

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, ***21***, über die Beschwerde vom 16. Oktober 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes datiert vom 13. August 2013 betreffend die Festsetzung der Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung gemäß [§ 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) für das Jahr 2012 zur ***Steuernummer*** zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die beantragte Forschungsprämie nach § 108c Abs. 2 Z EStG 1988 wird gemäß [§ 201 BAO](#) mit € 269.830,00 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin hat am 12. April 2013 einen Antrag zur Geltendmachung einer Forschungsprämie gemäß § 108c i.V.m. [§ 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988](#) für das Jahr 2012 in Höhe von € 331.080,00 beim Finanzamt eingebracht.

Im Jahresgutachten der Österreichischen Forschungsförderungsgesellschaft mbH vom 31. Mai 2013 wurde festgestellt, dass die Forschung und Entwicklungsaktivitäten der Beschwerdeführerin im Jahr 2012 teilweise die inhaltlichen Voraussetzungen des [§ 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) erfüllt haben.

Die Forschungsförderungsgesellschaft mbH hatte die Beschwerdeführerin am 29. April 2013 zur Ergänzung des Antrages auf ein Jahresgutachten aufgefordert. Es sollte die Beschäftigtenanzahl richtiggestellt und zu den vorliegenden Beschreibungen der Projekte

weitere Informationen geliefert werden, da diese bis dahin nicht ausgereicht hätten. Die von der Beschwerdeführerin beschriebenen Schwerpunkte würden bisher nur aus Buchstaben- und Nummerncodes bestehen. Aussagekräftige Bezeichnungen seien ebenso notwendig, wie erkennbare Zusammenhänge zwischen den Teilprojekten eines Schwerpunkts. Bei der Zieldefinition sei auf die Anforderungen nach der Verordnung nach „*Vermehrung des Standes des Wissens, neue Anwendungen*“ genauer einzugehen. Bis dahin sei dies nur eine Ansammlung aus technischen Eigenschaften der dargestellten Produkte. Die Methodik der eigentlichen Entwicklungstätigkeit sei nicht beschrieben und die bisherige Darstellung primär eine Sammlung von Anforderungen. Die Beschreibung einer Neuheit sei im Vergleich zu bekannten Stand der Produkte notwendig, um konkrete technische Verbesserungen erkennen zu können. Die Beschreibung der Projekte solle in der Antwort in Titel, Ziel und Inhalt, Methode bzw. Vorgangsweise und Neuheit gegliedert werden und mindestens 1000 bis maximal 3000 Zeichen enthalten. Die Beschwerdeführerin solle außerdem eine ausreichende Beschreibung der nicht projektbezogenen Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten übermitteln.

Nach Ergänzung durch die Beschwerdeführerin wurden von den zwanzig eingereichten Projekten die laufende Nr. 3 nicht als den Voraussetzungen des [§ 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) entsprechend eingestuft, da dieses Thema in der Antwort der Beschwerdeführerin vom 8. Mai 2013 mit dem nächsten zusammengefasst behandelt worden sei und sich die ergänzende Beschreibung auf das andere Teilprojekt bezogen habe. Bei der vorhandenen Beschreibung seien weiter weder Ziele und Inhalt noch Methode beziehungsweise Vorgangsweise, noch die Neuheit ausreichend konkreter Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten beschrieben worden.

Letztgenanntes gelte auch für die laufenden Nummern 5, 6, 7, 8, 9, 11, 13, 15, 16, 17, 18, 19 und 20 der vorgelegten Projekte der Beschwerdeführerin. In der Antwort der Beschwerdeführerin vom 8. Mai 2013 seien neun der zwanzig Projekte beschrieben worden, weswegen bei den übrigen Projekten die vorhandene ursprüngliche Beschreibung herangezogen worden sei, in welcher wieder Ziel, Inhalt, noch Methode bzw. Vorgangsweise, noch die Neuheit ausreichend konkreter Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten ausreichend beschrieben worden sei.

Das Finanzamt hielt der Beschwerdeführerin den Inhalt dieses Gutachtens mit Schreiben datiert vom 21. Juni 2013 vor und erklärte die Projekte mit den laufenden Nummern 1, 2, 4, 10, 12 und 14 als anzuerkennende Forschungsaufwendungen anzusehen, weswegen sich der Gesamtbetrag derselben auf € 1.820.940,55 und die Forschungsprämie auf € 182.094,00 verringert habe.

Darauf antwortete die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 12. Juli 2013, dass sie weiterhin das Festsetzen einer Forschungsprämie gemäß [§ 108c EStG 1988](#) in Höhe von.

€ 331.080,00 verlange. Es sei leider nicht möglich mit der österreichischen Forschungsförderungsgesellschaft mbH direkten Kontakt aufzunehmen, um die abgelehnten Punkte zu erklären und so eine eventuell mögliche Korrektur zu erwirken. Die Ausführungen im Antrag als auch in der Begründung des Gutachtens seien sehr fachspezifisch und komplex und daher für Nichttechniker, wie den steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin, nur schwer nachzuvollziehen. Es werde um Festsetzung der Forschungsprämie mit Bescheid ersucht, um im Rechtsmittelverfahren dazu ausführlich Stellung nehmen zu können.

Im Bescheid über die Festsetzung der Forschungsprämie gemäß § 108c i.V.m. [§ 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988](#) für das Jahr 2012 datiert vom 13. August 2013 wurde die Forschungsprämie für die Beschwerdeführerin wie angekündigt mit € 182.094,00 festgesetzt und dies damit begründet, dass entsprechend des Gutachtens der österreichischen Forschungsförderungsgesellschaft mbH für die eingereichten Projekte mit den laufenden Nummern 3, 5, 6, 7, 8, 9, 11, 13, 15, 16, 17, 18, 19 und 20 keine ausreichend konkreten Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten beschrieben worden seien, welche das Anerkennen einer Forschungsprämie rechtfertigen würden.

Am 27. August 2013 stellte die Beschwerdeführerin den Antrag die Rechtsmittelfrist urlaubsbedingt bis zum 16. August 2013 zu erstrecken, welchem das Finanzamt mit Bescheid ebenfalls vom 27. August 2013 stattgab.

In der persönlich am 16. Oktober 2013 überreichten Beschwerde (zum damaligen Zeitpunkt „Berufung“ nach [§ 243 BAO](#) in der Fassung BGBl. I Nr. 194/1961, nunmehr gemäß [§ 323 Abs. 38 BAO](#) idF. BGBl. I Nr. 13/2014 beim Bundesfinanzgericht als „Beschwerde“ zu behandeln) begehrte die Beschwerdeführerin Forschungsaufwendungen in der Höhe von € 3.310.800,00 festzustellen und eine Forschungsprämie für das Jahr 2012 i.H.v. € 331.080,00 festzusetzen. Zur Begründung verwies die Beschwerdeführerin auf das Formular E 108c (Beilage zur Einkommensteuer-/Körperschaftssteuer- oder Feststellungserklärung für das Veranlagungsjahr zur Geltendmachung einer Forschungsprämie, Forschungsprojekte für Auftragsforschung, Bildungsprämie oder Lehrlingsausbildungsprämie) und der beigefügten „Bescheidbegründung“ des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin.

Darin erläutert dieser, dass die Beschwerdeführerin in ihrem Erstantrag zwanzig Projekte mit Forschungs- und Entwicklungsaufwand beschrieben habe. Aufgrund der Rückfrage der Forschungsförderungsgesellschaft mbH vom 29. April 2013 habe sich die Beschwerdeführerin telefonisch mit der Forschungsförderungsgesellschaft mbH in Verbindung gesetzt, um sich Klarheit darüber zu verschaffen, wie deren Anforderungen erfüllt werden könnten. Es sei der Beschwerdeführer mitgeteilt worden, dass sie aus den zwanzig Projekten Schwerpunkte bilden solle. In der Antwort an die Forschungsförderungsgesellschaft mbH habe die Beschwerdeführerin aus zwanzig Projekten neun Schwerpunkte gebildet und wie von der Forschungsförderungsgesellschaft mbH verlangt, beschrieben. Im Gutachten seien (aber)

wieder die ursprünglichen zwanzig Projekte zur Beurteilung herangezogen worden. Von diesen zwanzig Projekten seien vierzehn abgelehnt und sechs gefördert worden.

Auf 28 Seiten schilderte dann der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin die abgelehnten vierzehn Projekte nochmals in technischer Art und Weise.

Das Finanzamt übermittelte mit Schreiben vom 29. Oktober 2013 der Forschungsförderungsgesellschaft mbH die letztgenannten 28 Seiten und stellte auch den Inhalt der Stellungnahme des Geschäftsführers wie oben beschrieben dar und ersuchte um Stellungnahme dazu, ob sich durch diese Informationen an der bisherigen Beurteilung der Forschungs- und Entwicklungstätigkeit der Beschwerdeführerin etwas ändert.

Darauf antwortete die Forschungsförderungsgesellschaft mbH mit Telefax vom 5. Dezember 2013, dass bei der Stellung des Jahresgutachtens sowohl die ursprünglichen Beschreibungen der zwanzig Projekte als auch die Beschreibungen der in der Rückfrage dargestellten neun Schwerpunkte die Grundlage für die Begutachtung durch die Forschungsförderungsgesellschaft mbH gewesen sei. Im Gutachten sei eine inhaltliche Zuordnung vorgenommen und genau darauf eingegangen worden. Die mit der Beschwerde vorgelegten Unterlagen würden keinen neuen Informationen der Beschreibungen zu den Schwerpunkten und Projekten enthalten, welche im Gutachten negativ bewertet worden seien. Die Zuordnung zu den in der Rückfrage dargestellten Projekten sei in der Stellungnahme im Rahmen der Beschwerde teilweise anders, jedoch inhaltlich nicht nachvollziehbar.

