



Urteil vom 14. November 2014

Besetzung

Richter Frank Seethaler (Vorsitz),
Richter Hans Urech,
Richter Ronald Flury;
Gerichtsschreiberin Karin Behnke.

Parteien

H. _____ AG,
Beschwerdeführerin,

gegen

Staatssekretariat für Wirtschaft SECO,
Direktion für Wirtschaftspolitik,
Arbeitsbeschaffungsreserven,
Holzikofenweg 36, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Auflösung von Arbeitsbeschaffungsreserven.

Sachverhalt:**A.**

A.a Die G._____ AG mit Sitz in (...) (Firmennummer: [...]) wurde am (...) Januar 1999 ins Handelsregister des Kantons (...) eingetragen. Sie bezweckte den Betrieb eines (...) sowie die (...). Zeichnungsberechtigt waren A._____ und B._____. Auf entsprechende Ersuchen hin wurde ihr von der Vorinstanz für die Jahre 2005 – 2007 bei der (...) die Bildung steuerbefreiter Arbeitsbeschaffungsreserven im Betrag von insgesamt (...) bewilligt. Mit Schreiben vom 8. Januar 2009 orientierte die Vorinstanz die G._____ AG darüber, dass der Bundesrat am 12. Dezember 2008 beschlossen habe, die Arbeitsbeschaffungsreserven letztmals allgemein per 1. Januar 2009 freizugeben. Die freigegebenen Arbeitsbeschaffungsreserven müssten für Massnahmen eingesetzt werden, welche in der Zeit vom 1. Januar 2009 eingeleitet und bis spätestens 31. Dezember 2010 abgeschlossen würden. Als Arbeitsbeschaffungsmassnahmen gälten u.a. solche baulicher Art, ferner Anschaffungen, Eigenbau und Unterhalt von Ausrüstungen sowie Umschulung und Weiterbildung von Arbeitnehmenden. Eine entsprechende Zusammenstellung der Kosten für Aufträge oder Eigenleistungen sowie die Kopien der Belastungsanzeigen über den Abzug der Mittel vom Sperrkonto seien der Vorinstanz bis spätestens am 31. Dezember 2011 einzureichen; andernfalls würde bei der zuständigen Steuerbehörde die nachträgliche Besteuerung beantragt. Sodann sandte die Vorinstanz der G._____ AG mit Schreiben vom 7. September 2009 einen Fragebogen mit dem Ersuchen, ihr bis zum 16. November 2009 die für die verschiedenen Arten der möglichen Massnahmen im Jahr 2009 eingesetzten oder im Jahr 2010 geplanten Mittel mitzuteilen. Aus dem fristgerecht an die Vorinstanz zurückgesandten, ausgefüllten Fragebogen der G._____ AG, unterzeichnet von B._____, geht hervor, dass diese Gesellschaft im Jahr 2009 für bauliche Massnahmen (...), für Anschaffungen etc. (...) und für Umschulung und Weiterbildung (...) veranschlagt bzw. aufgewendet hatte, insgesamt somit (...).

A.b Im Jahr 2009 änderte die G._____ AG ihren Namen in H._____ AG. Der Eintrag im Handelsregister erfolgte am (...) Juni 2009. Des Weiteren beschränkte sie ihren Zweck auf die (...). Ihr Sitz blieb die (...). Zeichnungsberechtigt waren weiterhin A._____ und B._____. Sodann wurde per (...) Juni 2009 neu die G._____ AG im Handelsregister eingetragen, als deren Zweck der Betrieb eines (...) angegeben wurde. Bereits ein Jahr zuvor, nämlich am (...) Juli 2008 war die I._____ AG im Handelsregister eingetragen worden mit der Zweckbestimmung des

(...). Auch diese beiden Gesellschaften haben ihren Sitz in (...) und als Zeichnungsberechtigte figurieren A._____ und B._____.

