Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung II
B-2508/2013

Urteil vom 13. Oktober 2014

Besetzung

Richter Ronald Flury (Vorsitz),
Richter Hans Urech, Richter Frank Seethaler,
Gerichtsschreiberin Marion Sutter.

Parteien

A._____,
vertreten durch Revidas Treuhand AG,
Flurhofstrasse 52a, 9000 St. Gallen,
Beschwerdeführerin,

gegen

Staatssekretariat für Wirtschaft SECO,
Holzikofenweg 36, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Verwendungsnachweis der Arbeitsbeschaffungsreserven.

Sachverhalt:

A.
Die A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin) mit Sitz in (…) betreibt Handel mit (…) und erbringt Service- und Reparaturdienstleistungen. Mit Datum vom 12. Dezember 2008 verordnete das Eidgenössische Departement für Wirtschaft, Bildung und Forschung WBF die letztmalige allgemeine Freigabe der Arbeitsbeschaffungsreserven (vgl. Verordnung des WBF vom 12. Dezember 2008 über die letztmalige allgemeine Freigabe der Arbeitsbeschaffungsreserve, SR 823.331.2; in Kraft seit dem 1. Januar 2009; nachfolgend: Freigabeverordnung 2009). Die Bilanz der Beschwerdeführerin vom 30. September 2009 wies Arbeitsbeschaffungsreserven (ABR) in der Höhe von Fr. 244'000.– aus.

B.
Mit Schreiben vom 8. Januar 2009 orientierte das Staatssekretariat für Wirtschaft SECO (nachfolgend: Vorinstanz) alle Firmen mit ABR darüber, dass diese in der Frist vom 1. Januar 2009 bis 31. Dezember 2010 aufzulösen und Arbeitsbeschaffungsmassnahmen im Sinne des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1985 über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven (ABRG, SR 823.33) durchzuführen seien. Der Nachweis über die Verwendung sei gegenüber dem SECO bis spätestens 31. Dezember 2011 zu erbringen. Zeige die Nachprüfung, dass ein Unternehmen das Reservevermögen nicht ordnungsgemäss verwendet habe oder werde der Nachweis nicht erbracht, müsse das Unternehmen die Reserven nachträglich versteuern.

C.
Mit Schreiben vom 4. November 2011 teilte die Vorinstanz der Beschwerdeführerin mit, dass sie von ihr bis zu diesem Datum keine Unterlagen zum Verwendungsnachweis erhalten habe und erinnerte sie daran, dass der Nachweis über die in den Jahren 2009 und 2010 eingeleiteten und abgeschlossenen Massnahmen bis spätestens 31. Dezember 2011 zu erbringen sei. Am 23. Dezember 2011 reichte die Beschwerdeführerin der Vorinstanz Unterlagen zum Verwendungsnachweis ein. In ihrer Stellungnahme vom 5. November 2012 zuhanden der Beschwerdeführerin wies die Vorinstanz darauf hin, dass die ihr zugestellten Tabellen und Kontenblätter zum Nachweis der Verwendung der ABR nicht zu genügen vermöchten. Sie forderte die Beschwerdeführerin auf, ihr zum Nachweis der durchgeführten Arbeitsbeschaffungsmassnahmen Kopien von Werkverträgen, Auftragsbestätigungen oder Rechnungen zuzustellen, aus wel-

chen namentlich hervorzugehen habe, um was für eine Massnahme es sich handle und wann deren Einleitung erfolgt sei. Weiter bat sie die Beschwerdeführerin, ihr betreffend die Auflösung des ABR-Sperrkontos eine Kopie der Belastungsanzeige der Bank einzureichen. Ohne eine Antwort innert der Frist von 30 Tagen werde davon ausgegangen, dass das Unternehmen auf die Geltendmachung von (Arbeitsbeschaffungs-) Massnahmen verzichte. Diesfalls werde sie bei der Steuerverwaltung des Sitzkantons für den fehlenden Betrag die nachträgliche Besteuerung beantragen.

