Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-4584/2011

Urteil vom 20. November 2012

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Jürg Steiger,
Gerichtsschreiberin Kathrin Abegglen Zogg.

Parteien

A._____,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Rückerstattung von Einfuhrsteuern und Vorsteuern;
Verjährung des Anspruchs, Akteneinsicht.

Sachverhalt:

A.
Die A._____, Konstanz (Deutschland [hiernach: D), war vom 1. Januar 1993 bis am 31. Dezember 1997 gemäss Art. 17 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV, AS 1994 1464) im Register der Steuerpflichtigen der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen. Gemäss dem bei den Akten befindlichen Handelsregisterauszug vom 18. Mai 2009 hatte sie den Vertrieb und die Beschaffung von elektronischen Bauteilen, insbesondere von Microchips und Modulen, zum Zweck. Sie wurde durch Beschluss des Amtsgerichts Konstanz (D) vom 27. Oktober 1997 aufgelöst und in der Folge am 3. Juli 1998 wegen Vermögenslosigkeit von Amtes wegen im Handelsregister gelöscht.

B.
Mit Schreiben vom 22. November 1999 stellte die ehemalige Mitinhaberin und Einzelzeichnungsberechtigte der A._____, C._____, bei der ESTV die Anfrage, ob Rückerstattungsansprüche betreffend Vorsteuerguthaben aus den Jahren 1995 und 1996 noch geltend gemacht werden könnten. Nachdem sie von der ESTV keine Antwort erhalten hatte, reichte sie mit der Eingabe vom 13. Dezember 1999 einen konkreten Antrag auf Rückerstattung von Einfuhr- bzw. Vorsteuern betreffend die Jahre 1995 und 1996 in der Höhe von insgesamt Fr. 1'005'487.40 ein. Am 11. April 2000 antwortete die ESTV, die genannte Gesellschaft sei im Jahr 1997 liquidiert und anschliessend im Handelsregister gelöscht worden, weshalb eine Rückerstattung der in den Jahren 1995 und 1996 entrichteten Steuern bereits aus diesem Grund nicht möglich sei. Mit Schreiben vom 19. August 2003 wiederholte C._____ im Wesentlichen ihren Antrag vom 13. Dezember 1999.

C.
Am 10. Dezember 2004 stellte C._____ erneut ein Gesuch um Rückerstattung der erwähnten Einfuhr- bzw. Vorsteuern. Am 16. März 2005 forderte die ESTV verschiedene Belege im Original nach. Mit Schreiben vom 4. April 2005 überliess C._____ der ESTV zwei Ordner mit "allen Rechnungen". Am 10. Juni 2005 lehnte die ESTV das Gesuch um Rückerstattung erneut ab.

D.
Mit Beschluss vom 31. Januar 2006 hat das Amtsgericht Konstanz (D) B._____ als Nachtragsliquidatorin der A._____ bestellt mit folgen-

dem Wirkungskreis: "Steuerabrechnungen für die Jahre 1995 bis 1998 gegenüber den Schweizerischen Steuerbehörden (…)". Am 12. Juni 2006 forderte B._____ als Nachtragsliquidatorin der A._____ von der ESTV einen anfechtbaren Entscheid betreffend das Gesuch um Rückerstattung der Einfuhr- bzw. Vorsteuern.

E.
Nach weiterem Schriftverkehr fällte die ESTV am 6. April 2009 einen Entscheid, in dem sie den Antrag von B._____, Nachtragsliquidatorin der A._____, um Rückvergütung von Einfuhrsteuern und Vorsteuern für die Jahre 1995 und 1996 im Betrag von CHF 1‘005‘487.41 u.a. infolge Verjährung des Anspruchs abwies. Mit Eingabe vom 13. Mai 2009 erhob B._____ als Nachtragsliquidatorin der A._____ Einsprache gegen den Entscheid der ESTV vom 6. April 2009. Sie stellte sinngemäss das Begehren, den Entscheid aufzuheben und ihrem Antrag auf Rückerstattung von Einfuhr- sowie Vorsteuern betreffend die Jahre 1995 und 1996 im Betrag von CHF 1‘005‘487.41 stattzugeben. Im Weiteren ergänzte sie mit Schreiben vom 22. Mai 2009, der Rückforderungsanspruch sei nicht verjährt. Zudem stellte sie – wiederum als Nachtragsliquidatorin – den Antrag auf "vollumfängliche Akteneinsicht" (…) "um die Angaben der Behörde über die bei ihr eingereichten oder nicht eingereichten Unterlagen überhaupt verifizieren zu können".

