeckung auswies, musste zu diesem Zeitpunkt - mindestens in den Grundzügen - bekannt sein. Die Beschwerdeführerin äusserte sich in ihren Eingaben nicht dazu und sie reichte dem Gericht keine Unterlagen ein, aus denen eine tatsächliche Unterdeckung der Pensionskasse hervorgehen würde. Aus diesem Grund zog das Gericht die öffentlich zugänglichen Geschäftsberichte der Personalvorsorgestiftung der B._____ bei (abrufbar unter [...], abgerufen am 16.10.2023). Wie den Geschäftsberichten der Jahre 2020 bis 2022 zu entnehmen ist, hat sich die Pensionskasse B._____ im massgeblichen Zeitraum entgegen der Prognose nie in einer Unterdeckung befunden (der Deckungsgrad betrug im Jahr 2020 103.9 %, im Jahr 2021 113 % und im Jahr 2022 114,4 %). Im Wissen darum, dass sich die im März 2020 prognostizierte Unterdeckung für das Jahr 2020 nicht bewahrheitet hatte, wäre es deshalb zum Zeitpunkt der Erstellung der Jahresrechnung im Frühjahr 2021 angebracht gewesen, auf eine entsprechende Rückstellung zu verzichten oder zumindest eine Neubeurteilung der Lage in Auftrag zu geben. Ob es zu letzterem gekommen ist, kann den eingereichten Unterlagen der Beschwerdeführerin nicht entnommen werden. Das im Zeitpunkt der Erstellung der Jahresrechnung 2020 überholte «Actuarial Consulting» reicht jedenfalls nicht aus, um die geltend gemachte Rückstellung für Sanierungsbeiträge an die Pensionskasse zu rechtfertigen. Des Weiteren wurde von der Beschwerdeführerin bis heute nicht dargelegt, wie sich die geltend gemachte Rückstellung für die Pensionskasse in der Höhe von Fr. (...) zusammensetzt beziehungsweise welche Berechnungsgrundlagen dafür angewendet wurde. Einzig der Hinweis auf das eingereichte - und zum Zeitpunkt des Jahresabschluss 2020 bereits überholte - Actuarial Consulting der C._____ AG vom 18.

März 2020 reicht nicht aus, um die geltend gemachte Rückstellung für die Pensionskasse rechtsgenügend bzw. in der angegebenen Höhe zu begründen. Da die Personalvorsorgestiftung der B._____ im massgeblichen Zeitraum keine Unterdeckung auswies, wurden im Übrigen auch keine Sanierungsbeiträge erhoben. Es kam einzig zu den bereits im Actuarial Consulting der C._____ AG vom 18. März 2020 angedachten Arbeitgebereinlagen in der Höhe von Fr. (...), wovon Fr. (...) die D._____ Radios betrafen. Einen Beschluss, wonach Sanierungsbeiträge erforderlich waren, gab es im Jahr 2020 nicht. Aus dem Umstand, dass sich die Beschwerdeführerin trotz wesentlich positiver Entwicklung der Deckung ihrer Pensionskasse für das Jahr 2020 bei Erstellung der Jahresrechnung 2020 im Frühjahr 2021 auf eine zu diesem Zeitpunkt überholte Lagebeurteilung vom März 2020 stützte, zu diesem Zeitpunkt keine Sanierungsmassnahmen definitiv beschlossen waren und sich die Pensionskasse B._____ im massgeblichen Zeitraum nie in einer Unterdeckung befand, lässt sich schliessen, dass die geltend gemachte Rückstellung von Fr. (...) keinen unbedingt erforderlichen Aufwand im Sinne von Art. 14 Abs. 1 SuG darstellt. Dass die Beschwerdeführerin trotz positiver Entwicklung des Deckungsgrads ihrer Pensionskasse im Frühjahr 2021 an der Rückstellung festhielt, spricht für eine mit Art. 14 Abs. 1 SuG nicht zu vereinbarende Gewinnschmälerung, zumal das Subventionsgesetz mitunter zum Zweck hat, sicherzustellen, dass Finanzhilfen nur gewährt werden, wenn sie hinreichend begründet sind (vgl. Art. 1 Abs. 1 Bst. a SuG).

E. 7.3

Zusammenfassend ergibt sich, dass die von der Beschwerdeführerin in ihrer Jahresrechnung 2020 vorgenommene Bildung von Rückstellungen für die Pensionskasse unter den gegebenen Umständen keinen gemäss Art. 14 Abs. 1 SuG anrechenbaren Aufwand darstellt. Die Vorinstanz hat die Jahresrechnung 2020 der Beschwerdeführerin zu Recht um den Betrag der Rückstellung für die Pensionskasse korrigiert.

