



Urteil vom 8. November 2022

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),
Richterin Iris Widmer, Richter Raphaël Gani,
Gerichtsschreiber Gregor Gassmann.

Parteien

X. _____ AG, ...,
vertreten durch
Charles Tarcali, ...
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer, Ermessenseinschätzung (Steuerperioden
2012-2016).

Sachverhalt:**A.**

Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV; im Folgenden auch: Vorinstanz) erkannte mit Einspracheentscheid vom 4. März 2021, dass die Einsprache der X. _____ AG, (...) (nachfolgend: Steuerpflichtige), teilweise, nämlich im Betrag von Fr. 4'909.- gutgeheissen werde (Dispositiv Ziff. 1 des Einspracheentscheids). Ferner erkannte sie, dass gegenüber der Steuerpflichtigen die Mehrwertsteuerforderung für die Steuerperioden 2012 bis und mit 2016 (für die Zeit vom 1. Januar 2012 bis 31. Dezember 2016) gemäss Ziff. 8 der Erwägungen im Einspracheentscheid festgesetzt werde (Dispositiv-Ziff. 2 des Einspracheentscheids). Im Weiteren schulde und habe die Steuerpflichtige der Vorinstanz für die Steuerperioden 2012 bis und mit 2016 (für die Zeit vom 1. Januar 2012 bis 31. Dezember 2016) über die bisherigen Selbstdeklarationen hinaus Mehrwertsteuern in der Höhe von Fr. 51'829.- zu bezahlen, zuzüglich Verzugszinsen seit dem 30. April 2015 (Dispositiv-Ziff. 3 des Einspracheentscheids). Darüber hinaus wurden von der Vorinstanz weder Verfahrenskosten erhoben, noch wurde eine Parteientschädigung zugesprochen.

B.

Mit Beschwerde vom 20. April 2021 an das Bundesverwaltungsgericht beantragte die Steuerpflichtige (im Folgenden auch: Beschwerdeführerin), dass der Einspracheentscheid der ESTV vom 4. März 2021 aufzuheben sei und dass eine Korrektur von insgesamt Fr. 733.20 gemäss Ziff. 7 der Verfügung der ESTV vom 12. August 2020 vorzunehmen sei. Im Übrigen sei der Einspracheentscheid der ESTV vom 4. März 2021 vollständig aufzuheben und es sei damit entsprechend festzustellen, dass die Steuerpflichtige für die Jahre 2012, 2013, 2014, 2015 und 2016 nur die Mehrwertsteuer auf der Basis der zu ihren Jahresrechnungen 2012, 2013, 2014, 2015 und 2016 eingereichten Mehrwertsteuerdeklarationen schulde, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdegegnerin.

C.

Mit Verfügung vom 29. April 2021 bestätigte das Bundesverwaltungsgericht den Eingang der Beschwerde vom 20. April 2021. Gleichzeitig wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, zur Frage der Einhaltung der Beschwerdefrist Stellung zu nehmen.

D.

Mit innert Frist erfolgter Eingabe vom 6. Mai 2021 führte die Beschwerdeführerin zur Rechtzeitigkeit ihrer Beschwerde im Wesentlichen aus, dass der Einspracheentscheid der ESTV vom 4. März 2021 ihrem Vertreter am 6. März 2021 an dessen Adresse zugestellt worden und an diesem Tag in dessen Machtbereich gelangt sei. Die Beschwerde sei somit rechtzeitig erfolgt.

E.

Mit Stellungnahme vom 20. Mai 2021 beantragt die Vorinstanz, dass auf die Beschwerde nicht einzutreten sei.

F.

Mit Urteil A-1838/2021 vom 8. Juni 2021 trat das Bundesverwaltungsgericht infolge des Fristversäumnis im einzelrichterlichen Verfahren nicht auf die Beschwerde ein.

G.

Mit Beschwerde in öffentliche-rechtlichen Angelegenheiten vom 7. Juli 2022 beantragte die Beschwerdeführerin, die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids. Sie rügte insbesondere, die Verletzung ihres verfassungsmässigen Individualrechts auf rechtliches Gehör, indem das Bundesverwaltungsgericht entschieden habe, ohne ihr die Vernehmlassung der ESTV vom 20. Mai 2021 zur Stellungnahme zuzustellen.

H.

Mit Urteil 2C_551/2021 vom 24. Januar 2022 hob das Bundesgericht das Urteil des Bundesverwaltungsgericht A-1838/2021 vom 8. Juni 2021 auf und wies die Sache zur Gewährung des rechtlichen Gehörs an das Bundesverwaltungsgericht zurück.

I.