So seien etwa die Projekte mit den laufenden Nr. 9 und 18 der Stellungnahme dem Projekt 9 "*Bürstanlage im Durchlaufverfahren*" der Rückfrage zugeordnet, was inhaltlich nicht nachvollzogen werden könne. Die laufende Nr. 9 beschreibe das Entgraten von Flügelkolben und das Bearbeiten von zwei verschiedenen Werkstückentypen. Das Projekt mit der laufenden Nr. 18 beinhalte das Bearbeiten von Zylinderblöcken. Das Projekt 9 der Rückfrage beschreibe jedoch eine Bürstanlage im Durchlaufverfahren, deren Ziel es sei, Förderschnecken mittels Bürste zu entgraten. Dies lasse nur eine Zuordnung mit der laufenden Nr. 14 zu, wie dies auch bei Erstellung des Jahresgutachtens geschehen sei. Damit würde sich auf Basis der Stellungnahme des Beschwerdeführers in der Beilage zur Beschwerde die ursprüngliche Beurteilung nicht ändern. Die beschriebenen Aktivitäten seien weiterhin nicht als Forschung und Entwicklung gemäß [§ 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) zu sehen.

Mit der Beschwerdevorentscheidung datiert vom 24. Februar 2014 wurde das Begehren der Beschwerdeführerin als unbegründet abgewiesen und dies mit der Stellungnahme Forschungsförderungsgesellschaft mbH begründet, welche nahezu wortgleich wiedergegeben wurde. Zusammenfassend führte das Finanzamt aus, dass die Stellungnahme des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin in der Beilage zur Beschwerde sich in der nochmaligen Beschreibung der 14 abgelehnten Projekte wie im ursprünglichen Erstantrag

beziehungsweise der Antwort auf die Rückfrage der Forschungsfinanzierungsgesellschaft mbH bei teilweiser anderer Zuordnung erschöpfe. Übereinstimmend mit der Ansicht der Forschungsförderungsgesellschaft mbH gehe das Finanzamt davon aus, dass diese Schriftstücke keine neuen Informationen enthalten würden und sich am ursprünglichen Gutachten der Forschungsförderungsgesellschaft mbH nichts ändere, welches als Sachverständigenbeweis der Beurteilung zugrunde gelegt würde.

Im als "*Beschwerde an das Bundesgericht*" bzw. als "*Einspruch*" bezeichneten Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht vom 24. Februar 2014 erklärte die Beschwerdeführerin, "*die Ablehnung der Projekte in keinsten Weise akzeptieren zu wollen, wenn eindeutig eine umfangreiche Forschung dargelegt worden*" sei. Dazu schilderte die Beschwerdeführerin, kurz ihr bisheriges Vorgehen und gestand zu, ursprünglich auf die Beschreibung der Neuheit zu wenig eingegangen zu sein.

Anschließend beschrieb die Beschwerdeführerin neuerlich die vierzehn abgelehnten Projekte mit den laufenden Nummern 3, 5, 6, 7, 8, 9, 11, 13, 15, 16, 17, 18, 19 und 20 auf zwölf Seiten und führte aus, dass sie Hersteller von *****22***** sei. Dies bedinge eine hohe Anzahl von Entwicklungstunden je Projekt. Es würden laufend neue Maschinen und Fertigungsverfahren entwickelt, welchem am Weltmarkt vertrieben würden.

Mit Schreiben vom 5. März 2014 ersuchte das Finanzamt die Forschungsförderungsgesellschaft mbH um erneute Stellungnahme zum Vorlageantrag und der darin enthaltenen neuerlichen Schilderung der bisher abgelehnten Projekte.

Diesem Ersuchen entsprach die Forschungsförderungsgesellschaft mbH mit der mit Telefax übermittelten Stellungnahme vom 4. Juli 2014, in welchem den Projekten mit der laufenden Nummer 3, 6 und 9 zusätzlich die Übereinstimmung mit den Voraussetzungen des [§ 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) zugesprochen wurde. Die übrigen elf strittigen Projekte würden diese nicht erfüllen.

Beim Projekt der laufenden Nr. 5 würden die eingesetzten Komponenten dem Stand der Technik entsprechen, und auch die eingesetzte Kombination beziehungsweise die Leistungsdaten würden keinen ausreichenden Unterschied zum bisherigen Stand der Technik beziehungsweise des Wissens darstellen.

Das Projekt mit der laufenden Nr. 8 sei zwar eine anspruchsvolle Engineeringaufgabe, doch bleibe unklar, welche technisch-naturwissenschaftlichen Probleme durch Forschung und Entwicklung zu lösen seien. Die Vorgangsweise sei nur sehr oberflächlich und die Neuheit nicht ausreichend dargestellt.

Gleiches gelte für das Projekt der laufenden Nr. 11, wo unklar bleibe, welche über die kundenspezifische Anpassung hinausgehenden technisch-naturwissenschaftlichen Probleme zu lösen seien.

Auch das Projekt mit der laufenden Nr. 13 sei zwar eine anspruchsvolle Engineeringtätigkeit, doch auch hier bleibe unklar, inwieweit dafür Forschung oder Entwicklung für das Lösen technisch-naturwissenschaftlicher Probleme notwendig sei.

Das Projekt mit der laufenden Nr. 16 sei hinsichtlich Ziel, Inhalt Methode, Vorgangsweise und Neuheit größtenteils mit dem Projekt mit der laufenden Nr. 9 ident. Es sei nicht klar, warum also dafür weitere Forschung und Entwicklung notwendig wäre.

Beim Projekt Nr. 17 handelte es sich um übliche Engineeringtätigkeit, welche keine zusätzliche Forschung und Entwicklung erfordere.

Das Projekt Nr. 18 sei zwar eine anspruchsvolle Engineeringtätigkeit, allerdings sei nicht erkennbar, welche technisch-naturwissenschaftlichen Probleme zu lösen seien und welche Forschungs- und Entwicklungstätigkeit dafür nötig wäre. Die Neuheit gegenüber dem bisherigen Stand der Technik sei nicht erkennbar.

Das Zusammenfassen mehrerer Arbeitsschritte im Projekt mit der laufenden Nr. 19 sei zwar durchaus anspruchsvoll, aber bereits oftmals umgesetzt worden und bedürfe keiner Forschungs- und Entwicklungstätigkeit.

Ebenso sei für das Projekt mit der laufenden Nr. 20 keine Forschungs- und Entwicklungstätigkeit nötig, da es sich bloß um die Auswahl eines Messsystems und das Erstellen einer Spannvorrichtung handle.

Das Finanzamt legt die Beschwerde am 18. Juni 2014 dem Bundesfinanzgericht vor und wies dabei darauf hin, dass im Rahmen des Berufungsverfahrens dem Beschwerdeführer nochmals Gelegenheit gegeben worden sei, das Erfüllen der Voraussetzungen (für eine Forschungsförderungsprämie) nachzuweisen. Die Beschwerdeführerin habe daher mehrmals Gelegenheit gehabt, diese Voraussetzungen zu belegen und werde auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Begünstigungen hingewiesen.

Am 10. Juni 2015 teilte die Beschwerdeführerin dem Finanzamt mit, dass sie erkannt habe, dass ihr ursprünglicher Antrag (auf das Zuerkennen) der Forschungsförderungsprämie Mängel aufweise, die durch eine kritische Überarbeitung beseitigt werden sollten. Diesen überarbeiteten Antrag würde die Beschwerdeführerin dem Finanzamt zukommen lassen.

Dem Bundesfinanzgericht teilte die Beschwerdeführerin mit Schreiben datiert vom 24. Juli 2015 mit, dass sie durch einen professionellen Dienstleister den Antrag auf Gewährung einer

Forschungsförderungsprämie für das Jahr 2012 neu habe erstellen lassen. Daraus ergebe sich, dass die Basis für die Berechnung Forschungsförderungsprämie 2012 € 3.350.761,70 ausmache.

Beigelegt war ein ausgefülltes Formular der Forschungsförderungsgesellschaft mbH zur Beschreibung der Forschungs- und Entwicklungs-Aktivitäten, welches drei Schwerpunkte umfasst und diese wieder in zwanzig Projektnummern teilt. Die drei Schwerpunkte wurden jeweils nach Ziel und Inhalt, Methode beziehungsweise Vorgangsweise und Neuheit kurz beschrieben, ohne auf die den jeweiligen Schwerpunkten zugeordneten Projekte im Detail einzugehen. Tabellarisch wurde die Summe der jeweils nach Projekt entstandenen Aufwendungen für Forschung und Entwicklung für Personal- und Materialkosten, der Projektbeginn, das Projektende, der Notwendigkeit eines Entwurfs, einer Konstruktion, der Fertigung und von Tests aufgegliedert.

Dem Bundesfinanzgericht teilte die Beschwerdeführerin am 25. Juli 2015 mit, dass der vom gleichen professionellen Dienstleister erstellte Antrag auf Forschungsförderung für das Jahr 2014 bereits zu 100 % positiv von der Forschungsförderungsgesellschaft mbH und dem Finanzamt beschieden und die entsprechende Summe gutgeschrieben worden sei. Die Grundlagen und Ursachen für das Beantragen von Forschungsprämien hätten sich bei der Beschwerdeführerin im Laufe der Jahre nicht wesentlich geändert, bloß sei der Antrag auf Forschungsförderung nicht mehr von einem Mitarbeiter, sondern von einem professionellen Dienstleister erstellt worden. Dies unterstütze die Ansicht der Beschwerdeführerin, dass nicht die Grundlagen und Ursachen für die Forschungsprämie (2012) förderungswürdig gewesen seien, sondern dass lediglich die Formulierung und Aufbereitung des Antrages nicht entsprochen habe. Eine Ablehnen des Zuerkennen der Prämie könne daher nicht im Sinne des Gesetzgebers sein. Dieser professionellen Dienstleister habe auch die Daten und die Anträge für die Jahre 2012 und 2013 neu aufbereitet und gehe die Beschwerdeführerin davon aus, dass wenn sie die entsprechenden Anträge von Anfang auf diese Weise eingebracht hätte, diese auch von der Forschungsförderungsgesellschaft mbH zu 100 % positiv beschieden worden wären.

Dem beigelegt war ein ausgefülltes Formular für den Antrag zur Geltendmachung einer Forschungsprämie den Veranlagungszeitraum 2014, ein Ausdruck der Daten des Steuerkontos der Beschwerdeführerin, in welchen die Gutschrift für die Forschungsprämie 2014 ersichtlich ist und das Gutachten der Forschungsförderungsgesellschaft mbH über die Aufwendungen für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung Beschwerdeführerin im Jahr 2014.

Gleiches wie in den oberen zwei Absätzen beschrieben, führte die Beschwerdeführerin im Schreiben datiert vom 28. Juni 2016 betreffend die Forschungsförderungsprämie 2015 aus.

Auch hier war das entsprechende Gutachten Forschungsförderungsgesellschaft mbH sowie ein Auszug aus dem Steuerkonto der Beschwerdeführerin beigelegt.

Entsprechend dieses Vorbringens wurde die Forschungsförderungsgesellschaft mbH mit Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 29. März 2019 aufgefordert anhand der beigelegten Unterlagen der Beschwerdeführerin (auch den positiven Gutachten der Jahre 2014 und 2015) den Antrag der Beschwerdeführerin Antrag Zuerkennung einer Forschungsprämie gemäß § 108c i.V.m. [§ 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988](#) für das Jahr 2012 erneut zu begutachten.

Darauf antwortete die Forschungsförderungsgesellschaft mbH mit Schreiben vom 17. Juni 2019, dass die übermittelten Unterlagen zu den Schwerpunkten Schwerpunkten "F&E Endbearbeitung EBA", "F&E Bearbeitungsanlagen BA" und "F&E Entgratungsanlagen EGA" für eine Begutachtung zu allgemein gehalten seien.

Die inhaltliche Zuordnung der in den nachgereichten Unterlagen angeführten Schwerpunkte zu den im ursprünglichen Jahresgutachten enthaltenen zwanzig Projekten sei nicht möglich, weswegen um Beibehaltung der ursprünglichen Gliederung und um Übermittlung konkreter Beschreibung der zwanzig Projekte ersucht werde.

Dementsprechend wurde die Beschwerdeführerin mit Vorhalt datiert vom 25. September 2019 dazu aufgefordert, dem Ersuchen der Forschungsförderungsgesellschaft mbH nachzukommen und die zwanzig Projekte nach dem in der beigelegten Rückfrage beschriebenen Schema so aufzugliedern, dass eine Beurteilung durch die Forschungsförderungsgesellschaft mbH möglich werde.

Darauf antwortete die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 4. November 2019 mit zusammengefasster Darstellung des bisherigen Vorbringens und tabellarischer Darstellung der von der Forschungsförderungsgesellschaft mbH genehmigten und abgelehnten Projekte, dass das Ablehnen der Projekte Nr. 6, 13, 15, 16, 17, 18, 19, 20 mangels Neuerung und Vermehrung des Wissens akzeptiert werde. Die Bemessungsgrundlage für die Forschungsprämie vermindere sich daher von € 3,310.810,00 um € 562.836,00 auf € 2,747.965. Hinsichtlich der übrigen noch nicht genehmigten Projektbeschreibungen (Nr. 3, 5, 7, 8, 9, 11) führte die Beschwerdeführerin erneut die technische Beschreibung auf vier Seiten aus.

Dieses Schreiben und dessen Beilagen wurden am 11. November 2019 elektronisch an die Forschungsförderungsgesellschaft mbH zur erneuten Begutachtung übermittelt.

Am 17. Februar 2020 übermittelte die Forschungsförderungsgesellschaft mbH eine Rückfrage, bei welcher ersucht wurde, die Beschwerdeführerin zu genaueren Beschreibungen der Projekte Nr. 3, 5, 7, 8, 9 und 11 aufzufordern, insbesondere solle zu den Projekten Nr. 5 und Nr. 7 jeweils eine getrennte Beschreibung eingereicht werden. Dazu führte die

Forschungsförderungsgesellschaft mbH noch einen sechs Seiten langen Fragenkatalog zu den jeweiligen konkreten Projekten an.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts datiert vom 13. März 2020 wurde die Beschwerdeführerin letztmalig aufgefordert entsprechend der Vorgaben des im letzten Absatz dargestellten Schreibens der Forschungsförderungsgesellschaft mbH den Antrag auf Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung gemäß [§ 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) für das Jahr 2012 so zu ergänzen, sodass ein entsprechendes Gutachten erstellt werden könne.

Die entsprechende Antwort der Beschwerdeführerin, welche jedoch nicht auf Punkt Nr. 11 der Projekte einging, wurde der Forschungsförderungsgesellschaft mbH am 5. November 2020 vom Bundesfinanzgericht weitergeleitet.

Im elektronisch übermittelten Gutachten der Forschungsförderungsgesellschaft mbH vom 16. März 2021 wurde für die Punkte Nr. 3, 7, 8 und 9 das Vorliegen der Voraussetzungen des [§ 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) bejaht, für den Punkt 5 teilweise und für den Punkt 11 blieb es aufgrund des Fehlens einer ausreichenden Beschreibung bei der Ablehnung der Förderbarkeit.

I. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die von der Beschwerdeführerin im Antrag zur Geltendmachung einer Forschungsprämie (§ 108c iVm [§ 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988](#)) genannten Aktivitäten in eigenbetrieblicher Forschung und Entwicklung (F&E) erfüllen bei den im Folgenden genannten Projekten die Voraussetzungen des [§ 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#):

Beantragte Aufwendungen (Ausgaben) für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung (F&E)

Löhne und Gehälter	2.085.002,00
Unmittelbare Aufwendungen (Ausgaben)	924.817,00
Finanzierungsaufwendungen (-ausgaben)	0,00
Gemeinkosten	<u>300.982,00</u>
Forschungsaufwendungen Gesamt	3.310.801,00
Steuerfreie Zuwendungen und Auftragsforschung	0,00
beantragte Bemessungsgrundlage	<u>3.310.801,00</u>

Nr.	Schwerpunkte / Projekte	Prozent der ursprünglich beantragen Bemessungsgrundlage	Datum FFG anerkannt	Datum von Bf. zurückgezogen	Datum FFG abgelehnt
1	***1***	14 463.512,14	21.06.2013		

2	***2***	17	562.836,17	21.06.2013	
3	***3***	5	165.540,05	24.07.2014	
4	***4***	5	165.540,05	21.06.2013	
5	***5***	5	165.540,05	teilweise	16.03.2021
6	***6***	4	132.432,04	-	04.11.2019
7	***7***	5	165.540,05	16.03.2021	
8	***8***	6	198.648,06	16.03.2021	
9	***9***	3	99.324,03	24.07.2014	
10	***10***	5	165.540,05	21.06.2013	
11	***11***	4	132.432,04	-	16.03.2021
12	***12***	2	66.216,02	21.06.2013	
13	***13***	4	132.432,04	-	04.11.2019
14	***14***	2	66.216,02	21.06.2013	
15	***15***	2	66.216,02	-	04.11.2019
16	***16***	2	66.216,02	-	04.11.2019
17	***17***	1	33.108,01	-	04.11.2019
18	***18***	1	33.108,01	-	04.11.2019
19	***19***	1	33.108,01	-	04.11.2019
20	***20***	2	66.216,02	-	04.11.2019
Nicht projekt- oder schwerpunktbezogene FE-Aktivitäten		10	331.080,10	21.06.2013	
Bemessungsgrundlage		100	3.310.801,00	2.698.302,82	

Diese Summe der vom Beschwerdeführer getragenen Aufwendungen, welche für das Geltendmachen einer Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und Entwicklung nach [§ 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) für das Jahr 2012 in Betracht kommen, beträgt € 2.698.302,82.

2. Beweiswürdigung

Da die technischen Kenntnisse des Gerichts nicht hinreichen, um beurteilen zu können, ob eine bestimmte Tätigkeit bloß als übliche, vielleicht auch schwierige Ingenieursleistung, einzuordnen ist oder ob damit eine schöpferische Tätigkeit, welche auf systematische Weise unter Verwendung wissenschaftlicher Methoden durchgeführt wurde, die dem Ziel gedient hat, den Stand des Wissens zu vermehren sowie neue Anwendungen dieses Wissens zu erarbeiten, verwirklicht wurde, erfolgte die Beweiswürdigung auf Basis der oben dargestellten Gutachten der Forschungsförderungsgesellschaft mbH.

Auch der Beschwerdeführer bezog sich in seinem Vorbringen allein auf diese Gutachten und hat keine Gegengutachten vorgelegt, sodass keine Zweifel an der materiellen Richtigkeit dieser Gutachten und ihrer Ergänzungen bestehen, die daher gemeinsam mit dem Vorbringen der Parteien, den vorgelegten Unterlagen und Akteninhalten und dem Einblick in Datenbanken des Bundes, die Basis des oben festgestellten Sachverhaltes bilden.

