

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Unger in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch RPW Riedl & Pircher Steuerberatungs GmbH, Sudetendeutschestraße 7, 2100 Korneuburg, über die Beschwerde vom 30.8.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 1.8.2017, betreffend Festsetzung der Forschungsprämie für das Jahr 2015, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung im Beisein der Schriftführerin Christine Seper am 17.10.2019, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Mit verfahrenseinleitenden Antrag vom 23.5.2017 beantragte die beschwerdeführende Gesellschaft (in Folge: Beschwerdeführerin) für das Veranlagungsjahr 2015 die Zuerkennung einer Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung gemäß § 108c Abs 2 Z 1 EStG iHv 14.949,30 €.

Im Jahresgutachten 2014/2015 (Wirtschaftsjahr: 1.2.2014 bis 31.1.2015) vom 25.7.2017 kam die Forschungsförderungsgesellschaft (in Folge: FFG) zum Schluss, dass die in der Anforderung dargelegten F&E-Aktivitäten nicht die inhaltlichen Voraussetzungen des § 108c Abs 2 Z 1 EStG zur Geltendmachung einer Forschungsprämie erfüllen würden.

In Folge erließ die belangte Behörde unter Berufung auf das Jahresgutachten der FFG den hier angefochtenen Festsetzungsbescheid vom 1.8.2017 betreffend Forschungsprämie für das Jahr 2015 und setzte die Forschungsprämie mit Null Euro fest.

Dagegen erhob die Beschwerdeführerin nach mehrmaliger Fristverlängerung von in Summe einem Jahr eine Beschwerde und legte einen zwischen ihr und der FFG abgeschlossenen Fördervertrag betreffend das Projekt "[Y]" und den Zeitraum Juni 2018 bis März 2019 bei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 28.9.2018 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und begründete dies wie folgt:

"1) Sachverhalt:

Laut Jahresgutachten [Nummer] vom 25.07.2017 wurde das Projekt [X]" im Antrag wie folgt dargestellt:

'Durch Forschung und Entwicklung sollen Möglichkeiten gefunden werden, Expertenwissen in für Junior Mitarbeiter wiederverwendbare Pakete zu packen und BI Projekte damit einfacher wartbar zu machen, zumal aufgrund des am Markt herrschenden Mangels an Experten Probleme beim Umsetzen von BI Projekten auftreten. Statt den Einstieg als Experte mittels neuer Technologien zu erschweren, soll das Expertenwissen für Junior Mitarbeiter leicht anwendbar gemacht werden.'

Mangels Darstellung konkreter Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten wurde die Förderungswürdigkeit seitens der Forschungsförderungsgesellschaft (FFG) verneint. Laut oben angeführtem Gutachten wurde die Methode allgemeinen Stand der Technik war nicht eindeutig erkennbar.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens wurde seitens des Beschwerdeführers ins Treffen geführt, dass die Forschungsprämie laut Antrag zustehe, zumal sich die [Bf] bereits seit Jahren (und somit auch im streitgegenständlichen Jahr) mit der experimentellen Entwicklung verschiedener Softwarelösungen beschäftige und nunmehr auch das Vorliegen förderungswürdiger F&E-Aktivitäten bejaht worden sei, da es sich um neuartige und bisher nicht existierende Softwarelösungen handle. Zur Untermauerung werde insbesondere auf den Förderungsvertrag zwischen FFG und der [Bf] verwiesen.

2) Beurteilung:

Materiellrechtliche Voraussetzung für die Gewährung einer Forschungsprämie für eine eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung ist das Vorliegen eines Jahresgutachtens der FFG.

In diesem Gutachten beurteilt die FFG, ob die qualitativen Voraussetzungen für eine Forschung und experimentelle Entwicklung im Sinn des § 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988 vorliegen. Dazu muss der Steuerpflichtige oder sein steuerlicher Vertreter

ein Jahresgutachten bei der FFG von FinanzOnline anfordern. In diesem ist die gesamte bemessungsgrundlagenrelevante Forschungstätigkeit des Wirtschaftsjahres, für das die Forschungsprämie beantragt wird, nach Forschungsprojekten bzw. Forschungsschwerpunkten gegliedert, darzustellen.

