

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin A in der Beschwerdesache E-GmbH, vertreten durch R gegen den Bescheid des Finanzamt B vom 26.05.2014 betreffend **Forschungsprämie § 108c EStG 1988 für 2012 und 2013** zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Es bleibt bei der selbstberechneten Höhe der Forschungsprämien für die strittigen Jahre.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Bei der Beschwerdeführerin (Bf) handelt es sich laut Gesellschaftsvertrag vom 1. Juli 2010 um eine Gesellschaft mit folgendem Unternehmens-Gegenstand:

- a) Entwicklung, Produktion und Vertrieb im Bereich Oberflächentechnik
- b) Galvanotechnik
- c) Metallschleifereien und davon abgeleitete Applikationsbereiche
- d) die Ausübung des Handelsgewerbes samt Export und Import, sowie
- e) der Handel mit Waren aller Art.

Mit Vertrag vom 14. August 2013 wurde der Unternehmensgegenstand um den Vertrieb von Chemikalien, Vorrichtungen, Geräten und Aggregaten erweitert.

Am 13.05.2013 wurde ein Antrag zur Geltendmachung einer Forschungsprämie (FP) für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung gem. § 108c Abs. 2 Z 1 EStG für 2012 und am 18.03.2014 für 2013 bei der Abgabenbehörde eingebracht.

Für das Jahr 2012 wurden 5.027,35 € an Forschungsprämie (10% von 50.273,50 €) sowie für das Jahr 2013 8.582,59 € (10% von 85.825,90 €) beantragt.

Für beide Jahre wurden positive Gutachten der FFG vorgelegt. Als Forschungsthema wurde Werkstofftechnik, Nanotechnologie angeführt. Der Schwerpunkt der Forschung liegt auf einem optofluidischen Verbundwerkstoff mit dessen Hilfe ein oberflächentechnisches Nano-Beschichtungsverfahren entwickelt würde.

In der Ziel- und Inhaltsbeschreibung des FFG-Antrages wurde das Projekt wie folgt beschrieben:

"Der entwickelte Optofluidic Foam reinigt mit Hilfe von UV-Licht (Sonnen - oder künstliches Licht) die Luft und das Wasser von organischen Schadstoffen (organischer Feinstaub), Schadgasen (VOC's, NOx, Gerüche) und Viren und Bakterien. Es werden auch Allergene Stoffe wie Pollen, Schimmelpilzsporen und dergleichen vollständig eliminiert. Die Wirkweise ist vollkommen ungiftig und beruht auf der photokatalytischen Oxidation. Der Werkstoff ist auch in der Lage sich selbst von organischen Verunreinigungen zu reinigen, sodass die Wirkung über lange Zeit erhalten bleibt."

Im Zuge einer Nachschau durch die Betriebsprüfung am 20.05.2014 wurden die Bemessungsgrundlagen für die FP für das Jahr 2012 um 75.000 € sowie für das Jahr 2013 um 25.000 € vermindert, sodass sich die Forschungsprämie für das Jahr 2012 auf 0,00 € und im Jahr 2013 auf 6.082,59 € verringerte.

Begründet wurden diese Kürzungen damit, dass die Schweizer Firma "C-AG" der Beschwerdeführerin einen in der Bilanz als "Aufwandsersatz" titulierten Beitrag für diese Forschungstätigkeit gewährt habe. Dieser Betrag sei auch nicht rückzahlbar.

Diese Zahlungen erfolgten in vier Tranchen à 25.000 €, jeweils im Abstand von 2 Monaten in den Jahren 2012 sowie 2013, beginnend mit Juli 2012.

Da nur die tatsächlichen Aufwendungen (Ausgaben) in die Grundlage einfließen könnten, wurden diese tatsächlich geleisteten Zahlungen aus der Bemessungsgrundlage für die FP ausgeschieden.

Mit Bescheiden vom 23.05.2014 wurden die aus obiger Grundlage ermittelten Forschungsprämien für die beiden strittigen Jahre festgesetzt und ergab sich daraus eine Nachzahlung für 2012 (da bereits die beantragte FP gebucht war) von 5.027,35 € sowie für 2013 eine Gutschrift iHv 6.082,59 €.