D.
Mit Schreiben vom 10. Dezember 2012 teilte die Beschwerdeführerin mit, sie habe den Sachverhalt der ABR mit dem kantonalen Steuerkommissär besprochen und sei für die massgeblichen Steuerperioden nunmehr definitiv revidiert. Anlässlich dieser Steuerrevision sei auch die Auflösung und Verwendung der ABR-Gelder überprüft worden, wobei festgestellt worden sei, dass sie mindestens im Umfang der ABR-Gelder in die Erhaltung, den Ausbau und/oder die Umstrukturierung der Arbeitsplätze investiert habe. Nach ihrer Auffassung sei damit der Verwendungsnachweis hinreichend nachgewiesen. Mit Schreiben vom 24. Dezember 2012 teilte die Vorinstanz der Beschwerdeführerin mit, dass sie – und nicht die kantonale Steuerbehörde im Sitzkanton der Beschwerdeführerin – mit der Überprüfung der Verwendung der ABR beauftragt sei und erstinstanzlich über die ordnungsgemässe Verwendung des Reservevermögens entscheide. Mit Verfügung vom 8. April 2013 stellte die Vorinstanz fest, die Beschwerdeführerin habe keinen ordnungsgemässen Nachweis über die Verwendung der ABR in der Höhe von Fr. 244'000.– erbracht. Entsprechend werde sie gemäss Art. 13 Abs. 3 ABRG und Art. 11 Abs. 1 der Verordnung vom 9. August 1988 über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven (ABRV; SR 823.331) beim Sitzkanton des Unternehmens im Umfang des nicht erbrachten Verwendungsnachweises die nachträgliche Besteuerung der ABR beantragen.

E.
Gegen diese Verfügung erhob die Beschwerdeführerin am 4. Mai 2013, vertreten durch die Revidas Treuhand AG, Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt, die angefochtene Verfügung sei aufzuheben und die Auflösung der ABR im steuerprivilegierten Sinne anzuerkennen. Zur Begründung führt sie im Wesentlichen aus, sie habe der Vorinstanz mit Schreiben vom 23. Dezember 2011 sämtliche Details über die Verwendung der ABR in Höhe von Fr. 244'000.– nachgewiesen. Die Ge-

sellschaft habe im fraglichen Zeitraum (2009 bis 2011) folgende Arbeitsbeschaffungsmassnahmen ergriffen:

- Umstellung auf ERP;

- Verhandlungen mit B._____ zur Übernahme sämtlicher technischer Dienstleistungen, um zukünftig hochqualifiziertes Personal anstellen zu können, da die Margen bei der Hardware laufend sinkend seien;

- Automatisierung sämtlicher Prozessabläufe, d.h. sämtliche bei den Kunden eingesetzte (…) seien nunmehr direkt mit der Beschwerdeführerin verbunden, sodass die Servicetechniker automatisch für (…) aufgeboten würden und bei den Kunden, die diese Dienstleistung in Anspruch nehmen, keinerlei Umstände mehr entstünden. Diese Automatisierung der Prozessabläufe sei kostenmässig insbesondere auch im Personalaufwand, Löhne und Schulungen, berücksichtigt und könne nicht im Einzelnen belegmässig nachgewiesen werden.

Der gesamte Sachverhalt sei nachvollziehbar und vom Steuerkommissär der direkten Steuern überprüft und anerkannt worden. Aus ihren Jahresrechnungen gehe hervor, dass per 30. September 2009 Abschreibungen in Höhe von Fr. 5'806.–, per 31. Dezember 2010 solche in Höhe von Fr. 168'751.– und per 31. Dezember 2011 solche in Höhe von Fr. 303'995.– getätigt worden seien, total also Abschreibungen in Höhe von Fr. 478'552.–. Schliesslich sei sie bzw. ihr Verwaltungsratspräsident jederzeit bereit, vor Ort Einblick in die Geschäftsjahre 2009 bis 2011 sowie in die Firmenabläufe und -struktur zu gewähren. Hiervon habe die Vorinstanz keinen Gebrauch gemacht.

F.
Mit E-Mail vom 17. April 2013 reichte die Beschwerdeführerin bei der Vorinstanz den Bankbeleg über den Bezug des Reservevermögens ein.

G.
In ihrer Vernehmlassung vom 4. Juli 2013 beantragt die Vorinstanz sinngemäss die Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung verweist sie auf Art. 9 Abs. 2 Bst. b ABRV, wonach der Nachweis über die Verwendung insbesondere eine Zusammenstellung der Kosten der Aufträge an Dritte sowie der Kosten für in eigener Regie durchgeführte Arbeitsbeschaffungsmassnahmen zu enthalten habe. Namentlich seien Dokumente beizulegen, aus welchen ersichtlich sei, zu welchem Zeitpunkt die Massnahmen durchgeführt wurden (z.B. Kopie des zugehörigen Werkvertrags,