F.
Am 7. und 31. August 2009 liess B._____ als Nachtragsliquidatorin ihren Antrag auf Akteneinsicht wiederholen. Am 3. September 2009 gewährte die ESTV eine solche insoweit, als sie diejenigen Akten in Kopie zustellte, welche die Frage der Verjährung betreffen würden. Nach weiterem Briefverkehr zwischen den Parteien wies die ESTV mit Einspracheentscheid vom 10. Juni 2011 die Einsprache ab und stellte fest, die ehemalige Geschäftsinhaberin der A._____, C._____, sei nicht legitimiert gewesen, ein Gesuch um Rückerstattung von Einfuhr- und Vorsteuern namens der A._____ für die Jahre 1995 und 1996 über CHF 1‘005‘487.41 zu stellen. Zur Begründung legte die ESTV im Wesentlichen dar, die Gesellschaft sei am 3. Juli 1998 im Handelsregister gelöscht worden und damit habe die Vertretungsbefugnis von C._____ geendet. Deren Eingaben nach diesem Zeitpunkt seien deshalb unbeachtlich und könnten von vornherein die Verjährung nicht unterbrechen. Ein allfälliger Rückerstattungsanspruch für Einfuhr- bzw. Vorsteuern der Jahre 1995 und 1996 sei in Anwendung von Art. 41 Abs. 1 aMWSTV spätestens am 31. Dezember 2001 verjährt gewesen.

G.
Mit Eingabe vom 18. August 2011 liess B._____ als Nachtragsliquidatorin der A._____ gegen den Einspracheentscheid vom 10. Juni 2011 Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht erheben und sinngemäss die Aufhebung des Einspracheentscheids sowie die Rückvergütung von Einfuhr- und Vorsteuern betreffend die Jahre 1995 und 1996 in der Höhe von CHF 1‘005‘487.41 beantragen. Eventualiter sei die Sache zur neuerlichen Entscheidung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Im Weiteren sei ihr eine Parteientschädigung von mindestens CHF 2‘000.-- zuzusprechen. Zur Begründung liess die Nachtragsliquidatorin insbesondere darlegen, sie habe bis heute keine vollumfängliche Akteneinsicht erhalten, insbesondere nicht in die bei der ESTV geführten Steuerakten der A._____. Sie stelle deshalb nochmals den Antrag auf vollumfängliche Akteneinsicht in sämtliche bei der ESTV befindlichen Akten der A._____. Im Übrigen sei sie der Ansicht, die Verjährung des Rückerstattungsanspruchs sei zu keinem Zeitpunkt eingetreten.

H.
Mit Eingabe vom 2. September 2011 ersuchte B._____ als Nachtragsliquidatorin der A._____ um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege.

In ihrer Vernehmlassung vom 27. Oktober 2011 – beschränkt auf die Frage der Verjährung – schloss die ESTV auf Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge.

In ihrer Stellungnahme vom 22. November 2011 machte die Nachtragsliquidatorin insbesondere nochmals geltend, ihr würde die Einsicht in verschiedene Unterlagen vorenthalten.

I.
Mit Zwischenverfügung vom 19. Januar 2012 wies das Bundesverwaltungsgericht das Gesuch von B._____ um Bewilligung der unentgeltlichen Rechtspflege ab. Zur Begründung führte das Bundesverwaltungsgericht im Wesentlichen aus, B._____ habe ihre finanziellen Verhältnisse weitgehend nicht bzw. ungenügend belegt und das Gesuch sei bereits aus diesem Grund abzuweisen.

Auf die Eingaben der Parteien wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Gericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

1.2

Vorweg gilt es zu klären, wer im vorliegenden Verfahren Partei ist. Die angefochtene Verfügung nennt als solche B._____ "als Nachtragsliquidatorin der gelöschten A._____". Eingegangen wird vorerst auf den Begriff der Partei im Verwaltungsverfahren (E. 1.2.1). Geklärt werden müssen weiter das auf die Partei- und Prozessfähigkeit im internationalen Verhältnis anwendbare Recht (E. 1.2.2) und der Begriff der Nachtragsliquidation (E. 1.2.3) und anschliessend ist auf die vorliegenden Verhältnisse einzugehen (E. 1.2.4).

