

# **BVGer B-1060/2013 vom 14. November 2014**

Bundesverwaltungsgericht, 2014-11-14, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_B-1060\\_2013](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_B-1060_2013)

FR: TAF B-1060/2013 du 14 novembre 2014

IT: TAF B-1060/2013 del 14 novembre 2014

## **Regeste**

Arbeitsbeschaffung

## **Erwägungen**

### **E. 3**

Vorliegend ist zu prüfen, ob die Vorinstanz zu Recht die nachträgliche Besteuerung von (...) Arbeitsbeschaffungsreserven beantragte, weil die Beschwerdeführerin den geforderten Verwendungsnachweis nicht erbrachte, und, bejahendenfalls, ob mit der Nachreichung des Verwendungsnachweises im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht dieser Mangel geheilt werden kann.

#### **E. 3.1**

Dabei stellt sich zunächst die Frage, ob die Firma, welche die Arbeitsbeschaffungsreserven gebildet hat, auch diejenige ist, welche sie im Zeitpunkt der Bekanntmachung der Vorinstanz vom 8. Januar 2009 besass und hernach auflöste. Wie bereits im Sachverhalt dargelegt, wurde der am (...) Januar 1999 ins Handelsregister eingetragenen G.\_\_\_\_\_ AG von der Vorinstanz die Bildung von Arbeitsbeschaffungsreserven auf einem Sperrkonto der (...) bewilligt. Die G.\_\_\_\_\_ AG änderte am (...) Juni 2009 ihren Namen in H.\_\_\_\_\_ AG und behielt ihre Firmennummer. Gemäss dem eingereichten Bankbeleg wurde das nunmehr auf die H.\_\_\_\_\_ AG lautende Sperrkonto von ihr aufgelöst. Das im Streit liegende Reservevermögen wurde demnach zu keinem Zeitpunkt auf eine andere Gesellschaft übertragen, so dass insofern weder nach Art. 7 ABRG noch nach Art. 12 ABRG eine entsprechende Meldung nötig gewesen wäre. Indessen wäre eine Meldung insofern angezeigt gewesen, als dies den allgemeinen Gepflogenheiten entsprochen und für die Vorinstanz zweifellos die Korrespondenz erleichtert hätte. Freilich befinden sich alle interessierenden Gesellschaften an der gleichen Adresse und werden von den gleichen Personen geführt, so dass eine allfällige falsche Firmenbezeichnung für die Adressaten leicht erkennbar und korrigierbar wäre und sich in diesem Zusammenhang eine Berufung auf einen Formfehler als treuwidrig erwiese. Ein solcher Vorwurf wird indessen soweit ersichtlich nicht erhoben.

#### **E. 3.2**

Weiter stellt sich die Frage, ob die Vorinstanz zu Recht die Verwendung von Arbeitsbeschaffungsreserven im Betrag von Fr. (...) nicht anerkannt und deren nachträgliche Besteuerung verlangt hat. Gemäss den mit der Beschwerde eingereichten Rechnungen wendete die Beschwerdeführerin unter dem Titel Arbeitsbeschaffungsreserven im Jahr 2009 einen Gesamtbetrag von Fr. (...) auf, der sich aus folgenden Positionen zusammensetzt: · 14 Stk. Bürodrehstühle, AL3 Girsberger: (...) exkl. MwSt (Liefertermin: KW 33 2009, Rechnung vom 25. August 2009), · Diverse Nachträge, und Weiteres: (...)