der Auftragsbestätigung oder der Rechnung). Nur so könne sie prüfen, ob die vorgeschriebenen Fristen nach Art. 1 Abs. 1 der Freigabeverordnung 2009 eingehalten worden seien und ob die Massnahme als Arbeitsbeschaffungsmassnahme gemäss Art. 10 ABRG zu betrachten sei. Die von der Beschwerdeführerin erhobene Behauptung, sie habe der Vorinstanz mit Schreiben vom 23. Dezember 2011 sämtliche Details (inkl. Kontodetails) über die Verwendung der ABR vom 244'000.– nachgewiesen, sei unzutreffend. Es seien keine Belege zu durchgeführten Massnahmen eingereicht worden und es lasse sich aufgrund der eingereichten Kontodetails nicht eruieren, um was für eine Massnahme es sich gehandelt habe, wann diese eingeleitet bzw. abgeschlossen worden sei, welches deren Umfang sei und inwieweit das Kriterium der Zusätzlichkeit erfüllt sei. Betreffend die Geltendmachung von Abschreibungen als Arbeitsbeschaffungsmassnahmen sei darauf hinzuweisen, dass es sich dabei um die buchhalterische Erfassung von Wertminderungen auf Vermögensgegenständen handle. Dahinter stünden keine Aktivitäten, welche eine ausgeglichene Beschäftigung förderten oder die längerfristige wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Unternehmens stärkten.

H.
Mit Schreiben vom 6. August 2013 reichte die Beschwerdeführerin unaufgefordert eine Vielzahl von Rechnungskopien der Jahre 2009 bis 2011 als Verwendungsnachweis beim Bundesverwaltungsgericht ein.

I.
In ihrer Stellungnahme vom 16. August 2013 hält die Vorinstanz an ihrer Vernehmlassung vom 4. Juli 2013 fest.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien und die eingereichten Unterlagen wird – soweit erforderlich und rechtserheblich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Der angefochtene Entscheid des SECO stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren dar (VwVG, SR 172.021). Das Bundesverwaltungsgericht, welches gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 132.32) als Rechtsmittelinstanz Beschwer-

den gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG beurteilt, ist nach Art. 33 Bst. d VGG in Verbindung mit Art. 20 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1985 über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven (ABRG, SR 823.33) für die Behandlung der vorliegenden Streitsache zuständig.

1.2 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).

1.3 Die Eingabefrist sowie -form sind gewahrt (Art. 50 und 52 Abs. 1 VwVG), die Vertreterin hat sich rechtsgenüglich ausgewiesen (Art. 11 Abs. 2 VwVG) und die übrigen Sachurteilsvoraussetzungen liegen vor (Art. 44 ff. VwVG).

1.4 Auf die Beschwerde ist daher einzutreten.

2.
Nach Art. 49 VwVG können mit der Beschwerde die Verletzung von Bundesrecht einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts sowie die Unangemessenheit gerügt werden.

3.
Zur Förderung einer ausgeglichenen Konjunktur sowie zur Verhütung und Bekämpfung von Arbeitslosigkeit bilden die Unternehmen der privaten Wirtschaft durch jährliche Einlagen steuerbegünstigte ABR (Art. 1 Abs. 1 ABRG). Die Bildung der Reserven ist freiwillig (Art. 1 Abs. 2 ABRG). Das Unternehmen muss die jährliche Einlage in die Reserven beim Bund oder auf einem Sperrkonto bei einer Bank anlegen (Reservevermögen, Art. 6 Abs. 1 ABRG).

3.1 Hinsichtlich der Freigabe und Verwendung der Reservevermögen unterscheidet das ABRG zwischen der allgemeinen Freigabe und der Freigabe für einzelne Unternehmen:

Art. 8 Abs. 1 ABRG umschreibt die gesetzlichen Voraussetzungen für eine allgemeine Freigabe der Arbeitsbeschaffungsreserven. Demgemäss gibt das WBF bei drohenden oder bereits eingetretenen Beschäftigungsschwierigkeiten die im Zeitpunkt der Freigabe vorhandenen Reservever-

mögen für das Gebiet mehrerer Kantone oder gesamtschweizerisch, für einzelne oder alle Wirtschaftszweige frei. Die Reservevermögen werden auch freigegeben, wenn ein ausserordentlicher Bedarf für Anpassungen an den technologischen oder marktbedingten Wandel besteht. Das WBF hört vor einer allgemeinen Freigabe die Kantone und die Spitzenverbände der Wirtschaft an.

Die Freigabe für einzelne Unternehmen ist Gegenstand von Art. 9 ABRG. Drohen einem Unternehmen Schwierigkeiten oder sind solche bereits eingetreten, so kann das SECO zur Finanzierung von Arbeitsbeschaffungsmassnahmen das im Zeitpunkt der Freigabe vorhandene Reservevermögen auf Gesuch des betreffenden Unternehmens hin freigeben (Art. 9 Abs. 1 ABRG).

3.2 Gemäss Art. 10 ABRG gelten als Arbeitsbeschaffungsmassnahmen Massnahmen, welche eine ausgeglichene Beschäftigung fördern oder die längerfristige wirtschaftliche 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) sowie Umschulung und Weiterbildung von Arbeitnehmern (Bst. e).