Zusätzlich seien hier noch die Gedanken der Forschungsförderungsgesellschaft mbH zur Basis der Beweiswürdigung wiedergegeben:

„Der Begriff Forschung und experimentelle Entwicklung umfasst:

- Grundlagenforschung – das sind originäre Untersuchungen mit dem Ziel, den Stand des Wissens ohne Ausrichtung auf ein spezifisches praktisches Ziel zu vermehren.*
- Angewandte Forschung – das sind originäre Untersuchungen mit dem Ziel, den Stand des Wissens zu vermehren, jedoch mit Ausrichtung auf ein spezifisches praktisches Ziel.*
- Experimentelle Entwicklung – dies bezeichnet den systematischen Einsatz von Wissen mit dem Ziel, neue oder wesentlich verbesserte Materialien, Vorrichtungen, Produkte, Verfahren, Methoden oder Systeme hervorzubringen.*

Als Grundsatz gilt, dass Forschung und experimentelle Entwicklung im Sinne des [§ 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) aus Tätigkeiten besteht, deren primäres Ziel die weitere technische Verbesserung eines Produktes oder 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.

Nach Anhang I Teil A der Forschungsprämienverordnung und entsprechend der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs ist zur Auslegung des Begriffes Forschung und experimentelle Entwicklung das ‚Frascati Manual‘ der OECD in der jeweils gültigen Fassung ergänzend heranzuziehen (VwGH 30.09.2015, [Ro 2014/15/0018](#); sowie VwGH 29.3.2017, [Ra 2015/15/0060-5](#)). Ein grundlegendes Kriterium für die Abgrenzung von Forschung und experimenteller Entwicklung von anderen, nicht begünstigten Tätigkeiten ist gemäß Frascati Manual das Vorhandensein eines nennenswerten Elementes der Neuheit sowie einer wissenschaftlichen und/oder technologischen Unsicherheit.

Das Frascati Manual definiert das Basiskriterium für Forschung und Entwicklung (F&E) folgendermaßen:

„The basic criterion for distinguishing R&D from related activities is the presence in R&D of an appreciable element of novelty and the resolution of scientific and/or technological uncertainty, i.e. when the solution to a problem is not readily apparent to someone familiar with the basic stock of common knowledge and techniques for the area concerned.“ (OECD. Frascati Manual. 2002 S. 34).

Das Frascati Manual verbindet demnach Neuheit (Stand des Wissens bzw. neue Anwendungen des Wissens) mit der Lösung einer technischen Unsicherheit. Kriterium zur Abgrenzung von F&E zu nicht F&E-Projekten ist somit das Vorliegen von Neuheit und der Lösung einer wissenschaftlich-technologischen Unsicherheit, wozu es entsprechender wissenschaftlicher

beziehungsweise technischer Methoden bedarf. Daraus folgt, dass sowohl eine Vermehrung des Standes des Wissens als auch eine neue Anwendung von Wissen immer in Zusammenhang mit dem Vorliegen einer wissenschaftlich-technologischen Unsicherheit beurteilt werden muss. Liegt keine wissenschaftlich-technologische Unsicherheit vor, gilt es also kein wissenschaftlich-technologisches Problem oder Defizit zu lösen, kann das Ergebnis nicht als F&E im Sinne der oben genannten Gesetzesbestimmungen bewertet werden.“

Experimentelle Entwicklung wird im Frascati Manual wie folgt definiert:

„Experimental development is systematic work, drawing on knowledge gained from research and practical experience, which is directed to producing new materials, products or devices; to installing new processes, systems and services; or to improving substantially those already produced or installed‘. (Frascati Manual. 2002 S. 42).“

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

[§ 108c Abs. 1 EStG 1988](#) (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988 in der maßgeblichen Fassung) lautet auszugsweise wie folgt:

"(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) und für*
- Bildung in Höhe von 6% der Aufwendungen (Ausgaben) im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 8, die nicht Grundlage eines Bildungsfreibetrages sind.*

(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 anzuforderndes 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 Löschanordnung 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."

[§ 119 BAO](#) ([Bundesabgabenordnung](#), BGBl. Nr. 194/1961) normiert die Offenlegungspflicht des Steuerpflichtigen:

"(1) Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

(2) Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben."

[§ 115 Abs. 1 BAO](#) regelt die amtswegige Ermittlungspflicht:

"Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt."

Die beiden letztgenannten Normen gelten auch für das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht (siehe [§ 269 Abs. 1 BAO](#): "Im Beschwerdeverfahren haben die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind. ...")

Zur erhöhten Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen beziehungsweise der beschränkten Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde judiziert der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung, dass es dem Steuerpflichtigen obliegt, in einem ausschließlich auf das Erwirken einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichteten Verfahren selbst einwandfrei das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (siehe zum Beispiel VwGH 07.06.2001, [98/15/0037](#), VwGH 31.03.2004, [99/13/0198](#), VwGH 28.04.2004, [98/14/0196](#), VwGH 21.04.2005, [2001/15/0213](#), VwGH 25.06.2007, 2006/14/0050 etc.; alle unter Hinweis auf VwGH 7.06.2001, [98/15/0037](#)).