Mit Zwischenverfügung vom 10. Februar 2022 räumte das Bundesverwaltungsgericht der Beschwerdeführerin die Gelegenheit ein, zur Eingabe der Vorinstanz vom 20. Mai 2021 bis zum 14. März 2022 Stellung zu nehmen.

J.

Nach mehreren Fristerstreckungsgesuchen der Beschwerdeführerin erstreckte das Bundesverwaltungsgericht die Frist zur Stellungnahme zur Eingabe der Vorinstanz vom 20. Mai 2021 mit Verfügung vom 14. April 2021 letztmals bis zum 5. Mai 2022. Die Beschwerdeführerin wurde darauf

hingewiesen, dass mit einer weiteren Fristerstreckung nicht gerechnet werden könne.

K.

Mit Eingabe vom 5. Mai 2022 stellte die Beschwerdeführerin ein Ausstandsbegehren gegen den Instruktionsrichter. Weiter beantragte sie, dass das Verfahren nach Einsetzung eines unbefangenen Bundesverwaltungsrichters anschliessend fortzuführen sei und ihr im verfassungs- und gesetzeskonformen Rahmen Gelegenheit zu geben sei, sich insbesondere zur Vernehmlassung der Vorinstanz vom 20. Mai 2021 zu äussern.

L.

Mit Zwischenentscheid A-1821/2022 vom 26. Juli 2022 wies das Bundesverwaltungsgericht das vorerwähnte Ausstandsbegehren ab.

M.

Mit Urteil 2C_724/2022 vom 12. Oktober 2022 wies das Bundesgericht die gegen den Zwischenentscheid A-1821/2022 des Bundesverwaltungsgerichts erhobene Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ab, soweit es darauf eintrat.

N.

Mit Zwischenverfügung vom 21. Oktober 2022 gewährte das Bundesverwaltungsgericht der Beschwerdeführerin mit Nachfrist bis am 3. November 2022 letztmals Gelegenheit, eine Stellungnahme zur Eingabe der Vorinstanz vom 20. Mai 2021 einzureichen. Die Beschwerdeführerin wurde darauf hingewiesen, dass mit einer weiteren Fristerstreckung nicht gerechnet werden könne und dass im Säumnisfall aufgrund der Akten zu entscheiden sein wird.

O.

Mit Eingabe vom 3. November 2022 ersuchte die Beschwerdeführerin, um Einräumung einer Frist bis am 21. November 2022, um zur Eingabe der Vorinstanz vom 20. Mai 2021 Stellung zu nehmen.

Auf die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten sowie die eingereichten Unterlagen wird, soweit entscheidungswesentlich, im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1. Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021; vgl. Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005, [VGG, SR 173.32]). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich das Verfahren nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG; vgl. Art. 81 Abs. 1 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 [MWSTG, SR 641.20]).

1.2. Die Beschwerdeführerin ficht einen Einspracheentscheid der ESTV betreffend Nachbelastung von Mehrwertsteuern an. Der Einspracheentscheid stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Eine Ausnahme in sachlicher Hinsicht nach Art. 32 VGG liegt nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist somit zur Beurteilung dieser Beschwerde sachlich und funktionell zuständig (Art. 31 VGG).

2.

Vorab ist auf das Fristerstreckungsgesuch der Beschwerdeführerin vom 3. November 2022 einzugehen. Die Beschwerdeführerin beantragt, dass ihr die Frist zur Einreichung einer Stellungnahme zur Eingabe der Vorinstanz vom 20. Mai 2021 zu erstrecken sei. Sie begründet dies damit, dass sie die Verfügung des Bundesverwaltungsgerichts erst am 31. Oktober 2022 zugestellt erhalten habe, womit ihr nur knapp drei Tage Zeit verblieben seien, um die entsprechende Stellungnahme einzureichen. Die weiteren Schriftenwechsel seien nicht zur Eingabe der Vorinstanz erfolgt, sondern zur Wahrung ihres rechtlichen Gehörs. Daher habe sie noch keine Gelegenheit gehabt, zur eigentlichen Angelegenheit Stellung zu nehmen. Zudem sei es dem Vertreter in Anbetracht anderer zu erledigender Arbeiten, also Arbeitsüberlastung, nicht möglich eine nicht vorgesehene und nicht vorhersehbare Stellungnahme zu erstellen.