1.2.1 Als Parteien in einem Verwaltungsverfahren gelten gemäss Art. 6 VwVG Personen, deren Rechte oder Pflichten die Verfügung berühren soll und andere Personen, denen ein Rechtsmittel gegen die Verfügung zusteht. Art. 6 VwVG erfasst also zwei Konstellationen: Parteistatus haben die eigentlichen materiellen Verfügungsadressaten, deren Rechte oder Pflichten die Verfügung berührt und mit denen ein Rechtsverhältnis geregelt werden soll. Daneben sind Partei weitere Rechtssubjekte, die zur Beschwerde gegen die Verfügung berechtigt sind. Die zweite Konstellation von Art. 6 VwVG knüpft damit an die Beschwerdelegitimation nach Art. 48 VwVG an (Isabelle Häner, in: Christoph Auer/ Markus Müller/Benjamin Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], Zürich 2008 [nachfolgend: VwVG-Kommentar], N. 1, 5 f. zu Art. 6; Marantelli-Sonanini/Huber, a.a.O., N. 3, 7, 16 zu Art. 6; beide je auch zum Folgenden).

Eine bloss fehlerhafte Parteibezeichnung kann durch die Behörde berichtigt werden. Dies ist statthaft, wenn die Identität der Partei von Anfang an eindeutig feststand und bloss deren Benennung formell falsch war. Diesfalls kann durch die Behörde bzw. die Beschwerdeinstanz eine Berichtigung erfolgen, ohne dass der angefochtene Entscheid aufgehoben wer-

den muss (BGE 131 I 57 E. 2.2; 129 V 300E. 3.2; 116 V 335 E. 4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6610/2009 vom 21. April 2010 E. 2.4 und 3.2, A-1513/2006 vom 24. April 2009 E. 5.2 mit weiteren Hinweisen; MARANTELLI-SONANINI/HUBER, Praxiskommentar VwVG, a.a.O., N. 48 zu Art. 6 und Fn. 136 mit Hinweisen; UHLMANN/SCHWANK, a.a.O., N. 13 zu Art. 38).

1.2.2 Im internationalen Verhältnis beurteilen sich die Partei- und Prozessfähigkeit nach dem gleichen Recht wie die Rechts- und Handlungsfähigkeit. Massgebend ist bei juristischen Personen das Recht des Personalstatuts (vgl. Art. 154 und Art. 155 Bst. c des Bundesgesetzes vom 18. Dezember 1987 über das internationale Privatrecht [IPRG, SR 291]), d.h. des Ortes, wo die juristische Person errichtet wurde (Inkorporationstheorie) oder ihren statutarischen oder effektiven Sitz hat (Sitztheorie; vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_303/2010 vom 24. Oktober 2011 E. 2.3.1, 2A.111/2004 vom 15. Juli 2004 E. 6.1; vgl. auch BGE 117 II 494 E. 4a).

1.2.3 Gemäss deutschem Recht ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) nach erfolgter Liquidation im Handelsregister zu löschen (§ 74 Abs. 1 des Gesetzes betreffend GmbH [GmbHG]). Stellt sich nach der Löschung der Gesellschaft noch Vermögen oder anderer Handlungsbedarf heraus, so ist eine sog. Nachtragsliquidation durchzuführen. Es kommt dabei nicht darauf an, weshalb die GmbH gelöscht worden ist. Eine Nachtragsliquidation ist im GmbHG erst neuerdings in § 66 Abs. 5 (in Kraft seit dem 1. Januar 1999) konkret vorgesehen. Die Möglichkeit der Nachtragsliquidation wurde jedoch bereits vorher von der Lehre und Rechtsprechung bejaht. Die scheinbar beendete Gesellschaft besteht in Wirklichkeit noch (HENNING RASNER, in: Rowedder/Schmidt-Leithoff [Hrsg.], GmbHG Kommentar, 4. Auflage, München 2002, § 74 Rz. 18).