Die Bf erhob am 25.06.2014 dagegen Beschwerde und führte darin im Wesentlichen aus, dass die Bemessungsgrundlage der beantragten Forschungsprämien korrekt berechnet worden seien. Die Zahlungen der Firma C-AG seien keinesfalls Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln gem. § 3 Abs. 4 EStG da es sich bei der angeführten Firma um ein Schweizer Privatunternehmen handeln würde. Weiters käme auch der Tatbestand der Auftragsforschung gem. § 108c Abs. 2 Z 2 EStG nicht in Frage, da die E-GmbH zu keinem Zeitpunkt von der Firma C-AG beauftragt worden sei Forschungstätigkeiten in irgendeine Richtung durchzuführen. Es seien niemals Forschungsergebnisse an die Firma C-AG übermittelt worden. Es habe lediglich eine Vereinbarung über die intensive Zusammenarbeit bei der Abklärung der Marktakzeptanz des Produktes

gegeben. Um hier die Liquidität der E-GmbH aufrecht zu erhalten, wurde der Zuschuß vereinbart. In weiterer Folge wurde auch über eine Beteiligung der C-AG an der E-GmbH verhandelt, wobei für den Fall, dass es zu keiner Einigung darüber kommen sollte, der Aufwandsersatz von 100.000 € nicht rückzuerstatten wäre. Die Bezeichnung "Aufwandsersatz" sei gewählt worden um zu dokumentieren, dass keine konkrete Leistung seitens der E-GmbH erbracht wurde. Hätten die Verhandlungen zu einem positiven Ergebnis geführt, wäre der Betrag auf den Kaufpreis von Patentrechten bzw. Anteilen an der E-GmbH angerechnet worden.

Weiters wurde ausdrücklich auf die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung nach § 262 Abs. 2 BAO verzichtet und die unmittelbare Vorlage an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung beantragt.

Im Vorlagebericht argumentierte die Abgabenbehörde, dass keine rein eigenbetriebliche Forschung iSd § 108c Abs. 2 Z 1 EStG vorliege. Im angeführten „Letter of Intent“ werde unter Pkt. 1 („Gegenstand des LOI“) festgehalten „Beide Vertragsparteien sind sich einig, eine gemeinschaftliche Weiterentwicklung mit dem Ziel der kommerziellen Nutzung voranzutreiben“, in Pkt. 1. 1 wird die „gemeinschaftliche Intensivierung der Zusammen-arbeit“ angeführt. Diese Vertragsteile sprechen nach Ansicht des Finanzamtes für eine zumindest teilweise Auftragsforschung iSd § 108c Abs. 2 Z 2 EStG, dementsprechend sind die von der Schweizer C-AG geleisteten Zahlungen richtigerweise als „Aufwandsersatz“ tituliert worden und handelte es sich nicht – wie in der Beschwerde nunmehr ausgeführt – um einen „Liquiditätszuschuss“. In der Beschwerde selbst wurde zudem dargelegt, dass die Beschwerdeführerin zu keinem Zeitpunkt mit "konkreten Forschungsarbeiten beauftragt gewesen sei“. Aus dieser Diktion sei jedoch erkennbar, dass es offensichtlich einen Auftrag gegeben haben muss. Bei einem inländischen Unternehmen als Auftraggeber könne ein Auftragnehmer für die in Auftrag genommene Forschung und experimentelle Entwicklung hinsichtlich der von der Mitteilung gem. § 108c Abs. 2 Z 5 TS 5 EStG umfassten Aufwendungen (Ausgaben) des Auftraggebers keine Forschungsprämie iSd Abs. 2 Z 1 in Anspruch nehmen. Da es sich aber im vorliegenden Fall bei der C-AG um ein ausländisches Unternehmen handle, könne- wie auch in der Beschwerde ausgeführt – die Schweizer Firma keine Forschungsprämie in Anspruch nehmen und sei dementsprechend auch keine Mitteilung gem. Abs. 2 Z 5 TS 5 ergangen. Der Beschwerdeführer könne aber diesen nicht konsumierbaren Teil der Aufwendungen der C-AG nicht für sich in Anspruch nehmen und ihrer Prämien-Bemessungsgrundlage zuführen. Aus diesem Grund sei daher die Bemessungsgrundlage iHv € 100.000,00 vermindert worden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist, ob zumindest zum Teil eine Auftragsforschung besteht und daher die beantragte Forschungsprämie der Bf zu kürzen war oder nicht.

Gem. § 108c Abs. 1 EStG können Steuerpflichtige, soweit sie nicht Mitunternehmer sind, und Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, 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.

2. Auftragsforschung für in Auftrag gegebene Forschung und experimentelle Entwicklung im Sinne der Z 1 nach Maßgabe folgender Bestimmungen:

- Die Forschung muss von einem inländischen Betrieb oder einer inländischen Betriebsstätte in Auftrag gegeben werden.
- Es dürfen nur Einrichtungen oder Unternehmen beauftragt werden, die mit Forschungsaufgaben und experimentellen Entwicklungsaufgaben befasst sind und deren Sitz in einem Staat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes gelegen ist.
- Der Auftragnehmer darf nicht unter beherrschendem Einfluss des Auftraggebers stehen oder Mitglied einer Unternehmensgruppe (§ 9 des Körperschaftsteuergesetzes 1988) sein, der auch der Auftraggeber angehört.