3.3 Art. 13 Abs. 1 ABRG stipuliert, dass die ordnungsgemässe Durchführung der Arbeitsbeschaffungsmassnahmen im Umfang des beanspruchten Reservevermögens nachgewiesen werden muss, wobei nach Absatz 2 derselben Bestimmung die Vorinstanz nötigenfalls die Richtigkeit und Vollständigkeit der vorgelegten Beweismittel überprüfen kann. Nach Art. 13 Abs. 3 ABRG müssen, falls die Überprüfung zeigt, dass das Reservevermögen nicht ordnungsgemäss verwendet wurde, oder, falls der Nachweis nicht erbracht wird, die Reserven nachträglich versteuert werden.

3.4 In Erfüllung des gesetzlichen Auftrages zum Erlass von Ausführungsbestimmungen zur Bildung steuerbegünstigter ABR (Art. 22 Abs. 2 ABRG) hat der Bundesrat am 9. August 1988 die ABRV (vgl. Sachverhalt Bst. D) erlassen. Nach Art. 9 Abs. 1 ABRV müssen Unternehmen innert einem Jahr nach Ablauf der Frist für die Durchführung der Arbeitsbeschaffungsmassnahmen nachweisen, dass diese ordnungsgemäss im Umfange des gesamten Reservevermögens durchgeführt worden sind. Der Nachweis hat gemäss Art. 9 Abs. 2 ABRV die Bestätigung, dass die Fristen ein-

gehalten sind (Bst. a), die Zusammenstellung der Kosten für die Aufträge an Dritte sowie der Kosten für die in eigener Regie durchgeführten Arbeitsbeschaffungsmassnahmen (Bst. b) und schliesslich den Kontoauszug der Eidgenössischen Finanzverwaltung oder der Bank (Bst. c) zu enthalten.

3.5 Gestützt auf Art. 8, 11 und 18 Abs. 3 ABRG sowie Art. 8 Abs. 1 und Art. 16a ABRV erliess das WBF am 12. Dezember 2008 die Freigabeverordnung 2009, welche am 1. Januar 2009 in Kraft trat und die Verordnung vom 14. Oktober 2002 über die allgemeine Freigabe der Arbeitsbeschaffungsreserven (AS 2002 4230; hiernach Freigabeverordnung 2002) ablöste (vgl. Art. 4 Freigabeverordnung 2009). Danach dienen die letztmals freigegebenen Arbeitsbeschaffungsreserven für Massnahmen, welche in der Zeit vom 1. Januar 2009 bis spätestens 31. Dezember 2010 eingeleitet und abgeschlossen werden (Art. 1 Abs. 1 Freigabeverordnung 2009). Der Nachweis über die ordnungsgemässe Verwendung ist der Vorinstanz bis spätestens per 31. Dezember 2011 zu erbringen (Art. 1 Abs. 2 Freigabeverordnung 2009).

4.
In ihrer angefochtenen Verfügung vom 8. April 2013 stellte die Vorinstanz fest, dass die Beschwerdeführerin keinen ordnungsgemässen Nachweis über die Verwendung der ABR in der Höhe von Fr. 244'000.– erbracht habe und entschied, gemäss Art. 13 Abs. 3 ABRG und Art. 11 Abs. 1 ABRV beim Sitzkanton des Unternehmens im Umfang des nicht erbrachten Verwendungsnachweises die nachträgliche Besteuerung zu beantragen. Die Beschwerdeführerin beantragt die Aufhebung dieser Verfügung bzw. die Anerkennung der Auflösung der ABR im steuerprivilegierten Sinne.

Im vorliegenden Beschwerdeverfahren ist demnach zu prüfen, ob die Vorinstanz zu Recht entschieden hat, die nachträgliche Besteuerung der ABR im Betrag von Fr. 244'000.– zu beantragen mit der Begründung, die Beschwerdeführerin habe keinen ordnungsgemässen Nachweis über deren Verwendung erbracht.

5.
Vorab ist zu klären, ob die Beschwerdeführerin vorliegend die gesetzlichen respektive ihr durch die Vorinstanz angesetzten Fristen eingehalten hat.

5.1 Am 23. Dezember 2011 reichte die Beschwerdeführerin nach Aufforderung der Vorinstanz erstmalig Unterlagen zu den getätigten Aufwendungen in der Form ihrer Unternehmensbilanz ein. Wiederum nach Aufforderung der Vorinstanz reichte sie am 15. Februar 2013 verschiedene Berechnungen für die Steuerveranlagung der Jahre 2009 bis 2011 ein. Mit Schreiben vom 6. August 2013 legte sie schliesslich im Rahmen des vorliegend zu beurteilenden Beschwerdeverfahrens diverse Rechnungen der Jahre 2009 bis 2011 ins Recht.