Die Nachtragliquidatoren sind durch das Gericht am Ort des massgebenden Handelsregisters zu bestellen (RASNER, a.a.O., § 74 Rz. 24). Die Vertretungsmacht der Nachtragsliquidatoren ist unbeschränkt, wenn noch Restvermögen vorhanden ist; sind nur einzelne Abwicklungshandlungen nötig, dann ist die Vertretungsmacht darauf beschränkt (RASNER, a.a.O., § 74 Rz. 25). Die Wiedereintragung der GmbH im Handelsregister ist grundsätzlich erforderlich. Sind nur einzelne Abwicklungsmassnahmen vorzunehmen, kann indessen die Eintragung der Gesellschaft unterbleiben (JOACHIM SCHULZE-OSTERLOH/LORENZ FASTRICH, in: Baumbach/Hueck [Hrsg.], GmbHG, 18. Auflage, München 2006, § 60 Rz. 68).

Die Prozesssituation der Gesellschaft, die gelöscht ist, aber noch Vermögen oder anderen Abwicklungsbedarf hat, ist gekennzeichnet von der unverändert bestehenden Parteifähigkeit (RASNER, a.a.O., § 74 Rz. 30). Durch die Bestellung einer Nachtragsliquidatorin wird die Gesellschaft wieder handlungs- und prozessfähig (vgl. Urteil des Bundesgerichtshofs [BGH] VII ZR 162/09 vom 29. September 2011 E. II 3; Urteil des Bundesarbeitsgerichts 9 AZR 752/00 vom 19. März 2002 E. II 2b).

1.2.4 Das vorliegende Verfahren – wie bereits jenes vor der Vorinstanz – hat zum Ziel zu entscheiden, ob die ESTV allfällige von der A._____ noch nicht geltend gemachte Vorsteuern der Jahre 1995 und 1996 zurück zu erstatten hat. Verfahrensgegenstand ist somit ein behauptetes Recht der A._____, weshalb diese grundsätzlich Verfahrenspartei ist (E. 1.2.1).

Die A._____ wurde nach deutschem Recht errichtet und hatte auch in Deutschland ihren Sitz. Für die Beurteilung der Partei- und Prozessfähigkeit dieser Gesellschaft ist demnach das deutsche Recht massgebend (E. 1.2.2).

Obwohl die A._____ im Handelsregister gelöscht wurde (E. A.), ist sie weiterhin parteifähig, da aufgrund des behaupteten Anspruchs gegenüber der ESTV auf Rückforderung von Vorsteuern noch Abwicklungsbedarf besteht (E. 1.2.3). Durch die Bestellung von B._____ als Nachtragsliquidatorin ist die A._____ zudem bezüglich der strittigen Rückerstattung von Vorsteuern wieder prozessfähig geworden (E. 1.2.3), denn der vom Amtsgericht Konstanz festgelegte Wirkungsbereich der Nachtragsliquidatorin (Steuerabrechnungen für die Jahre 1995 bis 1998 gegenüber den Schweizer Steuerbehörden) deckt die vorliegende Beschwerdeeingabe gegen den Einspracheentscheid der ESTV ab.

Partei, parteifähig und prozessfähig ist somit die A._____ und B._____ handelte und handelt lediglich als deren Organ. Der angefochtene Entscheid enthält somit eine fehlerhafte Parteibezeichnung, indem er auf B._____ statt auf die A._____ lautet. Die Identität der Prozesspartei stand jedoch von Anfang an fest, weshalb durch das Bundesverwaltungsgericht eine Berichtigung erfolgen kann, ohne dass der angefochtene Entscheid aufgehoben werden muss (E. 1.2.1). B._____ vertrat und vertritt vor der Vorinstanz und in diesem Verfahren nicht ihre eigenen Interessen, sondern handelte und handelt als Organ der A._____. Das von ihr Vorgebrachte ist der A._____ zuzurechnen,

weshalb sich für diese aus einer Berichtigung der Parteibezeichnung auch kein Nachteil ergibt.

