

BVGer A-1652/2025 vom 8. Juli 2025

Bundesverwaltungsgericht, 2025-07-08, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1652_2025

FR: TAF A-1652/2025 du 8 juillet 2025

IT: TAF A-1652/2025 del 8 luglio 2025

Regeste

Mehrwertsteuer

Erwägungen

E. 1.1

Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (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 vom 5. Februar 2025 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. Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG; vgl. auch Art. 81 Abs. 1 MWSTG).

E. 1.2.1

Die Beschwerdeführerin ist Adressatin der angefochtenen Verfügung und von dieser betroffen. Sie ist damit zur Beschwerdeerhebung berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG).

E. 1.2.2

Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist unter Vorbehalt des sogleich Folgenden einzutreten.

E. 1.2.3

Feststellungsbegehren sind subsidiär zu Leistungsbegehren und nur zulässig, wenn daran ein schutzwürdiges Feststellungsinteresse besteht. Zudem kann ein Feststellungsantrag nicht abstrakte, theoretische Rechtsfragen zum Gegenstand haben, sondern nur konkrete Rechte oder Pflichten (BGE 141 II 113 E. 1.7 m.w.H.; Urteil des BGer 2C_109/2021 vom 28. Juni 2021 E. 1.2 m.w.H.). Die Beschwerdeführerin stellt neben dem Antrag auf Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheids mit ihrem Rechtsbegehren Nr. 3 und dem Eventualantrag Feststellungsanträge (vgl. Sachverhalt Bst. E.a). Hinsichtlich dieser Feststellungsanträge ist ein schutzwürdiges Interesse, welches nicht bereits mit der beantragten Aufhebung der angefochtenen Verfügung in gestaltender Weise gewahrt würde, nicht ersichtlich. Folglich ist auf die Feststellungsbegehren nicht einzutreten. Soweit die Beschwerdeführerin geltend macht, sie habe einen Anspruch auf entsprechende Feststellung, weil die Frage auch für die Zukunft von Bedeutung sei und nicht nur hinsichtlich der streitigen Steuerperioden, ist ihr nicht zu folgen. Streitgegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahren sind ausschliesslich die Steuerperioden 2016 bis 2019.

E. 1.3

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

E. 1.4

Im Beschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen muss. Der Untersuchungsgrundsatz wird im Mehrwertsteuerverfahren indes dadurch relativiert, dass den Verfahrensbeteiligten spezialgesetzlich statuierte Mitwirkungspflichten auferlegt werden (Art. 13 VwVG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 MWSTG). Dazu zählt namentlich das im Mehrwertsteuerrecht geltende (modifizierte) Selbstveranlagungsprinzip (BGE 140 II 202 E. 5.4 f.; Urteil des BGer 2C_443/2020 vom 8. Oktober 2020 E. 3.2.3). Die Beschwerdeinstanz nimmt jedoch nicht von sich aus zusätzliche Sachverhaltsabklärungen vor oder untersucht weitere Rechtsstandpunkte, für die sich aus den vorgebrachten Rügen oder den Akten nicht zumindest Anhaltspunkte ergeben (BVGE 2010/64 E. 1.4.1; Moser et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 1.49 ff., 1.54 f., 3.119 ff.). Sodann gilt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (vgl. auch Art. 81 Abs. 3 MWSTG). Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat (Art. 81 Abs. 3 MWSTG; BGE 130 II 482 E. 3.2; vgl. statt vieler: Urteil des BVer A-1450/2021 vom 3. Mai 2022 E. 1.4).

E. 1.5

Die vorliegend zu beurteilende Sache betrifft die Steuerperioden 2016 bis 2019. Somit ist in casu das MWSTG mitsamt der zugehörigen Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV, SR 641.201) in den in den Jahren 2016 bis 2019 gültigen Fassungen massgebend (AS 2009 5203 bzw. AS 2017 3575 [Änderung vom 30. September 2016, in Kraft seit dem 1. Januar 2018]). Darauf wird im Folgenden - soweit nicht anders vermerkt - referenziert.

E. 2.1

Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer; Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]; Art. 1 Abs. 1 MWSTG). Die Steuer wird auf den im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer), auf dem Bezug von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland durch Empfänger und Empfängerinnen im Inland (Bezugsteuer) und auf Einfuhren von Gegenständen (Einfuhrsteuer) erhoben (Art. 1 Abs. 2 MWSTG). Als Leistung gilt die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts (Art. 3 Bst. c MWSTG). Eine Leistung besteht in einer Lieferung oder einer Dienstleistung (vgl. Art. 3 Bst. d und e MWSTG). Damit überhaupt eine steuerbare Leistung vorliegt, muss sie im

Austausch mit einem Entgelt erfolgen (sog. «Leistungsverhältnis», vgl. Urteil des BVerG A-4155/2021 vom 31. Mai 2022 E. 2.2.1 m.w.H.).

E. 2.2

Der Bezugsteuer unterliegen unter anderem Dienstleistungen, deren Ort sich nach Art. 8 Abs. 1 MWSTG im Inland befindet und die durch Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, die nicht im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen sind (Art. 45 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Für solche Leistungen ist deren Empfänger oder Empfängerin steuerpflichtig, sofern er oder sie entweder nach Art. 10 MWSTG steuerpflichtig ist (Art. 45 Abs. 2 Bst. a MWSTG) oder im Kalenderjahr solche Leistungen für mehr als Fr. 10'000.- bezieht (Art. 45 Abs. 2 Bst. b MWSTG). Für die Bezugsteuerpflicht wird zudem vorausgesetzt, dass die betreffende Dienstleistung eine (objektiv) steuerbare Leistung bildet (Urteile des BVerG 9C_154/2023 vom 3. Januar 2024 E. 2.2.1, 2C_387/2020 vom 23. November 2020 E. 6, 2C_1076/2015 vom 9. Dezember 2016 E. 4.1; Urteile des BVerG A-2047/2023 vom 3. Juli 2024 E. 2.3.1, A-5789/2018 vom 27. Mai 2020 E. 2.3.5). Nicht der Bezugsteuer unterliegen folglich steuerausgenommene Leistungen im Sinne von Art. 21 MWSTG und steuerbefreite Leistungen im Sinne von Art. 23 MWSTG (vgl. Art. 109 Abs. 1 MWSTV [in der bis 31. Dezember 2017 gültig gewesenen Fassung]; seit 1. Januar 2018 explizit in Art. 45a MWSTG).