2.1. Eine behördlich angesetzte Frist kann gemäss Art. 22 Abs. 2 VwVG aus zureichenden Gründen erstreckt werden, wenn die Partei vor Ablauf der Frist darum nachsucht. Die Möglichkeit der Erstreckung einer behördlichen oder gerichtlichen Frist kann als Ausdruck eines allgemeinen Grundsatzes des Verfahrensrechts verstanden werden, welcher sich aus dem Verbot des überspitzten Formalismus herleitet. Nach dem Wortlaut von Art. 22 Abs. 2 VwVG handelt es sich um eine Kann-Vorschrift. Eine Partei

hat daher keinen Rechtsanspruch auf eine Fristerstreckung, auch wenn sie vor Ablauf der ursprünglichen Frist danach ersucht und zureichende Gründe geltend macht. Die zuständige Behörde prüft vielmehr im Einzelfall, ob es nach pflichtgemäßem Ermessen angezeigt ist, eine Fristerstreckung zu gewähren und wie diese zu bemessen ist. Sie entscheidet unter Berücksichtigung der Natur der Streitsache, der betroffenen Interessen und der Verfahrensumstände. Zudem beachtet sie die Interessen der Parteien, soweit diese nach Treu und Glauben handeln, d.h. diese haben alles zu vermeiden, was geeignet ist, den normalen Ablauf eines Verfahrens unnötig zu verzögern (Urteil des BVGer A-174/2020 vom 2. Februar 2021 E. 2.2.3 m.w.H.).

Die Praxis der Bundesbehörden und auch der Bundesgerichte bezüglich der Bewilligung von Fristerstreckungsgesuchen ist grosszügig. Allerdings sind solchen Gesuchen dort Schranken gesetzt, wo das Verfahren der Natur der Sache nach besonders dringlich ist oder der Fristerstreckung überwiegende öffentliche oder private Interessen entgegenstehen. Gemäss dieser Praxis wird das erste Gesuch in der Regel gutgeheissen, wenn zureichende Gründe plausibel dargelegt werden; dabei sind die Anforderungen an die geltend gemachten Gründe nicht allzu hoch. Bei weiteren Fristerstreckungsgesuchen ist tendenziell von steigenden Anforderungen an die zureichenden Gründe auszugehen (Urteil des BVGer C-1262/2012 vom 20. Dezember 2012 E. 3.3). Wenn die Behörde eine Partei ausdrücklich darauf hinweist, dass eine weitere Fristverlängerung ausgeschlossen ist, oder eine Fristverlängerung als letztmalig bezeichnet, kann eine Fristerstreckung nur noch in eigentlichen Notfällen, die überdies hinreichend belegt werden müssen, in Betracht kommen (vgl. Urteil des BGer 12T_4/2010 vom 2. August 2010 E. 3.3; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-174/2020 vom 2. Februar 2021 E. 2.2.3; PATRICIA EGLI, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar VwVG, 2. Aufl. 2016 [nachfolgend: Praxiskommentar], Art. 22 N 21 ff.; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 2.137; URS PETER CAVELTI, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum VwVG, 2. Aufl. 2019 [nachfolgend: Kommentar zum VwVG], Art. 22 N 215).

2.2. Die Ansetzung einer Nachfrist soll die Formenstrenge dort mildern, wo sie sich nicht durch schutzwürdige Interessen rechtfertigen lässt. Die Praxis erachtete bereits eine Nachfrist von drei Tagen als ausreichend. Da es sich bei der Nachfrist um eine richterliche Frist handelt, kann diese auf entsprechendes Gesuch hin erstreckt werden (BGE 121 II 252 E. 4b; Urteil

des Bundesgerichts 8C_329/2012 vom 21. September 2012 E. 4.3; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, a.a.O., Rz. 2.237; vgl. zum Ganzen: FRANK SEETHALER/FABIA PORTMANN, Praxiskommentar, Art. 52 N 107 ff.). Für die Erstreckung einer Nachfrist müssen nach CAVELTI aber qualifizierte Gründe vorliegen, die eine Wiederherstellung der Frist rechtfertigen würden oder die ein ähnlich hohes Gewicht haben. In der Regel wird die Erstreckung einer Nachfrist nicht zugelassen (CAVELTI, Kommentar zum VwVG, Art. 22 N 18 und 23). Nach MOSER ist eine Nachfrist nicht erstreckbar und die Ansetzung einer zweiten Nachfrist ist grundsätzlich abzulehnen (ANDRÉ MOSER, Kommentar zum VwVG, Art. 52 N 22 m.w.H.; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-174/2020 vom 2. Februar 2021 E. 2.3.1).

2.3. Das vorliegend zu beurteilende Fristerstreckungsgesuch vom 3. November 2022 wurde vor Ablauf der Nachfrist und damit rechtzeitig gestellt.

2.4.

2.4.1. Im Gegensatz zum Vorbringen der Beschwerdeführerin erhielt sie nicht erstmals mit der Verfügung vom 21. Oktober 2022 Gelegenheit, sich zur Eingabe der Vorinstanz zu äussern:

Die Beschwerdeführerin wurde mit Zwischenverfügung vom 10. Februar 2022 erstmals vom Bundesverwaltungsgericht aufgefordert, zur Eingabe der Vorinstanz vom 20. Mai 2021 Stellung zu nehmen, und zwar bis zum 14. März 2022. Am 16. März 2022 wurde ihr diese Frist antragsgemäss um 30 Tage bis zum 14. April 2022 erstreckt. Am 13. April 2022 stellte die Beschwerdeführerin abermals ein Gesuch um Erstreckung der Frist um 30 Tage. Dieses wurde ihr mit Verfügung vom 14. April 2022 nur noch teilweise gewährt und die Frist bis zum 5. Mai 2022 erstreckt, wobei darauf hingewiesen wurde, dass mit einer weiteren Fristerstreckung nicht mehr gerechnet werden könne. Nachdem wie bereits das Bundesverwaltungsgericht auch das Bundesgericht ein Ausstandsbegehren der Beschwerdeführerin gegen den Instruktionsrichter im vorliegenden Verfahren abgewiesen hatte, setzte das Bundesverwaltungsgericht der Beschwerdeführerin mit Verfügung vom 21. Oktober 2022 eine Frist im Sinne einer Nachfrist bis zum 3. November 2022 an, damit sie zur Eingabe der Vorinstanz vom 20. Mai 2021 Stellung nehmen könne. Insgesamt hat das Bundesverwaltungsgericht der Beschwerdeführerin somit weit mehr als zwei Monate Zeit gegeben, um sich zur erwähnten Stellungnahme zu äussern. Selbst im Laufe des Ausstandsverfahrens hätte sie Zeit gehabt, eine Stellungnahme zu dieser Eingabe zu erarbeiten, war doch absehbar, dass der (alte oder neue) Instruktionsrichter oder die Instruktionsrichterin eine entsprechende

kurze Frist gewähren würde, auch wenn sich vorliegend durchaus der Standpunkt vertreten liesse, die Beschwerdeführerin habe innert der bis zum 5. Mai 2022 erstreckten Frist weder eine Stellungnahme noch ein eigentliches Fristerstreckungsgesuch eingereicht.

2.4.2. Insgesamt handelt es sich hier um das dritte explizit in Bezug auf die Stellungnahme zur Eingabe der Vorinstanz vom 20. Mai 2021 gestellte Fristerstreckungsgesuch der Beschwerdeführerin. An ein solches sind hohe Anforderungen zu stellen (oben E. 2.1 f.).

2.4.3. Die Beschwerdeführerin macht Arbeitsüberlastung geltend. Dieser Grund mag nach über acht Monaten, in denen die Beschwerdeführerin eine Stellungnahme hätte ausarbeiten können, nicht (mehr) zu überzeugen.

2.4.4. Weiter macht die Beschwerdeführerin geltend, es seien andere Rechtsfragen zu klären gewesen. Soweit sie sich damit auf den Umstand bezieht, dass ihr die Eingabe der Vorinstanz vom 20. Mai 2021 zunächst nicht zugestellt worden war, ist festzuhalten, dass dieses Verfahren mit dem besagten Urteil des Bundesgerichts (Sachverhalt Bst. H) seinen Abschluss fand, bevor ihr nunmehr die hier streitbetroffene Nachfrist angesetzt wurde (wobei ihr ohnehin bereits erstmals mit Zwischenverfügung vom 10. Februar 2022 Gelegenheit gegeben wurde, eine Stellungnahme zu dieser vorinstanzlichen Eingabe einzureichen). Ein Einfluss dieses Umstandes auf das vorliegende Verfahren ist damit ausgeschlossen und das Argument der Beschwerdeführerin geht ins Leere.

2.4.5. Was das Ausstandsbegehren betrifft, war die Frist der Beschwerdeführerin nicht etwa zur Stellung eines Ausstandsbegehrens gesetzt oder erstreckt worden, sondern explizit zur Einreichung einer Stellungnahme zur Eingabe der Vorinstanz vom 20. Mai 2021. Wenn sie im Fristerstreckungsgesuch vom 3. November 2022 vorbringt, bisher seien andere Rechtsfragen zu klären gewesen und damit die Ausstandsfrage meint, entspricht dies insofern nicht den Tatsachen. Dass sich die Beschwerdeführerin nach Gewährung der zweiten Fristerstreckung zur Äusserung zur Eingabe der Vorinstanz dazu entschloss, statt einer Stellungnahme ein (verspätet eingereichtes) Ausstandsbegehren zu stellen (zur Verspätung: Urteil des BGer 2C_724/2022 vom 12. Oktober 2022 E. 4), hat sie sich selbst zuzurechnen. Tatsache ist jedenfalls, dass es sich bei der mit Verfügung vom 21. Oktober 2022 angesetzten Nachfrist bereits um die vierte Frist handelte, die der Beschwerdeführerin im Rahmen des vorliegenden Verfahrens angesetzt wurde, damit sie zur Eingabe der Vorinstanz vom 20. Mai

2021 Stellung nehmen konnte. Anzumerken ist, dass die Beschwerdeführerin bereits am 6. Mai 2021 zur Frage, ob die Beschwerde vom 20. April 2021 verspätet eingereicht worden sei, Stellung genommen hatte (Sachverhalt Bst. D).

2.4.6. Soweit die Beschwerdeführerin bemängelt, die angesetzte Nachfrist sei mit drei Tagen zu kurz gewesen, ist festzuhalten, dass selbst eine solche dreitägige Frist im Sinne einer Nach- oder Notfrist als ausreichend zu betrachten ist (oben E. 2.2). Immerhin wurde der Beschwerdeführerin bereits mit Verfügung vom 14. April 2022 angedroht, dass mit einer weiteren Fristerstreckung nicht mehr gerechnet werden könne. Die Ansetzung einer Notfrist genügte in Anbetracht dieses Umstandes. Ohnehin wäre die vom Bundesverwaltungsgericht angesetzte Frist länger gewesen, wenn die Beschwerdeführerin die eingeschrieben versandte Verfügung früher abgeholt hätte. Sie war jedoch so angesetzt, dass der Beschwerdeführerin auch dann genügend Tage verbleiben würden, wenn sie die Post erst später innerhalb der siebentägigen Abholungsfrist abholen würde.

2.4.7. Da in Anbetracht der Umstände die angesetzte Frist angemessen war, die Beschwerdeführerin darauf hingewiesen worden war, dass mit einer weiteren Fristerstreckung nicht zu rechnen sei, und die von ihr geltend gemachten Gründe in Anbetracht des Verfahrensstadiums (mehrfache Fristerstreckungen und lange Dauer für die Möglichkeit zur Stellungnahme) nicht zu überzeugen vermögen, ist das Gesuch der Beschwerdeführerin um Erstreckung der Nachfrist zur Einreichung einer Stellungnahme zur Eingabe der Vorinstanz vom 20. Mai 2021 vollumfänglich abzuweisen.

2.5. Das Fristerstreckungsgesuch der Beschwerdeführerin vom 3. November 2022 ist der Vorinstanz zur Aktenablage zuzustellen.

3.

Da die Beschwerdeführerin innert Frist – abgesehen von ihrer Stellungnahme vom 6. Mai 2021 (Sachverhalt Bst. D) hinsichtlich Einhaltung der Beschwerdefrist – keine Stellungnahme eingereicht hat, ist nun, wie in der Verfügung vom 21. Oktober 2022 im Rahmen der Erwägungen angedroht, aufgrund der Akten über die Rechtzeitigkeit der Beschwerde zu befinden.

3.1. Die Beschwerde ist gemäss Art. 50 Abs. 1 VwVG innerhalb von 30 Tagen seit der Eröffnung der Verfügung einzureichen. Dabei sind schriftli-

che Eingaben spätestens am letzten Tag der Frist der Behörde einzureichen oder zu deren Händen der Schweizerischen Post zu übergeben (Art. 21 Abs. 1 VwVG).

3.2. Nach den hier einschlägigen Rechtsgrundlagen besteht keine Pflicht der ESTV, ihre Verfügungen betreffend die Mehrwertsteuer gegen einen von der empfangenden Person unterzeichneten Zustellnachweis zuzustellen; sowohl Art. 82 Abs. 2 MWSTG als auch Art. 34 Abs. 1 VwVG sehen nämlich einzig die schriftliche Eröffnung vor. Der Vorinstanz steht bei postalischer Übermittlung folglich auch die einfache, d.h. uneingeschriebene Sendung als Zustellungsart offen (Urteil des BVGer A-4807/2019 vom 27. November 2019 E. 2.1.1; vgl. FELIX UHLMANN/ALEXANDRA SCHILLING-SCHWANK, Praxiskommentar, Art. 34 N 10 ff.).

3.3. Gemäss ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung erfolgt die fristauslösende Zustellung einer uneingeschriebenen Sendung bereits dadurch, dass die Sendung in den Briefkasten oder in das Postfach (bzw. Machtbereich «sphère de puissance») des Adressaten gelegt wird und sich damit in dessen Verfügungsbereich befindet. Dass der Empfänger von der Verfügung tatsächlich Kenntnis nimmt, ist nicht erforderlich (vgl. zum Ganzen: BGE 142 III 599 E. 2.4.1, 122 I 139 E. 1; Urteile des BGer 2C_875/2015 vom 2. Oktober 2015 E. 2.2.1, 2C_1126/2014 vom 20. Februar 2015 E. 2.2, je m.w.H.; Urteil des BVGer A-4807/2019 vom 27. November 2019 E. 2.1.2).

3.4. Sogenannte A-Post Plus-Sendungen werden wie gewöhnliche uneingeschriebene Sendungen in den Briefkasten oder ins Postfach des Adressaten gelegt, ohne dass dieser den Empfang unterschriftlich bestätigen müsste. Dementsprechend erfolgt bei dieser Versandart im Fall der Abwesenheit des Adressaten keine Avisierung durch Hinterlegung einer Abholungseinladung. Im Unterschied zu herkömmlichen A-Post-Sendungen werden A-Post Plus-Sendungen aber mit einer Nummer versehen, was die elektronische Sendungsverfolgung im Internet («Track & Trace») und damit die Verfolgung der Sendung bis zum Empfänger ermöglicht (BGE 142 III 599 E. 2.2; Urteile des BGer 2C_476/2018 vom 4. Juni 2018 E. 2.3.2, 2C_875/2015 vom 2. Oktober 2015 E. 2.2.1, 2C_1126/2014 vom 20. Februar 2015 E. 2.2; Urteile des BVGer A-4807/2019 vom 27. November 2019 E. 2.1.3, A-1651/2019 vom 6. Mai 2019, A-1751/2019 vom 16. April 2019 E. 4).

3.5. Für die ordnungsgemässe Zustellung der Verfügungen ist die Verwaltungsbehörde beweisbelastet (UHLMANN/SCHILLING-SCHWANK, a.a.O., Art. 43 N 10). Bei eingeschriebener Briefpost gilt eine natürliche Vermutung für die ordnungsgemässe Zustellung der Abholungseinladung via Briefkasten bzw. Postfach. Dasselbe gilt nach der Rechtsprechung für das Verfahren «A-Post Plus», bei welchem der Briefträger den Brief nicht nur in den Briefkasten legt, sondern zugleich den Zustellzeitpunkt in seinem elektronischen System festhält (dazu etwa: Urteile des BGer 2C_476/2018 vom 4. Juni 2018 E. 2.3.2, 2C_195/2018 vom 2. März 2018 E. 2.2). Mit der Verfolgung im «Track & Trace-Auszug» wird somit die Zustellung nicht direkt bewiesen. Bewiesen wird nur, dass die Post einen entsprechenden Eintrag in ihrem Erfassungssystem gemacht hat. Im Sinne eines Indizes lässt sich aus diesem Eintrag aber dennoch darauf schliessen, dass die Sendung in den Briefkasten oder in das Postfach des Adressaten gelegt wurde (BGE 142 III 599 E. 2.2; zum Ganzen auch: Urteile des BGer 2C_1059/2018 vom 18. Januar 2019 E. 2.2.2, Urteil 2C_16/2019 vom 10. Januar 2019 E. 3.2.2 f.; Urteil des BVGer A-4807/2019 vom 27. November 2019 E. 2.1.4).

3.6. Eine fehlerhafte Postzustellung ist nicht zu vermuten, sondern nur anzunehmen, wenn sie aufgrund der Umstände plausibel erscheint. Auf die Darstellung des Adressaten, dass eine fehlerhafte Postzustellung vorliege, ist abzustellen, wenn seine Darlegung der Umstände nachvollziehbar ist und einer gewissen Wahrscheinlichkeit entspricht, wobei sein guter Glaube zu vermuten ist (BGE 142 III 599 E. 2.4.1 m.w.H.). Rein hypothetische Überlegungen des Empfängers reichen nicht aus. Die nie auszuschliessende Möglichkeit von Zustellfehlern genügt für sich allein nicht, um die Vermutung umzustossen. Vielmehr müssen konkrete Anzeichen für einen Fehler vorhanden sein (zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_1059/2018 vom 18. Januar 2019 E. 2.2.2 m.w.H.; Urteil des BVGer A-4807/2019 vom 27. November 2019 E. 2.1.5).

3.7. Die Beschwerdefrist bei einer A-Post Plus-Sendung beginnt in Anwendung von Art. 20 Abs. 1 VwVG sowie rechtsprechungsgemäss am Tag nach Hinterlegung der Sendung zu laufen, und zwar auch dann, wenn die Sendung an einem Samstag im Postfach des Verfügungsadressaten oder dessen Rechtsvertreter abgelegt wird (Urteile des BGer 2C_191/2017 vom 20. Februar 2017 E. 2.2, 2C_875/2015 vom 2. Oktober 2015 E. 2.2.2., 2C_1126/2014 vom 20. Februar 2015 E. 2.2 f., 8C_573/2014 vom 26. November 2014 E. 3.1; Urteile des BVGer A-4807/2019 vom 27. November

2020 E. 2.1.6, A-1651/2019 vom 6. Mai 2019, A-1751/2019 vom 16. April 2019 E. 4; siehe ferner: CAVELTI, Kommentar zum VwVG, Art. 20 N 9).

4.

4.1. Die Beschwerdeführerin macht in Bezug auf die Frage der Fristwahrung im Wesentlichen geltend, dass die Sendung ihrem Vertreter am Samstag, den 6. März 2021 zugestellt worden sei. Ihr Vertreter leere den Briefkasten täglich und erinnere sich an die fragliche Zustellung deshalb so genau, weil sich dessen Geschäftsadresse auch an dessen Wohnadresse befinde und er an diesem Samstag vor einem Klientenbesuch den Briefkasten geleert und sich über die Sendung gewundert habe. Im Dokument Sendungsverfolgung Nr. (...) der Schweizerischen Post seien eine Sendung per A-Post Plus und der 5. März 2021 aufgeführt. Bei der Erstellung dieses Dokumentes habe der Vertreter jedoch keinerlei Mitwirkungsmöglichkeit gehabt. Dieses Dokument vermöge keine tatsächlich feststehende Auskunft über den für die Zustellung entscheidenden Vorgang zu geben. Aus staatsrechtlicher Sicht, das heisst, aus den verfassungsmässig garantierten Mitwirkungsmöglichkeiten eines Rechtsbetroffenen in den ihn betreffenden Verfahren halte sie, die Beschwerdeführerin, dies für bedenklich und sehe darin ihre verfassungsmässig garantierten Mitwirkungsrechte verletzt. Die Zustellung mittels A-Post Plus sei zudem auch deshalb bedenklich, weil die rechtsbetroffene Person bei Abwesenheit z.B. infolge unvorhergesehener Krankheit oder familiärer oder anderer persönlichen Pflichten oder Ferienabwesenheiten sich eine fiktive Zustellung vorhalten zu lassen habe. Es sei auch der Grundsatz der Rechtsgleichheit verletzt, wenn an andere Rechtsbetroffene bzw. wie das im vorliegenden Fall mit der Verfügung erfolgt sei, die Zustellung mittels eingeschriebener Briefpost erfolge und für diesen Fall andere Zustellungsgrundsätze zur Anwendung gelangen würden.

4.2. Die Vorinstanz hält am 20. Mai 2021 vernehmlassungsweise fest, dass im Mehrwertsteuerrecht keine Vorschriften darüber bestehen würden, wie die ESTV ihre Verfügungen zu versenden habe. Die Zustellung per A-Post Plus sei daher zulässig. Die allgemeine Bestreitung der Zustellung am 5. März 2021, wonach der Vertreter den Briefkasten täglich leere, würden die Angaben auf der fraglichen elektronischen Sendungsverfolgung nicht entkräften. Die Verfügung vom 4. März 2021 sei gleichentags der Schweizerischen Post übergeben worden, wobei für die Zustellungsart per A-Post Plus von einer Zustellung am nachfolgenden Tag auszugehen sei. Dies werde durch die weiteren Angaben in der Sendungsverfolgung bekräftigt, die auf keine Verzögerung schliessen lassen würden. Es sei überdies auch

möglich, dass der Vertreter den Briefkasten am 5. März 2021 vor dem gemäss der Sendungsverfolgung erfolgten Zustellungszeitpunkt um 11.25 Uhr und danach erst wieder am Vormittag des 6. März 2021 geleert habe, oder dass er die Sendung der ESTV am 5. März 2021 übersehen habe.

4.3.

4.3.1. Gemäss der elektronischen Sendungsverfolgung der Post («Track & Trace» Nr. [...]) wurde der angefochtene Einspracheentscheid am Donnerstag, 4. März 2021 um 17.16 Uhr, mit A-Post Plus versandt und am Freitag, 5. März 2021 um 11.25 Uhr, zugestellt. Die Zustellung erfolgte somit vermutlich am 5. März 2021 (vgl. E. 3.5 hiervor) und der Fristenlauf begann Samstag, 6. März 2021, und endete entsprechend am 19. April 2021 (vgl. E. 3.1 f. bzw. E. 3.7 hiervor). Die vorliegende, am 20. April 2021 der Post übergebene Beschwerde wäre damit verspätet eingereicht worden. Es läge nun an der Beschwerdeführerin die anhand des «Track & Trace-Auszugs» begründete natürliche Vermutung (bzw. den Indizienbeweis) zu erschüttern und das Gegenteil zu beweisen.

