

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den Richter R

- **in** der Beschwerdesache Bf (Beschwerdeführerin, Bf.), AdresseBf, vertreten durch Stbgesellschaft,
- **über** die Beschwerde vom 7.5.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien (belangte Behörde) vom 11.3.2015 zu St.Nr. Steuernummer, mit welchem der am 25.8.2014 eingebrachte Antrag auf Forschungsprämie für 2013 abgewiesen wurde,

zu Recht erkannt:

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO wird aufgrund der Beschwerde vom 7.5.2015 der angefochtene Bescheid vom 11.3.2015 ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) beantragte unter Punkt 1 des am 19.8.2014 unterfertigten Formulars E 108c-PDF für 2013, auf welchem der Bilanzstichtag mit 31.3.2013 eingetragen ist, eine Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung gemäß § 108c Abs. 2 Z 1 EStG in Höhe von 6.406,02 €. Der Antrag wurde per Post mit Aufgabedatum 25.8.2014 bei der belangten Behörde eingebracht.

Die belangte Behörde erließ an die Bf. den angefochtenen, mit 11.3.2015 datierten Bescheid mit folgendem Spruch: „*Der Antrag von Bf in BfAdresse vom 25.08.2014, eingebracht am 25.08.2014 betreffend Antrag auf Forschungsprämie für 2013 wird abgewiesen.*“

Über FinanzOnline wurde am 10.4.2015 die Verlängerung der Beschwerdefrist bis 10.5.2015 beantragt. Da kein bescheidmäßiger Abspruch über diesen Antrag aktenkundig ist, wurde die Beschwerdefrist im Ergebnis durch Hemmung gemäß § 245 Abs. 3 und 4 BAO bis 10.5.2015 verlängert.

Über FinanzOnline wurde am 7.5.2015 Beschwerde gegen den Bescheid zur Abweisung des Antrages auf Forschungsprämie 2013 vom 11.3.2015 erhoben, eine Senatsentscheidung und eine mündliche Verhandlung sowie das Absehen von der

Veröffentlichung der Entscheidung beantragt, weil der Veröffentlichung wesentliche Interessen des Steuerpflichtigen entgegenstünden.

Am 18.5.2015 langte bei der belangten Behörde eine Begründung zur Beschwerde ein.

Die belangte Behörde erließ eine abweisende, mit 28.9.2015 datierte Beschwerdeverentscheidung.

Über FinanzOnline wurde am 22.10.2015 die Verlängerung der Frist zur Stellung eines Vorlageantrages bis 30.11.2015 beantragt. Da kein bescheidmäßiger Abspruch über diesen Antrag aktenkundig ist, wurde die Frist im Ergebnis durch Hemmung gemäß § 264 Abs. 4 lit. a iVm § 245 Abs. 3 und 4 BAO bis 30.11.2015 verlängert.

Über FinanzOnline wurde am 30.11.2015 die Verlängerung der Frist zur Stellung eines Vorlageantrages bis 31.1.2016 beantragt. Mit Bescheid vom 1.12.2015 verlängerte die belangte Behörde die Frist unter teilweiser Stattgebung des Antrages bis 15.12.2015.

Über FinanzOnline wurde am 10.12.2015 der Vorlageantrag gemäß § 264 Abs. 1 BAO (Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde vom 7.5.2015 durch das Bundesfinanzgericht als Verwaltungsgericht des Bundes gemäß Art. 129 B-VG) gestellt, eine Senatsentscheidung und eine mündliche Verhandlung sowie das Absehen von der Veröffentlichung der Entscheidung beantragt, weil der Veröffentlichung wesentliche Interessen des Steuerpflichtigen entgegenstünden.

Laut Firmenbuchauszug vom 6.9.2017 ist seit Eintragung der Bf. ihr Stichtag für den Jahresabschluss der 31. März.

