

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Judith Daniela Herdin-Winter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Veronika Beatrice Weiß-Farahani, Rudolfsplatz 10 Tür 7, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 30. November 2020 gegen den Bescheid des Bundesministers für Finanzen vom 16. Juli 2020 betreffend Antrag auf Erteilung einer Zuzugsbegünstigung gem. § 103 Abs. 1a EStG 1988, zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Schreiben vom 27. Februar 2020 stellte die steuerliche Vertreterin des Beschwerdeführers einen Antrag auf Erteilung einer Zuzugsbegünstigung gem. 103 Abs. 1a EStG. Zur Begründung führte diese an, dass der Beschwerdeführer seit Datum an der TU Wien als Projektassistent beschäftigt sei. Er beabsichtige über das Vertragsende hinaus in Österreich zu bleiben und wissenschaftlich tätig zu sein. Er sei als Projektassistent wissenschaftlich tätig und diene somit der Förderung der Wissenschaft. Seine Tätigkeit liege im öffentlichen Interesse. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen sei nach Österreich verlagert worden.

Als Zuzugszeitpunkt sei der Datum (Beginn Dienstverhältnis) anzunehmen, die Anmeldung des Hauptwohnsitzes sei am Datum2 erfolgt.

Mit Bescheid vom 16. Juli 2020 wurde der Antrag von der belangten Behörde abgewiesen. Zur Begründung führte sie aus, dass in dem, dem Antragsschreiben vom 27. Februar 2020 beigefügten Verzeichnis gem. § 7 Abs. 1 ZBV 2016 kein eindeutiges Zuzugsdatum ausgewiesen sei. Vielmehr seien sowohl der Datum (Beginn des Arbeitsverhältnisses mit der TU Wien) als

auch der Datum² (Anmeldung eines Hauptwohnsitzes in Österreich) angeführt. Lediglich die Ausführungen im Antragsschreiben selbst ließen darauf schließen, dass als tatsächlicher Zuzugszeitpunkt offenbar der Datum betrachtet werde.

Da sich das vorgelegte Verzeichnis gem. § 7 Abs. 1 ZBV 2016 auch in weiteren Punkten als mangelhaft bzw. adaptionsbedürftig erwiesen habe, sei der Beschwerdeführer ersucht worden, eine entsprechend korrigierte Version nachzureichen. In diesem Zusammenhang sei auch darauf hingewiesen worden, dass lt. Abfrage des ZMR seit Datum³ eine weitere Person an der Adresse des Beschwerdeführers gemeldet sei, und um diesbezügliche Stellungnahme ersucht worden. Für den Fall, dass es sich bei der gemeldeten Person um den (Ehe-)Partner handeln sollte, sei um Erläuterung ersucht worden, warum die Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen des Beschwerdeführers nach Österreich (und damit ein Zuzug) bereits vor dem Datum³ erfolgt sein solle.

Außerdem sei der Beschwerdeführer um Übermittlungen weiterer Unterlagen zur Dokumentation der Anspruchsvoraussetzungen – insbesondere die hohe wissenschaftliche Qualifikation – anhand weiterer Unterlagen (Lebenslauf, Publikationsliste, Nachweise über die Mitarbeit und Funktion sowie insbesondere den Verantwortungsgrad in Forschungsprojekten, etc.) ersucht worden. Diese Aufforderung sei letztlich unbeantwortet geblieben.

Bei Begünstigungstatbeständen, wie dies auf § 103 Abs. 1a EStG zutrefte, trete die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der Abgabepflichtige habe daher selbst unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden könne (VwGH 25.11.2015, 2013/16/0034). Im Hinblick auf allfällige Zuzugsbegünstigungen sei in § 7 Abs. 1 Z 1 ZBV 2016 zudem ausdrücklich geregelt, dass der Antragsteller glaubhaft machen müsse, dass sein Zuzug im öffentlichen Interesse gelegen sein werde und dass Belege, die der Glaubhaftmachung dienen würden, beizulegen seien.

Indem der Beschwerdeführer das Ergänzungsersuchen vom 12.3.2020 nicht beantwortet habe, habe er es unterlassen, an der Feststellung des für die weitere Beurteilung maßgeblichen Sachverhaltes in der gebotenen Art und Weise mitzuwirken. Damit könne im vorliegenden Fall aber bereits der tatsächliche Zuzugszeitpunkt nicht zweifelsfrei festgemacht werden. Letztlich könne nicht einmal mit Gewissheit davon ausgegangen werden, dass ein Zuzug iSd § 103 EStG 1988 überhaupt erfolgt sei. Zudem sei die Vorlage eines, sämtlichen in § 7 Abs. 1 ZBV 2016 normierten Inhaltserfordernisses entsprechenden Verzeichnisses eine formelle Anwendungsvoraussetzung für die Zuerkennung von Zuzugsbegünstigungen. Ein solches Verzeichnis liege nicht vor. Da der Antrag des Beschwerdeführers gem. § 103 Abs. 1a EStG 1988 bereits aus diesen Gründen abzuweisen gewesen sei, würden sich Ausführungen zum (Nicht-)Vorliegen der in § 2 Abs. 1 ZBV 2016 statuierten Anspruchsvoraussetzungen erübrigen.

Nach mehrmaliger Verlängerung der Rechtsmittelfrist erhob die steuerliche Vertreterin des Beschwerdeführers mit Schreiben vom 30. November 2020 dagegen Beschwerde. In dieser führte diese aus, dass als Zuzugszeitpunkt der Datum anzusehen sei. Der Beschwerdeführer habe zu diesem Zeitpunkt eine Wohnung über AirBnB bezogen. Die Aufgabe des französischen Wohnsitzes sei mit Datum7 erfolgt.

Zur Glaubhaftmachung, dass der Zuzug im öffentlichen Interesse liege, verwies die steuerliche Vertreterin im Wesentlichen auf den Dienstvertrag des Beschwerdeführers mit der TU Wien und legte ein Empfehlungsschreiben der TU Wien sowie eine Publikationsliste bei.

Schließlich führte diese noch ergänzend aus, dass der Beschwerdeführer und seine Partnerin bereits seit Datum4 eine Beziehung führen würden. Seit dem Datum5 würden diese eine eheähnliche Beziehung führen (zivile Vereinigung nach französischem Recht).

Mit Schreiben vom 5.2.2021 führte die steuerliche Vertreterin ergänzend aus, dass die Partnerin des Beschwerdeführers und dieser weder vor noch im Zeitpunkt der Wohnsitzbegründung in Österreich einen gemeinsamen Haushalt im Ausland geführt hätten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer absolvierte von 2012 bis 2014 ein Bachelor Studium an der Uni1, Frankreich und erwarb in den Jahren 2014 bis 2015 ein Master-Degree der Uni2. Von 2015 bis 2019 absolvierte er ein PhD-Studium, Uni3, Frankreich, das er mit Verteidigung seiner Thesis am Datum6 abschloss.

Mit Datum verlegte der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz von Frankreich nach Österreich und begründete seinen Hauptwohnsitz in Wien. Mit gleichem Datum begann er eine Tätigkeit als vollbeschäftigter Projektassistent am *** an der TU Wien. Mit Nachtrag vom Datum8 wurde der diesbezügliche Vertrag vom Datum9 insoweit abgeändert, als der Beschwerdeführer ab diesem Datum als „Universitätsassistent (Postdoc)“ beschäftigt und das monatliche Bruttoentgelt von 2.864,50 Euro auf 3.889,50 Euro angepasst wurde.

Gemäß Punkt 4 des Dienstvertrags mit der TU Wien vom Datum9 umfassten seine Aufgaben die Mitarbeit bei akademischen Drittmittelprojekten. Außerdem konnte der Beschwerdeführer in begrenztem Ausmaß zur Mitarbeit bei der Lehre oder selbstständigem Abhalten von Lehrveranstaltungen herangezogen werden.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen ergeben sich aus dem Verwaltungsakt und sind insoweit unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Die Bestimmung des § 103 EStG 1988 über die Zuzugsbegünstigung, BGBl. I Nr. 118/2015, idF BGBl. I Nr. 118/2015 lautet auszugsweise:

„§ 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.

(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.

(2) [...]

(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. [...]"

§ 2 der Zuzugsbegünstigungsverordnung 2016 (ZBV 2016), BGBl. II Nr. 261/2016, 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,

[...]“

§ 2 der ZBV 2016 widmet sich der Konkretisierung des Tatbestandsmerkmals „des öffentlichen Interesses“ am Zuzug von Wissenschaftlern und Forschern. Im öffentlichen Interesse gelegen ist somit der Zuzug hochqualifizierter Wissenschaftler/innen. Die hohe wissenschaftliche Qualifikation im Sinne des § 103 EStG muss vom Antragsteller 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.

Gemäß § 2 Abs. 2 ZBV 2016 ist das öffentliche Interesse am Zuzug in unwiderlegbarer gesetzlicher Vermutung jedenfalls gegeben, wenn der zuziehende Wissenschaftler in seinem Habilitationsfach oder in einem angrenzenden Fach an einer Universität oder vergleichbaren Einrichtung tätig wird (§ 2 Abs. 2 Z 1 und Z 2 ZBV 2016). Mangels Vorliegen dieser Voraussetzungen konnte die unwiderlegbare gesetzliche Vermutung gemäß § 2 Abs. 2 Z 3 ZBV 2016 nicht zur Anwendung kommen.

Es war daher eine materielle Einzelfallbeurteilung gemäß § 2 Abs. 1 ZBV 2016 durchzuführen und anhand der dort genannten Voraussetzungen - mit besonderem Augenmerk auf die Tätigkeit und die Qualifikation des Beschwerdeführers zu prüfen, ob durch dessen Zuzug eine im öffentlichen Interesse gelegene Förderung der Wissenschaft oder Forschung zu erwarten war.

Gemäß den Feststellungen absolvierte der Beschwerdeführer in den Jahren 2014 bis 2015 ein Master Studium ***. Von 2015 bis 2019 war der Beschwerdeführer PhD Student und schloss das Studium mit der Verteidigung seiner Thesis am Datum6 ab. Mit Dienstvertrag vom 19.9.2019 wurde der Beschwerdeführer als „project assistant“ an der TU Wien, *** ab Datum tätig. Mit gleichem Datum verlagerte der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen nach Österreich.

Aus den Feststellungen ergibt sich zweifelsfrei, dass der Beschwerdeführer aufgrund seines Lebenslaufs (Abschluss PhD Studium erst nach Zuzug nach Österreich, überschaubare Publikationstätigkeit) zum Zuzugszeitpunkt Datum noch nicht über eine ausreichende Forschungserfahrung verfügt hat, die ein öffentliches Interesse an einem Zuzug iSd § 2 Abs. 1 ZBV 2016 begründen würden. Der Beschwerdeführer stand zu diesem Zeitpunkt jedenfalls erst am Anfang seiner Forschungskarriere. Auch aus der mit Vertrag vom Datum9 an der TU Wien aufgenommenen Tätigkeit als Projektassistent ergibt sich eindeutig, dass mit der Tätigkeit des Beschwerdeführers zum relevanten Zuzugszeitpunkt Datum kein hoher Verantwortungsgrad einhergegangen ist. Das vom Beschwerdeführer vorgelegte (undatierte) Empfehlungsschreiben lässt ebenfalls nicht erkennen, dass dem Beschwerdeführer bei Aufnahme seiner Tätigkeit an der TU Wien ein besonderer Verantwortungsgrad zugekommen ist.

Die Beiziehung der Österreichischen Forschungsförderungsgesellschaft (FFG) gemäß § 8 ZBV 2016 in Zweifelsfällen zur sachverständigen Beurteilung der Wissenschafts- und Forschungstätigkeit eines Antragstellers, erübrigt sich daher aus Gründen der Verwaltungsökonomie im vorliegenden Zusammenhang.

Die hohe wissenschaftliche Qualifikation gemäß § 2 Abs. 1 Z 4 ZBV 2016 konnte somit vom Beschwerdeführer nicht hinreichend dokumentiert werden und der Zuzug lag daher nicht im öffentlichen Interesse iSd § 103 EStG 1988.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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.

Die Frage, ob die hohe wissenschaftliche Qualifikation hinreichend dokumentiert wurde, stellt keine Rechtsfrage dar. Darüber hinaus lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Wien, am 21. Dezember 2022