



---

Abteilung I  
A-5046/2021

## **Urteil vom 15. August 2023**

---

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),  
Richter Pierre-Emmanuel Ruedin, Richterin Iris Widmer,  
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

---

Parteien

**MWST-Gruppe X.** \_\_\_\_\_, ...,  
vertreten durch  
Laurent Lattmann  
und lic. iur. Stephanie Eichenberger, Rechtsanwältin, ...,  
Beschwerdeführerin,

gegen

**Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,**  
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,  
Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,  
Vorinstanz.

---

Gegenstand

Mehrwertsteuer; MWST-Gruppe; Vorsteuerabzug  
(Steuerperioden 2014-2018).

**Sachverhalt:****A.**

**A.a** Die MWST-Gruppe X. \_\_\_\_\_ (nachfolgend: Steuerpflichtige) ist seit dem 1. Januar 1995 bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen.

**A.b** Die Y. \_\_\_\_\_ SA (nachfolgend: Gruppengesellschaft 1) betreibt ein Medienunternehmen, das die Verbreitung und Publikation von Nachrichten, insbesondere im Rahmen der Herausgabe einer französischsprachigen Tageszeitung in der Schweiz, bezweckt. Sie war vom 1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2020 Mitglied der Steuerpflichtigen.

**A.c** Die Z. \_\_\_\_\_ AG (nachfolgend: Gruppengesellschaft 2) bezweckt den Betrieb eines Druckereiunternehmens. Sie war während sämtlichen streitbetroffenen Steuerperioden Mitglied der Steuerpflichtigen.

**B.**

Im September 2019 führte die ESTV bei der Steuerpflichtigen eine Mehrwertsteuerkontrolle betreffend die Steuerperioden 2014 bis 2018 durch (Zeit vom 1. Januar 2014 bis 31. Dezember 2018). Anlässlich dieser Kontrolle stellte die ESTV verschiedene Mängel fest, welche zu einer Nachbelastung für die kontrollierten Steuerperioden von insgesamt Fr. 610'682.-- zzgl. Verzugszins führten (Einschätzungsmitteilung [EM] Nr. [...] vom 11. Oktober 2019).

**C.**

Mit Schreiben vom 14. Oktober 2019 bestritt die Steuerpflichtige die durch die ESTV vorgenommene Steuernachforderung teilweise, nämlich insbesondere hinsichtlich der als Subventionen qualifizierten Presseförderungsbeiträge des Bundesamts für Kommunikation (BAKOM) an die Gruppengesellschaft 1 und der daraus folgenden Vorsteuerkürzung. Mit Eingabe vom 25. November 2019 präziserte die Steuerpflichtige ihre Einwendungen und verlangte die Zustellung einer einlässlich begründeten Verfügung.

**D.**

Mit Schreiben vom 6. August 2020 forderte die ESTV die Steuerpflichtige zur Stellungnahme auf, wer – die Schweizerische Post oder die Gruppengesellschaft 2 der Steuerpflichtigen – gegenüber den Herausgebern der Zeitschriften als Erbringerin der Versandleistung aufgetreten sei und verlangte die Zustellung massgeblicher Unterlagen. Mit Eingabe vom 28. August 2020 bezog die Steuerpflichtige Stellung und reichte Unterlagen ein.

**E.**

Am 8. Februar 2021 verfügte die ESTV eine Steuernachforderung von insgesamt Fr. 2'147'680.-- zzgl. Verzugszins. Die im Vergleich zur EM Nr. [...] vorgenommene zusätzliche Nachbelastung begründete die ESTV damit, dass die Gruppengesellschaft 2 der Steuerpflichtigen gar nicht Empfängerin der Leistungen der Schweizerischen Post gewesen sei und die Steuerpflichtige infolgedessen nicht vorsteuerabzugsberechtigt sei.

**F.**

Mit Eingabe vom 11. März 2021 erhob die Steuerpflichtige Einsprache gegen die vorerwähnte Verfügung und beantragte die teilweise Aufhebung der Steuernachforderung.

**G.**

Mit Einspracheentscheid vom 5. Oktober 2021 (die Postaufgabe erfolgte am 19. Oktober 2021) wies die ESTV die Einsprache ab.

**H.**

Gegen diesen Einspracheentscheid erhob die Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 18. November 2021 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie stellt folgende Anträge:

- «1. Der angefochtene Einspracheentscheid der ESTV vom 5. Oktober 2021 sei aufzuheben.
2. Die mit Einspracheentscheid vom 5. Oktober 2021 als objektbezogene Subventionen erfassten Beiträge zur Presseförderung seien als Subventionen für die Y.\_\_\_\_\_ SA zu qualifizieren, die eine Vorsteuerkürzung im Verhältnis dieser Mittel zum Gesamtumsatz nach sich ziehen.
3. Der Vorsteuerabzug der Z.\_\_\_\_\_ AG im Zusammenhang mit Versand-/Portokosten, die von der Schweizerischen Post in Rechnung gestellt wurden, sei gutzuheissen.
4. Die Mehrwertsteuernachforderung für die Steuerperioden 2014 bis 2018 sei um Fr. 1'803'865.85 zu reduzieren und der Beschwerdeführerin sei die unter Vorbehalt bezahlte Mehrwertsteuer (inkl. Vergütungszins) zurückzuzahlen.
5. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Staatskasse.»

**I.**

Die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 11. Januar 2022 die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

**J.**

Mit unaufgeforderter Replik vom 24. Januar 2022 nimmt die Beschwerdeführerin zur vorinstanzlichen Vernehmlassung Stellung. Sie hält dabei an ihren Anträgen fest und bekräftigt ihre bereits vorgebrachte Argumentation. Weiter ersucht sie um Akteneinsicht und Zustellung der von der Vorinstanz genannten Verträge und der dazugehörenden Korrespondenz auf elektronischem Weg.

**K.**

Mit unaufgeforderter Stellungnahme vom 9. Mai 2022 äussert sich die Beschwerdeführerin erneut zu einzelnen Aspekten der Beschwerde und reicht weitere Unterlagen ein.

**L.**

Mit Schreiben vom 9. Juni 2022 lässt sich die Vorinstanz erneut vernehmen.

**M.**

Am 4. Juli 2023 reicht die Vorinstanz, nachdem sie vom Bundesverwaltungsgericht aufgefordert worden ist, eine Version der als vertraulich bezeichneten Akten zu erstellen, die der Beschwerdeführerin ohne Verletzung von Geheimhaltungsinteressen zugestellt werden kann, eine Antwort auf diese Aufforderung sowie neue Beweismittel ein.

**N.**

Am 7. Juli 2023 gewährt das Bundesverwaltungsgericht der Beschwerdeführerin in dem Sinne Einsicht in die von der Vorinstanz als vertraulich bezeichneten Akten, als diese entweder ganz oder in teilweise geschwärzter Form weitergeleitet werden oder der wesentliche Inhalt wiedergegeben wird.

**O.**

Die Beschwerdeführerin reicht am 18. Juli 2023 eine Stellungnahme und ein neues Beweismittel ein, welche der Vorinstanz am 20. Juli 2023 zugestellt werden.

*Auf die Vorbringen der Parteien sowie die Akten wird – soweit für den Entscheid wesentlich – in den Erwägungen näher eingegangen.*

## **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

**1.1** Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor. Der angefochtene Einspracheentscheid 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 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 [MWSTG, SR 641.20], wonach die in Art. 2 Abs. 1 VwVG genannten Ausnahmen im Mehrwertsterverfahren nicht gelten). Die Beschwerdeführerin ist Adressatin der angefochtenen Verfügung und von dieser betroffen. Sie ist damit zur Beschwerdeerhebung berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach einzutreten.

### **1.3**

**1.3.1** 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).

**1.3.2** Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt die richtigen Rechtsnormen und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (vgl. BGE 119 V 347 E. 1a).

**1.3.3** Gemäss der Untersuchungsmaxime trägt die Behörde die Beweisführungslast (sog. subjektive oder formelle Beweislast). Gelangt das Gericht trotz genügender Abklärung des Sachverhalts unter Respektierung des Untersuchungsgrundsatzes und aufgrund der (freien) Beweiswürdigung (vgl. Art. 81 Abs. 3 MWSTG) nicht zur Überzeugung, eine

rechtserhebliche Tatsache habe sich verwirklicht, so stellt sich die Frage, ob zum Nachteil der Steuerbehörde oder der steuerpflichtigen Person zu entscheiden ist, mit anderen Worten, wer die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hat (sog. materielle Beweislast; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6521/2019 vom 29. Juli 2020 E. 1.5.3). Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde für die steuerbegründenden und steuererhöhenden Tatsachen beweibelastet ist, während der steuerpflichtigen Person der Nachweis der Tatsachen obliegt, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (BGE 140 II 248 E. 3.5; statt vieler: Urteil des BVGer A-2244/2020 vom 13. Januar 2022 E. 1.7).