Seitens des Bundesfinanzgerichtes wurde ein Vorhalt vom 18.9.2017 an die beiden Streitparteien gerichtet betreffend der durch Erkenntnis nicht zu sanierenden Gestaltung des Spruches des angefochtenen Bescheides sowie betreffend allfällige Bereitschaft zu einer Vorgangsweise gemäß § 300 BAO bzw. zur Zurückziehung der Anträge auf Senat und mündliche Verhandlung.

Die belangte Behörde antwortete am 12.10.2017, dass sie Bedenken gegen eine Vorgangsweise gemäß § 300 BAO hätte, weil dann res judicata zu befürchten wäre.

Seitens der Bf. wurden mit Schreiben vom 24.11.2017 die Anträge auf Senat und mündliche Verhandlung zurückgezogen.

Über die Beschwerde wird erwogen:

Mit dem angefochtenen Bescheid wird der Antrag auf Forschungsprämie für 2013 „abgewiesen“.

Die ersten vier Absätze von § 108c EStG bestimmen bezug habend in der für das gegenständliche Wirtschaftsjahr anzuwendenden Fassung:

„§ 108c. (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 ...*
- 2. Auftragsforschung ...*

(3) Die Prämien können erst nach Ablauf des jeweiligen Wirtschaftsjahres geltend gemacht werden, spätestens jedoch bis zum Eintritt der Rechtskraft des betreffenden Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides (§ 188 der Bundesabgabenordnung).

(4) Die sich aus dem Verzeichnis ergebenden Prämien sind auf dem Abgabenkonto 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.“

§ 201 BAO bestimmt bezug habend:

„§ 201. (1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

- 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*

...

- 3. ... oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,*

...“

§ 198 BAO lautet: „§ 198. (1) Soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes vorgeschrieben ist, hat die Abgabenbehörde die Abgaben durch Abgabenbescheide festzusetzen.

(2) Abgabenbescheide haben im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Führen Abgabenbescheide zu keiner Nachforderung, so ist eine Angabe über die Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuldigkeiten entbehrlich. Ist die Fälligkeit einer Abgabenschuldigkeit bereits vor deren Festsetzung eingetreten, so erübrigt sich, wenn auf diesen Umstand hingewiesen wird, eine nähere Angabe über den Zeitpunkt der Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuldigkeit.“

Aus den zitierten Gesetzesstellen geht hervor:

- Wenn ein Bescheid über eine Prämie für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung bzw. über eine Prämie für Auftragsforschung zu erlassen ist, dann hat dies ein Abgabenbescheid zu sein.
- Der angefochtene, den Prämienantrag abweisende Bescheid ist kein Abgabenbescheid.

Der angefochtene Bescheid vom 11.3.2015 hätte daher nicht mit einem derartigen Spruch, mit welchem er aber ergangen ist, ergehen dürfen.

§ 279 Abs. 1 BAO bestimmt: „Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.“

Eine Entscheidung „in der Sache“ kann nur innerhalb derjenigen „Sache“ erfolgen, welche den Inhalt des Spruches des angefochtenen Bescheides gebildet hat. Es ist hier also zu klären, ob eine Abänderung des angefochtenen (schlicht abweisenden) Bescheides vom 11.3.2015 in einen Abgabenbescheid im Rahmen der „Sache“ des Bescheides vom 11.3.2015 bliebe.

Nach der überwiegenden Rechtsprechung des früheren UFS (laut Findok) zu Forschungs- und anderen Prämien wurden Abweisungsbescheide nicht als Bescheide gemäß § 201 BAO qualifiziert und auch nicht in (Abgaben)Bescheide gemäß § 201 BAO umgeändert, sondern (ersatzlos) aufgehoben:

- UFS 3.10.2005, RV/0143-F/04: Der vom FA erlassene Bescheid zur Abweisung des Antrages auf Gewährung der Forschungsprämie wurde aufgehoben, weil er nicht als Abgabenbescheid qualifiziert wurde. Es hätte aber ein Abgabenbescheid gemäß § 201 BAO ergehen müssen.
- UFS 12.5.2005, RV/0327-F/04: Der vom FA erlassene Bescheid zur Abweisung des Antrages auf Gewährung der Lehrlingsausbildungsprämie wurde aufgehoben, weil er nicht als Abgabenbescheid qualifiziert wurde. Es hätte aber ein Abgabenbescheid gemäß § 201 BAO ergehen müssen.