5.2 Nach Art. 11 ABRG i.V.m Art. 8 Abs. 1 ARBV hat bei einer allgemeinen Freigabe das WBF mit der Freigabe der Reservevermögen eine Frist für die Durchführung der Arbeitsbeschaffungsmassnahmen anzusetzen. Nach Art. 8 Abs. 2 ARBV kann die Vorinstanz diese Frist auf begründetes Gesuch hin einem einzelnen Unternehmen verlängern. Der Nachweis über die ordnungsgemässe Durchführung ist gemäss Art. 9 ARBV innert einem Jahr nach Ablauf dieser Durchführungsfrist zu erbringen. Wird kein gültiger Nachweis für die Verwendung des Reservevermögens erbracht, so ordnet sie die nachträgliche Besteuerung an (Art. 13 ABRG). Im Rahmen der letztmaligen allgemeinen Freigabe der Arbeitsbeschaffungsreserven, die gemäss Art. 1 Abs. 1 der Freigabeverordnung 2009 für die Zeit vom 1. Januar 2009 bis spätestens am 31. Dezember 2010 galt, war die Auflösung der Arbeitsbeschaffungsreserven umgehend zu melden (Art. 2 der Freigabeverordnung 2009) und der Nachweis über die ordnungsgemässe Verwendung bis spätestens am 31. Dezember 2011 zu erbringen (Art. 1 Abs. 2 der Freigabeverordnung 2009; vgl. E. 3.5).

5.3 In diesem Zusammenhang ist die Unterscheidung zwischen Verwirkungs- und Ordnungsfristen (vgl. Art. 22 VwVG) von Bedeutung. Die vom Gesetzgeber festgelegten Fristen sind ihrer Natur nach Verwirkungsfristen. Dies bedeutet, dass ein materielles oder prozessuales Recht untergeht, wenn die erforderliche Handlung nicht innerhalb der Frist durch die Berechtigten oder Verpflichteten vorgenommen wird. Da der Gesetzgeber bereits die Interessenabwägung bei der Festlegung der gesetzlichen Frist vorgenommen hat, können Behörden und Beschwerdeinstanzen diese Fristen in der Regel weder abändern noch erstrecken. Sie sind stets von Amtes wegen zu berücksichtigen (vgl. BGE 116 Ib 386 E. 3c.bb; ATTILIO R. GADOLA, Verjährung und Verwirkung im öffentlichen Recht, in: Aktuelle Juristische Praxis [AJP] 1995, S. 47 ff., 56; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., 2010, S. 182 f.).

Demgegenüber weisen behördlich oder richterlich angesetzte Fristen den Charakter einer reinen Ordnungsvorschrift auf. Sie sollen den geordneten Verfahrensgang gewährleisten, sind aber nicht mit Verwirkungsfolgen verbunden. Ordnungsfristen können zum einen auf Gesuch hin erstreckt werden. Zum andern kann die entsprechende Verfahrenshandlung auch nach Fristablauf noch vorgenommen werden, soweit und solange der geordnete Verfahrensgang dies nicht ausschliesst (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3454/2010 vom 19. August 2011 E. 2.3.1 mit Hinweis; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., S. 182 f.).

5.4 Vorliegend sieht das ABRG zwar vor, dass das WBF mit der Freigabe des Reservevermögens eine Frist für die Durchführung der Massnahmen festlegt (Art. 11 ABRG). Das Gesetz schweigt indessen zu möglichen Fristen in Bezug auf die Überprüfung der 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). Die bundesrätliche Verordnung hält hierzu fest, dass die Unternehmen innert einem Jahr nach Ablauf der Frist für die Durchführung der Arbeitsbeschaffungsmassnahmen den Nachweis zur ordnungsgemässen Durchführung zu erbringen haben (Art. 9 ABRV). Zudem wird in der Verordnung des zuständigen Departements festgelegt, dass der Nachweis über die ordnungsgemässe Verwendung der Arbeitsbeschaffungsreserven bis spätestens am 31. Dezember 2011 zu erbringen ist (Art. 1 Abs. 2 der Freigabeverordnung 2009) und deren Auflösung umgehend zu melden ist (Art. 2 der Freigabeverordnung 2009).

