

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Renate Schohaj in der Beschwerdesache ***1***, vertreten durch ***2***, über die Beschwerde vom 24. Oktober 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich, GZ. 2024-0.173.813, vom 3. September 2024 betreffend Abweisung eines Antrages auf Gewährung des Zuzugsfreibetrages gemäß § 103 Abs. 1a EStG, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Eingabe vom 21. Februar 2024 beantragte der Beschwerdeführer (Bf.) die Zuerkennung des pauschalen Zuzugsfreibetrages gemäß § 103 Abs. 1 a EStG 1988. Er sei seit 15. September 2023 bei der ***3*** AG als „Principle Engineer System Architect EV-Charging“ beschäftigt. Im Hinblick darauf, dass er im Rahmen dieser Anstellung überwiegend in Forschung und experimenteller Entwicklung tätig sei, die an ihn von seinem Dienstgeber ausgezahlten Vergütungen prämienbegünstigte Forschungsaufwendungen iSd. § 108c Abs. 1 EStG 1988 darstellen und das für den Erhalt der Blauen Karte EU erforderliche Bruttojahresgehalt übersteigen würden, sei sein Zuzug jedenfalls gemäß § 2 Abs. 2 Z3 ZBV 2016 im öffentlichen Interesse Österreichs gelegen.

Mit Bescheid vom 3. September 2024 wies die belangte Behörde den Antrag auf Gewährung des Zuzugsfreibetrages gemäß § 103 Abs. 1 a EStG 1988 ab. Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf. mit Vorlage des Tätigkeitsnachweises vom 31. Juli 2024 nicht nachvollziehbar darlegen konnte, dass seine Tätigkeit überwiegend dem Bereich Forschung und experimenteller Entwicklung zuzuordnen sei und somit die an den Bf. zu bezahlenden Vergütungen keine prämienbegünstigten Forschungsaufwendungen iSd. § 108c

Abs. 1 EStG 1988 darstellen würden. Insgesamt liege daher keine überwiegend wissenschaftliche Tätigkeit iSd. § 2 Abs. 1 Z 1 ZBV 2016 vor.

Mit der gegen diesen Bescheid innerhalb der verlängerten Beschwerdefrist eingebrachten Beschwerde legte der Bf. einen weiteren Tätigkeitsnachweis seines Arbeitgebers vom 7. April 2025 vor, welcher die berufliche Tätigkeit des Bf. als Systemarchitekt im Bereich der Ladeinfrastruktur für Elektrofahrzeuge beschreibt. Danach umfasse die Tätigkeit des Bf. insbesondere die Erforschung von Lösungen im Bereich der Leistungshalbleiter, deren Ansteuerung sowie begleitender Softwareaspekte mit dem Ziel der Definition innovativer Produkte und Systemlösungen. Des Weiteren wird ausgeführt, dass der Bf. überwiegend an vier (als T, G, H und D bezeichneten) Projekten mitwirke, die die Optimierung von Halbleitertechnologien betreffen würden. Der Bf. ergänzte den Tätigkeitsnachweis dahingehend als er vorbrachte, dass seine Tätigkeit sehr wohl darauf ausgerichtet sei, technologische Unsicherheiten – einerseits in Bezug auf den Einsatz innovativer Leistungshalbleiter und andererseits auf den Einsatz innovativer Elemente der Ansteuerung - zu lösen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 8. August 2025 wies die belangte Behörde die Beschwerde mit der Begründung ab, dass aus dem vorgelegten Tätigkeitsnachweis nicht hinreichend hervorgehe, dass die Tätigkeit des Bf. überwiegend als Forschung und Entwicklung im Sinne des Frascati-Handbuchs der OECD 2015 zu qualifizieren sei.

Mit Eingabe vom 11. September 2025 beantragte der Bf. die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, die Entscheidung durch den Senat sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und wiederholte den wissenschaftlichen Charakter seiner Tätigkeit. Auch wenn die Ziele der Forschung einer inkrementellen Verbesserung von Schlüsselparametern einer bestehenden Applikation dienten, sei zur Erreichung dieser Ziele der Einsatz disruptiv neuer und innovativer Technologien und Konzepte erforderlich. Diesem Umstand sei im angefochtenen Bescheid nicht Rechnung getragen worden.

Des Weiteren würde die Tätigkeit des Bf. alle fünf Kernkriterien für Forschung und Entwicklung nach dem Frascati Handbuch der OECD erfüllen. So sei das Kriterium der Neuheit durch die Forschung an völlig neuen Halbleiterarchitekturen für Hochleistungs-Schnellladesysteme, das Kriterium der Kreativität durch die Entwicklung innovativer thermischer Lösungen, Ansteuerungsschaltungen und Aufbau-/Verbindungstechniken, das Kriterium der Ungewissheit durch offene Ergebnisse zu Projektbeginn, das Kriterium der Systematik durch methodisch strukturierte Projekte (Simulation, Labor, Demonstrator, Rückkoppelung) und das Kriterium der Übertragbarkeit/Reproduzierbarkeit durch die Validierung der Ergebnisse in Systemdemonstratoren und Übertragung auf unterschiedliche Leistungsklassen erfüllt.

Sofern die belangte Behörde darauf verweise, dass Routineveränderungen und reine Produktentwicklungen nicht als Forschung und Entwicklung gelten würden, führte der Bf. aus,

dass sich seine Projekte hiervon grundlegend unterscheiden: Experimentelle Entwicklung sei ein zentraler Bestandteil seiner Tätigkeit, bei der neues Wissen generiert werde. Bei Projekt T (Entwicklung neuer Halbleitertechnologien für die Schnelllade-Infrastruktur) würden Anforderungen zukünftiger Halbleitertechnologien erstmal systematisch abgeleitet. Da sich die Gesamtheit der Auswirkungen einer neu spezifizierten Technologie-Generation ex ante nicht mit ausreichender Präzision vorhersehen lasse, werde das Projekt T mit dem Projekt D (Entwicklung eines Systemdemonstrators zur Erforschung und Validierung neuer Halbleitertechnologien für Schnell-Ladesysteme) kombiniert. Ob die Methode in einer kommerziellen Anwendung angewendet werden könne, sei mit heutigem Stand als fraglich/äußerst unsicher einzustufen. Projekt G (Entwicklung neuer Ansteuerungskonzepte) ergänze dies durch die Entwicklung neuartiger Ansteuerungskonzepte. Beide Projekte zusammen (der Demonstrator aus Projekt D und die Ansteuerungskonzepte aus Projekt G) würden zeigen, dass die Entwicklung neuer Methoden zur sicheren, zuverlässigen und effizienten Anwendung dieser Halbleitertechnologien integraler Bestandteil der Forschungsarbeit seien. Hierbei handle es sich um Demonstratoren, die dazu dienten, verschiedene Konzeptideen systematisch im Labor zu verifizieren. Ziel sei es, die zuvor theoretisch entwickelten Konzepte experimentell zu prüfen. Damit werde der Grundsatz der technischen Verbesserung durch methodische Vorgehensweise eingehalten.

Diese wissenschaftlichen Methoden würden eindeutig unter Rz 2.17 des Frascati Handbuchs 2015 fallen, nach dem neue Methoden zur Bewältigung von Aufgaben, die bislang als Routine galten, als Forschung und Entwicklung gelten würden.

Darüber hinaus brachte der Bf. vor, dass seine Tätigkeit nationale Ziele im Bereich Elektromobilität und Ladeinfrastruktur, wie sie im Regierungsprogramm 2025-2029 definiert seien, unterstütze. Als konkretes Beispiel sei das FFG Projekt „Shared Charging“ anzuführen, in welchem der Bf. als aktives Projektmitglied seine genannten Forschungsthemen aufgreife und vertiefe.

Mit schriftlichem Auskunftersuchen vom 6. Oktober 2025 ersuchte die belangte Behörde zur abschließenden Beurteilung des Sachverhalts um Übermittlung eines aussagekräftigen Lebenslaufs, der die bisherige akademische und berufliche Laufbahn des Bf. detailliert darstelle und insbesondere auf die berufliche Tätigkeit im Zusammenhang mit § 2 Abs. 1 ZBV 2016 eingehe.

Mit Eingabe vom 15. Dezember 2025 übermittelte der Bf. seinen Lebenslauf, eine Übersicht laufender und abgeschlossener Forschungs- und Entwicklungsprojekte einschließlich öffentlicher Fördervorhaben sowie Nachweise relevanter Publikationen und Patentanmeldungen mit Bezug auf Effizienzsteigerung, Zuverlässigkeit und Innovation in der Ladeinfrastruktur.

Mit Vorlagebericht vom 17. Februar 2026 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Stattgabe der Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Der Bf. ist im Sinne des § 103 EStG 1988 am 5. September 2023 nach Österreich zugezogen.

Die ab 15. September 2023 arbeitsvertraglich vorgesehene Tätigkeit des Bf. (vgl. Punkt 4 des Dienstvertrages vom 25. Mai 2023) besteht in der Position eines „Principal Engineer System Architect EV-Charging“ in der ***3*** AG.

Im Rahmen seiner Anstellung ist der Bf. überwiegend in Forschung und experimenteller Entwicklung tätig. Die an ihn von seiner Dienstgeberin ausbezahlten Vergütungen stellen Aufwendungen iSd. § 108c Abs. 1 EStG dar und übersteigen das für den Erhalt der Blauen Karte EU erforderliche Bruttojahresgehalt.

Die berufliche Tätigkeit des Bf. als Systemarchitekt im Bereich der Ladeinfrastruktur für Elektrofahrzeuge umfasst insbesondere die Erforschung von Lösungen im Bereich der Leistungshalbleiter, deren Ansteuerung sowie begleitender Softwareaspekte mit dem Ziel der Definition innovativer Produkte und Systemlösungen.

Darüber hinaus wirkt der Bf. überwiegend an vier Projekten (T, G, H, D) mit, die die Optimierung von Halbleitertechnologien für steigende Ladeleistungen, die Entwicklung neuer Ansteuerungs- und Schutzschaltungen für Schnellladesysteme, die Verbesserung der thermischen Leistungsfähigkeit von Leistungshalbleitern sowie die Entwicklung von Systemdemonstratoren zur Erprobung und Validierung von Technologien betreffen (vgl. Tätigkeitsnachweis der ***3*** AG vom 7. April 2025).

Die Tätigkeit des Bf. erfüllt alle Kriterien des Frascati-Handbuchs der OECD 2015 und unterscheidet sich grundlegend von Routine- oder Optimierungstätigkeiten.

Die Tätigkeit des Bf. ist daher als überwiegend wissenschaftliche Tätigkeit iSd. § 2 Abs. 1 Z 1 ZBV zu beurteilen.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellung betreffend den Zuzugszeitpunkt ergibt sich aus dem vorliegenden Verwaltungsakt und ist insoweit unstrittig.

Die Feststellungen zur Tätigkeit des Bf. ergeben sich insbesondere aus dem vorgelegten Tätigkeitsnachweis vom 7. April 2025, den Ausführungen des Bf. in seinem Vorlageantrag

sowie den Ausführungen und vorgelegten Nachweisen des Bf. in Beantwortung des schriftlichen Auskunftersuchens vom 15. Dezember 2025.

Zur Feststellung, dass der Bf. überwiegend wissenschaftlich tätig war:

Der Bf. hat in seinem Vorlageantrag sowie in Beantwortung des ergänzenden Auskunftersuchens neue Sachverhaltselemente vorgebracht, die über das Beschwerdevorbringen hinausgehen und eine substantiierte inhaltliche Erweiterung darstellen.

Konkret hat sich der Bf. erstmals über den vorgelegten Tätigkeitsnachweis vom 7. April 2025 und die darin enthaltenen Projektbeschreibungen hinausgehend umfassend, detailliert und inhaltlich strukturiert mit den Kernkriterien für Forschung und Entwicklung nach dem Frascati Handbuch der OECD auseinandergesetzt und diese systematisch auf seine Tätigkeit angewandt. Während der Tätigkeitsnachweis keine eigenständige Einordnung der beschriebenen Tätigkeiten enthielt, wurden im Vorlageantrag die Kriterien Neuheit, Kreativität, Ungewissheit, Systematik sowie Übertragbarkeit/Reproduzierbarkeit ausdrücklich dargestellt, systematisch auf die einzelnen Projekte angewendet und mit konkreten technischen Inhalten unterlegt. Zudem erfolgte erstmals eine strukturierte Abgrenzung der beschriebenen Tätigkeiten gegenüber bloßen Routine-, Optimierungs- oder Produktentwicklungstätigkeiten, insbesondere durch die Darstellung offener technologischer Fragestellungen, nicht vorhersehbarer Ergebnisse sowie der gezielten Entwicklung neuer Konzepte und Methoden im Bereich moderner Halbleitertechnologien und deren Anwendung in Hochleistungsladeinfrastrukturen.

Des Weiteren wurden in Beantwortung des Auskunftersuchens vom 15. Dezember 2025 die im Vorlageantrag dargestellten Projekte inhaltlich weiter vertieft und präzisiert. Der Bf. hat dabei seinen persönlichen Beitrag zum jeweiligen Projekt T, G, H und D konkretisiert und dargelegt, welche konkreten Arbeitsschritte und Ergebnisse ihm individuell zuzurechnen sind.

Zudem hat der Bf. seine Einbindung in das von der Österreichischen Forschungsförderungsgesellschaft mbH (FFG) geförderte Leitprojekt „Zero Emission Mobility Plus – Zero Emission Infrastructure“ (Teilprojekt „Shared Charging“), auf welches bereits im Vorlageantrag verwiesen wurde, im Detail ausgeführt.

Neben Publikationen und Weiterbildungsmaßnahmen wurde auch die aktive Mitarbeit in internen Arbeitsgruppen der ***3*** AG dargestellt und einschlägige Patente genannt, welche die wissenschaftliche Relevanz und den schöpferischen Anteil der Tätigkeit des Bf. belegen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gesetzesgrundlage

§ 103 Abs. 1a EStG 1988 in der idgF lautete:

„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.“

Zuzugsbegünstigungsverordnung

§ 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).

[...]“

Voraussetzung für die Gewährung einer Begünstigung gemäß § 103 Abs. 1a EStG 1988 iVm „§ 2 Abs. 1 Z 1 ZBV 2016 ist daher, dass die Tätigkeit der zuziehenden Person überwiegend eine wissenschaftliche Tätigkeit darstellt.

Danach ist eine Tätigkeit als wissenschaftlichen 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“. Diese Definition der *wissenschaftlichen Tätigkeit* deckt sich mit der Definition von *Forschung und experimenteller Entwicklung* in der Forschungsprämienverordnung.

Gemäß den Feststellungen schloss der Bf. am 25. Mai 2023 einen Dienstvertrag mit der ***3*** AG ab, wonach der Bf. als „Principal Engineer System Architect EV-Charging“ eingestellt wurde.

Mit den seitens des Bf. im Verfahren vorgebrachten Ausführungen und vorgelegten Nachweisen gelingt ihm anhand der substantiierten, nachvollziehbaren und strukturierten Darlegung der Kriterien für Forschung und Entwicklung nach dem Frascati Handbuch und deren Anwendung auf seine Tätigkeit der Nachweis für die Zuordnung seiner Tätigkeit in den Bereich der Forschung und experimentellen Entwicklung. Dies insbesondere deshalb, als der Bf. technologische Ungewissheiten, offene Fragestellungen, den experimentellen Charakter der Tätigkeiten sowie seinen persönlichen Beitrag zu den einzelnen Projekten konkret aufgezeigt hat. Die Einbindung in ein öffentlich gefördertes Forschungsprojekt der FFG sowie der Nachweis einschlägiger Patente untermauern zusätzlich die wissenschaftliche Relevanz und den schöpferischen Charakter der Tätigkeit des Bf.

Gemäß dem in freier Beweiswürdigung festgestellten Sachverhalt lag daher eine überwiegend wissenschaftliche Tätigkeit iSd. § 2 Abs. 1 Z 1 ZBV 2016 sowie die Voraussetzungen für die Zuerkennung einer Zuzugsbegünstigung gemäß § 103 Abs. 1a EStG 1988 vor.

Mit Eingabe vom 21. Mai 2026 hat der Bf. seinen Antrag auf Entscheidung durch den Senat sowie auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Da entscheidungswesentlich die in freier Beweiswürdigung vorgenommene Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes war, liegen die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht vor.

Wien, am 2. Juni 2026