**1.3.4** Ausgangspunkt jeder Auslegung ist der Wortlaut, wobei bei Erlassen des Bundesrechts die Fassungen in den drei Amtssprachen gleichwertig sind. Ist der Text nicht ohne Weiteres klar und sind verschiedene Interpretationen möglich, muss nach der wahren Tragweite der Bestimmung gesucht werden. Vom Wortlaut kann abgewichen werden, wenn triftige Gründe für die Annahme bestehen, dass er nicht den wahren Sinn der Vorschrift wiedergibt. Solche Gründe können sich aus der Entstehungsgeschichte, aus Sinn und Zweck der Norm oder aus dem Zusammenhang mit anderen Gesetzesbestimmungen ergeben (BGE 143 II 268 E. 4.3.1, 143 II 202 E. 8.5, 140 II 80 E. 2.5.3 mit weiteren Hinweisen). Die Gesetzesmaterialien sind zwar nicht unmittelbar entscheidend, dienen aber als Hilfsmittel, um den Sinn der Norm zu erkennen (BGE 130 II 202 E. 5.1, 129 II 114 E. 3.1). Das Bundesgericht hat sich bei der Auslegung von Erlassen stets von einem Methodenpluralismus leiten lassen (statt vieler: BGE 143 V 114 E. 5.2; BVGE 2014/8 E. 3.3). Es sollen all jene Methoden kombiniert werden, die für den konkreten Fall im Hinblick auf ein vernünftiges und praktisches Ergebnis am meisten Überzeugungskraft haben. Sind mehrere Lösungen denkbar, ist jene zu wählen, die der Verfassung entspricht (statt vieler: BGE 143 V 114 E. 5.2; BVGE 2016/25 E. 2.6.4.1).

**1.3.5** Die Steuerverwaltung kann zwecks einheitlicher und rechtsgleicher Gesetzesanwendung Verwaltungsverordnungen (Kreisschreiben, Weisungen, Direktiven usw.) erlassen (vgl. Art. 65 Abs. 3 MWSTG), von denen das Gericht nicht ohne triftigen Grund abweicht, solange sie eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben darstellen (BGE 141 II 199 E. 5.5, 133 V 346 E. 5.4.2; Urteil des BVGer A-5049/2020 vom 16. August 2022 E. 1.4.4).

## 2.

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).

**2.1** Ein Leistungsverhältnis ist charakterisiert durch folgende Tatbestandsmerkmale, die kumulativ erfüllt sein müssen (vgl. statt vieler: Urteile des BVGer A-2587/2020 vom 10. August 2021 E. 2.2.2, A-5934/2018 und A-5937/2018 vom 4. Februar 2020 E. 2.2, je mit Hinweisen):

- Es bedarf einer Leistung zwischen Leistungserbringer und Leistungsempfänger. Namentlich zählen als Leistungen Lieferungen und Dienstleistungen (vgl. Art. 3 Bst. d und e MWSTG).
- Der erbrachten Leistung muss ein Entgelt als Gegenleistung gegenüberstehen. Es handelt sich dabei um den Vermögenswert, den der Empfänger oder die Empfängerin oder an seiner oder ihrer Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet (vgl. Art. 3 Bst. f MWSTG).
- Die Leistung und das Entgelt müssen miteinander innerlich wirtschaftlich verknüpft sein (dazu nachfolgende E. 2.2).

**2.2** Die Annahme eines Leistungsverhältnisses setzt voraus, dass zwischen Leistung und Entgelt ein hinreichender Konnex besteht (statt vieler: BGE 140 II 80 E. 2.1 mit Hinweisen). Dabei genügt es, dass Leistung und Entgelt innerlich derart verknüpft sind, dass die Leistung das Entgelt auslöst. Zwischen Leistung und Entgelt muss damit ein kausaler, wirtschaftlicher Zusammenhang gegeben sein (BGE 141 II 182 E. 3.3; Urteil des BVGer A-7028/2018 vom 18. September 2020 E. 2.2.3). Für die Beantwortung der Frage, ob zwischen Leistung und Entgelt ein wirtschaftlicher Zusammenhang besteht, ist primär auf die Sicht des Leistungsempfängers abzustellen. Dies entspricht namentlich der Konzeption der Mehrwertsteuer als Verbrauchssteuer (BVGE 2009/34 E. 2.2.1; Urteile des BVGer

A-5556/2019 vom 28. Mai 2020 E. 2.2.2, A-5934/2018 und A-5937/2018 vom 4. Februar 2020 E. 2.2.3 mit Hinweisen).

Eine innere wirtschaftliche Verknüpfung ist bei Zahlungen von Drittpersonen gegeben, wenn sie im überwiegenden Interesse des Leistungsempfängers oder der Leistungsempfängerin ausgerichtet werden. Das Interesse des Leistungsempfängers oder der Leistungsempfängerin ist überwiegend, wenn er oder sie eine bestimmte Art einer Leistung zu einem generell günstigeren Preis beziehen kann oder überhaupt eine bestimmte Art einer Leistung dadurch erst angeboten werden kann (Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer [nachfolgend: Botschaft MWSTG], BBl 2008 6885, S. 6941).

**2.3** Die mehrwertsteuerrechtliche Qualifikation von Vorgängen – und namentlich die Frage nach der inneren wirtschaftlichen Verknüpfung – hat nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (sog. wirtschaftliche Betrachtungsweise). Die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht ist demnach nicht ausschlaggebend, kann aber als Indiz für die wirtschaftliche Realität berücksichtigt werden (statt vieler: Urteil des BGer 2C\_891/2020 vom 5. Oktober 2021 E. 3.1.3 mit Hinweisen; BVGE 2007/23 E. 2.3.2 mit Hinweisen; Urteil des BVerfG A-2587/2020 vom 10. August 2021 E. 2.3).

**2.4** Mangels Leistung gehören Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand, auch wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag oder eine Programmvereinbarung gemäss Art. 46 Abs. 2 BV ausgerichtet werden, nicht zum Entgelt (Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Art. 29 der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV, SR 641.201) umschreibt den mehrwertsteuerrechtlichen Subventionsbegriff mit einer nicht abschliessenden Liste von Beispielen. Das Bundesgericht bezeichnet Subventionen allgemein als «Leistungen» kraft öffentlichen Rechts, die anderen Rechtspersonen für bestimmte Zwecke zukommen, ohne dass dies zu einer unmittelbaren Gegenleistung an den Subventionsgebenden führt. Mit der Subventionierung will der Subventionsgeber beim Empfänger ein bestimmtes Verhalten hervorrufen, das zur Erreichung bestimmter, im öffentlichen Interesse liegender Zwecke geeignet erscheint. Sind mit der Geldleistung der öffentlichen Hand keine spezifischen Leistungen verknüpft und ist der Subventionsempfänger frei, wie er – allenfalls im Rahmen eines allgemeinen Leistungsauftrags an ihn – die zur Förderung des angestrebten Zwecks notwendigen Massnahmen treffen will, so deutet dies auf eine Subvention hin. Abgesehen von dieser Verhaltensbindung des Subventionsempfängers



erfolgt die Subventionierung ohne wirtschaftliche Gegenleistung. Subventionen sind damit von vornherein nicht Gegenstand eines mehrwertsteuerrechtlichen Leistungsaustauschs. Sie sind nicht Entgelt für eine vom Subventionsempfangenden zu erbringende marktwirtschaftliche Leistung und fliessen folgerichtig nicht in die Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer ein (BGE 140 I 153 E. 2.5.5, 126 II 443 E. 6b ff.; Urteile des BVerfG A-2704/2020 vom 22. März 2022 E. 2.3 [Urteil bestätigt durch das Urteil des BVerfG 2C\_368/2022 vom 16. Dezember 2022], A-2599/2015 vom 19. Oktober 2015 E. 3.1.3 mit Hinweisen).

**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** Eine steuerpflichtige Person kann insbesondere die ihr in Rechnung gestellten Inlandsteuern als Vorsteuern abziehen (Art. 28 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Die Inlandsteuer gilt als in Rechnung gestellt, wenn der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin für den Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin erkennbar von diesem oder dieser die Mehrwertsteuer eingefordert hat (Art. 59 Abs. 1 MWSTV). Der Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin muss nicht prüfen, ob die Mehrwertsteuer zu Recht eingefordert wurde. Weiss er oder sie aber, dass die Person, die die Mehrwertsteuer überwält hat, nicht als steuerpflichtige Person eingetragen ist, so ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen (Art. 59 Abs. 2 MWSTV).