A.c Mit Schreiben vom 4. November 2011, versandt mit A-Post, teilte die Vorinstanz der G._____ AG mit, dass der Nachweis über die in den Jahren 2009 und 2010 eingeleiteten und abgeschlossenen Massnahmen noch nicht erbracht worden sei, erinnerte sie daran, dass dies bis zum 31. Dezember 2011 geschehen müsse und machte sie darauf aufmerksam, dass ohne einen solchen Nachweis das Reservevermögen versteuert werden müsse. Mit Schreiben vom 8. November 2012, versandt mit A-Post, teilte die Vorinstanz der G._____ AG sodann mit, dass der mit Schreiben vom 4. November 2011 einverlangte Verwendungsnachweis immer noch ausstehend sei, setzte ihr eine Frist von 30 Tagen, das Versäumte nachzuholen und drohte im Unterlassungsfall an, bei der Steuerverwaltung des Sitzkantons eine nachträgliche Besteuerung zu beantragen. Mit Entscheid vom 21. Februar 2013 schliesslich stellte die Vorinstanz fest, dass die G._____ AG den einverlangten ordnungsgemässen Nachweis für die Verwendung ihrer Arbeitsbeschaffungsreserven nicht erbracht hatte und beantragte deren nachträgliche Besteuerung beim Sitzkanton.

B.

Mit Eingabe vom 15. März 2013, unterzeichnet von A._____ und B._____, erhob die H._____ AG (im Folgenden: Beschwerdeführerin) beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde gegen diese Verfügung und stellte folgende Anträge:

1. Der Entscheid vom 21. Februar 2013 sei aufzuheben.
2. Die Beantragung auf nachträgliche Besteuerung sei aufzuheben.
3. Es sei zu bestätigen, dass der Verwendungsnachweis erbracht ist; eventualiter sei die Beschwerdegegnerin anzuweisen, den Verwendungsnachweis zu prüfen.
4. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der Schweizerischen Eidgenossenschaft.

Zur Begründung führte sie aus, sie habe per 1. Januar 2009 über eine Arbeitsbeschaffungsreserve von (...) verfügt, welche vor dem 31. Dezember 2010 habe aufgelöst werden müssen. Den Fragebogen der Vorinstanz betreffend Arbeitsbeschaffungsreserven habe sie bereits am 16. November 2009 ausgefüllt an die Vorinstanz zurückgeschickt. Die im an-

gefochtenen Entscheid genannten Zustellungen würden allesamt bestritten, ebenso die Nichtbeachtung irgendwelcher Fristen. In der Beilage reichte die Beschwerdeführerin Belege von an das (...)büro G. _____ AG gerichteten Rechnungen betreffend den Verwendungsnachweis von baulichen Massnahmen, Anschaffungen, Eigenbau, Unterhalt, Umschulung und Weiterbildung der Jahre 2009 und 2010 im Gesamtbetrag von (...) ein.

C.

Mit Vernehmlassung vom 23. Mai 2013 beantragte die Vorinstanz sinngemäss die Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung führte sie aus, die damalige G. _____ AG, ein (...)büro, habe bei der Vorinstanz für die Geschäftsjahre 2005, 2006 und 2007 die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven von insgesamt (...) beantragt, die mit den entsprechenden Verfügungen genehmigt worden seien. Die Beschwerdeführerin halte in ihrer Beschwerde fest, der angefochtene Entscheid sei der falschen Firma zugestellt worden. Gemäss Art. 13 der Verordnung vom 9. August 1988 über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven (ABRV, SR 823.331) müsse das Unternehmen Änderungen von Namen, Rechtsform, Sitz und Zweck sowie Branchenzugehörigkeit innert Monatsfrist der Vorinstanz melden. Eine entsprechende Meldung sei nicht erstattet worden. Die Vorinstanz habe sich im Jahr 2009 mit einer statistischen Erhebung an die G. _____ AG gewandt. Auch bei dieser Gelegenheit habe die Beschwerdeführerin der Vorinstanz nicht mitgeteilt, dass die Anschrift nicht stimme. Die Vorinstanz habe angesichts dieses Informationsstands davon ausgehen müssen, dass die G. _____ AG Eigentümerin der Arbeitsbeschaffungsreserven sei. Falls sich aus der Missachtung von Art. 13 ABRV nachteilige Konsequenzen ergäben, seien diese vom meldepflichtigen Unternehmen zu tragen. Der Fragebogen vom 16. November 2009 habe lediglich Angaben zu statistischen Zwecken beinhaltet. Beim Nachweis der ordnungsgemässen Auflösung der Arbeitsbeschaffungsreserven genügten Angaben über die geplanten Massnahmen nicht, sondern es seien die effektiv getätigten Massnahmen zu belegen. Der Tatbestand, dass der zuständigen Verwaltungseinheit trotz verschiedener schriftlicher Aufforderungen, die von der Post nie als "nicht zustellbar" retourniert worden seien, kein Verwendungsnachweis erbracht worden sei, sei nach wie vor gegeben.

D.

Mit Instruktionsverfügung vom 21. Januar 2014 wurden der Vorinstanz die

mit der Beschwerde eingereichten Belege erneut zugestellt mit dem Ersuchen, sich auch materiell hierzu zu äussern.

E.

Mit Stellungnahme vom 4. Februar 2014 führt die Vorinstanz aus, die in der Beschwerde vom 15. März 2013 beigelegten Unterlagen (Rechnungskopien) seien zum ordnungsgemässen Verwendungsnachweis erforderlich. Es fehle aber nach wie vor der Saldierungsbeleg der Bank, welcher zeige, dass die G._____ AG ihr Reservevermögen aufgelöst habe. Der Nachweis über die Verwendung der Reserven sei mittels den Rechnungsbelegen erbracht. Die Unterlagen wiesen anrechenbare Kosten aus, die das Reservevermögen überstiegen. In formeller Hinsicht weist sie erneut darauf hin, dass sie aufgrund ihres Informationsstands habe davon ausgehen müssen, dass Eigentümerin der Arbeitsbeschaffungsreserven nach wie vor die Firma sei, welche diese gebildet habe, mithin die G._____ AG mit dem Gesellschaftszweck (...) (wird näher ausgeführt). Festzuhalten sei, dass gemäss Art. 2 ABRV Unternehmen, deren Gesellschaftszweck überwiegend in Kauf, Verkauf sowie Verwaltung von Liegenschaften bestehe, keine Arbeitsbeschaffungsreserven bilden könnten.

F.

Mit Verfügung des Instruktionsrichters vom 17. März 2014 wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, dem Gericht einen Beleg betreffend die Auflösung der Arbeitsbeschaffungsreserven einzureichen, welchem Ersuchen die Beschwerdeführerin am 19. März 2014 nachkam.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

Der Entscheid der Vorinstanz stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 Abs. 1 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 dar (VwVG, SR 172.021). Das Bundesverwaltungsgericht, welches gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 132.32) als Beschwerdeinstanz Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG beurteilt, ist nach Art. 33 Bst. d VGG i.V.m. Art. 20 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven vom 20. Dezember 1985 (ABRG, SR 823.33) für die Behandlung der vorliegenden Streitsache zuständig.

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 und Änderung, weshalb sie zur Beschwerde legitimiert ist (Art. 48 Abs. 1 VwVG).

Eingabefrist und –form sind gewahrt (Art. 50 und 52 Abs. 1 VwVG) und die übrigen Sachurteilsvoraussetzungen liegen vor.

Auf die Beschwerde ist daher einzutreten.

2.

2.1 Art. 1 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Bildung steuerbegünstigter Reserven vom 20. Dezember 1985 (ABRG, SR 823.33) bestimmt, dass die Unternehmen der privaten Wirtschaft durch jährliche Einlagen steuerbegünstigte Arbeitsbeschaffungsreserven zur Förderung einer ausgeglichenen Konjunktur sowie zur Verhütung und Bekämpfung von Arbeitslosigkeit bilden. Die Bildung der Reserven ist freiwillig (Art. 1 Abs. 2 ABRG).

Gemäss Art. 10 ABRG gelten als Arbeitsbeschaffungsmassnahmen Massnahmen, welche eine ausgeglichene Leistungsfähigkeit des Unternehmens stärken, insbesondere bauliche Massnahmen (Bst. a); Anschaffung, Eigenbau und Unterhalt von Ausrüstungen (Bst. b); Forschung, Entwicklung und Verbesserung von Produkten, Verfahren und Dienstleistungen (Bst. c); Exportförderung (Bst. d); Umschulung und Weiterbildung von Arbeitnehmern (Bst. e). Die Aufzählung ist aber nicht abschliessend. Sie ist bewusst offen formuliert worden. So kommt den dargestellten Zielsetzungen ein erhöhtes Gewicht zu (IVO P. BAUMGARTNER, Arbeitsbeschaffungsreserven, Zürich 1992, S. 203).

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).

Gestützt auf Art. 22 Abs. 2 ABRG hat der Bundesrat die ABRV erlassen. Nach Art. 9 Abs. 1 der ABRV müssen Unternehmen innert einem Jahr nach Ablauf der Frist für die Durchführung der Arbeitsbeschaffungsmassnahmen nachweisen, dass diese ordnungsgemäss im Umfang des ge-

samten Reservevermögens durchgeführt worden sind. Der Nachweis hat insbesondere folgende Angaben zu enthalten: die Bestätigung, dass die Fristen eingehalten worden sind; die Zusammenstellung der Kosten für die Aufträge an Dritte sowie der Kosten für die in eigener Regie durchgeführten Arbeitsbeschaffungsmassnahmen und den Kontoauszug der Eidgenössischen Finanzverwaltung oder der Bank (Art. 9 Abs. 2 ABRV).

2.2 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. Der Bundesrat regelt die Auflösung der bestehenden Reserven (Art. 26a Abs. 2 ABRG; AS 2008 2901). Am 12. Dezember 2008 beschloss der Bundesrat daher die letztmalige Freigabe der gesamten Arbeitsbeschaffungsreserven der privaten Wirtschaft per 1. Januar 2009. Sodann erliess das Eidgenössische Departement für Wirtschaft, Bildung und Forschung (WBF) gestützt auf Art. 8, 11 und 18 Abs. 3 ABRG sowie Art. 16a ABRV die Verordnung vom 12. Dezember 2008 über die letztmalige allgemeine Freigabe der Arbeitsbeschaffungsreserven (SR 823.331.2; im Folgenden: Freigabeverordnung WBF). Gemäss Art. 1 Abs. 1 und 2 Freigabeverordnung WBF sind die Arbeitsbeschaffungsmassnahmen vom 1. Januar 2009 bis Ende Dezember 2010 einzuleiten und abzuschliessen und der Nachweis über die ordnungsgemässe Verwendung ist der Vorinstanz bis spätestens 31. Dezember 2011 zu erbringen.

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.

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 erwies. Ein solcher Vorwurf wird indessen soweit ersichtlich nicht erhoben.

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 Betreffnisse 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 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 ei-

nem 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 Zuspreehung von Subventionen an verschiedene Gestuchsteller 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 praxisgemäss keine Parteienschädigung 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]).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen und die Verfügung vom 21. Februar 2013 wird aufgehoben. Die Sache wird an die Vorinstanz zurückgewiesen, damit sie die im Beschwerdeverfahren eingereichten Belege materiell prüfe und unter Berücksichtigung dieser Belege erneut darüber entscheide, ob der Nachweis der ordnungsgemässen Verwendung der Arbeitsbeschaffungsreserven von Fr. (...) als erbracht erachtet werden kann.

2.

Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der von der Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'500.– wird ihr nach Eintreten der Rechtskraft des Urteils zurückerstattet.

3.

Der Beschwerdeführerin wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde; Beilage: Rück erstattungsformular);
- die Vorinstanz (Ref. ABR-Nr. [...]; Gerichtsurkunde);
- das Eidgenössische Departement für Wirtschaft, Bildung und Forschung WBF (Gerichtsurkunde).

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Frank Seethaler

Karin Behnke

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 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). 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 der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: 1. Dezember 2014