Damit verlangt der Gesetzgeber zwar die Festlegung einer Frist zur Durchführung der Massnahmen, legt aber die eigentliche Frist nicht selber fest, sondern überlässt deren Festlegung der zuständigen Behörde (Art. 11 ABRG). In Bezug auf die darauffolgende Erbringung des Verwendungsnachweises wird erst in der Verordnung des Bundesrates festgehalten, dass die Unternehmen diesen Nachweis innerhalb eines Jahres nach Ablauf der Frist für die Durchführung erbringen müssen (Art. 9 ABRV). Die Verordnung des Departements verlangt alsdann, dass die Auflösung der Reserven umgehend gemeldet wird (Art. 2 Freigabeverordnung 2009). Diese Umstände sprechen gegen die Qualifizierung der erwähnten, im Verfahren betreffend die Auflösung der ABR geltenden Fristen als Verwirkungsfristen. Dies gilt insbesondere für die in der Freigabeverordnung 2009 vorgesehenen Frist zum Nachweis über die ordnungsgemässe Verwendung bis spätestens am 31. Dezember 2011.

5.5 In der Praxis ist es denn auch vertretbar, dass die Rechtsbeziehungen zwischen der Vorinstanz und den meldepflichtigen Unternehmen im Einzelfall geregelt werden. Dies gilt nicht zuletzt, weil die Durchführung bereits abgeschlossen ist und nur noch abschliessende Handlungen, nämlich die Erbringung des Nachweises, vorzunehmen sind. Zwar soll die definitive Regelung der Rechtsbeziehungen nicht übermässig lange dauern. Aus diesem Grund wird auf Gesetzesstufe verlangt, dass Fristen festgelegt werden. Objektive Kriterien für die gesetzliche Festlegung von Fristen mit Verwirkungscharakter fehlen aber. Die verschiedenen, auf Verordnungsstufe festgelegten und vorgesehenen Fristen weisen vielmehr auf einen Entscheid für eine pragmatische Vorgehensweise hin, deren Steuerung der Vorinstanz überlassen ist.

5.6 Die Erbringung des Verwendungsnachweises hat zum Zweck, das Verfahren abzuschliessen. Vorliegend vergingen seit der Ankündigung der letztmaligen allgemeinen Freigabe der ABR vom 8. Januar 2009 bis zur angefochtenen Verfügung vom 8. April 2013 über 4 Jahre. Die letzte Aufforderung zur Einreichung von Belegen zur Verwendung der ABR erging am 5. November 2012 und damit annähernd ein Jahr nach Ablauf der in der Freigabeverordnung 2009 vorgesehenen Frist bis zum 31. Dezember 2011 zum Nachweis über die ordnungsgemässe Verwendung der ABR. Damit ist nicht zuletzt aus dem Verhalten der Vorinstanz zu schliessen, dass diese selbst implizit annimmt, es handle sich bei jener Frist nicht um eine Verwirkungsfrist. Insgesamt sind damit die vorliegend geltenden Fristen, insbesondere die Frist zum Nachweis über die ordnungsgemässe Verwendung der ABR bis zum 31. Dezember 2011, als Ordnungsfristen zu qualifizieren (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts B-2616/2013 vom 11. September 2014, E. 3.5). Deren Nichteinhaltung durch die Beschwerdeführerin führt damit nicht zu einer Verwirkung ihres Rechts, die ABR bei Nachweis deren ordnungsgemässer Verwendung steuerfrei aufzulösen.

6.

Mit ihrer nachträglichen Eingabe vom 6. August 2013 reichte die Beschwerdeführerin nach der Durchführung des ersten Schriftenwechsels unaufgefordert diverse Rechnungen zu verschiedenen Einkäufen als Nachweis für die Verwendung der ABR beim Bundesverwaltungsgericht ein. Aufforderungsgemäss nahm die Vorinstanz hierzu in ihrer Duplik vom 16. August 2013 Stellung und erklärte, die erwähnte Eingabe der Beschwerdeführerin enthalte keine neuen Elemente, weshalb sie an ihrer Vernehmlassung vom 4. Juli 2013 festhalte. Damit geht die Vorinstanz

weder inhaltlich auf die durch die Beschwerdeführerin eingereichten Kaufbelege ein noch begründet sie ihre Auffassung.

Im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht dürfen im Rahmen des Streitgegenstandes bisher noch nicht gewürdigte, bekannte oder 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. Es bleibt aber grundsätzlich Sache der Parteien, die neuen Sachverhaltselemente zu belegen, während das Bundesverwaltungsgericht in seinem Entscheid abzuwägen hat, inwiefern diese neuen Tatsachen und Ereignisse geeignet sind, die angefochtene Entscheidung zu beeinflussen (vgl. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl., 2013, Rz. 2.204 ff.; FRANK SEETHALER/FABIA BOCHSLER, in Waldmann/Weissenberger, Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2009, N 79-80 zu Art. 52).

7.

Mit der erwähnten Eingabe vom 6. August 2013 hat die Beschwerdeführerin beim Bundesverwaltungsgericht verschiedene Belege zu in den Jahren 2009 bis 2011 getätigten Ausgaben eingereicht. Die Belege des Jahres 2011 liegen ausserhalb der Periode der letztmaligen allgemeinen Freigabe der ABR vom 1. Januar 2009 bis zum 31. Dezember 2010 (vgl. Sachverhalt Bst. B) und fallen damit zum Vornherein als rechtsgenüglicher Beleg für die Verwendung der ABR ausser Betracht (vgl. Urteil B-3984/2009 des Bundesverwaltungsgerichts vom 4. März 2010 E. 5). Bezüglich der eingereichten Belege betreffend die Jahre 2009 und 2010 sind insbesondere die nachfolgend dargelegten Rechnungen zu erwähnen:

- Rechnung Nr. 2005709 vom 28. September 2010 betreffend Lieferung, Montage und Inbetriebnahme einer neuen Klimaanlage für den Betrag von Fr. 6'959.55,

- Rechnung Nr. 20098104 vom 30. September 2010 betreffend die Legung der Bodenpaneele für C-Träger für den Betrag von Fr. 3'974.40.

Bei diesen Ausgaben stellt sich die Frage, ob es sich um bauliche Massnahmen im Sinne von Art. 10 lit. a ABRG handelt.

Weiter liegen folgende Rechnungen vor:

- Rechnung Nr. 10087835 vom 31. August 2010 betreffend den Kauf eines Treppensteigers LIFTKAR für den Betrag von 6'950.–,

- drei Rechnungen Nr. 6401340390, 6401340389 und 6401339981 je vom 27. November 2009 betreffend Käufe von Laptops im Betrag von je Fr. 1'183.60,

- Rechnung Nr. 6401348813 vom 21. Dezember 2009 betreffend den Kauf eines Laptops für Fr. 1'183.60,

- Rechnung Nr. 6401256103 vom 14. März 2009 betreffend EDV-Ausgaben im Betrag von Fr. 3'432.40,

- Rechnung Nr. 6401269745 vom 24. April 2009 betreffend EDV-Ausgaben im Betrag von Fr. 1'524.65,

- Rechnung Nr. 6401274138 vom 29. April 2009 betreffend EDV-Ausgaben im Betrag von Fr. 1'291.20.

Bei diesen Rechnungen stellt sich die Frage, ob es sich um Ausrüstungsgegenstände im Sinne von Art. 10 lit. b ABRG handelt.

Demnach sind die vorangehend beispielhaft aufgeführten Rechnungen prima facie nicht offensichtlich ungeeignet, die Finanzierung von Arbeitsbeschaffungsmassnahmen im Sinne der gesetzlichen Bestimmungen nachzuweisen. Es ist damit nicht ausgeschlossen, dass das Reservevermögen zumindest teilweise zweck- und gesetzesmässig verwendet wurde. Die Feststellung der Vorinstanz in ihrer Duplik vom 16. August 2013, wonach keine neuen Elemente vorlägen, trifft somit nicht zu.

8.
Es stellt sich nach dem Gesagten die Frage, ob das Bundesverwaltungsgericht bei dieser Konstellation selber einen Entscheid in der Sache zu fällen hat oder ob nicht vielmehr die Angelegenheit zu neuer Prüfung an die Vorinstanz zurückzuweisen ist.

8.1 Das Bundesverwaltungsgericht entscheidet in der Sache selbst oder weist diese ausnahmsweise mit verbindlichen Weisungen an die Vorinstanz zurück (Art. 61 Abs. 1 VwVG). Sofern die Sachlage nicht zwingend entweder einen reformatorischen oder einen kassatorischen Entscheid

erfordert, steht der Beschwerdeinstanz bei der Wahl zwischen diesen beiden Entscheidarten ein weiter Ermessensspielraum zu (BGE 131 V 407 E. 2.1.1). Eine Rückweisung darf indessen nicht auf eine Verweigerung des gerichtlichen Rechtschutzes hinauslaufen. Eine solche muss deshalb sachlich gerechtfertigt und verhältnismässig sein und darf weder der Prozessökonomie noch dem Untersuchungsgrundsatz widersprechen. Ein Rückweisungsentscheid rechtfertigt sich insbesondere dann, wenn weitere Tatsachen festzustellen sind, oder wenn die Vorinstanz bei ihrem Entscheid aufgrund der von ihr eingenommenen Rechtsauffassung einzelne entscheidrelevante Gesichtspunkte nicht (oder nicht abschliessend) geprüft hat, bei deren Beurteilung sie einen Ermessensspielraum gehabt hätte (PHILIPPE WEISSENBERGER, in: Waldmann/Weissenberger, a.a.O., N 15 ff. zu Art. 61, mit weiteren Hinweisen). Ein Beurteilungsspielraum ist der Vorinstanz insbesondere bei Zweckmässigkeitsüberlegungen einzuräumen, da auch hier die Kenntnis von sachlichen, fachtechnischen, persönlichen oder örtlichen Gegebenheiten den Ausschlag gibt. In dieser Beziehung steht eine Vorinstanz den tatsächlichen Verhältnissen meistens näher, so dass die Zweckmässigkeit oder Angemessenheit des Entscheids durch den Richter nur schwer überprüfbar ist. Soweit eine Ermessenszuständigkeit der Vorinstanz besteht, soll der Richter daher eine Rechtsfolge, die weder völlig unangemessen noch gänzlich unzweckmässig erscheint, bestehen bleiben lassen, und sein Ermessen nicht an Stelle desjenigen der mit besonderen Sachkenntnissen ausgestatteten Behörde setzen (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 446d).