...

- Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Forschungsprämie ist, dass der Auftraggeber bis zum Ablauf seines Wirtschaftsjahres dem Auftragnehmer nachweislich mitteilt, bis zu welchem Ausmaß an Aufwendungen (Ausgaben) er die Forschungsprämie für Auftragsforschung in Anspruch nimmt. Der Auftragnehmer kann für die in Auftrag genommene Forschung und experimentelle Entwicklung hinsichtlich der von der Mitteilung umfassten Aufwendungen (Ausgaben) keine Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung in Anspruch nehmen.

- Die Forschungsprämie für Auftragsforschung kann von jenen Aufwendungen (Ausgaben) nicht geltend gemacht werden, die Grundlage einer Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung ist.

(4) Die sich aus dem Verzeichnis ergebenden Prämien sind auf dem Abgabekonto gut zu schreiben, es sei denn, es ist ein Bescheid gemäß § 201 BAO zu erlassen. Die Gutschrift

wirkt auf den Tag der Einreichung des Verzeichnisses zurück. Werden Aufwendungen, für die eine Bildungsprämie geltend gemacht worden ist, vergütet, ist die Bildungsprämie im Ausmaß von 6% des als Betriebseinnahme anzusetzenden Vergütungsbetrages zurückzuzahlen. Sowohl die Prämien als auch Rückforderungsansprüche gelten als Abgaben vom Einkommen im Sinne der Bundesabgabenordnung und des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes. Auf Gutschriften und Rückforderungen sind jene Bestimmungen der Bundesabgabenordnung anzuwenden, die für wiederkehrend zu erhebende, selbst zu berechnende Abgaben gelten. Bei Gesellschaften, die nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähige Personenvereinigungen sind, hat die zusammengefasste Verbuchung der Gebarung mit jenen Abgaben zu erfolgen, die die Beteiligten gemeinsam schulden.

(5) Die Prämien sind zu Lasten des Aufkommens an veranlagter Einkommensteuer zu berücksichtigen.

...

(7) 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.

§ 1 Abs. 1 der ForschungsprämienVO, BGBl II 515/2012, regelt, dass der Geltendmachung einer Forschungsprämie Aufwendungen (Ausgaben) im Sinne der Abs. 2 und 3 im Bereich von Forschung und experimenteller Entwicklung (Anhang I) zu Grunde zu legen sind. Die Bestimmungen der § 6 Z 10 und § 20 Abs. 2 EStG sowie § 12 KStG 1988 sind anzuwenden.

In Anhang II der ForschungsprämienVO, BGBl II 515/2012, wird normiert, dass von den gesamten Forschungsaufwendungen steuerfreier Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln (§ 3 Abs. 4 EStG), die die Bemessungsgrundlage für die Forschungsprämie mindern, und/oder Aufwendungen/Ausgaben, die von einer Mitteilung gemäß § 108c Abs. 2 Z 2 vorletzter Teilstrich erfasst sind, abzuziehen sind.

Die Abgabenbehörde argumentiert, dass es sich nicht ausschließlich um eine eigenbetriebliche Forschung handelt sondern zum Teil um Auftragsforschung, da Zahlungen einer Schweizer Firma an die Bf erfolgt sind.

Gem. § 108c Abs. 2 Z 2 EStG kann Auftragsforschung aber nur dann gegeben sein, wenn die Forschung von einem inländischen Betrieb oder einer inländischen Betriebsstätte in Auftrag gegeben wurde. Bei der Firma C-AG handelt es sich um ein

Schweizer Unternehmen, welches zwar weitere Standorte in anderen Ländern unterhält, aber keine Betriebsstätte oder eigenes Unternehmen in Österreich.

Da der Gesetzestext hier eindeutig ist und keine weitere Interpretation zulässt, ist der Argumentation der Abgabenbehörde diesbezüglich nicht zu folgen. Damit erübrigt sich aber auch die weitergehende Auseinandersetzung, ob ein nicht konsumierbarer Teil einer Auftragsprämie auf den Auftragnehmer "übertragen" werden kann oder nicht.

Weiters wurden die Zahlungen nicht aus öffentlichen Mitteln gem. § 3 Abs. 4 EStG 1988 bestritten, sondern wurde dieser Zuschuß von einem Privatunternehmen geleistet.

Da es sich im vorliegenden Fall weder um eine Auftragsforschung handelt, noch steuerfreie Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln geflossen sind, waren die angefochtenen Bescheide aufzuheben.

Zulässigkeit einer 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 diese Voraussetzung im Beschwerdefall aufgrund der oben wiedergegebenen Rechtsprechung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 25. April 2018