Die FFG übt ihre gutachterliche Tätigkeit auf Grundlage des § 108c EStG 1988, des § 118a BAO und der Forschungsprämienverordnung aus.

Die FFG beurteilt ein Forschungsprojekt grundsätzlich nach den von dem Steuerpflichtigen in der Anforderung des Gutachtens gemachten Angaben. In ihrem Gutachten gibt die FFG insbesondere hinsichtlich jedes einzelnen Forschungsprojektes eine Beurteilung ab, inwieweit ein Forschungsprojekt, aus dem für die Forschungsprämie maßgebliche Aufwendungen resultieren, unter Zugrundelegung der vom Steuerpflichtigen bekanntgegebenen Informationen die gesetzlichen Voraussetzungen für das Vorliegen einer prämienbegünstigten Forschung erfüllt. Sie trifft ihre Beurteilung insbesondere auf Grundlage der Forschungsprämienverordnung.

Das Jahresgutachten der FFG stellt ein Beweismittel dar, das der freien Beweiswürdigung unterliegt und vom zuständigen Finanzamt zu würdigen ist. Die Entscheidung des Finanzamtes über die beantragte Forschungsprämie erfolgte auf Grundlage des vorliegenden Gutachtens, des Prämienantrages und der im Beschwerdeverfahren nachgereichten Unterlagen (Förderungsvertrag).

In dem Jahresgutachten für das Wirtschaftsjahr 2015 wurde eben festgestellt, dass das Projekt [X]' die Voraussetzungen zur Gewährung der Forschungsprämie nicht erfüllt. Der nachgereichte Förderungsvertrag zwischen FFG und [Bf] bestätigt lediglich die Förderung des Projektes '[Y]' und bestimmt als Projektlaufzeit bzw. Förderungszeitraum 01.06.2018 bis 31.03.2019. Der Vertrag nimmt weder auf das streitgegenständliche Forschungsprojekt noch auf den streitgegenständlichen Zeitraum (Wirtschaftsjahr 2015) Bezug und stellt daher kein geeignetes Mittel dar, um die Forschungswürdigkeit des Projektes [X]' zu untermauern.

Der Umstand, dass ein (nicht näher beschriebenes) Projekt seitens der FFG für einen künftigen, genau festgelegten Zeitraum gefördert wird, beweist nicht das Vorliegen der Voraussetzungen zur Gewährung der Forschungsprämie im Streitjahr, unterschiedlichen, wenn auch ähnlichen bzw. zusammenhängenden Projekte der [Bf] (in den letzten Jahren) zu berücksichtigen und zum anderen die zeitraumbezogene Betrachtung eines Jahresgutachtens der FFG.

Die FFG hat sich sehr umfassend mit dem dargestellten Forschungsprojekt auseinandergesetzt und es besteht keine Veranlassung vom vorliegenden (negativen) Gutachten abzuweichen, zumal der nachgereichte Förderungsvertrag die prämienrelevante Forschungstätigkeit des gegenständlichen Veranlagungszeitraumes nicht abdeckt und im Übrigen die bekanntgegebene Bemessungsgrundlage für die Forschungsprämie in keinem realistischen Verhältnis Personalaufwand und zu den Umsätzen steht. Es erscheint als äußerst unglaubwürdig, dass ein Großteil (über die

Hälfte) der Arbeitszeit für Forschung und Entwicklung aufgewendet wurde und mit einem geringen Anteil ein doch beachtlicher Umsatz aus den laufenden Geschäften erzielt wurde."

Gegen die Beschwerdeentscheidung erhob die Beschwerdeführerin fristgerecht einen Vorlageantrag und führte darin an, dass die Zeilen- und Zeichenbeschränkung im Rahmen der elektronischen Einreichung der Grund für das negative Jahresgutachten der FFG gewesen sei, dass aber ua durch den abgeschlossenen Fördervertrag mit der FFG habe nachgewiesen werden können, dass die Beschwerdeführerin experimentelle Forschung betreibe.