exkl. MwSt (Liefertermin: Januar bis August 2009, Rechnung vom 25. August 2009), · Demontagen/Umstellarbeiten, Arbeitsplatz neu, USM-Schrank neu etc.: Fr. (...) exkl. MwSt (Liefertermin: Juli 2009, Rechnung vom 25. August 2009), · Boden neu Parkett: Fr. (...) exkl. MwSt (Liefertermin: Juni/Juli 2009, Rechnung vom 25. August 2009), · USM Möbel (1 Stk.): Fr. (...) exkl. MwSt (Liefertermin: 19. Juni 2009, Rechnung vom 22. Juni 2009), · Rechnungen der P. \_\_\_\_\_ GmbH vom 19. Januar, 5. Februar, 10. Juli, 23. Juli und 28. September 2009 für diverse Hard- und Software in Höhe von Fr. (...) exkl. MwSt. · Kursgeld (...), Frühlingssemester 2009, der (...) von (...) (mehrwertsteuerfrei; Rechnung vom 11. Februar 2009); Kursgeld (...), Kursdauer (...), der Z. \_\_\_\_\_ von (...) (mehrwertsteuerfrei; Rechnung vom 26. Februar 2009); Kurspreis (...), Hochschule (...), von (...) (mehrwertsteuerfrei; Rechnung vom 20. April 2009); Prüfungsgebühr und Materialgeld, (...) (...) (mehrwertsteuerfrei; Rechnung vom 5. Juni 2009); Kurspreis (...), (...) von (...) (mehrwertsteuerfrei; Rechnung vom 15. Mai 2009); Kursgeld (...) (...) (mehrwertsteuerfrei; Rechnung vom 10. Juni 2009); Einschreibgebühr (...), von (...) (mehrwertsteuerfrei; Rechnung vom 10. Juli 2009); Gebühr für das 1. Semester, (...) von (...) (mehrwertsteuerfrei; Rechnung vom 17. September 2009). Weitere Befreiungen machte sie für das Jahr 2010 geltend. Hierauf wird zurückzukommen sein (vgl. E. 5). Diese Angaben lagen der Vorinstanz im Zeitpunkt ihres Entscheids vom 21. Februar 2013 nicht bzw. nicht in rechtsgenügender Form vor. Es ist daher nachvollziehbar, wenn sie - mehr als ein Jahr nach dem in der Freigabeverordnung WBF genannten Frist vom 31. Dezember 2012 und nach mehreren Abmahnungen der Beschwerdeführerin - den gesetzlich geforderten Nachweis als nicht erbracht erachtete und entsprechend verfügte. Indessen fragt sich, ob der Vorinstanz auch insofern gefolgt werden kann, als sie die Säumnis der Beschwerdeführerin als nicht heilbaren Formfehler erachtete, so dass auch die im gerichtlichen Beschwerdeverfahren nachgereichten Unterlagen nicht mehr berücksichtigt werden können. Zu prüfen ist somit, ob die Nichteinreichung der fraglichen Belege vor dem Erlass der angefochtenen Verfügung bzw. vor Ablauf der von der Vorinstanz angesetzten letzten Frist von 30 Tagen Verwirkungsfolgen hatte, so dass die von der Beschwerdeführerin erstmals mit ihrer Beschwerde eingereichten Belege materiell nicht mehr zu berücksichtigen wären, weil sie erst nach Ablauf dieser Frist eingereicht wurden.

4.4.1 Jedes Verfahren besteht aus einer Abfolge von Handlungen mit unterschiedlich langen Zeitspannen. Dabei kann der Gesetzgeber die Dauer von Fristen festlegen. Es handelt sich um sogenannte gesetzliche Fristen. Andere Fristen können behördlich oder richterlich angesetzt werden (vgl. Maitre/Thalmann/Bochsler, in: Praxiskommentar VwVG, 2009, N. 2 ff. zu Art. 22). Gesetzliche Fristen sind ihrer Natur nach Verwirkungsfristen. Verwirkung bedeutet, dass ein materielles oder prozessuales Recht untergeht, wenn die erforderliche Handlung nicht innerhalb der Frist durch die Berechtigten oder Verpflichteten vorgenommen wird. In diesen Fällen ist grundsätzlich davon auszugehen, dass eine Interessenabwägung durch den Gesetzgeber bereits bei der Festlegung der gesetzlichen Frist erfolgt ist und diese zur Unveränderbarkeit der Frist führt. Behörden und Beschwerdeinstanzen können derartige gesetzliche Fristen somit weder abändern oder unterbrechen noch erstrecken, es sei denn, diese Möglichkeit sei im Gesetz selbst ausdrücklich vorgesehen. Verwirkungsfristen müssen aus Gründen der Rechtssicherheit und weil sie empfindlich in die Rechtsstellung des Betroffenen eingreifen - beispielsweise im Sozialversicherungsrecht - in der Regel auf Gesetzesstufe verankert werden (vgl. Attilio R. Gadola, Verjährung und Verwirkung im öffentlichen Recht, AJP 1995, S. 47 ff., 56; Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, S. 182 f.;