8.2 Vorliegend bedarf die Prüfung, ob es sich bei den durch die Beschwerdeführerin in den Jahren 2009 und 2010 getätigten Ausgaben um Arbeitsbeschaffungsmassnahmen im Sinne von Art. 10 ABRG handelt, gewisser Zweckmässigkeitsüberlegungen. Diese beinhaltet damit einen Ermessensspielraum, welchen auszuüben in erster Linie der Vorinstanz zusteht (vgl. Art. 13 Abs. 2 ABRG). Überdies ist die Vorinstanz, als eine den tatsächlichen Verhältnissen näher stehende Fachbehörde, für die Vornahme der in Frage stehenden Abgrenzung der Arbeitsbeschaffungsmassnahmen von Ausgaben ohne Auswirkung auf eine ausgeglichene Beschäftigung oder die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Unternehmens geeigneter als das Bundesverwaltungsgericht. Schliesslich würde ein reformatorischer Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts für die Beschwerdeführerin den Verlust einer Beurteilungsinstanz hinsichtlich der Qualifizierung der durch sie getätigten Ausgaben bedeuten. Unter diesen Umständen erscheint es angebracht, die Sache der Vorinstanz zur Prüfung der mit Eingabe der Beschwerdeführerin vom 6. August 2013 einge-

reichten Belege der Jahre 2009 und 2010 zurückzuweisen. Hierbei hat die Vorinstanz unter Berücksichtigung sämtlicher eingereichter Belege zu klären, ob es sich bei den einzelnen Ausgaben um Arbeitsbeschaffungsmassnahmen handelt und ob das Kriterium der Zusätzlichkeit erfüllt ist.

9.

9.1 Bei diesem Prozessausgang sind der teilweise obsiegenden Beschwerdeführerin die auf Fr. 1'500.– festzusetzenden Verfahrenskosten im ermässigten Betrag von Fr. 750.– aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Dieser Betrag ist dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'500.– zu entnehmen und der Restbetrag von Fr. 750.– der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils auf ein von ihr zu benennendes Konto zurückzuerstatten.

9.2 Die nichtanwaltlich berufsmässig vertretene Beschwerdeführerin hat gemäss Art. 64 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) Anspruch auf eine Parteientschädigung zu Lasten der Verwaltung (vgl. Art. 9 Abs. 1 lit. A VGKE). Gemäss Art. 8 VGKE umfasst die Parteientschädigung die Kosten der Vertretung sowie allfällige weitere notwendige Auslagen der Partei. Da die Vertreterin der Beschwerdeführerin keine Kostennote eingereicht hat, ist die Parteientschädigung unter Berücksichtigung des gebotenen und aktenkundigen Aufwands auf Fr. 600.– festzulegen (vgl. Art. 14 VGKE) und entsprechend dem (lediglich) teilweisen Obsiegen auf Fr. 300.– (inkl. Barauslagen sowie allfällige Mehrwertsteuer) zu kürzen (Art. 7 Abs. 2 VGKE).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird insofern gutgeheissen, als die Verfügung vom 8. April 2013 aufgehoben und die Sache an die Vorinstanz zurückgewiesen wird, damit diese im Sinne der Erwägungen prüfe, ob der Nachweis der ordnungsgemässen Verwendung der Arbeitsbeschaffungsreserven erbracht worden ist.

2.
Die Verfahrenskosten werden der Beschwerdeführerin im Betrag von Fr. 750.– auferlegt und in diesem Umfang dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 1'500.– entnommen. Der Restbetrag von Fr. 750.– wird ihr nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils eine reduzierte Parteientschädigung im Betrag von Fr. 300.– zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde; Beilage: Rückerstattungsformular);
– die Vorinstanz (Ref-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:
Ronald Flury	Marion Sutter

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, sofern die Voraussetzungen gemäss den Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) gegeben sind. 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: 15. Oktober 2014