**2.5.2** Die Vorlage einer Rechnung, die den gesetzlichen Anforderungen entspricht, ist jedoch im Gegensatz zum alten Mehrwertsteuergesetz vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300; vgl. Art. 38 Abs. 1 Bst. a aMWSTG) keine materielle Voraussetzung mehr für das Recht auf Vorsteuerabzug (vgl. dazu die weite Definition des Begriffs der Rechnung in Art. 3 Bst. k MWSTG). Der Grundsatz der Beweismittelfreiheit erlaubt es der steuerpflichtigen Person, mit anderen Mitteln zu beweisen, dass ihr die Steuer in Rechnung gestellt wurde (Botschaft MWSTG, BBl 2008 6885, S. 6934 f. und 6975; Urteil des BVerfG 2C\_33/2014 vom 27. Juli 2015 E. 2.3.2; Urteil des BVerfG A-1996/2022 vom 19. Dezember 2022 E. 3.2 und 5.1; BARBARA HENZEN, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, Art. 28 N 31; BEATRICE BLUM, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], Kommentar MWSTG, 2. Aufl. 2019, Art. 28 MWSTG N 12 und

Art. 81 MWSTG N 11; XAVIER OBERSON, Droit fiscal suisse, 5. Aufl. 2021, S. 513 Rz. 307).

**2.6** Art. 33 Abs. 2 MWSTG sieht vor, dass eine steuerpflichtige Person ihren Vorsteuerabzug unter anderem dann verhältnismässig zu kürzen hat, wenn sie Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge vereinnahmt (Art. 33 Abs. 2 i.V.m. Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Dies stellt für sich wiederum eine Ausnahme vom Grundsatz dar, dass Mittelflüsse, die nicht als Entgelte gelten, grundsätzlich zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs führen (Art. 33 Abs. 1 MWSTG).

Das Weiterleiten von Mittelflässen, die nach Art. 18 Abs. 2 MWSTG nicht als Entgelte gelten, unterliegt nicht der Steuer (vgl. Art. 30 Abs. 1 MWSTV). Die Kürzung des Vorsteuerabzugs nach Art. 33 Abs. 2 MWSTG erfolgt beim letzten Zahlungsempfänger oder der letzten Zahlungsempfängerin (Art. 30 Abs. 2 MWSTV).

**2.7** Art. 75 MWSTV umschreibt bei Mitteln im Sinne von Art. 18 Abs. 2 Bst. a-c MWSTG die Vorsteuerabzugskürzung für drei verschiedene Fallkonstellationen (ausführlich zur Entstehungsgeschichte von Art. 33 Abs. 2 MWSTG und Art. 75 MWSTV, zur Praxis der ESTV noch unter dem aMWSTG sowie zur vehementen Kritik in der Lehre: s. Urteil des BVGer A-2202/2021 vom 20. Dezember 2021 E. 5.2.2).

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). Gemäss den Erläuterungen des Bundesrates zur MWSTV gilt als Gesamtumsatz das Total aller Einnahmen (exklusive Mehrwertsteuer); darin enthalten sind also nebst den steuerbaren Umsätzen (exklusive Mehrwertsteuer) auch die von der Steuer ausgenommenen oder befreiten Umsätze und die Nichtentgelte (Erläuterungen zur

Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009, wiedergegeben in: DANIEL R. GYGAX, Das neue Mehrwertsteuergesetz 2010, 2010, S. 103 ff., 130 f., Art. 75 Abs. 3 MWSTV).

In Ziff. 1.3.1 der MWST-Info Nr. 05 der ESTV «Subventionen und Spenden», gültig ab Januar 2010, wird unter dem Titel «objektbezogene Subventionen, die zu keiner Vorsteuerkürzung führen» zunächst entsprechend Art. 75 MWSTV festgehalten, dass bei Subventionen, die einem Bereich zuzuordnen sind, für den keine Vorsteuer anfällt oder für den kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht, sich eine Kürzung des Vorsteuerabzugs erübrige. Ergänzend wird zudem festgehalten, diese Zuordnung sei aus den Unterlagen im Zusammenhang mit der Ausrichtung der Subventionen ersichtlich. Erfolge die Zuordnung der Subventionen auf solche Bereiche oder Tätigkeiten auf rein kalkulatorischer Basis (z.B. Berechnungsmethode), bestehe aber der Zweck der Subventionen in Wirklichkeit darin, den gesamten Betrieb zu unterstützen, habe dies dennoch eine verhältnismässige Kürzung der Vorsteuer zur Folge. In Ziff. 1.3.2 wird sodann 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.

**2.8** Nach der Rechtsprechung noch zum aMWSTG 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]).

**2.9** Im System der Mehrwertsteuer gilt das (modifizierte) Selbstveranlagungsprinzip, sodass die Veranlagung und die Entrichtung der Steuer grundsätzlich durch die steuerpflichtige Person selbst erfolgen (BGE 140 II 202 E. 5.4 f.; Urteil des BGer 2C\_443/2020 vom 8. Oktober 2020 E. 2.3.2). Diese hat gegenüber der ESTV unaufgefordert innert der gesetzlichen Frist und in der vorgeschriebenen Form über die Steuerforderung abzurechnen (vgl. Art. 71 Abs. 1 MWSTG) und später festgestellte Mängel nachträglich zu korrigieren (vgl. Art. 72 MWSTG). Die steuerpflichtige

Person ist somit grundsätzlich selbst für die korrekte Abrechnung verantwortlich. Die ESTV kann jedoch bei steuerpflichtigen Personen Kontrollen durchführen (vgl. Art. 78 Abs. 1 MWSTG). Solche Kontrollen sind innert 360 Tagen seit Ankündigung mit einer Einschätzungsmitteilung abzuschliessen. Diese hält den Umfang der Steuerforderung in der kontrollierten Periode fest (Art. 78 Abs. 5 MWSTG).

**2.10** 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 daraufhin, 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).

### **3.**

**3.1** Vorliegend erhielt die Gruppengesellschaft 1 der Beschwerdeführerin Beiträge vom BAKOM, ausgerichtet in Form einer gewährten Ermässigung auf den Zustellpreisen von abonnierten Tageszeitungen durch die Schweizerische Post.

Diese Beiträge wurden gestützt auf Art. 16 Abs. 4 Bst. a des Postgesetzes vom 17. Dezember 2010 (PG, SR 783.0) i.V.m. Art. 36 Abs. 1 der Postverordnung vom 29. August 2012 (VPG, SR 783.01) ausgerichtet. Es ist unbestritten, dass es sich bei diesen Beiträgen um (von der Schweizerischen Post) weitergeleitete Subventionen im Sinne von Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG i.V.m. Art. 30 Abs. 1 MWSTV handelt.

Es ist ebenfalls unbestritten, dass die Gruppengesellschaft 1 der Beschwerdeführerin demnach ihre Vorsteuerabzüge in Anwendung von Art. 33 Abs. 2 MWSTG verhältnismässig zu kürzen hat (vgl. oben E. 2.6).

Da sie diese Vorsteuerabzugskürzungen aber nicht vorgenommen hat, war die ESTV grundsätzlich berechtigt und auch verpflichtet, die unterlassene Vorsteuerabzugskürzung nachzuholen (E. 2.9 f.).

**3.2** Zu prüfen bleibt damit, ob die von der ESTV angewandte Methode für die Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung im vorliegenden Fall sachgerecht ist. Aufgrund der unterlassenen Kürzung des Vorsteuerabzugs durch die Gruppengesellschaft 1 der Beschwerdeführerin ist der ESTV bei der Wahl der Kürzungsmethode ein weiter Ermessensspielraum einzuräumen (E. 2.10). Die Beschwerdeführerin hat nachzuweisen, dass die vorgenommene Vorsteuerabzugskürzung offensichtlich zu einem Ergebnis führt, das nicht sachgerecht ist. Indessen ist es der Beschwerdeführerin verwehrt, die Anwendung einer anderen ebenfalls vertretbaren Vorsteuerabzugskürzungsmethode zu verlangen (Urteile des BVGer A-5049/2020 vom 16. August 2022 E. 3.3, A-2599/2015 vom 19. Oktober 2015 E. 4.2.2).

**3.2.1** Die Vorinstanz stellt sich auf den Standpunkt, dass die vorliegend strittige Subvention als eigentlicher «Kostenersatz» ausgestaltet sei und ohne Weiteres einem bestimmten Objekt zugeordnet werden könne. Denn mit den Förderbeiträgen würden die anfallenden Versandkosten direkt reduziert. Darüber hinaus werde die Presseförderung gemäss Art. 16 Abs. 4 PG einzig durch Vergünstigung der durch die Schweizerische Post erbrachten Zustelleistungen für Zeitungen und Zeitschriften im Inland im Rahmen der Tageszustellung gewährt (Art. 36 Abs. 1 Bst. b VPG). Alle anderen Zustellarten (z.B. Versand ins Ausland oder Zustellung durch Zeitungszustelldienste) oder gar Onlinemedien fielen nicht unter Art. 16 Abs. 4 PG und seien nicht förderberechtigt.

So hat die Vorinstanz die gesamten für die Steuerperioden 2016 bis 2018 erhaltenen Subventionen gemäss Art. 16 Abs. 4 PG als «Kostenersatz» für die Tageszustellung von abonnierten Tageszeitungen qualifiziert und die geltend gemachten Vorsteuerabzüge im Verhältnis der erhaltenen Subventionen zu den gesamten Versandkosten für die Tageszustellung der abonnierten Tageszeitungen (inkl. Mehrwertsteuer) gekürzt. Daraus resultierten Vorsteuerabzugskürzungen von gesamthaft Fr. 212'444.60 (Fr. 63'021.20 für die Steuerperiode 2016, Fr. 82'778.30 für die Steuerperiode 2017, Fr. 66'645.10 für die Steuerperiode 2018).

**3.2.2** Die Beschwerdeführerin macht geltend, dass die Vorinstanz die Vorsteuerabzugskürzungen vorliegend zu Unrecht gestützt auf Art. 75 Abs. 2 MWSTV (vgl. oben E. 2.7) vorgenommen habe. Insbesondere die

teleologische Auslegung von Art. 16 Abs. 4 PG und Art. 36 Abs. 1 Satz 1 VPG sprächen dafür, dass mit den Beiträgen nicht Versandkosten ersetzt werden sollten, sondern im gegebenen Anwendungsbereich insgesamt die Pressevielfalt, und damit letztendlich die Meinungsvielfalt, erhalten werden solle. Eine objektbezogene Vorsteuerkürzung nach Art. 75 Abs. 2 MWSTV, begrenzt auf das Objekt der Zustelleistungen der Schweizerischen Post, stehe insofern dem in Art. 33 Abs. 2 MWSTG verankerten Gebot der Verhältnismässigkeit entgegen. Vielmehr habe eine Vorsteuerkürzung im Verhältnis der Beiträge des BAKOM zum Gesamtumsatz zu erfolgen. Die verhältnismässige Vorsteuerkürzung belaufe sich im Ergebnis daher nicht auf Fr. 212'444.60, sondern auf Fr. 54'522.30.

**3.3** Da die strittigen Subventionen gestützt auf Art. 16 Abs. 4 Bst. a PG gewährt werden, ist zur Beantwortung der Frage, ob sich die von der ESTV vorgenommene Vorsteuerabzugskürzung, begrenzt auf das Objekt der Zustelleistungen der Schweizerischen Post, als pflichtwidrig erweist resp. offensichtlich nicht sachgerecht ist, zunächst die entsprechende Bestimmung auszulegen (vgl. E. 1.3.4).

**3.3.1** Art. 16 Abs. 4 Bst. a PG sieht vor, «Ermässigungen werden gewährt für die Zustellung von: [...] abonnierten Tages- und Wochenzeitungen der Regional- und Lokalpresse» (inhaltlich entsprechend frz.: «Des rabais sont accordés pour la distribution des publications suivantes: [...] quotidiens et hebdomadaires de la presse locale et régionale» bzw. ital.: «Sono concesse riduzioni per la distribuzione di: [...] quotidiani e settimanali in abbonamento della stampa regionale e locale»). Dem Wortlaut von Art. 16 Abs. 4 Bst. a PG ist somit zu entnehmen, dass die Subventionen des BAKOM für einen bestimmten Zweck, d.h. für spezifische Kosten im Zusammenhang mit der *Zustellung* der besagten Medien, ausgerichtet werden. Sie werden nämlich in Form einer Ermässigung auf den Preis für die Tageszustellung von abonnierten Tages- und Wochenzeitungen der Regional- und Lokalpresse gewährt.

**3.3.2** Auch die historische Auslegung deutet daraufhin, dass die Subventionen als Kostenersatz ausgestaltet sind, indem Ermässigungen auf den Zustellpreisen gewährt werden. So wird in der Botschaft vom 20. Mai 2009 zum Postgesetz (BBl 2009 5181; nachfolgend: Botschaft PG) festgehalten, dass Art. 16 Abs. 4 PG (in der Botschaft noch Art. 15, der im angenommenen Gesetz dann zu Art. 16 wurde) dem Art. 15 des Postgesetzes vom 30. April 1997 (aPG, AS 1997 2452) entspreche, indem er festhalte, dass abonnierte Zeitungen und Zeitschriften zu distanzunabhängigen Preisen

befördert werden müssen und dass für die Tageszustellung von abonnierten Tages- und Wochenzeitungen der Regional- und Lokalpresse sowie der Mitgliedschaftspresse Ermässigungen gewährt werden (zum Ganzen: Botschaft PG, S. 5222 f.). Das System der Ermässigung auf den Zustellpreisen wurde bereits im Jahr 1991 mit dem Tarifmodell «Erscheinungshäufigkeit» eingeführt. Seither werden Tageszustellungen von abonnierten Tages- und Wochenzeitungen der Regional- und Lokalpresse bezüglich der Versandkosten bevorzugt behandelt (vgl. Botschaft vom 10. Juni 1996 zum [alten] Postgesetz [aPG], BBl 1996 III 1249, S. 1289 f.; Botschaft vom 20. April 1994 über die Änderung des Postverkehrsgesetzes [VPG], BBl 1994 II 873, S. 879; Botschaft vom 30. September 2002 über die Massnahmen zur Entlastung des Bundeshaushaltes, BBl 2002 6965, S. 6972 ff.; Bericht der Staatspolitischen Kommission des Nationalrates vom 15. Februar 2007 betr. Parlamentarische Initiative «Presseförderung mittels Beteiligung an den Verteilungskosten», BBl 2007 1589 [nachfolgend: Bericht der Staatspolitischen Kommission zur Presseförderung], S. 1591 f.).

**3.3.3** Dieses Ergebnis deckt sich auch insoweit mit der systematischen Auslegung, als die strittigen Subventionen gestützt auf eine Bestimmung der Postgesetzgebung ausgerichtet werden, als Art. 16 PG die Sachüberschrift «Preise» aufweist und Art. 16 PG auch inhaltlich insbesondere die Festsetzung der Preise für die Zustellung abonnierter Zeitungen regelt.

Hinsichtlich der verfassungsrechtlichen Grundlage gilt es in systematischer Hinsicht weiter zu beachten, dass keine Kompetenz des Bundes für eine allgemeine Presseförderung besteht (Botschaft vom 29. April 2020 zum Massnahmenpaket zugunsten der Medien, BBl 2020 4485, S. 4490). Vielmehr stützt sich die indirekte Presseförderung i.S.v. Art. 16 Abs. 4 PG auf Art. 92 Abs. 2 BV, welcher dem Bund im Postwesen die Kompetenz einräumt, für eine ausreichende und *preiswerte* Grundversorgung mit Post- und Fernmeldediensten in allen Landesgegenden zu sorgen. Da sich die Subvention des BAKOM somit auf die Bundeskompetenz zur Preisfestsetzung stützt, deutet auch dieser Umstand im Sinne einer verfassungskonformen Auslegung darauf hin, dass die Subvention i.S.v. Art. 16 Abs. 4 PG als Kostenersatz für Versandkosten ausgestaltet ist.

**3.3.4** Die Ermässigungen auf den Zustellpreisen für die Tageszustellung von abonnierten Tages- und Wochenzeitungen der Regional- und Lokalpresse bezwecken in Form einer indirekten Presseförderung die Erhaltung einer vielfältigen Regional- und Lokalpresse (Art. 36 Abs. 1 VPG; BGE 129 III 35 E. 4.2; Urteil des BGer 2C\_1125/2013 vom 25. September 2014

E. 7.1; Bericht der Staatspolitischen Kommission zur Presseförderung, S. 1602). Die zugrundeliegende Idee ist dabei die Förderung einer Presse, die möglichst unabhängig von Inserenten ist, um die Meinungsvielfalt zu garantieren. Diese Unabhängigkeit kann namentlich von fixen Einnahmen, unter anderem aus Abonnements, abhängen. Durch die Ermässigung auf den Zustellpreisen können abonnierte Zeitungen verbilligt befördert werden, wodurch tiefere Abonnementspreise möglich sind. Insofern soll mit dieser indirekten Presseförderung der Abschluss von Abonnements gefördert werden, da jedes Abonnement einen Schritt in eine grössere finanzielle Unabhängigkeit darstellt (zum Ganzen: BGE 120 Ib 142 E. 3c/bb; Urteil des BGer 2C\_1125/2013 vom 25. September 2014 E. 7.1 ff.). Andere Formen des Zeitungsverkaufs (Einzelverkauf) oder der Zustellung (Frühzustellung oder Zustellung ins Ausland) werden mit der indirekten Presseförderung gemäss Art. 16 Abs. 4 PG hingegen nicht gefördert. Daraus folgt, dass mit der Ermässigung auf den Zustellpreisen der Abschluss von Abonnements für Zeitungen indirekt gefördert werden soll, indem der Regional- und Lokalpresse konkret mit jedem einzelnen Versand einer Tages- und Wochenzeitung, welche die Voraussetzungen von Art. 16 Abs. 4 PG i.V.m. Art. 36 Abs. 1 VPG erfüllt, ein Teil der Versandkosten pro Exemplar mittels Ermässigung erlassen wird.