Maitre/Thalmann/Bochsler, a.a.O., N. 4 zu Art. 22; Pierre Moor/Etienne Poltier, *Droit Administratif*, Vol. II, 3. Aufl. 2011, S. 102 ff.; Moser/Beusch/Kneubühler, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.136 ff.). Das Bundesgericht geht in der Regel dann von einer Verwirkung aus, wenn aus Gründen der Rechtssicherheit oder der Verwaltungstechnik die Rechtsbeziehungen nach Ablauf einer bestimmten Frist endgültig festgelegt werden müssen, ohne dass sie durch eine Unterbrechungshandlung verlängert werden kann (vgl. BGE 125 V 262 E. 5a mit Hinweis; Urteil des BGer 2C\_756/2010 vom 19. Januar 2011 E. 3.2.2; so auch das Urteil des BVGer A-3454/2010 vom 19. August 2011 E. 2.3.1 mit weiteren Hinweisen). Im Gegensatz zu Verwirkungsfristen weisen sogenannte Ordnungsfristen den Charakter einer reinen Ordnungsvorschrift auf. Bei den in Regelungen unterer Rechtsetzungsstufen festgelegten Fristen - wie zum Beispiel Verordnungen - handelt es sich insofern in der Regel nicht um Verwirkungsfristen, sondern um blosse Ordnungsfristen. Diese sollen den geordneten Verfahrensgang gewährleisten, sind aber nicht mit Verwirkungsfolgen verbunden. Ihre Erstreckung ist zwar ausgeschlossen, doch kann die Verfahrenshandlung auch noch nach Fristablauf vorgenommen werden, soweit und solange der geordnete Verfahrensgang dies nicht ausschliesst. Behördlich angeordnete Fristen können Säumnisfolgen haben, wenn bei der Ansetzung der Frist ausdrücklich auf diese Folgen aufmerksam gemacht wurde (vgl. Art. 23 VwVG). Einschneidende Folgen, wie insbesondere der Verlust materieller Rechte, setzen allerdings eine ausreichend bestimmte gesetzliche Grundlage voraus (vgl. Urs Peter Cavelti, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], *Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren (VwVG)*, Zürich 2008, Rz. 8 zu Art. 23). Welche Bedeutung einer Frist zukommt, ist durch Auslegung zu ermitteln (vgl. A-3454/2010 E. 2.3.1 mit Hinweis; Gadola, a.a.O., S. 47 ff., 56; Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., S. 182 f.; Maitre/Thalmann/Bochsler, a.a.O., N. 3 zu Art. 22; Moor/Poltier, a.a.O., S. 103 f.). 4.2 Vorliegend sieht das ABRG zwar vor, dass die Vorinstanz mit der Freigabe des Reservevermögens eine Frist für die Durchführung der Massnahmen festlegt (Art. 11 ABRG; Art. 9 ABRV). Das Gesetz schweigt aber zu möglichen Fristen in Bezug auf die Überprüfung dieser Massnahmen durch die Vorinstanz (Art. 13 ABRG). Auf Gesetzesstufe wird lediglich festgehalten, dass die Unternehmen verpflichtet sind, den zuständigen Behörden auf Verlangen Auskünfte zu erteilen (Art. 18 ABRG). Auf Verordnungsstufe sieht die ABRV vor, dass die Unternehmen innert einem Jahr nach Ablauf der Frist für die Durchführung der Arbeitsbeschaffungsmassnahmen nachweisen müssen, dass diese ordnungsgemäss durchgeführt worden sind (Art. 9 ABRV). Dementsprechend legte die Verordnung des zuständigen Departments diesbezüglich fest, dass der Nachweis über die ordnungsgemässe Verwendung der Arbeitsbeschaffungsreserven bis spätestens am 31. Dezember 2011 zu erbringen (Art. 1 Abs. 2 der Verordnung des WBF vom 12. Dezember 2008) und dass deren Auflösung umgehend zu melden waren (Art. 2 der Verordnung des WBF vom 12. Dezember 2008). 4.3 Das Gesetz selbst legt somit lediglich eine Frist für die Durchführung der Massnahmen fest. Eine Frist für die Einreichung der Verwendungsnachweise enthält es nicht. Auch eine Delegationsnorm, welche den Ordnungsgeber beauftragen würde, diesbezüglich eine Verwirkungsfrist festzulegen, ist nicht ersichtlich. In der ABRV ist vorgesehen, dass die Unternehmen den fraglichen Nachweis innerhalb von einem Jahr nach Ablauf der Frist für die Durchführung zu erbringen haben (vgl. Art. 9 ABRV). Eine Verwirkungsfolge nennt diese Bestimmung aber nicht. Eine Auslegung nach dem Wortlaut führt somit zum Schluss, dass weder das Gesetz noch die ABRV eine Verwirkungsfrist in dem Sinne enthalten, dass Nachweise, welche vom Unternehmen nicht von sich aus bis zu

einem bestimmten Zeitpunkt eingereicht wurden, nicht mehr berücksichtigt werden können.

4.4 Auch eine Auslegung nach Sinn und Zweck der Norm führt nicht zum Schluss, dass es sich bei der Frist von Art. 9 ABRV um eine Verwirkungsfrist handelt. Zwar ist nachvollziehbar, dass die Vorinstanz innert nützlicher Frist den Sachverhalt erstellen möchte, und auch, dass dem Unternehmen hierbei eine erhöhte Mitwirkungspflicht obliegt, da der Nachweis der ordnungsgemässen Verwendung seiner Arbeitsbeschaffungsreserven sich zu seinen Gunsten auswirken würde. Indessen geht es in der Sache lediglich um die Kontrolle eines Sachverhalts, der zeitlich bereits abgeschlossen ist. Eine zeitliche Dringlichkeit, um den Sachverhalt zu erstellen und den Entscheid zu treffen, ist nicht ersichtlich. Insbesondere geht es nicht um die Zusprechung von Subventionen an verschiedene Gesuchsteller aus einem für ein Jahr gesprochenen Kredit der Verwaltung, über welche zwingend vor einem bestimmten Zeitpunkt entschieden werden müsste, sondern lediglich um die Bestätigung, dass die Verwendung von Mitteln, welche dem Unternehmen selbst gehören, in gesetzmässiger Weise und in der richtigen Zeitspanne erfolgt ist. Bei einer späten Erbringung des Nachweises würde der geordnete Verfahrensgang nicht in Frage gestellt.

4.5 Es ist daher davon auszugehen, dass es sich bei der Frist von Art. 9 ABRV, wonach das betroffene Unternehmen den ihm obliegenden Nachweis bis zu einem bestimmten Zeitpunkt zu erbringen hat, nicht um eine Verwirkungs-, sondern lediglich um eine Ordnungsfrist handelt. Davon geht im Übrigen offensichtlich auch die Vorinstanz aus, hätte sie doch sonst die Beschwerdeführerin nicht lange nach Ablauf dieser Frist zur Einreichung ihrer Nachweise aufgefordert.