Dass es sich bei der Forschungsförderungsprämie um eine abgabenrechtliche Begünstigung handelt, ergibt sich schon aus dem Namen und liegt auf der Hand.

Es wäre daher Sache der Beschwerdeführerin das Vorliegen der Voraussetzungen für das Gewähren der Forschungsförderungsprämie gemäß § 108c i.V.m. [§ 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988](#) für das Jahr 2012 darzulegen und tritt insoweit die amtswegige Ermittlungspflicht in den Hintergrund.

Die Beschwerdeführerin hat es im bisherigen Verfahren trotz vielfacher Aufforderung und mehr als ausreichende Zeit sowie achtmaliger Gelegenheit ihr Vorbringen für die Beurteilung durch die Forschungsförderungsgesellschaft korrekt aufzubereiten beim Punkt Nr. 11 ihres ursprünglichen Antrages (**11**) nicht zustande gebracht, ihren Antrag auf Forschungsförderung so zu formulieren, dass die Forschungsförderungsgesellschaft mbH darüber ein Gutachten erstellen könnte, beziehungsweise hat die Beschwerdeführerin darauf verzichtet auf die Rückfrage vom 18. Februar 2020 zu diesem Punkt zu beantworten.

Daher ist die amtswegige Ermittlungspflicht zu Punkt Nr. 11 (**11**) nunmehr jedenfalls erschöpft und ist die Beschwerde zu diesem Punkt abzuweisen, da es dem Beschwerdeführer nicht gelungen ist, ausreichend darzustellen, dass damit die Voraussetzungen für die Begünstigung des § 108c i.V.m. [§ 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988](#) erfüllt wurden.

Soweit der Punkt Nr. 5 (**5**) betroffen ist, hat die Forschungsförderungsgesellschaft mbH festgehalten, dass derjenige Teil des Projektes, welcher sich auf das Schräglochbohren bezieht, nicht als förderbare Forschung im Sinne des § 108c i.V.m. [§ 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988](#) angesehen werden kann.

Auch hat die Forschungsförderungsgesellschaft mbH darauf hingewiesen, dass die Beschreibung aus dem Jahresgutachten (erstes Gutachten, siehe oben) zu Projekt Nr. 5 (**5**) wesentlich andere Schwerpunkte gesetzt habe. Die dort erwähnten Ziele wie automatische Beladung, Manipulation der Werkstücke, Längenkontrolle, Ausrichten, Mehrfachbearbeitung sind in den zuletzt übermittelten Unterlagen nicht enthalten.

Es hat daher auch hier die Beschwerdeführerin nur teilweise das Vorliegen der Voraussetzungen des § 108c i.V.m. [§ 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988](#) beschrieben. Der angefochtene Bescheid wird insoweit abgeändert, als nur die Hälfte der zu Projekt Nr. 5 (**5**) geltend gemachten Aufwendungen für die Berechnung der Forschungsprämie herangezogen werden.

Soweit die Projekte mit den Nummern 6 (**6**), 13 (**13**), 15 (**15**), 16 (**16**), 17 (**17**), 18 (**18**), 18 (**19**), 19 (**19**) und 20 (**20**) betroffen sind, hat die Beschwerdeführerin mit dem Schreiben vom 4. November 2019 die Beschwerde eingeschränkt, ist zu einer Berechnungsbasis von € 3.310.801,00 zurückgekehrt und hat anerkannt, dass in diesen Punkten die Voraussetzungen des § 108c i.V.m. [§ 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988](#) nicht gegeben sind.

Über diese Punkte ist daher nicht mehr abzusprechen, beziehungsweise sind sie bei der Berechnung der Aufwendungen für Forschung und Entwicklung als Bemessungsgrundlage für die Forschungsprämie außer Acht zu lassen gewesen.

Die übrigen Projekte mit den Nummern 1 (**1**), 2 (**2**), 3 (**3**), 4 (**4**), 7 (**7**), 8 (**8**), 9 (**9**), 12 (**12**), 14 (**14**) und die Aufwendungen für nicht projekt- oder schwerpunktbezogenen Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten sind

daher Grundlage für Berechnung der Bemessungsgrundlage heranzuziehen gewesen (siehe oben unter Sachverhalt) und wird der Beschwerde hinsichtlich der Projekte mit den Nummern 3, 7, 8 und 9 stattgegeben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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 sich dieses Erkenntnis auf die Beurteilung, ob der Beschwerdeführer das Vorliegen der Voraussetzungen des § 108c i.V.m. [§ 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988](#) ausreichend dargestellt hat, also die Sachverhaltsfeststellung und Beweiswürdigung beschränkt und im Übrigen bei der rechtlichen Beurteilung die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs herangezogen hat (siehe oben) wurde keine Rechtsfrage berührt, deren Bedeutung über die Entscheidung dieses Einzelfalles hinausgeht.

Linz, am 29. März 2021