Als Regional- und Lokalpresse gelten Tages- und Wochenzeitungen, welche die Voraussetzungen von Art. 36 Abs. 1 VPG kumulativ erfüllen. Dafür muss die Zeitschrift insbesondere abonniert und kostenpflichtig sein und der Post zur Tageszustellung übergeben werden (Art. 36 Abs. 1 Bst. a, b und j VPG). Die Profitabilität der Tages- oder Wochenzeitung ist dagegen kein Kriterium (Art. 36 Abs. 1 VPG e contrario; Art. 15 Abs. 1 aPG e contrario). Dementsprechend besteht der Anspruch auf Zustellermässigung unabhängig von allfälligen Defiziten oder Gewinnen, welche mit dem Verkauf von Zeitungsabonnements erwirtschaftet werden (Bericht des Bundesrats vom 14. April 1999 über die Prüfung der Bundessubventionen, zweiter Teil [Subventionsbericht, 2. Teil], BBl 1999 8013, S. 8079 und 8298).

Insofern spricht auch die teleologische Auslegung dafür, dass die Subventionen als Kostenersatz für die Tageszustellung von abonnierten Tages- und Wochenzeitungen ausgerichtet werden. Da die Beiträge unabhängig von allfälligen Defiziten ausgerichtet werden, ergibt sich des Weiteren aus der teleologischen Auslegung, dass die Subventionen nicht zur Deckung eines Betriebsdefizits ausgerichtet werden.



**3.3.5** Die verschiedenen Auslegungsmethoden führen übereinstimmend zum Ergebnis, dass die Subventionen direkt zur teilweisen Deckung der Kosten für die Tageszustellung von Tages- und Wochenzeitungen ausgerichtet werden und nicht zur Deckung eines Betriebsdefizits. Insofern werden die Subventionen für spezifische Kosten im Zusammenhang mit der Zustellung der zu fördernden Regional- und Lokalpresse ausgerichtet. Damit liegt nach der Konzeption von Art. 16 Abs. 4 PG eine objektbezogene Subvention im Sinne der Praxis der ESTV vor. Da die Subventionen durch verbilligte Dienstleistungen gewährt werden, muss deren tatsächliche Verwendung nicht weiter untersucht werden. Vielmehr steht fest, dass sie beim Versand von abonnierten Tages- oder Wochenzeitungen ohne Weiteres tatsächlich zur teilweisen Deckung der Kosten für die Zustellung dieser Medien verwendet werden.

Vor diesem Hintergrund erweist sich die von der ESTV gewählte Methode der Vorsteuerkürzung bzw. die Kürzung der Vorsteuern auf den Tageszustellungen der Tageszeitungen im Verhältnis der erhaltenen Subventionen zu den Zustellkosten im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung vorzunehmenden Prüfung (E. 2.10) nicht als pflichtwidrig.

**3.4** Unter diesen Umständen ist nun zu untersuchen, ob es der Beschwerdeführerin gelingt, nachzuweisen, dass die von der ESTV vorgenommene Vorsteuerabzugskürzung offensichtlich zu einem Ergebnis führt, das nicht sachgerecht ist. Im Folgenden ist somit auf die Vorbringen der Beschwerdeführerin einzugehen, mit welchen sie die Ermessenseinschätzung beanstandet.

**3.4.1** Die Beschwerdeführerin kommt in ihrer Auslegung von Art. 16 Abs. 4 PG zum Schluss, dass die Beiträge des BAKOM keinesfalls bezweckten, Versandkosten zu ersetzen, sondern im gegebenen Anwendungsbereich insgesamt die Medienlandschaft zu fördern und zu erhalten, um die Meinungsvielfalt zu gewährleisten. Die Zustellermässigungen stellten lediglich ein Instrument für die Ausrichtung dieser Beiträge dar, weil eine direkte Presseförderung mangels verfassungsrechtlicher Grundlage für eine Kompetenz des Bundes in diesem Bereich nicht umsetzbar sei. Dass die Presseförderung (noch) nicht vollständig umgesetzt sei, sei für die Einordnung der Förderbeiträge des BAKOM zugunsten der berechtigten Printmedien nicht entscheidend. Im Ergebnis erweise sich eine Qualifikation der Presseförderbeiträge als objektbezogene Subventionen als nicht sachgemäss. Dementsprechend stünde eine objektbezogene Vorsteuerkürzung,

begrenzt auf das Objekt der Zustelleistungen der Schweizerischen Post, dem in Art. 33 Abs. 2 MWSTG verankerten Gebot der Verhältnismässigkeit entgegen.

**3.4.2** Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin kann sie aus dem Umstand, dass eine direkte Presseförderung mangels verfassungsrechtlicher Kompetenz des Bundes nicht umsetzbar sei, nichts zu ihren Gunsten ableiten. Vielmehr deutet die fehlende Kompetenz zur direkten Presseförderung im Rahmen einer verfassungskonformen Auslegung von Art. 16 Abs. 4 PG darauf hin, dass die gewährten Ermässigungen auf den Zustellpreisen in Übereinstimmung mit der Kompetenz in allen Landesgegenden für eine ausreichende und preiswerte Grundversorgung mit Postdiensten zu sorgen, ein Kostenersatz für die Versandkosten von Tages- und Wochenzeitungen darstellen (E. 3.3.3 und 3.3.5). Insofern gelingt es der Beschwerdeführerin mit diesem Vorbringen nicht, aufzuzeigen, dass die von der ESTV gewählte Vorsteuerkürzung zu einem offensichtlich unsachgemässen Ergebnis führt.

**3.4.3** Das Gleiche gilt für die Ausführungen der Beschwerdeführerin, welche darauf abzielen, die Sachgerechtigkeit der von ihr bevorzugten Vorsteuerkürzung im Verhältnis der strittigen Subventionen zum Gesamtumsatz aufzuzeigen. Da es ihr verwehrt ist, die Anwendung einer anderen, allenfalls ebenfalls vertretbaren Vorsteuerabzugskürzungsmethode zu verlangen (E. 3.2), vermag sie mit solchen Ausführungen nicht nachzuweisen, dass die von der ESTV vorgenommene Vorsteuerabzugskürzung offensichtlich zu einem Ergebnis führt, das nicht sachgerecht ist.

**3.5** Nach dem Gesagten liegen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass die ESTV sich bei der von ihr vorgenommenen Kürzung des Vorsteuerabzugs nicht innerhalb ihres Ermessensspielraums bewegt hat. Im Übrigen wird die zahlenmässige Berechnung nicht bestritten. Der Antrag der Beschwerdeführerin, die als objektbezogenen Subventionen erfassten Beiträge zur Presseförderung seien als an sie gewährte Subventionen zu qualifizieren, die eine Vorsteuerkürzung im Verhältnis dieser Mittel zum Gesamtumsatz nach sich ziehen, ist damit abzuweisen.

#### **4.**

Weiter strittig ist die Frage, ob die Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin Leistungsempfängerin der von der Schweizerischen Post erbrachten Versandleistungen im Zusammenhang mit der Tageszustellung von Zeitschriften des A. \_\_\_\_\_ [...], des B. \_\_\_\_\_ [...], der C. \_\_\_\_\_ [...]

und des D. \_\_\_\_\_ ([...]; alle gemeinsam: Herausgeber) ist. Nur wenn dies zu bejahen ist, war die Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin zum Vorsteuerabzug der ihr in diesem Zusammenhang in Rechnung gestellten Inlandsteuern berechtigt.

#### **4.1**

**4.1.1** Die Beschwerdeführerin hält die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug der genannten Inlandsteuern während der Steuerperioden 2014 bis 2018 für erfüllt. Zwar bestünden zwischen der Schweizerischen Post und den Herausgebern jeweils Vertragsverhältnisse in Form von sog. Verlegerverträgen. Diese seien jedoch im Kontext der indirekten Presseförderung zu würdigen. Das BAKOM verlange für die indirekte Presseförderung für jeden zu fördernden Zeitungstitel einen separaten Verlegervertrag, welcher zwischen den Herausgebern und der Schweizerischen Post abgeschlossen werde. Der Verlegervertrag sei insofern wirtschaftlich betrachtet kein typischer Vertrag zur Regelung eines Leistungsverhältnisses; er sei vielmehr ein erforderliches, formelles Instrument, damit die Beiträge des BAKOM zur Presseförderung flössen. Daraus folge, dass der Umstand, dass Verlegerverträge zwischen der Post und den Herausgebern von Zeitschriften bestünden, nicht im Widerspruch zum Leistungsverhältnis zwischen ihr (der Beschwerdeführerin) und der Schweizerischen Post stehe.