- (abweichend) UFS 30.5.2008, RV/0462-G/06: Der vom FA erlassene Bescheid zur Abweisung des Antrages auf Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie wurde als Bescheid angesehen, der inhaltlich der gebotenen Festsetzung der Prämie mit 0,00 € gemäß § 201 BAO entspreche, und mit der Berufungsentscheidung bestätigt.

Analyse der Rechtsprechung des VwGH:

- VwGH 26.1.2006, 2004/15/0064 (u.a. zu NOVA 1/2001): „... *Hinsichtlich des Zeitraumes Jänner 2001 hat die belangte Behörde mit dem angefochtenen Bescheid eine Abgabenvorschreibung vorgenommen. Sie hat dabei übersehen, dass der – mit Berufung angefochtene – Bescheid des Finanzamtes kein Abgabenbescheid ist, sondern ein Bescheid, mit dem ein Antrag auf Festsetzung von Abgaben abgewiesen worden ist. Als Abgabenbehörde zweiter Instanz (§ 260 BAO) kommt der belangten Behörde eine Zuständigkeit zur erstmaligen Festsetzung von Abgaben nicht zu. Der angefochtene Bescheid ist sohin hinsichtlich Jänner 2001 gemäß § 42 Abs. 2 Z. 2 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde, im Übrigen gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben.*“

Die Prüfung des angefochtenen Bescheides hatte der VwGH gemäß § 41 VwGG auch außerhalb der geltend gemachten Beschwerdepunkte hinsichtlich der Unzuständigkeit der belangten Behörde vorzunehmen. Wenn der VwGH also bei den folgenden drei Erkenntnissen keine solche Unzuständigkeit aufgegriffen hat, obwohl es sich zugrundeliegend um einen Abweisungsbescheid gehandelt hätte, welcher durch die abweisende Berufungsentscheidung des UFS bestätigt worden ist, so hätte der VwGH damit einen Abweisungsbescheid bei Prämienanträgen akzeptiert. Ein solcher Bescheid könnte diesfalls wie ein Bescheid zur Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 201 BAO mit 0 € aufgefasst werden. „Könnte“ deshalb, weil in den Begründungen der drei VwGH-Erkenntnisse zwar jeweils eine erstinstanzliche Abweisung erwähnt wird, jedoch die Begründungen der angefochtenen Berufungsentscheidungen (laut Findok) jeweils die erstinstanzliche Erlassung eines Bescheides gemäß § 201 BAO bzw. Bescheides über die Festsetzung einer Abgabe anführen.

- VwGH 21.9.2006, 2004/15/0104 (zur vergleichbaren Abgabenart IZP 2002, wobei bereits in der Stammfassung BGBl. I 155/2002 des § 108e Abs. 5 Satz 1 EStG ein Bescheid gemäß § 201 BAO angesprochen wurde):

„Am 5. Jänner 2004 überreichte der Beschwerdeführer beim Finanzamt das Formblatt E 108e ... für 2002 zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e.

Mit Bescheid vom 23. Jänner 2004 wies das Finanzamt dieses Ansuchen ab ...“

Die Berufung gegen diesen Bescheid hatte der UFS mit BE vom 4.6.2004, RV/0141-S/04 abgewiesen, wobei zum angefochtenen Bescheid in der Begründung der BE ausgeführt worden war (Hervorhebung nicht im Original): *„Das Finanzamt wies dieses Ansuchen mit Bescheid (vom 23. Jänner 2004) über die **Festsetzung** der Investitionszuwachsprämie für 2002 ab.“*

- VwGH 22.11.2006, 2006/15/0049: „Mit Bescheid vom 3. März 2004 wies das Finanzamt den Antrag auf Gewährung von Investitionszuwachsprämie ... ab ...“

Die Berufung gegen diesen Bescheid hatte der UFS mit BE vom 29.11.2004, RV/0087-K/04 abgewiesen, wobei zum angefochtenen Bescheid in der Begründung der BE ausgeführt worden war: „Das Finanzamt kam dem Ansuchen betreffend die Investitionszuwachsprämie nicht nach.“

...

Die Selbstberechnung der Bw. war daher objektiv rechtswidrig und damit unrichtig im Sinne von § 201 BAO, weshalb das Finanzamt auch den Bescheid gemäß § 201 BAO zu erlassen hatte...“.

- VwGH 15.1.2008, 2007/15/0268: „Mit Bescheid vom 18. August 2004 wies das Finanzamt diesen Antrag auf Gewährung einer Prämie ab ...“

Die Berufung gegen diesen Bescheid hatte der UFS mit BE vom 13.3.2007, RV/0108-F/05 abgewiesen, wobei zum angefochtenen Bescheid in der Begründung der BE ausgeführt worden war: „Mit Bescheid gemäß § 201 BAO vom 18. August 2004 versagte das Finanzamt die Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie ...“

Auf die für den vorliegenden Fall zu lösende Rechtsfrage sind somit VwGH 21.9.2006, 2004/15/0104 und VwGH 22.11.2006, 2006/15/0049 und VwGH 15.1.2008, 2007/15/0268 nicht übertragbar.

Auf die für den vorliegenden Fall zu lösende Rechtsfrage ist nur VwGH 26.1.2006, 2004/15/0064 übertragbar. Dementsprechend wird die Rechtsfrage, ob ein Bescheid zur Abweisung eines Antrages auf eine Prämie, welche als Abgabe gilt, gemäß § 279 Abs. 1 BAO innerhalb der „Sache“ in einen Abgabenbescheid gemäß § 201 BAO abgeändert werden darf, hier mit NEIN beantwortet.

Im Hinblick auf § 108c Abs. 4 EStG sind zwei Varianten der im vorliegenden Fall rechtsrichtig zu gewährenden Prämie denkbar, welche beide zum selben Ergebnis, nämlich der ersatzlosen Aufhebung des angefochtenen Bescheides führen:

- 1) Wenn die rechtsrichtig zu gewährende Prämie genau 6.406,02 € wäre, dann wäre iSv § 108c Abs. 4 EStG diesbezüglich gar kein Bescheid zu erlassen und der dennoch erlassene angefochtene Bescheid wäre gemäß § 279 Abs. 1 BAO, d.h. ersatzlos, aufzuheben.
- 2) Wenn die rechtsrichtig zu gewährende Prämie ungleich 6.406,02 € wäre, dann wäre iSv § 108c Abs. 4 EStG zwar ein diesbezüglicher Bescheid zu erlassen gewesen. Da der angefochtene Bescheid vom 11.3.2015 jedoch mit einem derartigen (schlicht abweisenden) Spruch, mit welchem er aber ergangen ist, nicht hätte ergehen dürfen und eine Abänderung des angefochtenen Bescheides in einen Abgabenbescheid gemäß § 201 BAO unzulässig ist, verbliebe auch bei der zweiten Variante als Konsequenz nur die Aufhebung des angefochtenen Bescheides gemäß § 279 Abs. 1 BAO, d.h. die ersatzlose Aufhebung.