E. 2.3.1

Das Erbringen von Leistungen an eng verbundene Personen gilt als Leistungsverhältnis (Art. 26 Satz 1 MWSTV i.V.m. Art. 24 Abs. 2 MWSTG), sofern es sich nicht um reine Innenleistungen handelt (Urteile des BVerG A-2978/2022 vom 31. Januar 2024 E. 3.6.2, A-4155/2021 vom 31. Mai 2022 E. 2.4.1). Als eng verbundene Personen gelten dabei nach Art. 3 Bst. h MWSTG in der bis 31. Dezember 2017 gültig gewesenen Fassung die Inhaber und Inhaberinnen von massgebenden Beteiligungen an einem Unternehmen oder ihnen nahestehende Personen. Eine massgebende Beteiligung liegt vor, wenn die Schwellenwerte gemäss Art. 69 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) überschritten werden oder wenn eine entsprechende Beteiligung an einer Personengesellschaft vorliegt (Urteil des BVerG 2C_403/2022 vom 12. Dezember 2022 E. 5.4.1; Urteil des BVerG A-4190/2020, A-4195/2020 vom 15. Dezember 2021 E. 3.2.3.2). Gemäss der seit dem 1. Januar 2018 gültigen Fassung von Art. 3 Bst. h MWSTG gelten als eng verbundene Personen unter anderem die Inhaber und Inhaberinnen von mindestens 20 Prozent des Stamm- oder Grundkapitals eines Unternehmens oder von einer entsprechenden Beteiligung an einer Personengesellschaft oder ihnen nahestehende Personen (Art. 3 Bst. h Ziff. 1 MWSTG).

E. 2.3.2

Das Entgelt ist nicht nur Tatbestandselement des Steuerobjekts, sondern bildet auch die Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer (Art. 24 MWSTG; vgl. statt vieler: BGE 132 II 353 E. 4.1; BVGE 2011/44 E. 3.1). Art. 24 Abs. 1 MWSTG hält fest, dass die Steuer vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet wird. Der Grundsatz, demgemäss das tatsächlich empfangene Entgelt massgeblich ist, wird durch Art. 24 Abs. 2 MWSTG eingeschränkt. Danach gilt im Fall einer Lieferung oder Dienstleistung an eine eng verbundene Person im Sinne von Art. 3 Bst. h MWSTG als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Art. 24 Abs. 2 MWSTG). Damit wird bei «unentgeltlichen» Leistungen an eng verbundene Personen die Entgeltlichkeit fingiert.

Voraussetzung ist aber, dass die identische Leistung unter Dritten «üblicherweise entgeltlich wäre» (vgl. Urteile des BGER 2C_403/2022 vom 12. Dezember 2022 E. 5.4.2, 2C_27/2021 vom 5. Oktober 2021 E. 3.2, 2C_443/2020 vom 8. Oktober 2020 E. 5.2.1). Art. 24 Abs. 2 MWSTG entspricht dem im Steuerrecht bekannten Grundsatz des Drittvergleichs («dealing at arm's length»; vgl. Urteile des BGER 2C_27/2021 vom 5. Oktober 2021 E. 3.1.1, 2A.11/2007 vom 25. Oktober 2007 E. 2.3.2; Urteil des BVGer A-6223/2019 vom 24. Juli 2020 E. 2.4.1 m.w.H.). Die Anwendbarkeit dieses Drittvergleichs bedingt eine Leistung zu einem Vorzugspreis, also zu einem Entgelt, welches nicht mit dem Preis übereinstimmt, den ein unabhängiger Dritter zu bezahlen hätte (vgl. Urteile des BVGer A-2304/2019 vom 20. April 2020 E. 2.2.4.3 [bestätigt durch Urteil des BGER 2C_443/2020 vom 8. Oktober 2020], A-3734/2011 vom 9. Januar 2013 E. 2.3.2 m.w.H.). Rechtsfolge einer Leistung zu einem Vorzugspreis an eine eng verbundene Person ist, dass für die Bemessung der Mehrwertsteuer eine besondere (fiktive) Bemessungsgrundlage herangezogen wird. Die Leistung wird auf den Wert korrigiert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde. Massgebend ist der Drittpreis, das heisst der Preis, den ein Dritter der gleichen Abnehmerkategorie «auf dem Markt» (Marktwert) üblicherweise für dieselbe Leistung zu bezahlen hätte (Urteil des BGER 2C_27/2021 vom 5. Oktober 2021 E. 3.1.1; Urteil des BVGer A-4190/2020 und A-4195/2020 vom 15. Dezember 2021 E. 3.2.4 m.w.H.). Dieser Drittpreis ist in den meisten Fällen kein exakter Wert, sondern kann nur annäherungsweise bestimmt werden. Die ESTV hat diesfalls eine Schätzung des Werts durchzuführen und sich dabei grundsätzlich an die im Zusammenhang mit der Ermessenseinschätzung entwickelten Prinzipien und Kriterien zu halten (vgl. Urteil des BGER 2C_27/2021 vom 5. Oktober 2021 E. 3.1.2; Urteil des BVGer A-6223/2019 vom 24. Juli 2020 E. 2.4.2, je m.w.H.). Letzteres bedeutet namentlich, dass sich das Bundesverwaltungsgericht bei der Überprüfung der vorinstanzlichen Schätzung des Werts eine gewisse Zurückhaltung auferlegt und damit grundsätzlich nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz setzt, wenn dieser bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (vgl. zur Ermessenseinschätzung statt vieler: Urteil des BGER 2C_933/2021 vom 23. September 2022 E. 7.1; Urteil des BVGer A-1336/2020 vom 12. Oktober 2021 E. 3.5.5 m.w.H.). Aus den bei der Ermessenseinschätzung geltenden Grundsätzen ist ferner abzuleiten, dass dann, wenn die Voraussetzungen für eine Schätzung des Werts erfüllt sind (erste Stufe; im Falle eines Leistungsverhältnisses zwischen eng verbundenen Personen also, ob ein solches Leistungsverhältnis vorliegt, das ein Abweichen vom Entgelt als Bemessungsgrundlage rechtfertigt; vgl. Urteil des BGER 2C_27/2021 vom 5. Oktober 2021 E. 3.1.3) und die vorinstanzliche Schätzung nicht bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig erscheint (zweite Stufe), es - in Umkehr der allgemeinen Beweislast - dem Steuerpflichtigen obliegt, den Nachweis für die Unrichtigkeit der Schätzung (dritte Stufe) zu erbringen (vgl. zum Ganzen Urteile des BVGer A-3493/2023 vom 27. Februar 2024 E. 2.2.5, A-4155/2021 vom 31. Mai 2022 E. 2.4.3 m.w.H.). Im Rahmen einer Ermessenstaxation ist es nach der Rechtsprechung zulässig, dass die ESTV eine Prüfung der Verhältnisse während eines Teils der Kontrollperiode vornimmt und in der Folge das Ergebnis auf den gesamten kontrollierten Zeitraum umlegt bzw. hochrechnet (sog. Umlageverfahren), vorausgesetzt, die massgebenden Verhältnisse im eingehend kontrollierten Zeitabschnitt seien ähnlich wie in der gesamten Kontrollperiode (Urteil des BGER 2C_657/2012 vom 9. Oktober 2012 E. 2.1; Urteil des BVGer A-874/2017 vom 23. August 2017 E. 2.6.5).

E. 2.4

Die Beurteilung, ob ein Leistungsverhältnis mit allen seinen Tatbestandsvoraussetzungen besteht, hat in erster Linie nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (sog. «wirtschaftliche Betrachtungsweise»; BVGE 2019 III/1 E. 3.1 f.; Urteile des BVGer A-4155/2021 vom 31. Mai 2022 E. 2.2.1, A-553/2021 vom 8. Februar 2022 E. 2.5, A-3677/2016 vom 6. August 2018 E. 3.2.2 f.; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4256/2021 vom 14. November 2022 E. 2.2.6). Die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht ist nicht entscheidend, hat aber immerhin Indizwirkung (vgl. statt vieler: Urteil 2C_891/2020 vom 5. Oktober 2021 E. 3.1.3 m.w.H.). Für die Annahme eines Leistungsverhältnisses ist damit nicht entscheidend, ob die Leistung oder das Entgelt (oder beide) mit oder ohne rechtliche (vertragliche) Verpflichtung erbracht werden (Urteil des BVGer A-2798/2016 vom 30. Mai 2017 E. 3.5).

E. 2.5.1

Von der Mehrwertsteuer ausgenommen sind gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 MWSTG unter anderem Versicherungs- und Rückversicherungsumsätze einschliesslich der Umsätze aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter oder Versicherungsvertreterin, als Versicherungsmakler oder Versicherungsmaklerin.

E. 2.5.2

Der Begriff der Versicherungs- bzw. Rückversicherungsumsätze wird im MWSTG nicht definiert. Die ESTV orientiert sich bezüglich des Versicherungsbegriffs an der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zur Versicherungsaufsicht (vgl. MWST-Branchen-Info 16 Versicherungswesen [MBI 16; webbasierte Fassung], Ziff. 1.2), wonach eine Versicherung durch folgende fünf begriffsnotwendige Merkmale gekennzeichnet ist: 1. das Vorhandensein eines Risikos oder einer Gefahr; 2. die Prämie als Leistung des Versicherungsnehmers; 3. die Leistung des Versicherers; 4. die Selbständigkeit der Operation; und 5. die Kompensation der Risiken nach den Gesetzen der Statistik bzw. die Planmässigkeit des Geschäftsbetriebs (BGE 114 Ib 244 E. 4.a, 107 Ib 56; Urteile des BGer 2C_833/2016 vom 20. Februar 2019 E. 3.3.2, 2C_410/2010 vom 21. Januar 2011 E. 3, 2C_506/2007 vom 13. Februar 2008 E. 6.2; BVGE 2011/5 E. 6; Urteil des BVGer A-5934/2018 und A-5937/2018 vom 4. Februar 2020 E. 2.4.1; ausführlich: Rolf Nebel, in: Honsell/Vogt/Schnyder [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Privatrecht, Bundesgesetz über den Versicherungsvertrag [VVG], 2001, Art. 101 Rz. 4 ff.).

E. 2.5.3

Von der Mehrwertsteuer ausgenommene Umsätze aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter oder Versicherungsmakler erzielt, wer zwei Voraussetzungen kumulativ erfüllt. In subjektiver Hinsicht hat der Leistungserbringer als Versicherungsmakler oder Versicherungsvertreter zu gelten. In objektiver Hinsicht muss es sich um sog. berufstypische Leistungen eines Versicherungsmaklers oder Versicherungsvertreters handeln. Nicht berufsspezifische Tätigkeiten, wie etwa Dienstleistungen im Bereich der Organisation, Administration, Koordination oder Geschäftsführung bleiben der Steuer unterworfen (vgl. Urteile des BGer 2C_434/2009 vom 17. Juni 2010 E. 2.3.1, 2C_612/2007 vom 7. April 2008 E. 6.6; Urteile des BVGer A-5789/2018 vom 27. Mai 2020 E. 2.3.6.2, A-5934/2018 und A-5937/2018 vom 4. Februar 2020 E. 2.4.2, A-4516/2008 vom 5. Januar 2011 E. 4.3.2 m.w.H.).