Dass ein entsprechendes Leistungsverhältnis zwischen ihr (der Beschwerdeführerin) und der Schweizerischen Post bestehe, sei das Ergebnis einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise und dem damit verbundenen Verhalten der Parteien. Ihr (der Beschwerdeführerin) seien die Versandkosten im Zusammenhang mit der Tageszustellung der Zeitschriften der Herausgeber von der Schweizerischen Post in Rechnung gestellt worden. Im Anschluss habe sie diesen (Netto-)Betrag 1:1 an die Herausgeber weiterfakturiert.

**4.1.2** Den Ausführungen, wonach ein Verlegervertrag wirtschaftlich betrachtet kein Vertrag zur Regelung eines Leistungsverhältnisses sei, kann nicht gefolgt werden. Wie bereits ausgeführt, erfolgt die indirekte Presseförderung in Form einer Ermässigung auf den Versandkosten für die Tageszustellung von Zeitungen und Zeitschriften (E. 3.3.5). Bezieht ein Verlag keine förderberechtigten Tageszustelleistungen im Sinne von Art. 16 Abs. 4 PG i.V.m. Art. 36 Abs. 1 Bst. b bzw. Abs. 3 Bst. a VPG, kann ihm sachlogisch auch keine Ermässigung auf diesen Versandkosten gewährt werden. Wirtschaftlich betrachtet ist insofern für die Inanspruchnahme der indirekten Presseförderung ein Leistungsverhältnis zwischen dem Verlag und der Schweizerischen Post über die Tageszustellung der Zeitschriften

zwingende Voraussetzung dafür, dass dem Verlag eine entsprechende Ermässigung auf den Zustellkosten gewährt werden kann.

Dieses Leistungsverhältnis wird dabei in dem von der Beschwerdeführerin erwähnten und ins Recht gelegten Verlegervertrag zwischen dem B.\_\_\_\_\_ und der Schweizerischen Post vom 22./25. November 2014 (Beschwerdebeilage 10) geregelt. So bilden die dortigen «Konditionen für Zeitungen und Zeitschriften» gemäss dem besagten Verlegervertrag zusammen mit den Informationsschriften der Schweizerischen Post «Zeitungen Schweiz» und «Press International» und den Allgemeinen Geschäftsbedingungen der Post (AGB) «Postdienstleistungen» in ihrer jeweils gültigen Fassung die Grundlage für das *Leistungsangebot* der Schweizerischen Post bei der Beförderung von Zeitungen und Zeitschriften. Dementsprechend bildet ein Verlegervertrag wie der besagte zwischen dem B.\_\_\_\_\_ und der Schweizerischen Post grundsätzlich die vertragliche Grundlage für ein Leistungsverhältnis über die Tageszustellung von Zeitungen und Zeitschriften. Dabei werden die von der Schweizerischen Post abgeholten oder durch den Kunden bei den bezeichneten Briefzentren oder Poststellen aufgegebenen Zeitungen und Zeitschriften «zum vereinbarten Preis transportiert und zugestellt». Die Schweizerische Post hat das jederzeitige Recht zur Anpassung der Preise namentlich an geänderte Rahmenbedingungen. Hat eine Zeitung oder Zeitschrift gemäss Entscheid des BAKOM Anrecht auf (indirekte) Presseförderung gemäss Art. 16 PG, gewährt die Schweizerische Post eine Zustellermässigung pro Exemplar. Die Rechnungsstellung erfolgt im Sinne der Ziff. 2.2.3 der AGB «Postdienstleistungen» anhand der durch den Absender in elektronischer oder physischer Form angegebenen Daten bzw. an den im Verlegervertrag angegebenen Rechnungsempfänger.

Bei sämtlichen der Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellten Versandkosten im Zusammenhang mit der Tageszustellung der Zeitschriften der Herausgeber in der Schweiz wurden Ermässigungen im Sinne von Art. 16 Abs. 4 PG i.V.m. Art. 36 Abs. 3 VPG gewährt (vgl. die entsprechenden Rechnungen in der Beschwerdebeilage 22 sowie in den vorinstanzlichen Akten Nr. 2 Beilage 8 samt Beilagen). Nach dem Gesagten können die Beschwerdeführerin oder deren Gruppengesellschaften nur dann Empfängerinnen dieser Zustelleistungen sein, wenn sie selber einen entsprechenden Verlegervertrag mit der Schweizerischen Post abgeschlossen haben und die restlichen Voraussetzungen für den Bezug der indirekten Presseförderung erfüllen.

**4.1.3** Nichts anderes ergibt sich aus dem vorerwähnten, von der Beschwerdeführerin selbst eingereichten Verlegervertrag zwischen dem B. \_\_\_\_\_ und der Schweizerischen Post (Beschwerdebeilage 10). Darin bezeichnet der B. \_\_\_\_\_ die Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin lediglich als Rechnungsempfängerin für die durch die Schweizerische Post zu erbringende Tageszustellung der Zeitschrift «[...]». Die im besagten Verlegervertrag festgehaltene Rechnungsreferenznummer («[...]») stimmt im Weiteren mit jener Nummer auf den von der Beschwerdeführerin eingereichten, den B. \_\_\_\_\_ betreffenden Rechnungen (Beschwerdebeilage 22) überein, welche Grundlage für die von der Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin vorgenommenen Vorsteuerabzüge darstellen.

**4.2** Angesichts dieser Ausgangslage ist im Sinne des Mehrwertsteuergesetzes davon auszugehen, dass die Herausgeber die Leistungsempfänger der Zustelleistungen der Schweizerischen Post im Zusammenhang mit der Tageszustellungen der betreffenden Zeitschriften sind.

## **5.**

Was die Beschwerdeführerin dagegen im Allgemeinen sowie im Einzelnen vorbringt, verfängt nicht.

### **5.1**

**5.1.1** Hinsichtlich der Tageszustellung der Zeitschriften des A. \_\_\_\_\_ bringt die Beschwerdeführerin im Besonderen vor, dass sie sich zur Zustellung der Zeitschriften verpflichtet habe. Dies ergebe sich aus dem Kundenvertrag zwischen ihr und dem A. \_\_\_\_\_. In Ziff. 3.5 des Kundenvertrags zwischen ihr und dem A. \_\_\_\_\_ (Beschwerdebeilage 13) sei Folgendes vereinbart: «Sämtliche Kosten für Warenlieferungen (Transport, Lagerung, Verzollung etc.) übernimmt vorbehaltlich anderweitiger Vereinbarungen im Einzelvertrag der externe Leistungserbringer [Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin]». Die gemäss Anhang Nr. 1 zum Rahmenvertrag per 23. April 2015 geänderte Ziff. 3.5 laute: «Sämtliche Transportkosten für Warenlieferung werden nach Aufwand abgerechnet.». Zwar seien im Vertrag die konkret geschuldete Versandleistung und die Preise nicht definiert, doch seien die durch sie (die Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin) zu erbringenden Leistungen aufgrund des zwischen dem A. \_\_\_\_\_ und der Schweizerischen Post geschlossenen Verlegervertrags in ausreichendem Mass bestimmbar. Weil die Verrechnung der Kosten der Schweizerischen Post durch sie (die Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin) an die Herausgeber ohne Zuschlag erfolge, sei dem A. \_\_\_\_\_ das Entgelt bekannt gewesen. Es habe daher keine Notwendigkeit für einen

zusätzlichen Einzelvertrag zwischen ihr (der Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin) und dem A. \_\_\_\_\_ bestanden; ein übereinstimmender Parteiwille habe bereits vorgelegen.

Die Beschwerdeführerin bringt weiter vor, dass sich die Tatsache, dass sie die Versandleistungen an den A. \_\_\_\_\_ erbracht habe, zudem in der Preisliste vom 4. Mai 2015 («postfertig machen, Postaufgabe» und «Belege – Pauschal pro Versand», Letzteres nach Aufwand) und der Auftragsbestätigung vom 4. Mai 2015 widerspiegle. In der Auftragsbestätigung sei zum «Porto» festgehalten, dass die Rechnungsstellung inklusive Portokosten erfolge. Dies bedeute, dass der Versand integralen Bestandteil ihrer Leistungen an den A. \_\_\_\_\_ dargestellt habe.