4.6 Als Zwischenergebnis ist somit festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin ihren Anspruch auf Geltendmachung von Investitionen nicht deshalb verwirkt hat, weil sie die entsprechenden Nachweise nicht innert der im Schreiben vom 8. November 2012 angesetzten Frist von 30 Tagen eingereicht hat. Damit braucht der Frage nicht weiter nachgegangen zu werden, wie es sich mit dem Umstand verhält, dass die Beschwerdeführerin eine (korrekte) Zustellung der an sie gerichteten Erinnerungsschreiben und insbesondere desjenigen vom 8. November 2012 bestreitet.

5. Im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht dürfen im Rahmen des Streitgegenstandes bisher noch nicht gewürdigte, bekannte wie auch bis anhin unbekannte, neue Sachverhaltsumstände, die sich zeitlich vor (sog. unechte Nova) oder erst im Laufe des Rechtsmittelverfahrens (sog. echte Nova) zugetragen haben, vorgebracht werden. Gleiches gilt für neue Beweismittel (vgl. Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., Rz. 2.204 ff.; Seethaler/Bochsler, in: Praxiskommentar VwVG, N. 79-80 zu Art. 52). Die von der Beschwerdeführerin erstmals im Beschwerdeverfahren geltend gemachten Investitionen und die diesbezüglich eingereichten Belege sind daher zu berücksichtigen. Sie erscheinen prima facie auch nicht als offensichtlich ungeeignet, um eine zweck- und gesetzesmässige Verwendung ihres Reservevermögens zu belegen. Die Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht ist grundsätzlich reformatorisch ausgestaltet, d.h. das Gericht entscheidet in der Regel in der Sache selbst. Nur ausnahmsweise kassiert es die angefochtene Verfügung und weist die Sache mit verbindlichen Weisungen zu neuem Entscheid an die Vorinstanz zurück (vgl. Art. 61 Abs. 1 VwVG). Eine Rückweisung ist indessen dann angebracht, wenn die Vorinstanz bei ihrem Entscheid aufgrund der von ihr eingenommenen Rechtsauffassung Fragen nicht geprüft hat, die besondere Sachkenntnis bedingen oder bei deren Beurteilung sie einen eigentlichen Ermessensspielraum gehabt hätte, denn es ist nicht Sache des Bundesverwaltungsgerichts, als erste Instanz in einem Fachbereich zu entscheiden, in dem ein Beurteilungs- oder Ermessensspielraum der fachkundigeren Vorinstanz besteht (vgl. Philippe Weissenberger, in: Praxiskommentar

VwVG, N. 15 ff. zu Art. 61). Diese Voraussetzungen sind auch im vorliegenden Fall gegeben. Zwar hat die Vorinstanz anerkannt, dass die zwischenzeitlich dem Bundesverwaltungsgericht eingereichten Unterlagen den gesetzlichen Anforderungen entsprechen. Indessen durfte sie von einer vertieften materiellen Prüfung absehen, wenn sie der Meinung war, eine solche erübrige sich aus verfahrensrechtlichen Überlegungen. Es kann jedoch nicht Aufgabe des Bundesverwaltungsgerichts sein, eine solche nun quasi erstinstanzlich im Beschwerdeverfahren vorzunehmen. Die angefochtene Verfügung vom 21. Februar 2013 ist daher aufzuheben und die Sache ist an die Vorinstanz zurückzuweisen, damit sie die im Beschwerdeverfahren eingereichten Belege materiell prüfe und unter Berücksichtigung auch dieser Belege erneut darüber entscheide, ob der Nachweis der ordnungsgemässen Verwendung der Arbeitsbeschaffungsreserven in der Höhe von Fr. (...) als erbracht erachtet werden kann oder nicht. 6. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind keine Kosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG). Der von der Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'500.- wird ihr nach Eintreten der Rechtskraft dieses Urteils zurückerstattet. 7. Da die Beschwerdeführerin nicht anwaltlich vertreten war, ist ihr praxismässig keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG sowie Art. 7 ff. des Reglements über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht vom 21. Februar 2008 [VGKE, SR 173.320.2]).

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