

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 5.10.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 6.7.2016, betreffend Festsetzung der Forschungsprämie für das Jahr 2014, 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 25.5.2016 beantragte die beschwerdeführende Gesellschaft (in Folge: Beschwerdeführerin) für das Veranlagungsjahr 2014 die Zuerkennung einer Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung gemäß § 108c Abs 2 Z 1 EStG iHv 15.088,04 €.

Im Jahresgutachten 2013/2014 (Wirtschaftsjahr: 1.2.2013 bis 31.1.2014) vom 30.6.2016 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 betreffend Forschungsprämie für das Jahr 2014 und setzte die Forschungsprämie mit Null Euro fest.

Dagegen erhob die Beschwerdeführerin fristgerecht eine Beschwerde und wendete im Wesentlichen ein, dass offenbar in der Kürze des Antrages nicht alle wesentlichen Informationen an die FFG übermittelt werden konnten, was im Zuge der Beschwerde hiermit nachgeholt werde.

Die im Rahmen der Beschwerde vorgebrachte wissenschaftliche und technische Stellungnahme wurde seitens der belangten Behörde zur neuerlichen Begutachtung an die FFG weitergeleitet. Infolge bestehender Ungenauigkeiten bzw fehlender Informationen im Zusammenhang mit der Projektbeschreibung forderte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin, unter Zugrundelegung der von der FFG erhaltenen Anforderungen, auf, die entsprechenden Angaben zu verbessern bzw zu ergänzen. Dieser Aufforderung kam die Beschwerdeführerin nach gewährter Fristverlängerung nach.

In Ihrer neuerlichen gutachterlichen Stellungnahme vom 4.7.2017 bestätigte die FFG Ihre Schlussfolgerung vom 30.6.2016, dass das beantragte Projekt - auch unter Zugrundelegung der neu vorgelegten Unterlagen und Informationen - nicht die Voraussetzung für die Zuerkennung einer Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung gemäß § 108c Abs 2 Z 1 EStG erfüllen würden.

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

"1. Sachverhalt:

Laut Jahresgutachten [Nummer] vom 30.06.2016 wurde das Projekt '[X]' im Antrag wie folgt dargestellt: 'Es soll durch experimentelle Entwicklung eine Möglichkeit gefunden werden Business Intelligenz Projekte einfacher und flexibler umzusetzen. Dabei sollen Methoden entwickelt werden um vorgenommene Änderungen, ohne zusätzliche Aufwände zu generieren, nachvollziehbar zu machen (Integritätsprüfungen) und um BI Projekte ohne gegenseitige Störungen mit mehreren Usern gleichzeitig betreiben zu können'.

Mangels Darstellung konkreter Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten wurde die Förderungswürdigkeit seitens der Forschungsförderungsgesellschaft (FFG) verneint. Das Ziel des Schwerpunktes/Projektes besteht nämlich laut oben angeführten Gutachten nicht in der Klärung bzw. Beseitigung einer technischen Unsicherheit. Vielmehr handelt es sich um eine Software, die bekannte Methoden verwendet.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens wurden seitens des Beschwerdeführers, aufgrund eines Ergänzungsersuchens der Abgabenbehörde, detaillierte Beschreibungen zu den Entwicklungstätigkeiten nachgereicht und neuerlich der FFG zur Stellungnahme vorgelegt.

Die Zielsetzung BI Projekte mit mehreren Usern zu betreiben und die damit verbundenen Herausforderungen (u.a. der Vergleich der beiden Datenbanken MS-SQL sowie Oracle und die damit ausgelieferten Tools) wurden jedoch durch routinemäßige Softwareengineering-Tätigkeiten gelöst. Es ist keine systematische Vorgehensweise unter Verwendung wissenschaftlicher Methoden zu erkennen. Bei den angeführten Tätigkeiten und Methoden (u.a. Erstellung einer Liste mit Anforderungen, Implementierung derselben in beiden Datenbanken, Vergleich der Ergebnisse etc.) handelt es sich um bei der Herstellung von Software verwendete übliche Vorgangsweisen bzw. Methoden, um Prozesse und Services in IKT Systemen abzubilden und zu implementieren. Der Schwerpunkt/das Projekt wurde daher seitens der FFG abermals als nicht förderungswürdig beurteilt.

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 Sinne des § 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988 vorliegen. Dazu der Steuerpflichtige oder sein steuerlicher Vertreter ein Jahresgutachten bei der FFG im Wege von FinanzOnline anfordern. In diesem ist die gesamte bemessungsgrundlagenrelevante Forschungstätigkeit des Wirtschaftsjahres, für das die Forschungsprämie beantragt wird, nach Forschungsprojekten bzw. Forschungsschwerpunkten gegliedert, darzustellen. muss

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 stets auf Grundlage des vorliegenden Jahresgutachtens, der damit in Zusammenhang stehenden ergänzenden Stellungnahme der FFG und des Prämienantrages.

In diesem Gutachten für das Wirtschaftsjahr 2014 wurde eben festgestellt, dass das Projekt '[X]' die Voraussetzungen zur Gewährung der Forschungsprämie nicht erfüllt.

Dies wurde durch die zusätzlich angeforderte Stellungnahme der FFG abermals bestätigt. Es wird darauf hingewiesen, dass sich die FFG sehr umfassend mit dem dargestellten Forschungsprojekt auseinandergesetzt hat und keine Veranlassung besteht vom vorliegenden Gutachten abzuweichen, zumal die bekanntgegebene Bemessungsgrundlage für die Forschungsprämie in keinem realistischen Verhältnis zum Personalaufwand und zu den Umsätzen steht. Es erscheint als äußerst unglaublich, dass ein Großteil (ca. zwei Drittel) der Arbeitszeit für Forschung und Entwicklung aufgewendet wurden und mit einem geringen Anteil ein doch beachtlicher Umsatz aus den laufenden Geschäften erzielt wurde."

Gegen die Beschwerdevorentscheidung erhob die Beschwerdeführerin fristgerecht einen Vorlageantrag, unter Beilage eines zwischen der Beschwerdeführerin und der FFG neu abgeschlossenen Fördervertrages betreffend das Projekt "[Y]" und der Laufzeit 1.6.2018 bis 31.3.2019.

Am 17.10.2019 wurde in Anwesenheit des steuerlichen Vertreters und des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin sowie der Vertreterin der belangten Behörde eine 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 2014:

Die bf Partei legt auch für 2014 eine ergänzende Stellungnahme hinsichtlich der negativen Gutachten der FFG vor. Insbesondere wird erläutert, dass sowohl bei der ursprünglichen Antragstellung als auch im folgenden Beschwerdeverfahren/Ergänzungsverfahren nicht die Aspekte herausgearbeitet werden konnten, die offensichtlich für die FFG ausschlaggebend waren.

Zu diesem Zweck wird auf die ergänzende Stellungnahme hingewiesen, in der das systematische Vorgehen, der Einsatz wissenschaftlicher Methoden und insbesondere die Neuheit der Forschung der bf Partei dargestellt und erläutert wird.

Die Vertreterin der Amtspartei merkt an, dass Entscheidungsgrundlage für die behördliche Zuerkennung oder Versagung der Prämie nur die im behördlichen Verfahren vorgelegten Unterlagen und Informationen sein können. Trotz des negativen Jahresgutachtens wurde von der Behörde ein Ergänzungsverfahren bei der FFG angestrengt, dies führte zu keinem anderen Ergebnis.

Die bf Partei ergänzt, der, erstmalig mit dem Vorlageantrag 2014 vorgelegte Fördervertrag betreffend den Zeitraum Juni 2018 bis März 2019 sollte lediglich ein Beispiel für die Art der angewendeten Forschung und der Techniken sein. Man erkennt nicht, dass der

Fördervertrag einen anderen Zeitraum und ein anderes Projekt zum Inhalt hat, wie das für das Jahr 2014 beantragte.

Der steuerliche Vertreter ergänzt weiters, dass der abgeschlossene Fördervertrag den Umstand abbilden sollte, dass die in den Jahresgutachten 2013, 2014, 2015 versagten Prämienbegünstigungen nur aufgrund sprachlicher Ungenauigkeiten erfolgten, jedoch die grundsätzliche Arbeit und Tätigkeit der bf Partei offensichtlich auch für die FFG förderungswürdig erscheint.

Die Vertreterin der Amtspartei entgegnet, dass der Inhalt des Fördervertrags nicht bestritten wird, dass aber viele ähnliche Projekte durchgeführt werden, jedoch nicht jedes den gesetzlichen Vorgaben entspricht und daher nicht jedes förderungswürdig ist.

[...]"

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 2013/14 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]':

Es sind keine konkreten Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten dargestellt.

Das Ziel des Schwerpunktes/Projektes besteht nicht in der Klärung bzw. Beseitigung einer technischen Unsicherheit. Es handelt sich um Software, die bekannte Methoden verwendet ."

Nach Durchführung eines umfassenden ergänzenden Ermittlungsverfahrens durch die belangte Behörde aufgrund von der Beschwerdeführerin neu vorgelegter Unterlagen und detaillierteren Informationen in Form einer nochmaligen Vorlage an die FFG samt durch die FFG beauftragter nochmaliger Rückfrage bei der Beschwerdeführerin, gab die FFG die folgende (zweite) gutachterlicher Stellungnahme ab:

"Auch in den im Zuge der Bescheidbeschwerde bzw. der in der Rückfrageantwort nachgereichten Unterlagen sind keine F&E-Aktivitäten dargestellt.

Die Zielsetzung des Schwerpunktes/Projektes besteht laut Beschreibung des Unternehmens darin, 'Methoden zu finden um Business Intelligenz Projekte mit mehreren Usern gleichzeitig zu betreiben'. Die bestehenden Herausforderungen (u.a. der Vergleich der beiden Datenbanken MS-SQL sowie Oracle und die damit ausgelieferten Tools) konnten jedoch durch routinemäßige Softwareengineering-Tätigkeiten gelöst werden. Es wurden hierbei keine wissenschaftlich und/oder technologischen Unsicherheiten adressiert, zu deren Lösung F&E-Aktivitäten durchgeführt werden.

In den nachgereichten Unterlagen ist keine systematische Vorgehensweise unter Verwendung wissenschaftlicher Methoden dargestellt. Bei den angeführten Tätigkeiten und Methoden (u.a. Erstellung einer Liste mit Anforderungen, Implementierung derselben in beiden Datenbanken, Vergleich der Ergebnisse etc.) handelt es sich um bei der Herstellung von Software verwendete übliche Vorgangsweisen bzw. Methoden, um Prozesse und Services in IKT Systemen abzubilden und zu implementieren.

Der Schwerpunkt / das Projekt erfüllt daher weiterhin nicht die inhaltlichen Voraussetzungen des § 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988 zur Geltendmachung einer Forschungsprämie."

Die von der Beschwerdeführerin im Verfahren und zuletzt in der mündlichen Verhandlung vorgebrachten Erklärungen und zusätzlichen Erläuterungen vermögen im Ergebnis keine Unschlüssigkeit der beiden gutachterlichen Beurteilungen 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 maßgeblichen Fassung des AbgÄG 2012 (BGBl I 2012/112) 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