**5.1.2** Die Ausführungen der Beschwerdeführerin ändern nichts an der Tatsache, dass auf den Rechnungen der Schweizerischen Post, welche die Beschwerdeführerin selbst eingereicht hat (Beschwerdebeilage 22) und in denen sie als Rechnungsadressatin aufgeführt ist, der A. \_\_\_\_\_ ausdrücklich als Auftraggeber angegeben ist. Wie zuvor bezüglich B. \_\_\_\_\_ (E. 4.1.3) ist vorliegend auch hinsichtlich A. \_\_\_\_\_ bei der jeweils angegebenen Rechnungsreferenznummer («[...]») in freier Beweiswürdigung (E. 1.3.3) davon auszugehen, dass diese mit jener auf dem betreffenden Verlegervertrag übereinstimmt (vgl. auch das in E. 5.2.1 wiedergegebene Vorbringen der Beschwerdeführerin). Der Rahmenvertrag vom 23. April 2015 zwischen dem A. \_\_\_\_\_ und der Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin (Beschwerdebeilage 13) vermag an der Würdigung, dass die Post dem A. \_\_\_\_\_ gegenüber die Versandleistung erbringt (vgl. E. 4.1.1 ff.), nichts zu ändern, zumal sich diesem kein Vertragsverhältnis zwischen der Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin und der Schweizerischen Post (die nicht Vertragspartei ist) ableiten lässt.

Entscheidend ist vorliegend vielmehr, dass die Schweizerische Post die förderberechtigten Zustelleistungen an die betreffenden Abonnenten im Auftrag und zugunsten des anspruchsberechtigten A. \_\_\_\_\_ zu einem ermässigten Preis erbracht hat (zu den Voraussetzungen für den Anspruch auf Zustellermässigen s. Art. 36 Abs. 3 VPG). Kommt hinzu, dass im einschlägigen «Gesuchsformular Presseförderung Mitgliedschafts- und Stiftungspreise» einleitend festgehalten wird: «Mit diesem Formular können Sie eine Ermässigung für die Beförderung *ihrer* Zeitung oder Zeitschrift beantragen. Eine Ermässigung wird nur gewährt, wenn sämtliche Kriterien erfüllt werden [...] Die Kriterien, die *kumulativ erfüllt sein müssen*, sind in Art. 16 Abs. 4 PG und Art. 36 Abs. 3 und 4 VPG aufgelistet [...]»

(s. Gesuchsformular unter [www.bakom.admin.ch](http://www.bakom.admin.ch) > Post und Presseförderung > Presseförderung > Gesuchsformulare; abgerufen am 30.06.2023; Hervorhebungen durch das BVGer). Damit hat der A.\_\_\_\_\_ u.a. dann Anspruch auf Zustellermässigung, wenn er seine Mitgliedschafts- und Stiftungspresse der Schweizerischen Post zur Tageszustellung überlässt oder überlassen lässt. Nicht wesentlich ist mithin der Umstand, dass sich die Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin eigenen Angaben zufolge gegenüber dem A.\_\_\_\_\_ verpflichtet hat, die Versandleistungen zu erbringen.

Aktenkundig ist vorliegend einzig, dass die Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin für den A.\_\_\_\_\_ zum einen den Druck der fraglichen Zeitschrift und zum anderen die *Postaufgabe* vorgenommen hat. Die Bezahlung der durch die Schweizerische Post in Rechnung gestellten Zustellungskosten hat sie indes (als Rechnungsempfängerin) nur stellvertretend übernommen und die entsprechenden Kosten im Anschluss (bezeichnenderweise) ohne Aufschlag und zu einem MWST-Satz von 2,5 % an den A.\_\_\_\_\_ weiterverrechnet. Leistungsempfänger der förderberechtigten Zustelleistungen der Schweizerischen Post ist nach dem Gesagten der A.\_\_\_\_\_.

## 5.2

**5.2.1** Hinsichtlich der Tageszustellung der Zeitschriften des B.\_\_\_\_\_ bringt die Beschwerdeführerin vor, dass im Ergebnis die gleiche Vorgehensweise wie unter dem Vertrag mit A.\_\_\_\_\_ gewählt worden sei. Aus den Auftragsbestätigungen sei ersichtlich, dass sie (die Beschwerdeführerin) die Versandkosten ohne Aufschlag an den B.\_\_\_\_\_ in Rechnung gestellt habe. Die in Ziff. 5.2 des Kundenvertrags mit dem B.\_\_\_\_\_ aus dem Jahr 2015 (Beschwerdebeilage 16) festgehaltene Vorgehensweise, die Portokosten dem B.\_\_\_\_\_ direkt via Postcheckkonto zu belasten, entspreche nicht der effektiven Handhabung durch die Parteien.

Dass die Schweizerische Post die Versandleistungen an sie (die Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin) erbracht habe, ergibt sich nach Ansicht der Beschwerdeführerin des Weiteren aus einer Korrespondenz vom 11. Juni 2015 zwischen der Schweizerischen Post und dem B.\_\_\_\_\_. Danach habe der B.\_\_\_\_\_ die Schweizerische Post angewiesen, die Kosten für den Versand des B.\_\_\_\_\_-Magazins ihrer Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin zu belasten. Letztere werde anschliessend die Gesamtkosten (Herstellung + Versand) an den B.\_\_\_\_\_ verrechnen.

**5.2.2** Zwar fehlt auf den aktenkundigen Rechnungen betreffend den B.\_\_\_\_\_ jeweils der explizite Hinweis, dass Letzterer Auftraggeber für die Zustelleistungen der Schweizerischen Post ist. Die betreffenden Rechnungen sind lediglich (aber immerhin) folgendermassen adressiert: «Z.\_\_\_\_\_ AG, Z.\_\_\_\_\_ / B.\_\_\_\_\_ [Adresse]». Allerdings enthalten die fraglichen Rechnungen – wie erwähnt (E. 4.1.3) – dieselbe Rechnungsreferenznummer, welche auch auf dem einschlägigen, sich in den Akten befindenden Verlegervertrag zwischen der Schweizerischen Post und dem B.\_\_\_\_\_ aufgeführt ist. Der in den Akten liegende undatierte «Kundenvertrag» zwischen dem B.\_\_\_\_\_ und der Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin (angeblich) aus dem Jahr 2015 (Beschwerdebeilage 16) bestätigt in Ziff. 3.4 einzig, dass die Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin u.a. für die «termingerechte Postaufgabe» verantwortlich sei. Im Übrigen spricht die von der Beschwerdeführerin mit ihrer Eingabe vom 9. Mai 2022 ins Recht gelegte Korrespondenz vom 11. Juni 2015 zwischen der Schweizerischen Post und dem B.\_\_\_\_\_ in freier Beweiswürdigung (E. 1.3.3) durch das Bundesverwaltungsgericht klar dafür, dass der B.\_\_\_\_\_ als Auftraggeber die Schweizerische Post als Vertragspartnerin «anweisen» musste, die Kosten für die Zustellungsleistung des B.\_\_\_\_\_ -Magazins der Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin (als Rechnungsempfängerin) zu belasten. Leistungsempfänger der förderberechtigten Zustelleistungen der Schweizerischen Post ist damit auch hier der betreffende Herausgeber, sprich der B.\_\_\_\_\_.

### 5.3

**5.3.1** Hinsichtlich der Tageszustellung der Zeitschriften der C.\_\_\_\_\_ reicht die Beschwerdeführerin einen nicht unterschriebenen und undatierten Vertrag zwischen ihr und der C.\_\_\_\_\_ ein. Gemäss dieser Vereinbarung habe sie (die Beschwerdeführerin) sich ab Ausgabe 1 2016 zum Versand der Zeitschrift verpflichtet. Ziff. 1.1 des Vertrags lautet: «Der Kunde beauftragt die [Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin] mit Druck, Ausrüstung und Post-Aufbereitung der Zeitschrift [...]». Ziff. 5.1 des Vertrags lautet: «Sollte dem Kunden zufolge Qualitätsmängel, Nichtlieferung oder verspäteter Lieferung ein unmittelbarer Schaden entstehen, so haftet die [Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin] maximal bis zum Wert der gesamten technischen Herstellungskosten». Das Gleiche ergebe sich aus der Auftragsbestätigung der Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin an die C.\_\_\_\_\_. Daraus gehe hervor, dass die Portokosten ohne Zuschlag durch sie (die Beschwerdeführerin) verrechnet worden seien.



