Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1838/2021

Urteil vom 8. Juni 2021

Besetzung

Einzelrichter Keita Mutombo,
Gerichtsschreiberin Monique Schnell Luchsinger.

Parteien

A._____ 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 A._____ AG, (Ort) (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 Einspracheenscheid 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 zugstellt 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.
Auf die detaillierten Vorbringen der Verfahrensbeteiligten sowie die eingereichten Unterlagen wird, soweit entscheidwesentlich, 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).

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.
2.1.
Die Beschwerde ist gemäss Art. 50 Abs. 1 VwVG innerhalb von 30 Tagen seit der Eröffnung der Verfügung einzureichen. Dabei sind schriftliche Eingaben spätestens am letzten Tag der Frist der Behörde einzureichen oder zu deren Handen der Schweizerischen Post zu übergeben (Art. 21 Abs. 1 VwVG).

2.1.1. 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, in: Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 2. Aufl. 2016, Art. 34 N 10 ff.).

2.1.2. 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).

2.1.3. 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).

2.1.4. 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).

2.1.5. 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).

2.1.6. 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: URS PETER CAVELTI, in: Christoph Auer et al. [Hrsg.], VwVG, Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Kommentar, 2. Aufl. 2019, Art. 20 N 9).

3.

3.1. 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 lehre 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 gelehrt 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.

3.2. 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 lehre, 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.

3.3.

3.3.1. 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 vermutungsweise am 5. März 2021 (vgl. E. 2.1.4 hiervor) und der Fristenlauf begann Samstag, 6. März 2021 (vgl. E. 2.1.2 bzw. E. 2.1.6 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.

3.3.2. 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. 2.1.5 hiervor).

3.3.3. 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 gelehrt hat und hernach erst wieder beim Verlassen des Hauses am 6. März 2021.

3.3.4. 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. 2.1.2 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.

3.4. 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 nahezulegen 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.

3.5. Nach dem hiervor Ausgeführten ist infolge des Fristversäumnisses im einzelrichterlichen Verfahren nicht auf die Beschwerde einzutreten (vgl. Art. 23 Abs. 1 Bst. b VGG).

4.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten von Fr. 300.- 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.
Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 300.- 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.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der Einzelrichter:	Die Gerichtsschreiberin:
Keita Mutombo	Monique Schnell Luchsinger

(Die Rechtsmittelbelehrung befindet sich auf der nächsten Seite.)

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 Handen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). Die Rechtsschrift 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: