

BVGer B-2616/2013 vom 11. September 2014

Bundesverwaltungsgericht, 2014-09-11, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_B-2616_2013

FR: TAF B-2616/2013 du 11 septembre 2014

IT: TAF B-2616/2013 del 11 settembre 2014

Regeste

Arbeitsbeschaffung

Erwägungen

E. 1

Der Entscheid der Vorinstanz stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG, SR 172.021) dar. Gemäss Art. 31 und 33 Bst. d des Bundesgesetzes über das Bundesverwaltungsgericht vom 17. Juni 2005 (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) i.V.m. Art. 20 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven vom 20. Dezember 1985 (ABRG, SR 823.33) können Verfügungen der Vorinstanz mit Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden. Die Beschwerdeführerin hat am Verfahren vor der Vorinstanz teilgenommen und ist durch die angefochtene Verfügung besonders berührt. Sie hat zudem ein als schutzwürdig anzuerkennendes Interesse an deren Aufhebung oder Änderung, weshalb sie zur Beschwerde legitimiert ist (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Eingabefrist sowie die Anforderungen an Form und Inhalt der Beschwerdeschrift sind gewahrt (Art. 50 und 52 Abs. 1 VwVG) und die übrigen Sachurteilsvoraussetzungen liegen vor (Art. 44 ff. VwVG). Auf die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist einzutreten.

E. 2

Der Bund kann die Unternehmen zur Bildung von Arbeitsbeschaffungsreserven verpflichten. Zu diesem Zweck gewährt er Steuererleichterungen und kann auch die Kantone verpflichten, solche Steuererleichterungen zu gewähren. Nach der Freigabe der Reserven entscheiden die Unternehmen frei über deren Einsatz im Rahmen der gesetzlichen Verwendungszwecke (Art. 100 Abs. 6 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999, BV, SR 101). Das Bundesgesetz über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven sieht vor, dass die Unternehmen der privaten Wirtschaft zur Förderung einer ausgeglichenen Konjunktur sowie zur Verhütung und Bekämpfung von Arbeitslosigkeit durch jährliche Einlagen steuerbegünstigte Arbeitsbeschaffungsreserven bilden (Art. 1 Abs. 1 ABRG). Die Bildung der Reserven ist freiwillig (Art. 1 Abs. 2 ABRG). Im Kontext des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007 (AS 2008 2893) wurde vorgesehen, dass Reserven nach dem ABRG nur bis zum 1. Juli 2008 gebildet werden können (Art. 26a Abs. 1 ABRG; AS 2008 2902). Der Bundesrat regelt die Auflösung der bestehenden Reserven (Art. 26a Abs. 2 ABRG). Gestützt auf diese Bestimmung beschloss der Bundesrat die letztmalige Freigabe der gesamten Arbeitsbeschaffungsreserven der privaten Wirtschaft per 1. Januar 2009 (Art. 26a Abs. 2 ABRG). Das Eidgenössische Volkswirtschaftsdepartement (EVD) setzte per Verordnung eine Frist vom 1. Januar 2009 bis Ende Dezember 2010 für die Durchführung

der Arbeitsbeschaffungsmassnahmen fest (Art. 1 Abs. 1 der Verordnung des EVD über die letztmalige allgemeine Freigabe der Arbeitsbeschaffungsreserven vom 12. Dezember 2008 [heute: Verordnung des WBF über die letztmalige allgemeine Freigabe der Arbeitsbeschaffungsreserven vom 12. Dezember 2008; SR 823.331.2; AS 2008 6481] i.V.m. Art. 11 ABRG in der bis Ende 2012 gültigen Fassung). Das Unternehmen muss die ordnungsgemässe Durchführung der Arbeitsbeschaffungsmassnahmen im Umfang des beanspruchten Reservevermögens nachweisen. Zeigt die Überprüfung, dass das Unternehmen das Reservevermögen nicht ordnungsgemäss verwendet hat, oder wird der Nachweis nicht erbracht, muss das Unternehmen die Reserven nachträglich pauschal versteuern (Art. 13 Abs. 1 und 3 ABRG). Der Verwendungsnachweis hat insbesondere folgende Angaben zu enthalten: Die Bestätigung, dass die Fristen eingehalten worden sind, die Zusammenstellung der Kosten für die Aufträge an Dritte und der Kosten für die in eigener Regie durchgeführten Arbeitsbeschaffungsmassnahmen, sowie den Kontoauszug der Eidgenössischen Finanzverwaltung oder der Bank (Art. 9 der Verordnung über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven vom 9. August 1988, ABRV, SR 823.331). Der Nachweis über die ordnungsgemässe Verwendung ist der Vorinstanz bis spätestens am 31. Dezember 2011 zu erbringen (Art. 9 Abs. 1 ABRV i.V.m. Art. 1 Abs. 2 der Verordnung des EVD vom 12. Dezember 2008).

E. 3

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die Vorinstanz zu Recht die Verwendung von Arbeitsbeschaffungsreserven im Betrag von Fr. (...) nicht anerkannt hat und deren nachträgliche Besteuerung beantragen will. In rechtlicher Hinsicht ist diesbezüglich nicht bestritten, dass die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Projekt (...) nicht anerkannt wurden. Bestritten ist lediglich, ob die Vorinstanz zusätzlich noch weitere Investitionen berücksichtigen müsste, welche die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde geltend gemacht und für die sie die entsprechenden Belege eingereicht hat. Die Vorinstanz äussert sich nicht dazu, ob diese Investitionen anrechenbar sind oder nicht. Sie beruft sich einzig darauf, dass die Beschwerdeführerin die ihr am 18. Februar 2013 angesetzte Frist von 30 Tagen habe unbenutzt ablaufen lassen. Sinngemäss macht sie damit geltend, dass die Beschwerdeführerin ihren Anspruch auf Geltendmachung von Investitionen verwirkt habe, weil sie die entsprechenden Investitionen nicht bis zu diesem Zeitpunkt geltend gemacht und belegt habe. In sachverhaltlicher Hinsicht ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin diese Belege vor der Vorinstanz nicht eingereicht hat. Bestritten ist dagegen, ob die Beschwerdeführerin die Information der Vorinstanz erhalten hat, dass diese das Projekt (...) nicht anerkenne und die Beschwerdeführerin deshalb innert 30 Tagen für den Betrag von Fr. (...) andere Projekte darlegen könne. Aktenkundig ist, dass die Vorinstanz alle ihre Schreiben an die Beschwerdeführerin lediglich per A-Post versandt hat, darunter auch das Schreiben vom 18. Februar 2013. 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.

E. 3.1

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. Bernard Maitre/Vanessa Thalmann/Fabia Bochsler, in: Praxiskommentar VwVG, 2009, N. 2 ff. zu Art. 22 S. 470). 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; Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, S. 182 f.; Maitre/Thalmann/Bochsler, a.a.O., N. 4 zu Art. 22 S. 470; Pierre Moor/Etienne Poltier, Droit Administratif, Vol. II, 3. Aufl. 2011, S. 102 ff.; André Moser/Michael Beusch/Lorenz 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.).

E. 3.2

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 der Verordnung über die Arbeitsbeschaffungsreserven). 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 Verordnung über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven 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 EVD vom 12. Dezember 2008) und dass deren Auflösung umgehend zu melden waren (Art. 2 der Verordnung des EVD vom 12. Dezember 2008).

E. 3.3

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 Verordnungsgeber 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.

E. 3.4

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.

E. 3.5

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.

E. 3.6

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 18. Februar 2013 angesetzten Frist von 30 Tagen eingereicht hat.

E. 4

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.; Frank Seethaler/Fabia Bochsler, a.a.O., N 79-80 zu Art. 52 S. 1036). 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, a.a.O., N 15 ff. zu Art. 61 S. 1210). Diese Voraussetzungen sind auch im vorliegenden Fall gegeben. Die angefochtene Verfügung vom 15. April 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 für den Restbetrag von Fr. (...) - als erbracht erachtet werden kann oder nicht.

E. 5

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind keine Kosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG). Der von der Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss von Fr. 1'500.- wird ihr nach Eintreten der Rechtskraft dieses Urteils zurückerstattet.

E. 6

Da die Beschwerdeführerin nicht anwaltlich vertreten war, ist ihr praxisgemäss 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]).