**5.3.2** Auf den Rechnungen der Schweizerischen Post an die Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin für die postalischen Zustelleistungen betreffend die Zeitschriften der C.\_\_\_\_\_ ist als Auftraggeber «Z.\_\_\_\_\_ AG [...] C.\_\_\_\_\_ [Adresse]» angegeben. Damit wird die Auftraggeberin für die Zustelleistungen der Schweizerischen Post auf den besagten Rechnungen nicht in eindeutiger Art und Weise festgehalten. Dennoch wird die C.\_\_\_\_\_ in der Rechnung bei der Auftraggeberin (Rubrik: Herausgeber), im Gegensatz zur Rechnungsadresse, erwähnt, woraus sich schliessen lässt, dass sie die tatsächliche Auftraggeberin ist. Überdies kann auch hier auf das zuvor (E. 4.1.1 ff.) Ausgeführte verwiesen werden, dass nämlich die Post die Vergünstigung nur gegenüber der C.\_\_\_\_\_, nicht aber gegenüber der Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin gewähren kann. Dies weist auf einen zugrundeliegenden Verlegervertrag zwischen der Schweizerischen Post und der C.\_\_\_\_\_ hin. Demnach weist auch hier die auf den betreffenden Rechnungen stets aufgeführte Rechnungsreferenznummer («[...]») analog der Rechnungsreferenznummer betreffend den B.\_\_\_\_\_ (E. 4.1.3 und 5.2.2) auf einen zugrundeliegenden Verlegervertrag zwischen der Schweizerischen Post und der C.\_\_\_\_\_ hin. Der von der Beschwerdeführerin eingereichte, nicht unterzeichnete «Druckvertrag» zwischen der C.\_\_\_\_\_ und der Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin (Beschwerdebeilage 18) sowie die Auftragsbestätigung der C.\_\_\_\_\_ vom 1. Dezember 2015 (Beschwerdebeilage 19) vermögen daran nichts zu ändern. Damit gelangt das Bundesverwaltungsgericht in freier Beweiswürdigung (E. 1.3.3) zum Schluss, dass vorliegend auch die C.\_\_\_\_\_ als Leistungsempfängerin der förderberechtigten Zustelleistungen durch die Schweizerische Post qualifiziert.

## **5.4**

**5.4.1** Hinsichtlich der Tageszustellung der Zeitschriften des D.\_\_\_\_\_ reicht die Beschwerdeführerin einen «Verlagsvertrag [Name der Zeitschrift]» zwischen ihr und dem D.\_\_\_\_\_ vom 11. November 2004 (Beschwerdebeilage 20) ein. Daraus ergebe sich, dass sie (bzw. ihre Rechtsvorgängerin) sich zur Tragung der Versandkosten verpflichtet habe. Der Vertrag sei bis zur Übertragung an die E.\_\_\_\_\_ AG per 1. Januar 2015 in Kraft gewesen.

**5.4.2** In den Akten befinden sich mit Bezug auf die Zeitschriften des D.\_\_\_\_\_ keinerlei Rechnungen oder vertragliche Unterlagen, die Rückschlüsse auf die Auftraggeberin hinsichtlich der Zustelleistungen durch die Schweizerische Post erlauben. Der vorerwähnte Verlagsvertrag (aus dem Jahr 2004) lässt jedenfalls keine solchen Rückschlüsse zu, zumal er

ohnehin noch vor Inkrafttreten der einschlägigen Postgesetzgebung (PG und PVG) betreffend die preislich ermässigten Zustelleistungen zustande gekommen ist.

Damit vermag die Beschwerdeführerin auch mit ihren Ausführungen zu ihrer angeblichen vertraglichen Verpflichtung zur Erbringung der Zustellung gegenüber dem D. \_\_\_\_\_ nicht zu belegen, dass sie Leistungsempfängerin der ihr von der Schweizerischen Post zugestellten Rechnungen sei.

## **5.5**

**5.5.1** Die Beschwerdeführerin bringt weiter vor, dass sie die ihr in Rechnung gestellten Leistungen als Aufwand und die Verrechnung an die Kunden als Ertrag verbucht und versteuert habe. Erfolgswirksam verbuchte Aufwände seien prinzipiell der Person zuzuordnen, welcher die Leistung in Rechnung gestellt worden sei. Gleiches gelte für die Ertragsseite. In Rechnung gestellte steuerbare Umsätze seien durch den Rechnungssteller zu versteuern. Für einen Durchlaufposten sei gemäss Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG vorausgesetzt, dass die zugrundeliegenden Aufwendungen im Namen und auf Rechnung des eigentlichen Leistungsempfängers bezahlt worden seien. Diese Voraussetzung sei vorliegend nicht erfüllt. Da die Rechnungsstellung unmittelbar an sie (die Beschwerdeführerin) erfolgt sei, sei ein Durchlaufposten ausgeschlossen. In diesem Zusammenhang bringt die Beschwerdeführerin weiter vor, dass die Hinweise in den Rechnungen auf die Herausgeber lediglich für Zwecke der Zuordnung angebracht worden seien. Folgerichtig sei sie (die Beschwerdeführerin) zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs berechtigt resp. zur Versteuerung des Umsatzes verpflichtet gewesen.

**5.5.2** Die Verbuchung als Aufwand berechtigt für sich allein noch nicht zum Vorsteuerabzug. Dadurch wird die Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin jedenfalls noch nicht zur Leistungsempfängerin. Die Rechnungen der Schweizerischen Post enthalten jeweils eine Rechnungsreferenznummer. Diese stimmt – wie bereits mehrfach erwähnt (E. 4.1.3, 5.1.2, 5.2.2 und 5.3.2) – jeweils mit den in den Verlegerverträgen zwischen den Herausgebern und der Schweizerischen Post überein. Zudem sind die Herausgeber in sämtlichen Rechnungen der Schweizerischen Post (in irgendeiner Form) vermerkt. In den Rechnungen im Zusammenhang mit dem A. \_\_\_\_\_ wird dieser explizit als Auftraggeber angegeben; die C. \_\_\_\_\_ wird in der Herausgeberrubrik zumindest genannt. In den Rechnungen im Zusammenhang mit dem B. \_\_\_\_\_ wird der B. \_\_\_\_\_ in der Anschrift erwähnt. Insbesondere vor dem Hintergrund der

Rechnungsreferenznummer ist es nicht glaubhaft, dass die Angabe lediglich für Zwecke der Zuordnung hätten angebracht werden sollen. Vielmehr erhellt dadurch überhaupt erst der Zusammenhang mit den förderberechtigten Zustelleistungen durch die Schweizerische Post.

**5.5.3** Es ist nochmals festzuhalten, dass die Schweizerische Post als Leistungserbringerin ihre förderberechtigten Zustelleistung nicht der Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin, sondern jeweils den betreffenden Herausgebern erbracht hat. Als Rechnungsadressatin für die den Herausgebern durch die Schweizerische Post erbrachten Zustelleistungen hat die Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin die entsprechenden Zustellkosten eingeständenermassen jeweils ohne Kostenaufschlag weiterverrechnet. Soweit zwischen der Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin und den Herausgebern vereinbart war, dass Erstere die Rechnung der Schweizerischen Post bezahlt und diese Kosten (ohne Kostenaufschlag) danach zusammen mit der werkvertraglichen Leistung – notabene gesamthaft zum MWST-Satz von 2,5 % – den Herausgebern in Rechnung stellt, spricht dies dafür, dass es sich bei den (an die Herausgeber als Leistungsempfänger) weiterverrechneten Versandkosten um einen Durchlaufposten i.S.v. Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG handelt. Nach dem Gesagten liegt auch kein «Dreiparteienverhältnis» vor, weshalb auf das diesbezügliche Vorbringen der Beschwerdeführerin, wonach eine (der Formfreiheit zugängliche) Einkaufskommission analog zu Art. 20 Abs. 3 MWSTG vorliege, nicht weiter einzugehen ist.

**5.5.4** Im Ergebnis bleibt es dabei, dass die Herausgeber Leistungsempfänger der durch die Schweizerische Post erbrachten förderberechtigten Zustelleistungen sind. Als Rechnungsempfängerin hat die Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin die von der Schweizerischen Post in Rechnung gestellten Zustellkosten den Herausgebern jeweils ohne Kostenaufschlag und damit i.S. eines Durchlaufpostens weiterverrechnet. Die Beschwerdeführerin war damit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die Beschwerde erweist sich damit auch in diesem Punkt als unbegründet.

## **6.**

Zusammenfassend ist bezüglich der Gruppengesellschaft 1 der Beschwerdeführerin die von der Vorinstanz vorgenommene Vorsteuerabzugskürzung, begrenzt auf das Objekt der Zustelleistung der Schweizerischen Post, vorliegend nicht zu beanstanden (E. 3.3.5, 3.5). Was die Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin anbelangt, ist aufgrund einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise davon auszugehen, dass die Herausgeber

die Leistungsempfänger der Zustelleistung der Schweizerischen Post sind. Die Gruppengesellschaft 2 der Beschwerdeführerin hat daher den Vorsteuerabzug gestützt auf die ihr in Rechnung gestellten Zustelleistungen der Schweizerischen Post zu Unrecht vorgenommen (E. 5.5.4). Die Beschwerde erweist sich gesamthaft als unbegründet und ist abzuweisen.

## **7.**

**7.1** Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 28'000.-- festzusetzen (vgl. Art. 1, 2 und 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der in gleicher Höhe einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

**7.2** Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

*(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)*

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 28'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der in gleicher Höhe einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

*Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.*

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiberin:

Keita Mutombo

Susanne Raas

**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: