

Forschungsprämie**Umfang und Abgrenzung begünstigter Forschung & Entwicklung****Judikatur des UFS**

KARL MITTERLEHNER / STEFAN WALLNER*)



Diese Serie befasst sich mit aktuellen Zweifelsfragen rund um die Forschungsprämie. Der fünfte Teil widmet sich der Frage von Umfang und Abgrenzung begünstigter F&E. Gerade bei Großprojekten oder sehr kostenintensiven Projekten stellen Abgrenzung und Umfang prämiengünstiger Forschungsprojekte die Betroffenen vor Herausforderungen: Ist der gesamte Prototyp förderungswürdig oder lediglich ein Teil davon? Der UFS traf dazu in seiner Entscheidung vom 17. 8. 2012, [RV/0994-G/09](#), Aussagen.

1. Der Fall

In einem Verfahren vor dem UFS war die Frage strittig, ob eine auftragsgebundene Errichtung einer Produktionsanlage, wie sie in Zukunft auch in der Gas- und Ölindustrie erforderlich sein werde, einem *Frascati*-Forschungsfreibetrag zugänglich sei.

Die Berufungserwerberin erhielt den Auftrag für ein Projekt, das im Vergleich zu bisherigen Anlagen wesentlich größer und nur mittels eines neuartigen Geräts zu verwirklichen war. Für das betreffende Wirtschaftsjahr wurde von den gesamten Herstellungskosten ein Forschungsfreibetrag von 25 % abgezogen. Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurde dieser Freibetrag zur Gänze aberkannt. Begründet wurde dies seitens der Betriebsprüfung damit, dass das Gerät bereits auf dem Markt vorhanden sei und es sich um eine Adaptierung handle, die aufgrund der Größe des Projekts notwendig wurde. Das Produkt bzw Verfahren wäre im Wesentlichen bereits festgelegt gewesen, weshalb es sich nicht um F&E handeln würde. Hinzugefügt wurde, dass es sich um keine Auflösung einer wissenschaftlichen oder technologischen Unsicherheit handle. Darüber hinaus führte die Betriebsprüfung aus, dass die Verfahrenstechnik als ein Bereich außerhalb der F&E anzusehen sei, weil sie sich mit dem Erwerb und der Anpassung von Produktionsmitteln, Produktionsverfahren und Qualitätskontrolle beschäftige.

Im Berufungsschreiben wurde dargelegt, dass die Tätigkeiten, für die ein Forschungsfreibetrag geltend gemacht worden war, der experimentellen Entwicklung zuzurechnen seien. Durch die F&E-Tätigkeiten wurde die Verbesserung eines Verfahrens erreicht. Das Verfahren wurde bisher noch nicht in einer annähernd so großen Anlage angewandt. Es musste dafür ein neuartiger Wärmetauscher entwickelt werden. Bei der Anlage handle es sich darüber hinaus um einen Prototyp im Sinne der Forschungsprämien-VO, weshalb sämtliche mit der Konstruktion und Erprobung der Anlage verbundenen Kosten als Teil der Bemessungsgrundlage für den Freibetrag heranzuziehen seien. Dass die Verfahrenstechnik grundsätzlich nicht zur F&E gehöre, wurde verneint.

2. Die Entscheidung

Der UFS stellte im gegenständlichen Fall selbst ergänzende Sachverhaltsermittlungen an, ging jedoch grundsätzlich vom Vorliegen von Forschung und experimenteller Ent-

*) Mag. Karl Mitterlehner ist Wirtschaftsprüfer/Steuerberater und Partner der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH in Linz. Mag. Stefan Wallner ist Steuerberater und Manager der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH in Linz.

wicklung aus. Hinsichtlich der Höhe der beantragten Aufwendungen für F&E liege dies allerdings im Ungewissen. Die Berufungserwerberin habe die gesamten Kosten der Anlage der Bemessungsgrundlage für den Freibetrag zugrunde gelegt und dies damit begründet, dass es sich bei der Anlage um einen Prototyp im Sinne der Forschungsprämien-VO handle. Dem stimmte der UFS nicht zu, weil Anlagen dieser Bauart bereits in Betrieb stünden und lediglich eine wirksame kraftschlüssige Verbindung zwischen Glasrohr und Bodenplatte für eine Anlage dieser Größe zu entwickeln war. Diese Verbindung sei als F&E zu qualifizieren. Für die Entwicklung eines verbesserten Verfahrens war die Herstellung der Anlage als Prototyp selbst nicht notwendig.

3. Prämienbegünstigte Elemente

Laut UFS waren im gegenständlichen Sachverhalt nicht die gesamten Herstellungskosten, sondern nur die Entwicklungskosten der neuen Komponenten bzw. das Verfahren begünstigt. Kann somit eine Komponente oder ein Verfahren isoliert vom gesamten Prototyp oder Produkt errichtet und erprobt werden, ist nur dieser zusätzliche, für die neue Komponente oder das neue Verfahren anfallende Aufwand prämiengünstig.

Die Errichtung der Anlage selbst war nicht zwingend erforderlich, um das neue Verfahren entwickeln und die neue Komponente testen zu können. Wäre eine Entwicklung der neuen Komponente oder des neuen Verfahrens nur unter Errichtung und Erprobung einer gesamten Anlage möglich, so müssten uE auch diese gesamten Herstellungskosten (zuzüglich Verwaltungskosten) prämiengünstige F&E-Aufwendungen sein.

Zur Frage der Zugehörigkeit der Verfahrenstechnik zu F&E, die im oben angeführten Sachverhalt von der Betriebsprüfung verneint wurde, äußerte sich der UFS nicht explizit.

Die Forschungsprämien-VO führt jedoch aus: *„Experimentelle Entwicklung umfasst den systematischen Einsatz von Wissen mit dem Ziel, neue oder wesentlich verbesserte Materialien, Vorrichtungen, Produkte, Verfahren, Methoden oder Systeme hervorzu bringen.“* *„Als Grundsatz gilt dabei, dass Forschung und experimentelle Entwicklung aus Tätigkeiten bestehen, deren primäres Ziel die weitere technische Verbesserung des Produktes oder des Verfahrens ist. Sind hingegen das Produkt oder Verfahren im Wesentlichen bereits festgelegt, können diese Tätigkeiten nicht mehr der F&E zuge rechnet werden.“¹⁾*

Somit ist uE klar, dass nicht nur ein „Produkt“ unter experimentelle Entwicklung fällt, sondern auch ein Element der Neuheit in der angewandten Methode oder einem neuen oder wesentlich verbesserten Verfahren liegen kann.

i Auf den Punkt gebracht

Kann eine Komponente oder ein Verfahren isoliert vom gesamten Prototyp oder Produkt errichtet und erprobt werden, so ist nur der für die neue Komponente oder das neue Verfahren anfallende Aufwand prämiengünstig.

Ist eine Entwicklung der neuen Komponente oder des neuen Verfahrens nur unter Errichtung und Erprobung einer gesamten Anlage möglich, sind die für die gesamte Anlage anfallenden Aufwendungen Bemessungsgrundlage. Das nennenswerte Element von Neuheit muss dabei nicht zwingend ein Produkt oder eine Komponente davon sein. Auch in Methode oder Verfahren kann eine Neuheit im Sinne des *Frascati-Manuals* liegen.

¹⁾ Anhang I A. Z 4 bzw Anhang I A. Z 6 letzter Abs Forschungsprämien-VO.