Infolge der jedenfalls gebotenen, ersatzlosen Aufhebung des angefochtenen Bescheides kann dahingestellt bleiben,

- ob der Spruch des angefochtenen Bescheides („*Forschungsprämie*“) – im Zusammenhalt mit der Bescheidbegründung und dem Antrag – ausreichend zum Ausdruck bringt, dass damit die geltend gemachte Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung iSd § 108c Abs. 2 Z 1 EStG (und nicht Auftragsforschung iSd § 108c Abs. 2 Z 2 EStG) angesprochen wird;
- ob der Spruch des angefochtenen Bescheides („*für 2013*“) – im Zusammenhalt mit der Bescheidbegründung und dem Antrag – ausreichend zum Ausdruck bringt, dass es sich um eine Prämie für das am 31. März 2013 geendet habende Wirtschaftsjahr handelt;
- ob die Begründung des angefochtenen Bescheides den für eine Maßnahme gemäß § 201 Abs. 2 Z 1 BAO erforderlichen sinngemäßen Aufhebungsgrund iSd § 299 BAO enthält bzw. den für eine Maßnahme gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 BAO erforderlichen sinngemäßen Wiederaufnahmsgrund iSd § 303 BAO enthält (vgl. BFG 17.7.2017, RV/3100714/2015);
- wie hoch die anzuerkennende Prämie ist;
- wie das Ermessen zu üben wäre, wenn die anzuerkennende Höhe der Prämie ungleich der beantragten 6.406,02 € ist und mit dem angefochtenen Bescheid zumindest ein tauglicher Aufhebungs- bzw. Wiederaufnahmsgrund geltend gemacht worden ist, sodass die Grundvoraussetzungen für die Erlassung eines Bescheides gemäß § 108c Abs. 4 EStG iVm § 201 BAO gegeben wären.

Zum Antrag auf Absehen von der Veröffentlichung:

Gemäß § 23 Abs. 1 und 2 BFGG sind Entscheidungen des BFG idR in der vom BMF betriebenen Findok zu veröffentlichen, wobei die personenbezogenen Daten (hier: Firmenname, Adresse und Steuernummer) unkenntlich zu machen, d.h. zu anonymisieren sind.

§ 23 Abs. 3 BFGG bestimmt: „(3) *Eine Veröffentlichung hat zu unterbleiben, wenn im Einzelfall wesentliche Interessen der Parteien oder wesentliche öffentliche Interessen entgegenstehen. Die Veröffentlichung von Formalbeschlüssen sowie von Erkenntnissen ohne besondere rechtliche Bedeutung insbesondere betreffend Verwaltungsübertretungen kann unterbleiben.*“

Seitens der Bf. wurde zwar nicht dargelegt, warum konkret wesentliche Interessen einer Veröffentlichung entgegenstünden. Es ist aber naheliegend, dass die Veröffentlichung einer Entscheidung, welche die Erörterung der Angelegenheiten enthält, für welche die Bf. die Forschungsprämie geltend gemacht hat und für welche die belangte Behörde die Voraussetzungen für die Prämiengewährung verneint, nach Ansicht der Bf. ihren wesentlichen Interessen zuwiderliefe. Die vorliegende Entscheidung enthält aber keine inhaltliche Auseinandersetzung mit diesen Angelegenheiten, sodass hier eine Beeinträchtigung von Interessen der Bf. durch die Veröffentlichung einer inhaltlichen Auseinandersetzung mit diesen Angelegenheiten unmöglich ist.

Andere wesentliche Interessen der Bf., die einer Veröffentlichung der vorliegenden Entscheidung entgegenstehen könnten, sind nicht ersichtlich.

Somit darf hier aus dem Titel der Beeinträchtigung von Interessen nicht von einer Veröffentlichung der anonymisierten Version der vorliegenden Entscheidung abgesehen werden.

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 die Lösung der hier gegenständlichen Rechtsfrage, nämlich ob ein Bescheid zur Abweisung eines Antrages auf eine Prämie, welche als Abgabe gilt, innerhalb der „Sache“ gemäß § 279 Abs. 1 BAO in einen Abgabenbescheid gemäß § 201 BAO abgeändert werden darf, im Einklang mit VwGH 26.1.2006, 2004/15/0064 erfolgt, ist die (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof im vorliegenden Fall nicht zulässig.

Wien, am 9. Jänner 2018