Es ist noch zu erwähnen, dass das Bundesverwaltungsgericht mit Verfügung vom 19. Januar 2012 das Gesuch von B._____ um unentgeltliche Prozessführung abgewiesen hat. Dabei hat es bereits darauf hingewiesen, dass es zu einem späteren Zeitpunkt zu klären haben werde, ob B._____ Partei des vorliegenden Verfahrens sei oder lediglich als Organ der gelöschten Gesellschaft gehandelt habe. Für die Frage der unentgeltlichen Prozessführung spiele diese Unterscheidung jedoch keine Rolle, weil die Mittellosigkeit von B._____ in beiden Konstellationen Voraussetzung für die Zusprechung der unentgeltlichen Prozessführung sei. Es kann auf das dort in E. 2 Ausgeführte verwiesen werden. Im vorliegenden Zusammenhang ist lediglich festzuhalten, dass die Berichtigung der Parteibezeichnung, wie bereits in der Verfügung vom 19. Januar 2012 E. 2 ausgeführt, bezüglich der Verweigerung der unentgeltlichen Prozessführung keine Auswirkungen hat.

1.2.5 Demnach ist das Rubrum dahingehend zu berichtigen, dass die A._____ als Partei aufzuführen ist. Diese handelt durch B._____ in ihrer Eigenschaft als Nachtragsliquidatorin und wird im vorliegenden Verfahren durch den im Rubrum genannten Rechtsanwalt vertreten. Die A._____ wird im Folgenden Beschwerdeführerin genannt.

1.3 Die Beschwerdeführerin war somit am vorinstanzlichen Verfahren beteiligt und erfüllt auch die übrigen Voraussetzungen der Beschwerdelegitimation (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerde wurde auch form- und fristgerecht eingereicht, weshalb auf sie einzutreten ist.

1.4 Auf den 1. Januar 2010 wurde das neue Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) in Kraft gesetzt. Es trat an die Stelle des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300), in Kraft seit 1. Januar 2001, welches seinerseits die aMWSTV ersetzte. Auf die vor dem 1. Januar 2010 resp. vor dem 1. Januar 2001 eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse bleibt das bisherige Recht anwendbar (Art. 112 Abs. 1 und 2 MWSTG, Art. 93 Abs. 1 und 2 aMWSTG). Der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt hat sich in den Jahren 1995 bis 1996 verwirklicht, weshalb in materieller Hinsicht noch die aMWSTV zur Anwendung gelangt (Art. 112 Abs. 1 letzter Satz MWSTG i.V.m. Art. 93 aMWSTG; vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3817/2008 vom 20. Juli 2010 E. 1.4, A-4360/2008 und A-4415/2008 vom 4. März 2010 E. 1.2).

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinne von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Verfahren anwendbar. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv zu handhaben, als gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-852/2012 vom 27. September 2012 E. 1.5, A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3.3.2, E. 1.3.4 und E. 1.3.5). Zu beachten ist im Übrigen, dass die Verjährung ein materiellrechtliches Institut darstellt (vgl. dazu BGE 126 II 1 E. 2a, mit weiteren Hinweisen).

1.5 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; vgl. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, N 2.149; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, N 1758 ff.).

2.

2.1 Der Grundsatz der Gewährung des rechtlichen Gehörs ist in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) festgehalten. Danach haben Parteien das Recht, in einem vor einer Verwaltungs- oder Justizbehörde geführten Verfahren sich vor Erlass eines belastenden Entscheids zur Sache zu äussern, Begehren zu stellen, Einblick in die Akten zu erhalten, erhebliche Beweise beizubringen und mit erheblichen Beweisanträgen gehört zu werden (BGE 135 II 286 E. 5.1, BGE 132 II 485 E. 3.2, BGE 129 I 232 E. 3.2; BVGE 2009/36 E. 7.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-737/2012 vom 5. April 2012 E. 2.1, A-6873/2010 vom 7. März 2011 E. 4.2, A-4034/2010 vom 11. Oktober 2010 je mit Hinweisen).

2.2 Das Akteneinsichtsrecht bezieht sich auf sämtliche verfahrensbezogenen Akten, die geeignet sind, Grundlage des Entscheids zu bilden. Die Akteneinsicht ist demnach auch zu gewähren, wenn die Ausübung des Akteneinsichtsrechts den Entscheid in der Sache nicht zu beeinflussen vermag. Die Einsicht in die Akten, die für ein bestimmtes Verfahren erstellt oder beigezogen wurden, kann demnach nicht mit der Begründung verweigert werden, die fraglichen Akten seien für den Verfahrensausgang belanglos. Es muss vielmehr dem Betroffenen selber überlassen sein, die Relevanz der Akten zu beurteilen (BGE 132 V 387 E. 3.2; Urteile des Bundesgerichts 1B_287/2012 vom 25. Juni 2012 E. 2.3, 1C_14/2010 vom 17. Juni 2010 E. 2.3).

2.3 Der Gehörsanspruch ist gemäss ständiger Rechtsprechung formeller Natur, mit der Folge, dass seine Verletzung ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde grundsätzlich zur Aufhebung des mit dem Verfahrensmangel behafteten Entscheids führt. Eine Verletzung des Gehörsanspruchs kann allerdings als geheilt gelten, wenn die unterbliebene Gewährung des rechtlichen Gehörs (also etwa die unterlassene Anhörung, Akteneinsicht, Begründung) in einem Rechtsmittelverfahren nachgeholt wird, in dem die Beschwerdeinstanz mit der gleichen Prüfungsbefugnis entscheidet wie die untere Instanz. Die Heilung ist jedoch ausgeschlossen, wenn es sich um eine besonders schwerwiegende Verletzung der Parteirechte handelt; die Heilung des Mangels soll die Ausnahme bleiben (BGE 133 I 201 E. 2.2, BGE 126 V 130 E. 2b; Urteil des Bundesgerichts 1C_148/2010 vom 6. September 2010 E. 4.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-737/2012 vom 5. April 2012 E. 2.1.2, A-2866/2011 vom 12. Dezember 2011 E. 2.1; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 1709 ff.).

3.

3.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen u.a. im Inland durch Steuerpflichtige gegen Entgelt erbrachte Lieferungen von Gegenständen (Art. 4 Bst. a aMWSTV). Eine Lieferung liegt vor, wenn die Befähigung verschafft wird, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (Art. 5 Abs. 1 aMWSTV).

3.2

3.2.1 Verwendet der Steuerpflichtige Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann er gemäss Art. 29 Abs. 1 Bst. a aMWSTV in seiner Steuerabrechnung die ihm von anderen Steuerpflichtigen mit den Angaben nach Art. 28 aMWSTV in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen abziehen. Erfüllen die Vorsteuerbelege die Anforderungen von Art. 28 aMWSTV nicht, muss der Vorsteuerabzug verweigert werden (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1515/2006 vom 25. Juni 2008 E. 2.5, A-1476/2006 vom 26. April 2007 E. 4.2.1, A-1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.1, 3.2).

3.2.2 Am 1. Juli 2006 traten Art. 15a und Art. 45a der Verordnung vom 29. März 2000 zum aMWSTG (aMWSTGV, AS 2006 2353) in Kraft. Nach Art. 15a aMWSTGV hat die ESTV auch Rechnungen und Rechnungen ersetzende Dokumente anzuerkennen, welche die Anforderungen an die Angaben zu Namen und Adresse der steuerpflichtigen Person und zum Empfänger der Lieferung oder der Dienstleistung nach Art. 28 Abs. 1 Bst. a und b aMWSTV nicht vollumfänglich erfüllen, sofern die tatsächlich vorhandenen Angaben die betreffenden Personen eindeutig identifizieren. Allein aufgrund von Formmängeln wird überdies gemäss Art. 45a aMWSTGV keine Steuernachforderung erhoben, wenn erkennbar ist oder die steuerpflichtige Person nachweist, dass durch die Nichteinhaltung einer Formvorschrift des Gesetzes oder dieser Verordnung für die Erstellung von Belegen für den Bund kein Steuerausfall entstanden ist (zu diesen Bestimmungen und deren rückwirkenden Anwendung ausführlich: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.3, A-1476/2006 vom 26. April 2007 E. 4.2.3, A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 6, A-1455/2006 vom 25. April 2007 E. 5.4). Das Vorhandensein einer Rechnung (oder eines entsprechenden Belegs) bleibt allerdings eine unabdingbare, materiellrechtliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Fehlt die Rechnung, kann dieser Mangel nicht durch Art. 15a oder Art. 45a MWSTGV geheilt werden. Hingegen können die einzelnen formellen Anforderungen betreffend den Inhalt der Rechnung von Art. 15a und Art. 45a MWSTGV gegebenenfalls erfasst werden (Urteil

des Bundesgerichts 2C_263/2007 vom 24. August 2007 E. 5.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-8017/2009 vom 2. September 2010 E. 2.4.2, A-1389/2006 vom 21. Januar 2008 E. 4.1).

3.2.3 Verwendet der Steuerpflichtige Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann er gemäss Art. 29 Abs. 1 Bst. c aMWSTV ebenfalls die von ihm oder von seinem Abnehmer auf der Einfuhr von Gegenständen der Eidgenössischen Zollverwaltung entrichtete Steuer in Abzug bringen. Bei der Einfuhrsteuer wird nicht auf das Vorliegen einer Leistung, sondern auf die grenzüberschreitende Warenbewegung ins Inland abgestellt. Für den Nachweis der Berechtigung zum Abzug der Steuer auf der Einfuhr sind deshalb nicht Rechnungen gemäss Art. 28 aMWSTV, sondern durch die Zollbehörden ausgestellte Belege erforderlich (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1515/2006 vom 25. Juni 2008 E. 2.5.2; IVO P. BAUMGARTNER, in: mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel/Genf/München 2000, Art. 38 Abs. 1-4, Rz. 33; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, Rz. 1387).

3.3 Nach Art. 41 Abs. 1 aMWSTV verjährt der Anspruch auf Vorsteuerabzug fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem er entstanden ist. Die Verjährung wird unterbrochen durch die Geltendmachung des Anspruchs gegenüber der ESTV (Art. 41 Abs. 2 aMWSTV). Die Verjährung steht still, solange über den geltend gemachten Anspruch ein Entscheid-, Einsprache- oder Rechtsmittelverfahren hängig ist (Art. 41 Abs. 3 aMWSTV; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5620/2008 vom 11. November 2009 E. 4.1, A-1402/2006 vom 17. Juli 2007 E. 2.4).

4.

4.1 Im vorliegenden Fall ist streitig, ob die ESTV die Rückerstattung der von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Einfuhr- und Vorsteuerbeträge betreffend die Jahre 1995 und 1996 in der Höhe von insgesamt Fr. 1'005'487.40 zu Recht verweigert hat. Die ESTV ist der Ansicht, die Beschwerdeführerin habe bereits deshalb keinen Rückerstattungsanspruch, da ein solcher ohnehin bereits verjährt wäre. Die Beschwerdeführerin wendet dagegen zunächst ein, sie habe bei der Vorinstanz nie vollumfängliche Akteneinsicht erhalten, obwohl sie dies mehrmals verlangt habe. Ihr sei insbesondere die Einsicht in die Steuerakten der A._____ verweigert worden. Da der Gehörsanspruch formeller Natur ist (vgl. E. 2.3), ist diese Rüge vorab zu prüfen.

4.2

4.2.1 Wie dargelegt (E. 1.2.4), war nicht die Nachtragsliquidatorin Partei bereits des vorinstanzlichen Verfahrens, sondern die Beschwerdeführerin selber, und B._____ handelte als Nachtragsliquidatorin lediglich als deren Organ. Entgegen den Ausführungen der ESTV in ihrem Schreiben vom 3. September 2009 war es deshalb nicht nötig, dass die Eidgenössische Finanzverwaltung die ESTV für die Einsicht von B._____ in die Steuerakten der A._____ vom Steuergeheimnis entbindet. Das Steuergeheimnis wird vorliegend gar nicht tangiert, weil es um die Einsicht in die eigenen Steuerakten geht, und damit liegt auch kein Grund für eine Einschränkung der Akteneinsicht vor. Die ESTV muss der Beschwerdeführerin somit Einsicht in sämtliche verfahrensbezogenen Akten gewähren, die geeignet sind, Grundlage des Entscheids betreffend eines allfälligen Rückerstattungsanspruchs zu bilden (E. 2.2).