4.3.2. Es ist der Beschwerdeführerin insofern zuzustimmen, als dass nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung, welche sich auch auf die Zustellungsart A-Post Plus bezieht, «ein Fehler bei der Postzustellung nicht ausserhalb jeder Wahrscheinlichkeit» liegt (vgl. BGE 142 III 599 E. 2.4.1). Allerdings ist – so die bundesgerichtliche Rechtsprechung weiter – eine fehlerhafte Postzustellung nicht zu vermuten, «sondern nur anzunehmen, wenn sie aufgrund der Umstände plausibel erscheint». «Auf die Darstellung des Adressaten, dass eine fehlerhafte Postzustellung vorliegt ist daher abzustellen, wenn seine Darlegung der Umstände nachvollziehbar ist und einer gewissen Wahrscheinlichkeit entspricht, wobei sein guter Glaube zu vermuten ist» (siehe dazu auch E. 3.6 hiervor).

4.3.3. Im hier zu beurteilenden Fall sind keine Gründe ersichtlich, aufgrund derer «mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit» davon ausgegangen werden könnte, dass die Zustellung des Einspracheentscheids nicht wie in der Sendungsverfolgung ausgewiesen am 5. März 2021 erfolgt sein soll. Das sinngemässe Vorbringen der Beschwerdeführerin, wonach der Post im Allgemeinen Fehler passieren könnten und sie als Adressatin nicht wissen könne, ob die Zustellung in den Briefkasten des Vertreters tatsächlich am 5. März 2021 erfolgt sei, genügt dabei nicht, um die Aussagekraft der Sendungsverfolgung vorliegend anzuzweifeln. Vielmehr müssten Umstände

ins Feld geführt werden, welche im konkreten Fall für eine fehlerhafte Zustellung sprechen würden. Es ist denn auch mit der Vorinstanz einig zu gehen, dass es nicht auszuschliessen ist, dass der Vertreter am 5. März 2021 seinen Briefkasten vor 11.25 Uhr geleert hat und hernach erst wieder beim Verlassen des Hauses am 6. März 2021.

4.3.4. Vorliegend ist damit für den Zeitpunkt der Zustellung nicht die Entgegennahme durch den Vertreter der Beschwerdeführerin bei der Leerung des Briefkastens am 6. März 2021, sondern die «Zustellung» gemäss elektronischer Sendungsverfolgung der Post, massgebend (vgl. dazu E. 3.3 ff. hiervor). Infolgedessen begann die Frist für die Einreichung der Beschwerde am 6. März 2021 zu laufen und endete am 19. April 2021. Damit erfolgte die erst am 20. April 2021 vom Vertreter der Beschwerdeführerin eingereichte Beschwerde verspätet.

4.4. Auch die übrigen von der Beschwerdeführerin vorgebrachten Einwände vermögen daran nichts zu ändern. Zum einen ist festzustellen, dass es dem Vertreter oblegen hätte, aufgrund der Sendungsnummer, das von ihm angenommene Zustellungsdatum mit dem von der Post registrierten Datum abzugleichen. Dabei hätte es ihm gleichermassen oblegen, das vermeintlich falsche Zustellungsdatum bei der Post zu monieren und korrigieren zu lassen oder aber die Frist – ausgehend vom gemäss Sendungsverlauf festgehaltenen Zustellungsdatum – zu berechnen. Zum anderen ist festzustellen, dass die pauschalen Vorbringen der Beschwerdeführerin zur Zustellung in anderen Fällen eine Ungleichbehandlung in keiner Weise nahelegen vermögen, zumal bereits die Verfügung der ESTV vom 12. August 2020 dem Vertreter per A-Post Plus zugestellt worden ist. Der Versand des angefochtenen Einspracheentscheids per A-Post Plus stellt demnach keine Änderung in der Zustellungsform dar.

4.5. Nach dem hiervor Ausgeführten ist infolge des Fristversäumnisses im ordentlichen Verfahren nicht auf die Beschwerde einzutreten (vgl. Art. 23 Abs. 1 Bst. b VGG e contrario i.V.m. Art. 21 Abs. 1 VGG).

5.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten von Fr. 500.- der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VWVG, Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]), und es ist ihr keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario; Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Das Fristerstreckungsgesuch der Beschwerdeführerin vom 3. November 2022 wird abgewiesen.

2.

Eine Kopie dieses Gesuchs geht zur Kenntnisnahme an die Vorinstanz.

3.

Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

4.

Die Verfahrenskosten von Fr. 500.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

Dieser Betrag ist nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zu Gunsten der Gerichtskasse zu überweisen. Die Zahlungsfrist beträgt 30 Tage ab Rechnungsdatum. Die Zustellung des Einzahlungsscheins erfolgt mit separater Post.

5.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

6.

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Keita Mutombo

Gregor Gassmann

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, 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: