

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf. gegen den Bescheid des Bundesministeriums für Finanzen, GZ. BMF-010221/0490-IV/8/2017, vom 24. Jänner 2018, betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Gewährung der Zuzugsbegünstigung gemäß § 103 Abs. 1 und Abs. 1a EStG, zu Recht erkannt:

1.) Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

2.) Die Revision gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I) Sachverhalt und Verfahrensgang:

Die Beschwerdeführerin (Bf.) wurde mit 1. Jänner 2017 als Universitätsprofessorin für angewandte Statistik an die Technische Universität (TU) *** berufen. Mit Eingabe vom 6. November 2017 stellte sie einen Antrag auf Beseitigung der steuerlichen Mehrbelastungen gemäß § 103 Abs. 1 EStG 1988 sowie auf Zuerkennung des pauschalen Zuzugsfreibetrages gemäß § 103 Abs. 1 a EStG 1988.

Mit Eingabe vom 13. Dezember 2017 übermittelte die Bf. ergänzende Unterlagen zum Verzeichnis gemäß § 7 Abs. 1 ZBV 2016 (Arbeitsvertrag mit der TU ***, Mietvertrag für die Wohnung in ***, Meldezettel, Steuererklärungen und –bescheide der Jahre 2014-2016) und führte ergänzend aus, dass sie vor ihrem Zuzug nach Österreich am 1. Jänner 2017 in den USA tätig gewesen sei, wo sie ihren ordentlichen Wohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen gehabt habe. Nachdem der Dienstbeginn mit der TU *** am 1. Jänner 2017 festgelegt worden sei, sei die Bf. im Jänner 2017 nach Österreich übersiedelt und habe am 29. Jänner 2017 einen Mietvertrag für die Wohnung in *** geschlossen. Somit bestehe ab diesem Zeitpunkt in Österreich ein Hauptwohnsitz.

Mit Eingabe vom 8. Jänner 2018 übermittelte die Bf. das vollständige Verzeichnis gemäß § 7 Abs. 1 ZBV 2016.

Mit Bescheid vom 24. Jänner 2018 wies der Bundesminister für Finanzen den Antrag auf Gewährung der Zuzugsbegünstigung gemäß § 103 Abs. 1 und Abs. 1a EStG 1988 als verspätet zurück. Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass Anträge für

Zuzüge nach dem 21. September 2016 gemäß § 1 Abs. 2 iVm § 10 ZBV 2016 innerhalb von sechs Monaten ab Zuzug zu stellen sind. Da der Antrag erst am 6. November 2017 eingebracht wurde, erfolgte die Antragstellung verspätet.

Mit Eingabe vom 26. Februar 2018 erhob die Bf. fristgerecht Beschwerde gegen den Zurückweisungsbescheid vom 24. Jänner 2018 und beantragte gleichzeitig die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO.

In ihrer Beschwerdebegründung führte die Bf. aus, dass hinsichtlich der festgestellten Sachverhalte keinerlei Einwendungen bestehen würden, weswegen auch die Nichteinhaltung der sechsmonatigen Antragsfrist für die Zuzugsbegünstigung von vornherein klar und richtig gewesen sei. Im Anhang zur Beschwerde sowie mit Eingabe vom 20. März 2018 übermittelte die Bf. Befürwortungsschreiben einerseits des Dekans und andererseits der Rektorin der TU ***.

Mit Bescheid vom 14. Mai 2018 wies der Bundesminister für Finanzen den Wiedereinsetzungsantrag gemäß § 308 Abs. 3 BAO als verspätet zurück.

Am 18. Juli 2018 legte der Bundesminister für Finanzen die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II) Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin (Bf.) wurde mit 1. Jänner 2017 als Universitätsprofessorin für angewandte Statistik an die TU *** berufen. Der Zuzug ist am 1. Jänner 2017 aus den USA nach Österreich erfolgt. Laut Zentralem Melderegister begründete die Bf. am 9. März 2016 einen inländischen Hauptwohnsitz. Vor diesem Zeitpunkt bestanden in Österreich keinerlei Wohnsitze.

Am 6. November 2017 stellte die Bf. einen Antrag auf Beseitigung steuerlicher Mehrbelastung gemäß § 103 Abs. 1 EStG 1988 sowie Zuerkennung des pauschalen Zuzugsfreibetrages gemäß § 103 Abs. 1 a EStG 1988.

2. Beweiswürdigung:

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Wie die Bf. in ihrer Beschwerde vorbringt, bestehen hinsichtlich des festgestellten Sachverhaltes keine Einwendungen.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung:

3.1. Gesetzesgrundlage

§ 103 EStG 1988 lautete vor dem Steuerreformgesetz 2015/2016, BGBl. I Nr. 118/2015 (StRefG 2015/2016):

„Zuzugsbegünstigung

§ 103. (1) Bei Personen, deren Zuzug aus dem Ausland der Förderung von Wissenschaft, Forschung, Kunst oder Sport dient und aus diesem Grunde im öffentlichen Interesse gelegen ist, kann der Bundesminister für Finanzen für die Dauer des im öffentlichen Interesse gelegenen Wirkens dieser Personen steuerliche Mehrbelastungen bei nicht unter Q 98 fallenden Einkünften beseitigen, die durch die Begründung eines inländischen Wohnsitzes eintreten. Dabei kann auch die für eine Begünstigung in Betracht kommende Besteuerungsgrundlage oder die darauf entfallende Steuer mit einem Pauschbetrag festgesetzt werden.

(2) Abs. 1 ist auf Personen, die den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen aus Österreich wegverlegt haben, nur dann anzuwenden, wenn zwischen diesem Wegzug und dem Zuzug mehr als zehn Jahre verstrichen sind.

(3) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, mit Verordnung näher zu bestimmen, unter welchen Voraussetzungen der Zuzug aus dem Ausland der Förderung von Wissenschaft, Forschung, Kunst oder Sport dient und aus diesem Grunde in öffentlichem Interesse gelegen ist.“

Die gemäß Abs. 3 ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. II Nr. 102/2005, regelte einen Fall, in dem ein der Förderung von Forschung dienender Zuzug aus dem Ausland „jedenfalls“ in öffentlichem Interesse liege. Verfahrensbestimmungen enthielt diese Verordnung nicht.

Das StRefG 2015/2016 fügte in § 103 EStG 1988 folgenden Abs. 1a ein:

„(1 a) Bei Personen, deren Zuzug aus dem Ausland der Förderung von Wissenschaft oder Forschung dient und aus diesem Grunde im öffentlichen Interesse gelegen ist, kann der Bundesminister für Finanzen, unabhängig von der Gewährung einer Begünstigung gemäß Abs. 1 aufgrund des Zuzugs für einen Zeitraum von fünf Jahren ab dem Zeitpunkt des Zuzugs einen Freibetrag in Höhe von 30% der zum Tarif besteuerten Einkünfte aus wissenschaftlicher Tätigkeit festsetzen. Wird der Freibetrag gewährt, können daneben keine weiteren Betriebsausgaben, Werbungskosten oder außergewöhnliche Belastungen, die im Zusammenhang mit dem Zuzug stehen, geltend gemacht werden.“

Zugleich wurde Abs. 2 auf die Fälle des Abs. 1 a ausgedehnt und Abs. 3 wie folgt neu gefasst:

„(3) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, das Verfahren betreffend die Erteilung der Zuzugsbegünstigung im Sinne des Abs. 1 und des Abs. 1 a mit Verordnung zu regeln. Dabei ist auch näher zu bestimmen, unter welchen Voraussetzungen der Zuzug aus dem Ausland der Förderung von Wissenschaft, Forschung, Kunst oder Sport dient und aus diesem Grunde im öffentlichen Interesse gelegen ist. Ebenso kann die Verordnung den sachlichen Umfang und die Dauer von Zuzugsbegünstigungen im Sinne des Abs. 1 regeln. In dieser Verordnung kann festgelegt werden, dass die Beseitigung der steuerlichen Mehrbelastung im Sinne des Abs. 1 in Form der Anwendung eines Durchschnittssteuersatzes, der sich aus der tatsächlichen Steuerbelastung vor dem Zuzug ergibt, erfolgt. Dieser Steuersatz darf 15 % nicht unterschreiten.“

Eine Übergangsbestimmung enthielt das am 14. August 2015 im Bundesgesetzblatt kundgemachte StRefG 2015/2016 zu diesen Änderungen nicht.

3.2. Zuzugsbegünstigungsverordnung

Auf Basis der Bestimmung des § 103 Abs. 3 EStG 1988, BGBl I Nr. 118/2015, idF des StRefG 2015/2016 wurde die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Zuzugsbegünstigungen (Zuzugsbegünstigungsverordnung 2016 – ZBV 2016), BGBl. II Nr. 261/2016, erlassen.

Die am 21. September 2016 in Kraft getretene ZBV 2016 lautet auszugsweise:

„Antragstellung und Bescheid

§ 1 (1) Der Bundesminister für Finanzen kann auf Antrag der zuziehenden Person die Beseitigung der steuerlichen Mehrbelastungen (§ 103 Abs. 1 EStG 1988) und einen Zuzugsfreibetrag (§ 103 Abs. 1a EStG 1988) zuerkennen. Dem Antrag ist ein Verzeichnis im Sinne des § 7 Abs. 1 samt den dazugehörigen Nachweisen beizulegen.

(2) Der Antrag ist spätestens sechs Monate nach dem Zuzug einzubringen.

(3) Ist es dem Antragsteller nicht möglich, bei der Antragstellung alle erforderlichen Unterlagen (§ 7 Abs. 1) vorzulegen, kann der Bundesminister für Finanzen auf Antrag eine Frist zur Nachreichung der Unterlagen gewähren.

(4) Der Bundesminister für Finanzen hat über einen Antrag für die gesamte Dauer der Zuzugsbegünstigung (§ 6) abzusprechen. Im Fall der Beseitigung der steuerlichen Mehrbelastung durch Anwendung eines pauschalen Durchschnittssatzes ist auch die Höhe des Durchschnittssteuersatzes im Sinne des § 5 Abs. 1 festzusetzen.

[...]

Formelle Voraussetzungen

§ 7 (1) Dem Antrag auf Zuzugsbegünstigung durch den Bundesminister für Finanzen ist ein Verzeichnis anzuschließen, das folgende Angaben zu enthalten hat:

- 1. Die Glaubhaftmachung, dass der Zuzug gemäß §§ 2, 3 oder 4 im öffentlichen Interesse gelegen sein wird. Belege, die der Glaubhaftmachung dienen, sind beizulegen,*
- 2. die Bekanntgabe des Wegzugsstaates,*
- 3. die Bekanntgabe des Zuzugszeitpunktes,*
- 4. die Bekanntgabe der inländischen Wohnsitze in einem Zeitraum von zehn Jahren vor dem Zuzug und zum Antragszeitpunkt,*
- 5. die Bekanntgabe der ausländischen Wohnsitze in einem Zeitraum von fünf Jahren vor dem Zuzug und zum Antragszeitpunkt,*
- 6. die Bekanntgabe der Mittelpunkte der Lebensinteressen in einem Zeitraum von zehn Jahren vor dem Zuzug und zum Antragszeitpunkt und*

7. für Anträge auf Beseitigung der steuerlichen Mehrbelastungen die vollständige Darstellung der Ermittlung des pauschalen Steuersatzes.

(2) Die vom Bundesminister für Finanzen zugesprochene Zuzugsbegünstigung (§ 1 Abs. 4) darf vom Finanzamt nur berücksichtigt werden, wenn vom Steuerpflichtigen als Beilage zur Steuererklärung des jeweiligen Veranlagungsjahres ein ordnungsgemäß geführtes Verzeichnis vorgelegt wird, das unter Hinweis auf die den Eintragungen zugrunde liegenden Belege folgende Angaben zu enthalten hat:

1. Die Glaubhaftmachung, dass das öffentliche Interesse am Zuzug gemäß §§ 2, 3 oder 4 im Veranlagungsjahr vorliegt.

2. Die Bekanntgabe der ausländischen und inländischen Wohnsitze im jeweiligen Veranlagungszeitraum.

3. Die Glaubhaftmachung, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen im jeweiligen Veranlagungszeitraum in Österreich war.

[...]

Schluss und Übergangsbestimmungen

§ 10 (1) Diese Verordnung tritt mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft.

(2) Mit dem Inkrafttreten dieser Verordnung tritt die Zuzugsbegünstigungsverordnung, BGBl. II Nr. 102/2005, außer Kraft.

(3) Erfolgte der Zuzug vor dem 15. August 2015, gelten folgende Übergangsbestimmungen:

1. Die gemäß § 2 Abs. 2 Z 3 erforderliche Mindestvergütung gilt nicht.

2. Abweichend von § 5 erfolgt die Beseitigung der durch den Zuzug eintretenden steuerlichen Mehrbelastungen bei Personen, denen bereits eine Zuzugsbegünstigung gewährt wurde, durch Anwendung der im zuletzt ergangenen Bescheid vorgesehenen Entlastungsmethode.

3. Die Zuzugsbegünstigung ist für Zeiträume nach dem 31. Dezember 2016 nicht zuzuerkennen, wenn die gesamte Dauer der Begünstigung 20 Jahre überschreiten würde.

4. § 6 Abs. 1 ist nicht anzuwenden.“

3.3. Würdigung

Da die Bf. am 1. Jänner 2017 – und somit nach dem 15. August 2015 - nach Österreich zugezogen ist, kommen die Übergangsbestimmungen des § 10 ZBV 2016 hier nicht zur Anwendung.

Die in § 1 Abs. 2 ZBV 2016 festgelegte Frist schließt Personen, die nicht innerhalb von sechs Monaten nach dem Zuzug den Antrag auf Zuzugsbegünstigung stellen, von der Zuerkennung der Begünstigung aus.

Die Bf. hat ihren Antrag auf Zuerkennung des Zuzugsfreibetrages gemäß § 103 Abs. 1a EStG 1988 mit Eingabe vom 6. November 2017 gestellt. Zu diesem Zeitpunkt war die ZBV 2016 bereits in Kraft.

§ 1 Abs. 2 iVm § 10 ZBV 2016 ist verfassungs- und gesetzeskonform dahingehend auszulegen, dass Anträge betreffend Zuzüge vor dem 21. September 2016 innerhalb von sechs Monaten ab dem 21. September 2016 und Anträge für Zuzüge nach dem 21. September 2016 innerhalb von sechs Monaten ab Zuzug zu stellen sind.

Da der Antrag im gegenständlichen Fall am 6. November 2017, also nach dem 1. Juli 2017, eingebracht wurde, ist er gemäß § 1 Abs. 2 ZBV 2016 verspätet. Dieser Umstand war auch der Bf. bewusst, wenn sie in ihrer Beschwerde ausführt, dass die Nichteinhaltung der sechsmonatigen Antragsfrist für die Zuzugsbegünstigung von vornherein klar und richtig gewesen sei.

Der Bundesminister für Finanzen hat den Antrag daher zu Recht zurückgewiesen.

Die Beschwerde war somit als unbegründet abzuweisen.

III) Unzulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG 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.

Wenn die anzuwendende generelle Norm (hier ZBV 2016) eine eindeutige Rechtslage schafft (wie dies im vorliegenden Fall geschieht), so ist im Sinne von VwGH 28.5.2014, Ro 2014/07/0053, nicht vom Vorliegen einer Rechtsfrage auszugehen, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Aus diesem Grund war die Revision für nicht zulässig zu erklären.

Wien, am 2. August 2018