E. 8.1

Art. 30 Abs. 2 SuG sieht vor, dass die zuständige Behörde auf den Widerruf verzichtet, wenn der Empfänger aufgrund der Verfügung Massnahmen getroffen hat, die nicht ohne unzumutbare finanzielle Einbussen rückgängig gemacht werden können (Bst. a), die Rechtsverletzung für ihn nicht leicht erkennbar war (Bst. b) und eine allfällig unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts nicht auf schuldhaftes Handeln des Empfängers zurückzuführen ist (Bst. c). Die Voraussetzungen von Bst. a-c müssen dabei kumulativ erfüllt sein (Urteil des BGer 2C_631/2009 vom 22. Februar 2010 E. 2.3.1; Urteil des BVer A-1484/2022 vom 22. Juni 2023 E. 11.1 jeweils m.w.H.). Die Behörde, die eine Verfügungsverfügung widerrufen will, muss vorgängig eine Interessenabwägung zwischen dem öffentlichen Interesse an der korrekten Anwendung des objektiven Rechts und dem privaten, mit der Rechtssicherheit verbundenen Interesse an der Aufrechterhaltung der Verfügung vornehmen (vgl. Poltier, Les subventions, in: Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, Band X, Finanzrecht, 2011, Rn. 183; sowie zum Ganzen Urteil des BVer A-1484/2022 vom 22. Juni 2023 E. 11.1).

E. 8.2

Die Vorinstanz wies die Beschwerdeführerin zunächst bei der Gewährung der Übergangsmassnahme und sodann mehrfach nach deren Gewährung auf die für die Einreichung ihrer Jahresrechnung 2020 geltenden Regeln hin (vgl. E. 6.3). Sie war somit

von Anfang an darüber informiert und musste sich bewusst sein, dass es sich um eine vorübergehende und nicht endgültige Massnahme handelt und eine Rückzahlung im Umfang eines erzielten Gewinns geschuldet ist (vgl. Dispositiv-Ziffer 3 der Verfügung vom 5. Juni 2020). Die unrichtige und unvollständige Darstellung des relevanten Sachverhalts ist somit ihr zuzurechnen (vgl. Art. 30 Abs. 2 Bst. c SuG). Ein Verzicht auf den Widerruf ist damit ausgeschlossen. Hinzu kommt, dass der Beschwerdeführerin bewusst gewesen sein muss, dass es sich nur um eine Übergangsmassnahme handelte und eine Rückerstattung möglich ist. Sie kann sich deshalb nicht auf einen guten Glauben berufen. Zudem überwiegen die öffentlichen Interessen an der korrekten Anwendung des objektiven Rechts, an der Gleichbehandlung aller von der Übergangsmassnahme profitierenden Radiosender bei der Überprüfung der Jahresrechnung (vgl. Art. 8 Abs. 1 BV) sowie das öffentliche Interesse, dass nur die tatsächlich entstandenen und für die zweckmässige Erfüllung der Aufgabe unbedingt erforderlichen Aufwendungen anrechenbar sind (vgl. Art. 14 Abs. 1 SuG), das private Interesse der Beschwerdeführerin an der Aufrechterhaltung der Subvention (vgl. Urteil des BVGer A-1484/2022 vom 22. Juni 2023 E. 11.2). Ferner ist auf die Möglichkeit hinzuweisen, dass die zuständige Behörde ihre ursprüngliche Verfügung auch gestützt auf Art. 18 Abs. 1 SuG korrigieren kann, wenn diese nur einen provisorischen Betrag zusprach und den definitiven Betrag unter den Vorbehalt der noch zu prüfenden Abrechnung stellte (vgl. Urteile des BGer 2C_429/2018 vom 25. Mai 2020 E. 4.2 f. und 2C_631/2009 vom 22. Februar 2010 E. 2.1 f.).

E. 9

Somit war die Vorinstanz gehalten, ihren Entscheid vom 5. Juni 2020 gestützt auf Art. 30 Abs. 1 SuG teilweise zu widerrufen und die zu viel ausbezahlte Finanzhilfe zurückzufordern (vgl. Art. 30 Abs. 3 Satz 1 SuG). Entsprechend ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 10.1

Die Kosten des vorliegenden Verfahrens werden auf Fr. 2'600.- festgesetzt (Art. 1 ff., Art. 4 des Reglements über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Sie sind der Beschwerdeführerin als unterliegende Partei aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Dieser Betrag ist dem Kostenvorschuss von Fr. 3'500.- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 900.- wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet.

E. 10.2

Bei diesem Ausgang des Verfahrens ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 7 Abs. 1 und 3 VGKE). (Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.