Am 17.10.2019 wurde in Anwesenheit des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin sowie der Vertreterin der belangten Behörde die beantragte mündliche Verhandlung durchgeführt und hierüber folgende auszugsweise wiedergegebene Niederschrift aufgenommen:

"Die beschwerdeführende Partei führt aus wie in den bisherigen Schriftsätzen im Rechtsmittelverfahren und ergänzt:

Zu 2015:

Die bf Partei erläutert ausführlich auch hinsichtlich 2015 die sprachlichen Beschränkungen im Antrag und darauf aufbauend der Beurteilung durch die FFG. Tatsächlich sei es beim beantragten Projekt nicht um einen simplen Wissenstransfer gegangen, sondern um ein neuartiges Tool (Softwareprogramm), mit dem Expertenwissen für nicht geschulte Mitarbeiter anwendbar gemacht werden konnte.

Die Vertreterin der Amtspartei entgegnet, dass aus Behördensicht durchaus im Verfahren die Neuheiten und die wissenschaftliche Systematik sprachlich einwandfrei beschrieben werden konnten. Das negative Jahresgutachten der FFG resultiere jedoch vielmehr darauf, dass keine F+E-Tätigkeiten vorlagen.

Die bf Partei verweist auf Pkt 2.3 des FFG-Jahresgutachtens, wonach im Antrag der Unterschied zum allgemeinen Stand der Technik nicht klar herausgearbeitet worden sei. Dies würde belegen, dass die Ursache der Versagung in sprachlichen Unzulänglichkeiten lagen. Hätte die bf Partei den Unterschied zum allgemeinen Stand der Technik damals klar herausgearbeitet, wäre die Förderungswürdigkeit auch besser erkennbar gewesen.

Die Vertreterin der Amtspartei entgegnet, zu diesem Punkt, dass unstrittig Ausführungen zur Methode und zum allgemeinen Stand der Technik im Antrag beinhaltet waren. Hätte die FFG einen Ergänzungsbedarf mit Unterlagen/Informationen gesehen, hätte sie ein entsprechendes Ergänzungsverfahren eingeleitet (vgl. 2014).

[...]"

Als Abschluss der mündlichen Verhandlung wurde gemäß § 277 Abs 4 BAO der Beschluss verkündet, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die dem verfahrenseinleitenden Antrag auf Gewährung einer Forschungsprämie zugrundeliegenden Aktivitäten der Beschwerdeführerin im Rahmen des Projekts [X]" stellen keine schöpferische Tätigkeit dar, die auf systematische Weise unter Verwendung wissenschaftlicher Methoden mit dem Ziel durchgeführt wird, den Stand des Wissens zu vermehren sowie neue Anwendungen dieses Wissen zu erarbeiten.

2. Beweiswürdigung

Die antragsgegenständlichen Tätigkeiten der Beschwerdeführerin wurde im aktenkundigen Jahresgutachten 2014/15 von der FFG wie folgt beurteilt:

"Die in der Anforderung dargelegten F&E-Aktivitäten erfüllen nicht die inhaltlichen Voraussetzungen des § 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988 zur Geltendmachung einer Forschungsprämie.

Schwerpunkt/Projekt Nr.1 [X]':

Aus der Beschreibung der Neuheit sind keine F&E-Tätigkeiten erkennbar. Die Methode wurde nur vage angedeutet, auch der Unterschied zum allgemeinen Stand der Technik wurde nicht klar herausgearbeitet."

Die von der Beschwerdeführerin im Verfahren und zuletzt in der mündlichen Verhandlung vorgebrachten Erklärungen und zusätzlichen Erläuterungen vermögen im Ergebnis keine Unschlüssigkeit der gutachterlichen Beurteilung durch die FFG aufzuzeigen.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Beschwerdeabweisung)

§ 108c EStG 1988 lautete in der im Beschwerdefall noch maßgeblichen Fassung des AbgÄG 2012 (BGBl I 2012/112; vgl auch § 124b Z 277) auszugsweise:

" (1) Steuerpflichtige, soweit sie nicht Mitunternehmer sind, und Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, können Prämien geltend machen für:

– Eigenbetriebliche Forschung und Auftragsforschung im Sinne des Abs. 2 von jeweils 10% der Aufwendungen (Ausgaben)

[...]

(2) Prämienbegünstigt sind:

1. Eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung, die systematisch und unter Einsatz wissenschaftlicher Methoden durchgeführt wird. Zielsetzung muss sein, den Stand des Wissens zu vermehren sowie neue Anwendungen dieses Wissens zu erarbeiten. Die Forschung muss in einem inländischen Betrieb oder einer inländischen Betriebsstätte erfolgen. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, die Kriterien zur Festlegung der prämienbegünstigten Forschungsaufwendungen (-ausgaben) mittels Verordnung festzulegen.

[...]

(7) Das Finanzamt kann sich bei der Beurteilung, ob die Voraussetzungen einer Forschung und experimentellen Entwicklung im Sinne des Abs. 2 Z 1 vorliegen, der Forschungsförderungsgesellschaft mbH (FFG) bedienen. Voraussetzung für die Gewährung einer Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung ist ein vom Steuerpflichtigen bei der FFG anforderndes Gutachten (Abs. 8), welches die Beurteilung zum Gegenstand hat, inwieweit eine Forschung und experimentelle Entwicklung unter Zugrundelegung der vom Steuerpflichtigen bekanntgegebenen Informationen die Voraussetzungen des Abs. 2 Z 1 erfüllt. Liegt bereits eine diesbezügliche bescheidmäßige Bestätigung nach § 118a der Bundesabgabenordnung vor, genügt die Glaubhaftmachung, dass die durchgeführte Forschung und experimentelle Entwicklung der der Bestätigung zu Grunde gelegten entspricht oder davon nicht wesentlich abweicht.

(8) Für die Erstellung von Gutachten durch die FFG gilt Folgendes:

1. Die FFG hat Gutachten ausschließlich auf Grundlage der vom Steuerpflichtigen zur Verfügung gestellten Informationen zu erstellen und – vorbehaltlich der Z 4 – deren Richtigkeit und Vollständigkeit nicht zu beurteilen.

2. Die FFG hat in ihrem Gutachten nicht zu beurteilen, ob und in welchem Umfang Aufwendungen oder Ausgaben für Forschung und experimentelle Entwicklung Bestandteil der Bemessungsgrundlage für die Forschungsprämie sind.

3. Die FFG hat ein von ihr erstelltes Gutachten bis zu einer Löschungsanordnung durch das Finanzamt aufzubewahren.

4. Mit Zustimmung des Steuerpflichtigen kann die FFG, die von ihm übermittelten Informationen mit den über den jeweiligen Steuerpflichtigen bei ihr vorhandenen

personenbezogenen Daten aus bereits erledigten oder anhängigen Förderungsfällen vergleichen. Ansonsten ist die FFG nur bei begründetem Verdacht auf Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der ihr vom Steuerpflichtigen zur Verfügung gestellten Informationen ermächtigt, diesen Datenvergleich vorzunehmen. Auf das Ergebnis dieses Vergleichs ist im Gutachten ergänzend hinzuweisen.

5. Mit Zustimmung des Steuerpflichtigen hat das Finanzamt der FFG den Zugriff auf Informationen aus einer Anforderung eines Gutachtens zur Vornahme eines Vergleichs mit den über denselben Steuerpflichtigen bei ihr vorhandenen personenbezogenen Daten aus bereits erledigten oder anhängigen Förderungsfällen einzuräumen. Ansonsten darf das Finanzamt nur bei begründetem Verdacht auf Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der denselben Steuerpflichtigen betreffenden Informationen aus erledigten oder anhängigen Förderungsfällen einen Datenvergleich zulassen.

6. Der Steuerpflichtige hat Gutachten der FFG elektronisch anzufordern, wobei FinanzOnline als Authentifizierungsprovider zu fungieren hat. Die FFG hat Gutachten unter Bezugnahme auf die Anforderung durch den Steuerpflichtigen im Wege von FinanzOnline der Abgabenbehörde zu übermitteln und dem Steuerpflichtigen zur Einsichtnahme zur Verfügung zu stellen.