E. 2.5.3.1

Versicherungsvertreter oder Versicherungsmakler sind natürliche oder juristische Personen, die im Interesse von Versicherern oder potentiellen Versicherungsnehmern Versicherungsverträge anbieten und/oder abschliessen oder andere Vorbereitungshandlungen zum Abschluss von solchen durchführen (vgl. MBI 16, Ziff. 1.5.1). Um eine Tätigkeit als Versicherungsvertreter handelt es sich nach der Praxis dann, wenn jemand im Auftrag von Versicherern Abschlüsse von Versicherungsverträgen gegen Provision vermittelt (Urteile des BGer 2C_562/2020 vom 21. Mai 2021 E. 10.3.1, 2C_434/2009 vom 17. Juni 2010 E. 2.4, 2C_284/2008 vom 23. September 2008 E. 3.3 f.). Demgegenüber ist der Versicherungsmakler im Auftrag des Versicherungsnehmers tätig und ist insbesondere auch berechtigt, gegenüber den Versicherern als Interessensvertreter des Versicherungsnehmers aufzutreten (Urteil des BVGer A-6671/2015 und A-6674/2015 vom 9. August 2016 E. 2.3.4.1). Jedenfalls wirken beide als Intermediäre zwischen Versicherern und Versicherungsnehmern kausal auf den Abschluss von konkreten Versicherungsverträgen hin (vgl. Urteile des BGer 2C_562/2020 vom 21. Mai 2021 E. 10.3.1 f., 2C_612/2007 vom 7. April 2008 E. 6.1; Urteile des BVGer A-5789/2018 vom 27. Mai 2020 E. 2.3.6.2.1, A-4516/2008 vom 5. Januar 2011 E. 4.3.2.1 m.w.H.).

E. 2.5.3.2

Zu den berufstypischen Aufgaben der Versicherungsvertreter bzw. -makler gelten nach der vom Bundesgericht ausdrücklich bestätigten Praxis der ESTV die Ermittlung des Versicherungsbedarfs, d.h. die Analyse der Risiken sowie die Erarbeitung eines Konzepts zur Risikobewältigung, die Definition der Anforderungen an die Versicherungsbedingungen, die Ausschreibung und Evaluation der Offerten samt Preis- und Leistungsvergleichen, die Verhandlung mit den Versicherern, die Ausarbeitung und Kontrolle der Vertragsdokumente, die laufende Überprüfung des Konzepts, die Unterstützung bei der Schadenabwicklung und die Unterstützung im Zusammenhang mit dem Prämieninkasso (vgl. MBI 16, Ziff. 1.5.1; Urteil des BGer 2C_612/2007 vom 7. April 2008 E. 6.3; Urteile des BVGer A-5789/2018 vom 27. Mai 2020 E. 2.3.6.2.2, A-6671/2015 und A-6674/2015 vom 9. August 2016 E. 2.3.4.2, A-1533/2006 vom 18. Mai 2010 E. 2.2 m.w.H.). Vorausgesetzt für die Annahme einer berufstypischen Leistung ist ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen den erbrachten Leistungen und dem Abschluss von Versicherungsverträgen. So hat das Bundesgericht die Leistungen eines von verschiedenen Krankenkassen gegründeten Vereins, welcher für seine Mitglieder bestimmte administrative Dienstleistungen im Bereich der Krankenversicherung erbrachte (z.B. Führung der Dossiers der Versicherten, Zahlungsverkehr, Informatik, Buchhaltung), der Steuer unterworfen. Es begründete dies damit, dass die Erbringung solcher Dienstleistungen zwar durchaus zu den Aufgaben eines Versicherungsagenten gehören könnte. Doch habe der Verein keine Versicherungsverträge vermittelt, und es habe daher an einem unmittelbaren Zusammenhang zwischen solchen Verträgen und den erbrachten Leistungen gefehlt (Urteile des BGer 2C_612/2007 vom 7. April 2008 E. 6.6, 2C_284/2008 vom 23. September 2008 E. 3.4; Urteil des BVGer A-6671/2015 und A-6674/2015 vom 9. August 2016 E. 2.3.4.2).

E. 3.1

Im vorliegenden Fall präsentiert sich der hier massgebende Sachverhalt - soweit er unstrittig ist - wie folgt:

E. 3.1.1

Die Beschwerdeführerin ist eine 100 %-ige Tochtergesellschaft der in Italien domizilierten Y._____ SpA und ist als sog. «Captive-Rückversicherer» der Z._____ -Gruppe tätig. In dieser Tätigkeit schliesst die Beschwerdeführerin Rückversicherungsverträge mit jenen Versicherungsgesellschaften (nachfolgend: Erstversicherer) ab, bei denen spezifische Risiken der Gesellschaften der Z._____ -Gruppe versichert sind. Die Beschwerdeführerin ist ausschliesslich als Rückversicherer der Z._____ -Gruppe tätig.

E. 3.1.2

Die Y._____ SpA unterstützt die Beschwerdeführerin bei ihrer Rückversicherungstätigkeit auf verschiedene Weise. Nach der Verrechnungspreisdokumentation der Z._____ -Gruppe (Z._____ Group Masterfile 2021; Beschwerdebeilage 5) kann die Beschwerdeführerin auf die Unterstützung von Y._____ SpA zurückgreifen, um einen detaillierteren Überblick über das «Gesamtrisikorexposure» der Gruppe zu erhalten. Diese Unterstützung ermöglicht eine tiefgehende Analyse der Struktur der internationalen Versicherungsprogramme sowie der Marktbedingungen, um die Rückversicherungsvereinbarungen mit den Versicherern besser finalisieren zu können. Die Unterstützung der Y._____ SpA umfasst folgende Tätigkeiten (Beschwerdebeilage 5, S. 67): Unterstützung bei der Identifizierung von Rückversicherungsmöglichkeiten: Bewertung und Weiterentwicklung des Z._____ Gruppen Konzepts für das Risikomanagement sowie Sammlung und Weitergabe von Informationen über Risiken der Z._____ Gruppe, die unter Versicherungsschutz fallen, sowie über wesentliche operationelle Risiken. Definition der Anforderungen an die Rückversicherungsbedingungen: Durchführung einer umfassenden Risikoanalyse, d. h. einer Nutzen-Risiko-Analyse der Risiken der Z._____ Gruppe, die potenziell durch die Beschwerdeführerin rückversichert werden könnten. Überprüfung der Vertragsdokumente: Überprüfung und Weitergabe von Informationen an die Beschwerdeführerin über den Inhalt der von Y._____ SpA im Namen der Gruppe unterzeichneten Versicherungspolice sowie Diskussion über den Inhalt möglicher Rückversicherungsverträge. Verhandlungen mit dem Versicherer: Unterstützung der Beschwerdeführerin in bestimmten Phasen der Vertragsverhandlungen mit dem Versicherer («Negotiations with insurance carrier: assists [Beschwerdeführerin] in certain phases of contractual negotiations with the carrier»). Laufende Überprüfung des Konzepts: Weitergabe der regelmässigen Änderungen der operationellen Risikoposition der Gruppe an die Beschwerdeführerin sowie möglicher Anpassungen der Vertragsbedingungen und/oder Prämien der Versicherungsverträge. Erleichterung der Beziehungen: Unterstützung der Beziehung zwischen der Beschwerdeführerin und den Versicherern im Fall von Schäden oder Ansprüchen, indem die beteiligten Parteien umgehend informiert werden. Die Details der Unterstützung der Y._____ SpA an die Beschwerdeführerin wurden im Rahmen zweier Vertragsentwürfe festgehalten (Beschwerdebeilage 6). Mit Schreiben vom 11. Juni 2021 bestätigte die Beschwerdeführerin ausdrücklich, dass der zweite Entwurf des Reinsurance Service Agreements vom 11. Juni 2021 den tatsächlichen Gegebenheiten entspreche (Beschwerdebeilage 14, S. 1). Gemäss diesem Entwurf des Reinsurance Service Agreements umfasst die Unterstützung im Wesentlichen folgende Tätigkeiten der Y._____ SpA (vgl. Beschwerdebeilage 14, Art. 2 «Services»): a) Ermittlung des Versicherungsbedarfs: Die Y._____ SpA identifiziert Möglichkeiten zur Rückversicherung, indem sie eine Bewertung der Risiken der Z._____ -Gruppe durchführt. Ferner fordert die Y._____ SpA alle operativen Einheiten auf, potenzielle Risiken zu bezeichnen. Die Y._____ SpA macht die Beschwerdeführerin aufmerksam

auf diese Risiken. b) Definition der Anforderungen an die Rückversicherungsbedingungen: Die Y. _____ SpA unterstützt die Beschwerdeführerin bei der Bezeichnung potenzieller Risikoereignisse, die sich zur Rückversicherung eignen könnten. Ferner gibt die Y. _____ SpA der Beschwerdeführerin aktuelle Hinweise zum Versicherungsmarkt und zur Aufschlüsselung nach Geschäftsbereichen. c) Überprüfung von Vertragsdokumenten: Die Y. _____ SpA sammelt und überprüft alle relevanten Informationen über den Inhalt der unterzeichneten Versicherungspolizen der Z. _____-Gruppe und teilt diese Informationen mit der Beschwerdeführerin. Auf dieser Basis prüft und bespricht die Y. _____ SpA den Inhalt möglicher Rückversicherungsverträge zwischen der Beschwerdeführerin und den Erstversicherern. d) Verhandlungen mit den Erstversicherern: Die Y. _____ SpA erleichtert den direkten Kontakt zwischen der Beschwerdeführerin und den Erstversicherern und unterstützt die Beschwerdeführerin in den relevanten Phasen der Vertragsverhandlungen. Dies betrifft insbesondere die Aufteilung der abgetretenen Prämien im Verhältnis zum Risiko, den Prozentsatz der von den Erstversicherern an die Beschwerdeführerin zu zahlenden Rückversicherungsprovisionen sowie die Bedingungen der Rückversicherungsvereinbarung. («Negotiations with insurance carrier: [Y. _____ SpA] facilitates the direct contact between the Insurance Carriers and [Beschwerdeführerin] and assists [Beschwerdeführerin] in the relevant phases of contractual negotiations with the carrier in terms of sharing of ceded premium vs. risk exposure as well as percentage of ceding commissions required by the reinsured to [Beschwerdeführerin], as well as T&C [Terms and Conditions] of the reinsurance agreement»). e) Laufende Überprüfung des Konzepts: Die Y. _____ SpA teilt der Beschwerdeführerin Änderungen mit betreffend die Risikopositionen der Z. _____-Gruppe und betreffend die Bedingungen und/oder Prämien der Versicherungsverträge mit den Erstversicherern. f) Unterstützung bei der Schadenabwicklung: Die Y. _____ SpA unterstützt die Beschwerdeführerin bei allen Schadensfällen, die sich auf Sparten beziehen, in denen eine Rückversicherungspolice besteht. g) Erleichterung der Kundenbeziehungen: Die Y. _____ SpA erleichtert die Kundenbeziehungen zwischen der Beschwerdeführerin und den Erstversicherern, insbesondere im Falle von Schäden oder Ansprüchen, indem sie die involvierten Parteien informiert. Es kann damit festgehalten werden, dass sich die Umschreibungen der Unterstützungstätigkeiten der Y. _____ SpA in der Verrechnungspreisdokumentation und in dem von der Beschwerdeführerin eingereichten Entwurf des Reinsurance Service Agreements vom 11. Juni 2021 im Wesentlichen entsprechen. Es handelt sich bei Letzterem aber bloss um einen Entwurf und ist von keiner Vertragspartei unterzeichnet.

E. 3.1.3

Im September 2021 haben das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) und die italienische Agenzia delle Entrate ein «Bilateral Advance Pricing Agreement» (nachfolgend: BAPA) betreffend die Versicherungs- und Rückversicherungsaktivitäten der Beschwerdeführerin und der Y. _____ SpA abgeschlossen (vgl. Beschwerdebeilage 7), um eine Gewinnverteilung zwischen Letzteren vorzunehmen. Das BAPA hat eine Laufzeit von 5 Jahren (2019 bis 2023). Die für das Jahr 2019 vereinbarte Anpassung betrug Fr. 3'347'252.- (vgl. Beschwerdebeilage 8). Dementsprechend hat die Beschwerdeführerin in der Buchhaltung des Jahres 2019 «Intercompany-Leistungen» seitens der Y. _____ SpA in Höhe von Fr. 3'347'252.- als Aufwand verbucht. Der entsprechende Betrag wurde mit Rechnung der Y. _____ SpA vom 16. April 2021 an die Beschwerdeführerin fakturiert (vgl. Beschwerdebeilage 9 mit der Beschreibung der Leistung: «Insurance Intermediary Services in support to [Beschwerdeführerin] reinsurance activity» «year 2019»).

E. 3.2

Umstritten ist vorliegend, ob die Beschwerdeführerin auf den von der Y. _____ SpA bezogenen Leistungen (vgl. E. 3.1) die Bezugsteuer nachzuentrichten hat. Dazu ist in einem ersten Schritt zu prüfen, ob im hier relevanten Zeitraum ein Leistungsverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und der Y. _____ SpA vorlag. Bei der Beschwerdeführerin und der Y. _____ SpA handelt es sich dabei unbestrittenermassen um eng verbundene Personen i.S.v. Art. 3 Bst. h MWSTG (nach beiden vorliegend anwendbaren Fassungen; vgl. E. 2.3.1). Unbestritten ist auch, dass es sich bei der Y. _____ SpA als fraglicher Dienstleistungserbringerin um ein Unternehmen (im Sinne des MWSTG) mit Sitz im Ausland handelt, welches im hier relevanten Zeitraum nicht im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen der ESTV eingetragen war.

E. 3.2.1

Eine Leistung (in Form einer Lieferung oder einer Dienstleistung) ist die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Werts an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts (E. 2.1). Auch das Erbringen von Leistungen an eng verbundene Personen gilt als Leistungsverhältnis, sofern es sich nicht um reine Innenleistungen handelt (E. 2.3.1). Bei «unentgeltlichen» Leistungen an eng verbundene Personen wird die Entgeltlichkeit fingiert. Voraussetzung ist aber, dass die identische Leistung unter Dritten «üblicherweise entgeltlich wäre» (E. 2.3.2).

E. 3.2.2

Aufgrund der Ausführungen im Entwurf des besagten Reinsurance Service Agreements (vgl. Beschwerdebeilage 14), in der Verrechnungspreisdokumentation der Z. _____ -Gruppe (vgl. Beschwerdebeilage 5) und im BAPA (vgl. Beschwerdebeilage 7) kann davon ausgegangen werden, dass die Y. _____ SpA im hier relevanten Zeitraum gegenüber der Beschwerdeführerin die in E. 3.1 dargelegten Unterstützungsleistungen auch tatsächlich erbracht hat. Dies wird von der Beschwerdeführerin auch nicht substantiiert bestritten. Aus den soeben genannten Dokumenten geht an mehreren Stellen hervor, dass die Beschwerdeführerin die Unterstützungsleistungen benötigt, um ihre Rückversicherungsaktivitäten durchzuführen, d.h. es bestand ein entsprechendes Bedürfnis an ihnen. Die Unterstützungsleistungen der Y. _____ SpA können damit ohne Weiteres als Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Werts angesehen werden.

E. 3.2.3

Die Beschwerdeführerin macht geltend, bei den genannten Leistungen der Y. _____ SpA fehle es an der Ausrichtung auf ein Entgelt (Beschwerde, Rz. 84). Dieser Einwand ist indessen nicht stichhaltig. Es muss davon ausgegangen werden, dass die Unterstützungsleistungen der Y. _____ SpA unter Dritten üblicherweise entgeltlich wären. Für (Dritt-)Rückversicherer wären die Unterstützungsleistungen von Wert, würde die Y. _____ SpA ihnen damit doch gewisse Prozessschritte abnehmen bzw. erleichtern (z.B. die Risikobewertung; vgl. E. 3.1.2), die sie sonst selbst bewältigen müssten. Als Indizien dafür, dass die Unterstützungsleistungen üblicherweise entgeltlich wären, können weiter gelten, dass im Entwurf des Reinsurance Service Agreements eine Vergütung seitens der Beschwerdeführerin vorgesehen ist (vgl. Beschwerdebeilage 14 Art. 6 «commits to remunerate») und dass die Beschwerdeführerin für das Jahr 2019 Intercompany-Leistungen seitens der Y. _____ SpA als Aufwand verbucht hat. Als Zwischenfazit ist demnach festzuhalten, dass im hier relevanten Zeitraum und in Bezug auf die

Unterstützungsleistungen ein grundsätzlich steuerbares Leistungsverhältnis zwischen der Y._____ SpA und der Beschwerdeführerin vorlag.

E. 3.3

Es bleibt zu prüfen, ob die von der Y._____ SpA an die Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen von der Steuer ausgenommen sind. Dies ist zu bejahen, wenn die Y._____ SpA mit ihren Leistungen Umsätze aus einer Tätigkeit als Versicherungsvertreter oder -makler gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 MWSTG erzielt hat.

E. 3.3.1

Von der Mehrwertsteuer ausgenommene Umsätze aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter oder Versicherungsmakler erzielt, wer zwei Vor-aussetzungen kumulativ erfüllt. In subjektiver Hinsicht hat der Leistungserbringer als Versicherungsmakler oder Versicherungsvertreter zu gelten. Er wirkt als Intermediär zwischen Versicherern und Versicherungsnehmern kausal auf den Abschluss von konkreten Versicherungsverträgen hin; er führt also diejenigen Parteien zusammen, die letztlich miteinander einen Versicherungsvertrag abschliessen sollen (vgl. E. 2.5.3.1). In objektiver Hinsicht muss es sich um sog. berufstypische Leistungen eines Versicherungsmaklers oder Versicherungsvertreters handeln (E. 2.5.3 und E. 2.5.3.2).

E. 3.3.2

Gemäss den eingereichten Unterlagen beziehen sich die Unterstützungsleistungen der Y._____ SpA auf die Rückversicherungstätigkeit der Beschwerdeführerin (vgl. E. 3.1). Dass die Y._____ SpA den Abschluss von Rückversicherungsverträgen vermittelt, lässt sich demgegenüber den Akten nicht entnehmen. Selbst wenn zugunsten der Beschwerdeführerin auf den Wortlaut des Entwurfs des Reinsurance Service Agreements vom 11. Juni 2021 (vgl. Beschwerdebeilage 14) abgestellt wird - obwohl es sich lediglich um einen nachträglich erstellten und nicht unterzeichneten Entwurf handelt -, ergibt sich daraus kein Nachweis einer Vermittlungstätigkeit der Y._____ SpA. Eine solche kann im Weiteren auch nicht der Verrechnungspreisdokumentation der Z._____ -Gruppe (vgl. Beschwerdebeilage 5) entnommen werden. Vielmehr deuten die in den genannten Unterlagen beschriebenen Leistungen darauf hin, dass die Y._____ SpA die Beschwerdeführerin in erster Linie bei der Rückversicherungstätigkeit unterstützt («facilitates the direct contact between the Insurance Carriers and [Beschwerdeführerin]» und «assists [Beschwerdeführerin] in certain phases of contractual negotiations with the carrier»; vgl. E. 3.1.2). Es ist zudem auch nicht ersichtlich, dass in der Vergütung eine Vermittlungsprovision enthalten sein soll. Eine solche Vermittlungsprovision wird vorliegend in den Akten nicht ausgewiesen. Auch die weiteren Beweismittel, welche die Beschwerdeführerin ins Recht legt, erbringen keinen Nachweis einer Vermittlungstätigkeit. So zeigen die eingereichten E-Mails vom 28./29. September 2023 allenfalls die oben erwähnten Unterstützungshandlungen der Y._____ SpA, jedoch keine Vermittlung auf. Im Übrigen datieren die E-Mails ausserhalb des vorliegend relevanten Streitgegenstands und sind bereits deshalb nicht von Relevanz. Nach dem Gesagten erachtet es das Bundesverwaltungsgericht nicht als erstellt, dass die Y._____ SpA als Intermediär zwischen der Beschwerdeführerin und den Erstversicherern Abschlüsse von Rückversicherungsverträgen gegen Provision vermittelt hat. Die Y._____ SpA ist damit weder Versicherungsvertreterin noch Versicherungsmaklerin. Soweit die Y._____ SpA anstelle der Beschwerdeführerin Leistungen im Rahmen der Rückversicherungstätigkeit

erbringt, handelt es sich vielmehr um ein konzerninternes Outsourcing von Dienstleistungen. Im Entwurf des Reinsurance Service Agreements wird entsprechend festgehalten, dass es der Beschwerdeführerin erhebliche Kosten verursachen würde, wenn sie ihre eigene Organisation ausbauen müsste, um die von der Y. _____ SpA im Rahmen der Rückversicherungstätigkeit erbrachten Tätigkeiten selber zu erbringen (vgl. Beschwerdebeilage 14, II. Recitals VI). Es geht hier also insoweit um die Ausgliederung von Aufgaben von der Beschwerdeführerin an die Y. _____ SpA gegen Entgelt (vgl. Urteil des BGer 2C_562/2020 vom 21. Mai 2021 E. 10.3.1). Ob die erwähnte Auslagerung nach dem Bundesgesetz vom 17. Dezember 2004 betreffend die Aufsicht über Versicherungsunternehmen (VAG, SR 961.01) zulässig ist, muss hier nicht beurteilt werden.

E. 3.3.3

Damit ist auch unerheblich, ob die strittigen Leistungen der Y. _____ SpA an die Beschwerdeführerin zumindest teilweise den berufstypischen Aufgaben der Versicherungsvertreter oder -makler entsprechen (vgl. E. 2.5.3.2).

E. 3.3.4

Zusammenfassend qualifizieren die von der Y. _____ SpA an die Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen nicht als von der Steuer ausgenommene Versicherungsdienstleistungen gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 MWSTG und sind deshalb steuerbar. Der Ort der Leistung ist gemäss Art. 8 Abs. 1 MWSTG in der Schweiz und die Bezugsteuer ist geschuldet (E. 2.2).

E. 3.4

Vorliegend ist aktenkundig, dass die Y. _____ SpA die Unterstützungsleistungen gegenüber der eng verbundenen Beschwerdeführerin zumindest für die Jahre 2016 bis 2018 ohne entsprechende Verbuchung eines Entgelts erbracht hat (vgl. E. 3.1.3 betreffend das Jahr 2019). Entsprechend sind - zumal ein steuerbares Leistungsverhältnis soeben bejaht wurde (vgl. E. 3.2 und E. 3.3) - die Voraussetzungen für eine Ermessenseinschätzung ohne Weiteres erfüllt («erste Stufe» [vgl. E. 2.3.2]).

E. 3.4.1

Im Folgenden ist zu prüfen, ob die Vorinstanz ihre Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vorgenommen hat. Dabei ist als erstes zu untersuchen, ob die vorinstanzliche Schätzung bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig erscheint («zweite Stufe» [vgl. E. 2.3.2]) und, im Verneinungsfall, ob die Beschwerdeführerin den Nachweis erbringen kann, dass die Schätzungen der Vorinstanz offensichtlich unrichtig sind («dritte Stufe» [vgl. E. 2.3.2]).

E. 3.4.2

Die Vorinstanz hat den Drittpreis für die Unterstützungsleistungen auf Basis des im BAPA (vgl. Beschwerdebeilage 7) vereinbarten Betrags in Höhe von Fr. 3'347'252.- geschätzt. Für das Jahr 2019 hat die Vorinstanz ebendiesen Betrag als Drittpreis herangezogen. Sodann hat die Vorinstanz berechnet, dass das Verhältnis dieses Drittpreises zu den von der Beschwerdeführerin vereinnahmten Nettoprämien im Jahr 2019 von Fr. 10'149'244.- 32.98 % betrug. Für die Jahre 2016 bis 2018 ist die Vorinstanz vom gleichen Verhältnis ausgegangen und hat die Drittpreise jeweils berechnet als 32.98 % \times vereinnahmte

Nettoprämien. In Abzug gebracht hat die Vorinstanz Risikomanagementkosten (betreffend Jahr 2017) sowie verbuchte Lohnkosten für die grenzüberschreitende Entsendung von Mitarbeitenden im Konzern (betreffend Jahr 2016; vgl. Beschwerdebeilage 15).

E. 3.4.3

Die Schätzung der Vorinstanz erscheint im Rahmen einer vom Bundesverwaltungsgericht unter der gebotenen Zurückhaltung vorgenommenen Prüfung aus folgenden Gründen nicht als pflichtwidrig: Was den vereinbarten Betrag im BAPA, den die Vorinstanz als Drittpreis für das Jahr 2019 heranzog, betrifft, ist anzumerken, dass dieser auf Informationen aus dem Jahr 2019 beruht und explizit die Versicherungs- und Rückversicherungsaktivitäten der Beschwerdeführerin und der Y. _____ SpA beschlägt (vgl. Beschwerdebeilage 7). Der Einwand der Beschwerdeführerin, wonach es im Rahmen der Verhandlungen des BAPA nur um eine Aufteilung des Gewinnes und nicht um eine Bezifferung gegenseitig erbrachter Dienstleistungen gegangen sei, verfängt demnach nicht. Auch lassen sich für den Einwand der Beschwerdeführerin, wonach der im BAPA vereinbarte Betrag hoch ausgefallen sei bzw. zumindest teilweise auch Korrekturen für die Jahre vor 2019 beinhalte, in den Akten keine Anhaltspunkte finden. Es ist daher als zulässig zu erachten, dass die Vorinstanz auf den vereinbarten Betrag im BAPA abgestellt hat, zumal nichts in den Akten darauf hindeutet, dass dieser Betrag die damaligen Verhältnisse inkorrekt wiedergegeben hätte. Betreffend die Drittpreisschätzungen für die Jahre 2016 bis 2018 ist grundsätzlich nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz auf das im Jahr 2019 vorherrschende Verhältnis aus Drittpreis zu vereinnahmten Nettoprämien abstellt. Die Beschwerdeführerin ist während der Steuerperioden 2016 bis 2018 unbestrittenermassen als Captive-Rückversicherer der Z. _____-Gruppe tätig gewesen. Es muss davon ausgegangen werden, dass sie die in E. 3.1 dargelegten Unterstützungsleistungen der Y. _____ SpA auch in diesen Jahren erhalten hat. Sie weist insofern stabile Strukturen auf und auch die vereinnahmten Nettoprämien sind weitgehend konstant (2016: Fr. 8'478'577.-, 2017: Fr. 11'171'851.-, 2018 Fr. 10'277'326.-, 2019: Fr. 10'149'244.-). Die Umlage auf die Jahre 2016 bis 2018 ist demnach grundsätzlich zulässig (vgl. E. 2.3.2). Im Weiteren hat die Vorinstanz für die Umlage die Intercompany-Leistung 2019 ins Verhältnis zur Nettoprämie der Vorjahre gestellt und weitere Besonderheiten betreffend die Jahre 2016 und 2017 (verbuchte Lohnkosten und deklarierte Risikomanagementkosten) berücksichtigt. Aus dem Umstand, dass das BAPA nur Versicherungs- und Rückversicherungsaktivitäten ab dem Jahr 2019 erfasst, kann die Beschwerdeführerin hinsichtlich der vorgenommenen Umlage nichts zu ihren Gunsten ableiten. Das BAPA wurde praxisgemäss mit einer Laufzeit von fünf Jahren abgeschlossen. Beim Abschluss der Vereinbarung am 20. September 2021 wurde die «Best Practice 6»-Regel des Bilateral Advance Pricing Arrangement Manual der OECD eingehalten, welche besagt, dass das BAPA einen Zeitraum von fünf Jahren mit mindestens zwei zukünftigen (prospektiven) Steuerjahren umfassen soll (d.h. hier 2022 und 2023). Hätte das BAPA frühere Jahre als 2019 erfasst, hätte es nicht mehr der «Best Practice 6»-Regel entsprochen (vgl. https://www.oecd.org/en/publications/bilateral-advance-pricing-arrangement-manual_4aa570e1-en.html, zuletzt abgerufen am 12. Juni 2025). Die Ermessenseinschätzung mittels der vorgenommenen Umlage erscheint folglich von der Vorinstanz nicht als pflichtwidrig erstellt.

E. 3.4.4

Die bisherigen Ausführungen ergeben, dass die Vorinstanz zur Vornahme einer Ermessenseinschätzung berechtigt war (vgl. E. 3.4) und diese nicht bereits im Rahmen der

durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig erscheint (vgl. E. 3.4.3). Unter diesen Umständen wäre es an der Beschwerdeführerin zu beweisen, dass die Schätzung der Vorinstanz offensichtlich unrichtig ist (vgl. E. 2.3.2). Die Beschwerdeführerin vermag indessen nicht nachzuweisen, dass die ermessensweise Ermittlung des Drittpreises als offensichtlich unrichtig zu qualifizieren wäre. Im Ergebnis misslingt der Beschwerdeführerin der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der vorinstanzlichen Schätzung.

E. 3.4.5

Damit ist festzuhalten, dass die Vorinstanz verpflichtet war, eine Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen vorzunehmen, sie dies auch pflichtgemäss getan hat und es der Beschwerdeführerin nicht gelungen ist, die Schätzung der Vorinstanz zu widerlegen.

E. 4

Der vorinstanzliche Entscheid erweist sich nach dem Gesagten als rechtmässig und die Beschwerde ist vollumfänglich abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

E. 5.1

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten der unterliegenden Beschwerdeführerin aufzulegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Verfahrenskosten sind auf Fr. 13'000.- festzusetzen (vgl. Art. 1, Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss ist für die Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

E. 5.2

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.

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