

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Bundesministers für Finanzen, GZ. BMF-010203/0108-IV/8/2018, vom 4. Februar 2019, betreffend Abweisung eines Antrages auf Zuerkennung des Zuzugsfreibetrages gemäß § 103 Abs. 1a EStG zu Recht erkannt:

- 1.) Der Beschwerde wird Folge gegeben und der Zuzugsfreibetrag gemäß § 103 Abs. 1a EStG für den Zeitraum 09/2017-09/2022 zuerkannt.
- 2.) Die Revision gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I) Sachverhalt und Verfahrensgang:

Mit Eingabe vom 9. März 2018 beantragte der Beschwerdeführer (Bf.) die Beseitigung der steuerlichen Mehrbelastungen gemäß § 103 Abs. 1 EStG 1988 sowie die Zuerkennung des pauschalen Zuzugsfreibetrages gemäß § 103 Abs. 1 a EStG 1988. Der Zuzug aus Taipei City, Taiwan, nach Österreich sei am 23. September 2017 erfolgt und das Arbeitsverhältnis des Bf. mit der Universität X, wo er als Universitätsassistent Postdoc für Geologie beschäftigt sei, habe am 1. Oktober 2017 begonnen.

Seine Aufgaben in einem kürzlich gestarteten Projekt unter der Leitung der Universität X würden in der Ursachenforschung von Erdbeben in Tirol bzw. Österreich bestehen. Dabei analysiere der Bf. Bohrproben auf ihre chemische Zusammensetzung mit einem sogenannten **** Scanner, welcher einzig und allein für dieses Projekt angeschafft worden und in Österreich einzigartig sei. Der Bf. sei daher in Österreich auch der einzige Wissenschaftler, der diesen Scanner für die genannten Zwecke bedienen könne.

Der Bf. legte seinem Antrag ua. die Aufnahmevereinbarung sowie ein Empfehlungsschreiben der Universität X bei.

Mit Eingabe vom 13. September 2018 schränkte der Bf. seinen ursprünglichen Antrag vom 9. März 2018 auf die Zuerkennung des **Zuzugsfreibetrages** gemäß § 103 Abs. 1a EStG ein.

In ihrer Stellungnahme vom 24. Oktober 2018 kam die Forschungsförderungsgesellschaft mbH (FFG) zu dem Ergebnis, dass im gegenständlichen Fall auf Grund der übermittelten

Unterlagen das öffentliche Interesse mangels Vorliegen der Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 ZBV nicht gegeben sei.

Mit Bescheid vom 4. Februar 2019 wies der Bundesminister für Finanzen den Antrag auf Gewährung des Zuzugsfreibetrages gemäß § 103 Abs. 1a EStG 1988 ab. Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass gemäß § 8 ZBV 2016 eine Stellungnahme der Forschungsförderungsgesellschaft mbH eingeholt worden sei, aus welcher hervorgehe, dass das öffentliche Interesse nicht gegeben sei, weil die Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 ZBV 2016 nicht vorliegen würden. Der Bf. habe seinen PhD im Jahr 2016 abgeschlossen. Seine bisherige Forschungserfahrung habe er im Rahmen des Studiums sowie einer Postdoc-Stelle erworben. Er sei nun an der Universität X als Universitätsassistent Postdoc tätig. Der Bf. verfüge insgesamt über eine relativ kurze Forschungserfahrung. Aufgrund der geplanten Tätigkeiten (wissenschaftliche Tätigkeit ohne Projektleitungsfunktion) sei zum jetzigen Zeitpunkt kein ausreichend hoher Verantwortungsgrad erkennbar, weswegen die Forschungsförderungsgesellschaft in ihrem Gutachten zu dem Schluss gekommen sei, dass die zu erwartenden Leistungen des Bf. nicht mit jenen Fällen des § 2 Abs. 2 Z 1 und Z 2 ZBV vergleichbar seien.

In der gegen diesen Bescheid mit Eingabe vom 14. Februar 2019 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde brachte der Bf. – insbesondere zur Frage, ob seine Tätigkeit gemäß § 2 Abs. 1 Z 2 ZBV 2016 im öffentlichen Interesse liege - vor, dass er seit Oktober 2017 am Institut für Geologie an der Universität X tätig sei und hauptsächlich am „Österreichischen Core Facility für wissenschaftliche Bohrkernanalysen“ arbeite. Der Universität X habe bisher das wissenschaftliche Know-How gefehlt, um solche Forschungsinfrastruktur zu betreiben. Die Tatsache, dass der Bf. der einzige Forscher in ganz Österreich sei, der diese Infrastruktur bedienen könne, untermauere seine herausragende wissenschaftliche Qualifikation. Betreffend die, im Abweisungsbescheid vom 4. Februar 2019 genannte, relativ geringe Forschungserfahrung des Bf., wies dieser darauf hin, dass er bereits lange Zeit vor seinem Zuzug nach Österreich auf seinem Forschungsgebiet höchst aktiv und international erfolgreich tätig gewesen sei. Während seines Studiums an der National Taiwan University, die auf dem Gebiet der Geologie zu den renommiertesten Hochschulen der Welt zähle, habe er seit 2009 das dort ansässige **** Scanner Labor geleitet, wo er sich jene Expertise und Erfahrung angeeignet habe, die ihn in X hinsichtlich der Bedienung dieses Scanners auszeichne. Zudem könne er bereits auf zahlreiche Publikationen auf dem Gebiet der Geologie verweisen, die in renommierten internationalen Journalen und Fachzeitschriften veröffentlicht worden seien. Der Bf. übermittelte seinen Lebenslauf mit seinen zehn wichtigsten Publikationen sowie zahlreichen Auszeichnungen und Ehrungen, die ihm bereits in den Jahren 2010 und 2011 verliehen wurden.

Auf Grund der im Rahmen der Beschwerde nachgereichten Unterlagen betraute die belangte Behörde die FFG neuerlich mit der Frage, ob die Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 ZBV 2016 vorlägen und somit der Zuzug des Bf. der Förderung von Wissenschaft und Forschung dienen würde.

In ihrer Stellungnahme vom 13. Juni 2019 kam die FFG nun auf Grundlage aller vorliegender Unterlagen zu dem Ergebnis, dass im gegenständlichen Fall auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 ZBV 2016 die Tätigkeit des Bf. im öffentlichen Interesse liege.

Am 29. August 2019 legte der Bundesminister für Finanzen die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II) Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest:

Der Bf. ist taiwanesischer Staatsbürger und hat sein Studium an der National Taiwan University als Doctor of Philosophy im Jahr 2016 abgeschlossen. Bereits während seines Studiums leitete er seit dem Jahr 2009 das an der Universität ansässige **** Scanner Labor, wo er sich seine Expertise und Erfahrung auf diesem Gebiet aneignete.

Am 23. September 2017 erfolgte der Zuzug des Bf. aus Taiwan nach Österreich. Am 1. Oktober 2017 begann sein Arbeitsverhältnis mit der Universität X, wo er am Institut für Geologie als Universitätsassistent Postdoc beschäftigt ist und am „Österreichischen Core Facility für wissenschaftliche Bohrkernanalysen“ arbeitet. Dabei analysiert der Bf. Bohrproben auf ihre chemische Zusammensetzung mit einem **** Scanner. Seine Erfahrungen hinsichtlich der Bedienung dieses Bohrkernscanners am **** Scanner Labor der Nationaluniversität Taiwan qualifizierten den Bf. für die wissenschaftliche Assistentenstelle an der Universität X, weil das wissenschaftliche Know-How, diese Forschungsinfrastruktur zu betreiben, in Österreich bisher fehlte.

Darüber hinaus kann der Bf. auf zahlreiche Publikationen auf dem Gebiet der Geologie sowie Auszeichnungen und Ehrungen verweisen.

Beweiswürdigung:

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegensprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich.

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

Rechtliche Beurteilung:

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.

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:

„Wissenschaft und Forschung

§ 2. (1) Der Zuzug hochqualifizierter Personen aus dem Ausland dient der Förderung von Wissenschaft und Forschung und ist aus diesem Grund im öffentlichen Interesse gelegen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

- 1. Die Tätigkeit der zuziehenden Person im Bereich der Wissenschaft und Forschung besteht überwiegend in einer wissenschaftlichen Tätigkeit (einschließlich der universitären Erschließung und Entwicklung der Künste). Eine Tätigkeit ist als wissenschaftlich anzusehen, wenn sie auf systematische Weise unter Verwendung wissenschaftlicher Methoden mit dem Ziel durchgeführt wird, den Stand des Wissens zu vermehren sowie neue Anwendungen dieses Wissens zu erarbeiten (Forschung und experimentelle Entwicklung).*
- 2. Die Tätigkeit im Bereich der Wissenschaft und Forschung liegt maßgeblich im öffentlichen Interesse Österreichs.*
- 3. Die Förderung von Wissenschaft und Forschung würde ohne Zuzug nicht in diesem Ausmaß eintreten und erfolgt unmittelbar.*
- 4. Die hohe wissenschaftliche Qualifikation des Antragstellers ist hinreichend dokumentiert.*

(2) Ein der Förderung der Wissenschaft und Forschung dienender Zuzug aus dem Ausland liegt in folgenden Fällen jedenfalls im öffentlichen Interesse:

1. Der zuziehende Wissenschaftler wird als Professorin/Professor im Sinne des § 94 Abs. 2 Z 1 Universitätsgesetz 2002 (UG), BGBl. I Nr. 120, tätig oder des § 12 Abs. 1 Bundesgesetz über das Institute of Science and Technology – Austria, BGBl. I Nr. 69/2006 in Verbindung mit § 94 Abs. 2 Z 1 UG.

2. Der zuziehende Wissenschaftler wird in seinem Habilitationsfach oder einem an sein Habilitationsfach angrenzenden wissenschaftlichen oder künstlerischen Fach tätig,

[...]

Die Forschung und experimentelle Entwicklung muss in einem inländischen Betrieb, einer inländischen Betriebsstätte oder einer anderen inländischen wirtschaftlich selbständigen Einheit dieser Forschungseinrichtung erfolgen. Bei Personen, die nicht ausschließlich in Forschung und experimenteller Entwicklung tätig sind, müssen dabei die der Forschung und experimentellen Entwicklung (einschließlich der universitären Erschließung und Entwicklung der Künste) dienenden Tätigkeiten im Kalenderjahr überwiegen.

3. Die dem zuziehenden Wissenschaftler zu bezahlenden Vergütungen (Löhne, Gehälter, Honorare) stellen Aufwendungen (Ausgaben) im Sinne des § 108c Abs. 1 EStG 1988 dar und betragen mindestens das für die Blaue Karte EU erforderliche Bruttojahresgehalt. Z 2 letzter Satz gilt entsprechend.

[...]"

3) Förderung von Wissenschaft und Forschung im öffentlichen Interesse

Der Gesetzestext des § 103 EStG konkretisiert zwar nicht näher, wann der Zuzug einer Person der Förderung von Wissenschaft und Forschung dient und damit im öffentlichen Interesse liegt, doch ist den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (vgl. ErlRV 684 BlgNR XXV, GP 26) zu entnehmen, dass „angesichts des internationalen Wettbewerbs um die „besten Köpfe“ für Wissenschaftler und Forscher Anreize für deren Zuzug nach Österreich geschaffen werden sollen Begünstigt ist der Zuzug von ausländischen Spitzenkräften aus den Bereichen von Wissenschaft und Forschung“.

Auch in der wirkungsorientierten Folgenabschätzung des Steuerreformgesetzes 2015/16 (14 von 43 129/ME XXV. GP - Ministerialentwurf - Wirkungsorientierte Folgenabschätzung Steuerreformgesetz 2015 – Steuer) wird der Sinn der Bestimmung des § 103 EStG dahingehend beschrieben, als Anreize geschaffen werden sollen, um Wissenschafts- und Forschungspersonal nach Österreich zu holen.

Entsprechend der klaren Intention des Gesetzgebers, wonach diese Steuerbegünstigung auf den Zuzug von Spitzenkräften der Wissenschaft und Forschung beschränkt ist, widmet sich § 2 ZBV 2016 der Konkretisierung des Tatbestandsmerkmals „des öffentlichen Interesses“ am Zuzug von Wissenschaftlern und Forschern. Auch die Erläuterungen zu § 2 ZBV 2016 erwähnen ausdrücklich, dass die Begünstigung „lediglich hochqualifizierten Wissenschaftlern und Forschern gewährt werden soll“.

Im öffentlichen Interesse gelegen ist somit der Zuzug hochqualifizierter Wissenschaftler/innen. Die hohe wissenschaftliche Qualifikation des Antragstellers/der Antragstellerin muss hinreichend dokumentiert sein. Ohne den Zuzug dieser Forschungs- bzw. Wissenschaftskapazität würde eine Förderung der inländischen Wissenschaft und Forschung nicht in diesem Ausmaß eintreten, als es durch sein Wirken in Österreich zu erwarten ist.

Im gegenständlichen Fall hat der Bf. seine hohe wissenschaftliche Qualifikation zweifelsfrei nachgewiesen. Seine bisherige Tätigkeit als Leiter des **** Scanner Labors an der Nationaluniversität Taiwan, seine Erfahrung in der Leitung wissenschaftlicher Projekte sowie seine relevanten Publikationen dokumentieren seine hohe wissenschaftliche Qualifikation hinreichend und haben ihn für den Posten als Universitätsassistent Postdoc am Institut für Geologie an der Universität X qualifiziert. Hier wurde im Jahr 2017 die Österreichische Core Facility für wissenschaftliche Bohrkernanalysen aufgebaut. Die einschlägigen Forschungserfahrungen des Bf. hinsichtlich der Bedienung des baugleichen Bohrkernscanners und das wissenschaftliche Know-How, um diese Forschungsinfrastruktur zu betreiben, welches bisher in Österreich fehlte, wurden vom

Bf. beigesteuert. Damit trägt der Bf. einerseits zum Wissenstransfer und zum Aufbau der Expertise für wissenschaftliche Bohrkernanalysen sowie andererseits - auf Grund seiner Kontakte - zur internationalen Vernetzung und Zusammenarbeit mit anderen Forschungsgruppen bei. Darüber hinaus bringt er das bisher fehlende Know-How zur Bohrkernforschung nach Österreich. Es ist somit davon auszugehen, dass die genannten Tätigkeiten weitere für den Forschungsstandort relevante Tätigkeiten in Österreich auslösen.

Da die hohe wissenschaftliche Qualifikation des Bf. gemäß § 2 Abs. 1 ZBV 2016 somit hinreichend dokumentiert wurde, ist davon auszugehen, dass der Zuzug des Bf. im öffentlichen Interesse gelegen ist.

Der Beschwerde ist somit Folge zu geben **und der Zuzugsfreibetrag gemäß § 103 Abs. 1a EStG für den Zeitraum 09/2017-09/2022 zuzuerkennen.**

C) Zulässigkeit 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.

Bei der im gegenständlichen Fall strittigen Frage, ob seitens des Bf. die hohe wissenschaftliche Qualifikation gemäß § 2 Abs. 1 Z 4 ZBV 2016 hinreichend dokumentiert wurde, handelt es sich um eine Tatsachenfrage, die keiner ordentlichen Revision zugänglich ist.

Wien, am 11. Oktober 2019