7. Die Bundesministerin für Finanzen wird ermächtigt, die Durchführung der Gutachtenserstellung sowie den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Anforderung und Übermittlung von Gutachten mit Verordnung festzulegen.

[...]"

Die Verordnung der Bundesministerin für Finanzen über die Kriterien zur Festlegung förderbarer Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen (-ausgaben), zur Forschungsbestätigung sowie über die Erstellung von Gutachten durch die Österreichische Forschungsförderungsgesellschaft mbH (Forschungsprämienverordnung), BGBl II 2012/515, lautet auszugsweise:

"Anhang I

Begriffsbestimmungen und Abgrenzungen

A. Allgemeine Begriffsbestimmungen

1. Forschung und experimentelle Entwicklung im Sinne des § 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988 ist eine schöpferische Tätigkeit, die auf systematische Weise unter Verwendung wissenschaftlicher Methoden mit dem Ziel durchgeführt wird, den Stand des Wissens zu vermehren sowie neue Anwendungen dieses Wissens zu erarbeiten. Forschung und experimentelle Entwicklung in diesem Sinne umfasst Grundlagenforschung (Z 2) und/oder angewandte Forschung (Z 3) und/oder experimentelle Entwicklung (Z 4). Sie umfasst sowohl den naturwissenschaftlich-technischen als auch den sozial- und geisteswissenschaftlichen Bereich.

2. *Grundlagenforschung umfasst originäre Untersuchungen mit dem Ziel, den Stand des Wissens ohne Ausrichtung auf ein spezifisches praktisches Ziel zu vermehren.*
3. *Angewandte Forschung umfasst originäre Untersuchungen mit dem Ziel, den Stand des Wissens zu vermehren, jedoch mit Ausrichtung auf ein spezifisches praktisches Ziel.*
4. *Experimentelle Entwicklung umfasst den systematischen Einsatz von Wissen mit dem Ziel, neue oder wesentlich verbesserte Materialien, Vorrichtungen, Produkte, Verfahren, Methoden oder Systeme hervorzubringen.*
5. *Forschungsprojekte sind auf ein definiertes wissenschaftliches oder spezifisch praktisches Ziel gerichtete inhaltlich und zeitlich abgrenzbare Arbeiten im Bereich der Forschung und experimentellen Entwicklung unter Einsatz von personellen und sachlichen Ressourcen.*
6. *Ein Forschungsschwerpunkt ist eine Zusammenfassung von Forschungsprojekten oder laufenden Arbeiten im Bereich der Forschung und experimentellen Entwicklung, die inhaltlich einem übergeordneten Thema zugeordnet werden können.*

Als Grundsatz gilt, dass Forschung und experimentelle Entwicklung (Z 1) aus Tätigkeiten besteht, deren primäres Ziel die weitere technische Verbesserung des Produktes oder des Verfahrens ist. Dies gilt insbesondere für die Abgrenzung der experimentellen Entwicklung von Produktionstätigkeiten. Sind hingegen das Produkt oder das Verfahren im Wesentlichen festgelegt und ist das primäre Ziel der weiteren Arbeiten die Marktentwicklung oder soll durch diese Arbeiten das Produktionssystem zum reibungslosen Funktionieren gebracht werden, können diese Tätigkeiten nicht mehr der Forschung und experimentellen Entwicklung (Z 1) zugerechnet werden. Grundlage dieser Begriffsbestimmungen und Abgrenzungen ist das Frascati Manual (2002) der OECD in der jeweils gültigen Fassung, das ergänzend zu diesen Begriffsbestimmungen und Abgrenzungen herangezogen wird.

[...]"

Wenn die belangte Behörde vor diesem rechtlichen Hintergrund und den obigen Sachverhaltsstellungen die Forschungsprämie im angefochtenen Bescheid mit Null Euro festgesetzt hat, kann darin keine Rechtswidrigkeit erkannt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da im vorliegenden Fall entscheidungswesentlich die in freier Beweiswürdigung vorgenommene Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes war, liegen die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung nach Art 133 Abs. 4 B-VG nicht vor (vgl VwGH 25.2.2016, Ra 2016/16/0006).

Es war daher gemäß § 25a Abs. 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. Dezember 2019