



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Johanna Lanser und die weiteren Mitglieder Mag. Andreas Freisinger, Dr. Reinhold Lexer und Dr. Bernhard Sigmund im Beisein des Schriftführers Klaus Weihrauter über die Berufung der Fa. Bw, Anschrift, vertreten durch Steuerberater, vom 30. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck, vertreten durch Mag. Barbara Prader, vom 24. Jänner 2008 betreffend Abweisung eines Antrages auf Festsetzung der Forschungsprämie 2005 gemäß § 201 BAO nach der am 29. November 2012 in 6021 Innsbruck, Innrain 32, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben. Der Antrag auf Festsetzung der Forschungsprämie gemäß § 201 Abs 2 Z 2 BAO wird als verspätet zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der vormalige steuerliche Vertreter der Berufungswerberin (GmbH) hat am 28. März 2006 den Jahresabschluss für das Jahr 2005 beim Finanzamt Innsbruck eingereicht.

In der Gewinn- und Verlustrechnung dieses Jahresabschlusses wurden Erträge aus steuerfreien Prämien in Höhe von 4.627,79 € ausgewiesen. Zugleich wurde unter den steuerlichen Hinzurechnungen und Kürzungen ein Kürzungsbetrag für eine Forschungsprämie in gleicher Höhe in Abzug gebracht.

Nach den Ausführungen im Schreiben des vormaligen steuerlichen Vertreters vom 30. April 2008 (Berufung) hiezu sei die Forschungsprämie mittels Beilage E 108 c geltend gemacht

worden und diese gleichzeitig mit der Bilanz 2005 am 28. März 2006 eingereicht worden. Da auf dem Abgabenkonto der Abgabepflichtigen keine Gutschrift der Forschungsprämie erfolgt sei, sei im Jänner 2007 schriftlich die Gutschrift der Forschungsprämie 2005 urgiert worden.

Hiezu erliegt im Veranlagungsakt ein Schreiben des vormaligen steuerlichen Vertreters vom 31. Jänner 2007, mit welchem die Beilage E 108 c, in der eine beantragte Forschungsprämie in Höhe von 4.627,79 € ausgewiesen ist, übermittelt wurde.

Mit 1. Februar 2007 wurde auf dem Abgabenkonto eine Gutschrift der Forschungsprämie in beantragter Höhe von 4.627,79 € verbucht.

Mit einem weiteren Schreiben des vormaligen steuerlichen Vertreters vom 20. Dezember 2007 wurde ein Antrag auf Festsetzung der Forschungsprämie für das Jahr 2005 gem. § 201 BAO gestellt, diesem Antrag das Formular E 108 c mit dem Vermerk „Berichtigung“ beigelegt, in welchem eine Forschungsprämie in Höhe von 58.687,03 € beantragt wurde und hiezu begründend ausgeführt, dass die Forschungsprämie ursprünglich mit einem Betrag von 4.627,79 € geltend gemacht worden sei, aufgrund eines Irrtums das Forschungsprojekt X nicht in die Bemessungsgrundlage der Forschungsprämie aufgenommen sondern lediglich die dementsprechende Weiterentwicklung der Verfahrenstechnik (=Produktionsverfahren) berücksichtigt worden sei. Da es sich dabei um begünstigungsfähige Forschungskosten handle, werde gem. § 201 BAO der Antrag gestellt, die Forschungsprämie für das Jahr 2005 der berichtigten Beilage E 108 c entsprechend mit 58.687,03 € festzusetzen.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 24. Jänner 2008 wurde der Antrag auf Festsetzung der Forschungsprämie abgewiesen und begründend ausgeführt, dass gem. § 108c Abs 3 EStG 1988 Prämien erst nach Ablauf des jeweiligen Wirtschaftsjahres, spätestens jedoch nur bis zum Eintritt der Rechtskraft des betreffenden Einkommensteuer- Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides geltend gemacht werden könnten. Da der betreffende Körperschaftsteuerbescheid vom 28. März 2006 bereits rechtskräftig sei, sei der Antrag abzuweisen gewesen.

Gegen diesen Bescheid wurde nach zweimaliger Fristverlängerung durch das Finanzamt mit Schreiben des vormaligen steuerlichen Vertreters vom 30. April 2008 Berufung erhoben und diese der Abgabenbehörde zweiter Instanz direkt zur Entscheidung vorgelegt.

In der Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass sich zum Jahresende 2007 die Berechnung der Forschungsprämie als unvollständig herausgestellt habe und umgehend sowie innerhalb der Jahresfrist des § 201 Abs. 2 Z 2 BAO das berichtigte Formular E 108 c beim Finanzamt eingereicht worden sei.

In der am 29. November 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde durch den nunmehrigen steuerlichen Vertreter ergänzend ausgeführt, dass die Festsetzung der Forschungsprämie 2005 auf § 201 Abs. 2 Z 2 BAO gestützt werde und seiner Auffassung nach der Antrag auf Festsetzung der Forschungsprämie gem. § 201 Abs. 2 Z 2 BAO deshalb innerhalb der dafür vorgesehenen Jahresfrist eingebracht worden sei, weil die Verbuchung der ursprünglich geltend gemachten Forschungsprämie 2005 auf dem Abgabenkonto durch die Abgabenbehörde im Februar 2007 erfolgt sei, die Verbuchung durch die Abgabenbehörde auf dem Abgabenkonto als solche bei Selbstberechnungsabgaben an die Stelle der Bescheiderlassung trete, sohin die Prämie erst mit der Buchung nach außen wirke und damit das fristauslösende Ereignis im Sinne des § 201 Abs. 2 Z 2 BAO darstelle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 108c Abs. 3 EStG 1988 können die Prämien (für Forschung und Bildung) nur in einer Beilage zur Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung (§ 188 BAO) des betreffenden Jahres geltend gemacht werden. Sie können überdies in einer bis zum Eintritt der Rechtskraft des Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides nachgereichten Beilage geltend gemacht werden.

Der Gesetzgeber hat damit eine Antragsfrist für die Geltendmachung der Forschungsprämie ausdrücklich formuliert und ist die Stellung des Antrages auf Prämienbewilligung zeitlich grundsätzlich mit der Rechtskraft des Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides begrenzt.

Daraus ergibt sich, dass ein Antrag auf Gewährung einer Forschungsprämie, der erst nach Eintritt der Rechtskraft des betreffenden Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides des betreffenden Jahres gestellt wird, verspätet ist.

Ein solcher Antrag wäre als verspätet zurückzuweisen (*Ritz, BAO*⁴, § 201 Tz 29).

Im streitgegenständlichen Fall hat die Berufungswerberin aber nach Eintritt der Rechtskraft des Körperschaftsteuerbescheides 2005 den Antrag gestellt, die Forschungsprämie gem. § 201 Abs. 2 Z 2 BAO festzusetzen, mit der Begründung, dass irrtümlich für ein namentlich genanntes Forschungsprojekt die Forschungsprämie nicht geltend gemacht worden sei.

201 BAO Abs 1 bis Abs 3 (idF BGBl I 2005/161) lautet wie folgt:

"(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,
2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,
3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden,
4. wenn sich die Selbstberechnung wegen Widersprüches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union als nicht richtig erweist, oder
5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist, oder
2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden.“

Im konkreten Fall ist zu berücksichtigen, dass die Berufungswerberin explizit den Antrag gestellt hat, die Forschungsprämie 2005 gem § 201 Abs. 2 Z 2 BAO festzusetzen (vgl. Ausführungen in der Berufung).

Der Antrag auf Festsetzung gem. § 201 BAO wurde beim Finanzamt am 21. Dezember 2007 eingebracht.

Nach § 201 Abs. 2 Z 2 BAO kann die Festsetzung erfolgen, wenn der Antrag spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht wird.

Der selbst berechnete Betrag wurde nach dem Vorbringen in der Berufung am 28. März 2006 geltend gemacht und damit bekanntgegeben. Da der Antrag auf Festsetzung somit mehr als

ein Jahr nach Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebbracht wurde, war die Frist des § 201 Abs. 2 Z 2 BAO jedenfalls abgelaufen.

Damit wurde der Antrag aber nicht fristgerecht eingebbracht, weshalb er als verspätet zurückzuweisen ist, ohne dass das Vorliegen der übrigen normierten Tatbestandsvoraussetzungen des § 201 BAO zu prüfen wäre.

Soweit in der mündlichen Verhandlung durch den nunmehrigen steuerlichen Vertreter ausgeführt wurde, dass seiner Auffassung nach der Antrag auf Festsetzung der Forschungsprämie gem. § 201 Abs. 2 Z 2 BAO deshalb innerhalb der dafür vorgesehenen Jahresfrist eingebbracht worden sei, weil die Verbuchung der ursprünglich geltend gemachten Forschungsprämie 2005 auf dem Abgabenkonto durch die Abgabenbehörde im Februar 2007 erfolgt sei, die Verbuchung durch die Abgabenbehörde auf dem Abgabenkonto als solche bei Selbstberechnungsabgaben an die Stelle der Bescheiderlassung trete und sohin das fristauslösende Ereignis im Sinne des § 201 Abs. 2 Z 2 BAO darstelle, weil erst ab der Buchung ein allfälliger Fehler für den Abgabepflichtigen erkennbar sei, wird darauf verwiesen, dass bezüglich des fristauslösenden Ereignisses die Bestimmung des § 201 Abs. 2 Z 2 BAO nach dem klaren Wortlaut dieser gesetzlichen Bestimmung auf die Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages abstellt.

Da sich die vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid ausgesprochene Abweisung des Antrages auf Festsetzung gem. § 201 BAO im Ergebnis als unrichtig erweist, war der angefochtene Bescheid aufzuheben und der Antrag als verspätet zurückzuweisen.

Abschließend wird darauf hingewiesen, dass die Festsetzung einer Selbstberechnungsabgabe nach § 201 Abs. 1 BAO stets zur Voraussetzung hat, dass sich entweder die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist oder dass der Abgabepflichtige, obwohl er hiezu verpflichtet ist, keinen selbstberechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt.

Eine bekannt gegebene Selbstberechnung erweist sich dann als nicht richtig, wenn sie objektiv rechtswidrig ist (*Ritz*, BAO⁴, § 201 Tz 8).

Nach § 108c Abs. 1 erster Satz EStG 1988 idF des Steuerreformgesetzes 2005, BGBl I 2004/57, können Prämien für Forschung und Bildung geltend gemacht werden.

Der Textierung des § 108c Abs. 1 erster Satz EStG 1988 ist somit zu entnehmen, dass es in der Entscheidungsfreiheit des Abgabepflichtigen liegt, ob er nur für einzelne Forschungsprojekte, für sämtliche Forschungsprojekte oder für keines der Forschungsprojekte eine Forschungsprämie in Anspruch nehmen will.

Wird sohin wie im vorliegenden Streitfall für ein bestimmtes Forschungsprojekt eine Forschungsprämie beantragt und für ein anderes Forschungsprojekt nicht, erweist sich deshalb die diesbezüglich bekanntgegebene Selbstberechnung grundsätzlich nicht als unrichtig.

Da sohin die (ursprünglich) bekanntgegebene Selbstberechnung der Forschungsprämie nicht als rechtswidrig zu beurteilen ist (und sich damit nicht als unrichtig erweist), würde schon diese tatbestandsrelevante Voraussetzung des § 201 BAO nicht erfüllt.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 6. Dezember 2012