4.2.2 Die ESTV hätte der Beschwerdeführerin die Akteneinsicht insbesondere nicht mit der Begründung verweigert dürfen, die fraglichen Akten seien für den Verfahrensausgang belanglos (E. 2.2). Dies hat die ESTV jedoch getan, indem sie bloss mit Bezug auf die Frage der Verjährung Akteneinsicht gewährte und der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 3. September 2009 dementsprechend nur die – nach Ansicht der ESTV – diesbezüglich relevanten Akten in Kopie zustellte. Gemäss dem betreffenden Aktenverzeichnis (amtl. Akten Nr. 25) enthielten diese Akten indessen keine Unterlagen, die älter waren als das Schreiben des damaligen Vertreters der Beschwerdeführerin an die ESTV vom 22. November 1999 (vgl. E. C). Es müssen jedoch solche ältere Unterlagen bei der ESTV vorhanden sein, da die Beschwerdeführerin vom 1. Januar 1993 bis am 31. Dezember 1997 im Register der Steuerpflichtigen eingetragen war. Insbesondere müssen Abrechnungen der in Frage stehenden Jahre 1995 und 1996 vorliegen. Bei diesen Abrechnungen handelt es sich denn auch klarerweise um verfahrensbezogene Akten, die geeignet sind, Grundlage des Entscheids zu bilden (vgl. E. 2.2). Diese Abrechnungen sind u.a. für die Prüfung der Entstehung eines allfälligen Rückforderungsanspruchs relevant. Dieser Ansicht ist im Übrigen auch die ESTV, führte sie doch in ihrem Entscheid vom 6. April 2009 sinngemäss selber aus, es sei fraglich, ob die Beschwerdeführerin die geltend gemachten Einfuhr- bzw. Vorsteuerguthaben nicht bereits in den Abrechnungen der Jahre 1995 und 1996 deklariert habe (Ziff. 3.7 des Entscheids). Im Übrigen ist es gerade für die Überprüfung einer allfälligen Unterbrechung der Verjährung entscheidend, sämtliche Eingaben vor dem Jahr 1999 zu kennen.

Es kann also festgehalten werden, dass die ESTV die Akteneinsicht unzulässigerweise nicht vollumfänglich gewährt hat.

4.2.3 Im Weiteren enthalten auch die amtlichen Akten, welche die ESTV mit ihrer Vernehmlassung im vorliegenden Beschwerdeverfahren eingereicht hat, keine älteren Unterlagen als das Schreiben an die ESTV vom 22. November 1999. Damit ist davon auszugehen, dass auch die von der ESTV mit ihrer Vernehmlassung eingereichten Akten unvollständig sind. Aus diesem Grund kann im vorliegenden Beschwerdeverfahren keine Heilung der Verletzung des rechtlichen Gehörs erfolgen, obwohl eine solche vor dem Bundesverwaltungsgerichts grundsätzlich möglich wäre, da es sich um eine Rechtmittelinstanz mit voller Kognition handelt (E. 2.3).

4.2.4 Als Folge der Verletzung des Akteneinsichtsrechts ist der Einspracheentscheid der ESTV vom 10. Juni 2011 aufzuheben (E. 2.3). Die Sache ist damit zu neuem Entscheid im Sinn der Erwägungen – mit vorgängiger Gewährung einer vollständigen Akteneinsicht – an die ESTV zurückzuweisen. Es erübrigt sich, auf die weiteren Argumente der Beschwerdeführerin einzugehen.

5.

Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei (Art. 63 Abs. 1 VwVG). In der Verwaltungsrechtspflege des Bundes gilt die Rückweisung der Sache an die Vorinstanz zu weiteren Abklärungen und neuem Entscheid (mit noch offenem Ausgang) praxisgemäss als volles Obsiegen der Beschwerde führenden Partei (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7809/2010 vom 5. September 2011 E. 4). Die Beschwerdeführerin gilt damit als obsiegend, weshalb ihr keine Verfahrenskosten aufzuerlegen sind. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 18'500.-- wird ihr zurückerstattet. Die unterliegende Vorinstanz trägt als Bundesbehörde keine Verfahrenskosten (Art. 63 Abs. 2 VwVG). Die Vorinstanz hat der obsiegenden Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung auszurichten (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG, Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Die Parteientschädigung wird in Anwendung von Art. 7 Abs. 1 VGKE auf Fr. 10'000.-- (inkl. Auslagen und Mehrwertsteuer) festgesetzt.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird gutgeheissen. Der Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 10. Juni 2011 wird aufgehoben und die Sache zur Fällung eines neuen Entscheids im Sinn der Erwägungen an die Eidgenössische Steuerverwaltung zurückgewiesen.

2.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der Kostenvorschuss von Fr. 18'500.-- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.
Die Eidgenössische Steuerverwaltung wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von Fr. 10'000.-- zu entrichten.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin:	Die Gerichtsschreiberin:
Salome Zimmermann	Kathrin Abegglen Zogg

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: