

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache M, vertreten durch Zangl, Pache & Partner Steuerberatungs GmbH, Körösisstraße 9 Tür 2, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 02.06.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 8/16/17 vom 07.05.2015, betreffend Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid vom 07.05.2015 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes abgeändert, sodass sein Spruch lautet:

"Dem Antrag gemäß § 299 Abs. 1 BAO vom 10.12.2014, den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 vom 13.12.2013 aufzuheben, wird stattgegeben".

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 13.12.2013 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2012 erklärungsgemäß veranlagt.

Über FinanzOnline langte am 10.12.2014 ein Antrag auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2012 ein. Zusammenfassend wurde begründet, dass in der Steuererklärung das Doktoratsstipendium von der Österreichischen Akademie der Wissenschaften (ÖAW) abzüglich angefallener Aufwendungen als Einkünfte aus selbständiger Arbeit erklärt worden sei. Der VwGH habe im Erkenntnis vom 29.07.2014, 2011/13/0060 die Einkommensteuerpflicht für ein Stipendium im Rahmen des Doktorandenprogramms der Österreichischen Akademie der Wissenschaften verneint. Da die Abgabepflichtige das gleiche Stipendium bezogen habe, werde beantragt, die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit Null festzusetzen.

Mit Bescheid vom 07.05.2015 wurde der Aufhebungsantrag abgewiesen. Für das Finanzamt ließen die Höhe des Stipendiums und das Verbot, neben dem Stipendium einkommensbegründenden Tätigkeiten (mit Ausnahme von Lehraufträgen von maximal zwei Wochenstunden) nachzugehen, darauf schließen, dass der Charakter eines Einkommensersatzes im Vordergrund gestanden habe. In den Richtlinien der

ÖAW werde unter Punkt 2.1. darauf hingewiesen, dass die überwiesenen Beträge Bruttobeträge darstellen würden und die Empfängerin für die Versteuerung und Sozialversicherungsabgaben selbst Sorge zu tragen hätte.

In der Beschwerde vom 02.06.2015 gegen den abweisenden Bescheid wendete die Beschwerdeführerin (Bf.) ein, dass das streitgegenständliche Stipendium nicht einkommensteuerpflichtig sei, das Verfassen dieser Arbeit nicht mit der Mitarbeit an einem Forschungsprojekt des Förderers verbunden gewesen sei, das Stipendium ungeachtet der Höhe keinen Einkommensersatz darstelle, keine Teilnahme am Wirtschaftsleben in Form eines Leistungstausches gegeben sei und wiederum die Leistungen der Österreichischen Akademie der Wissenschaften kein Entgelt darstellen würden. Der VwGH entschied im Erkenntnis vom 29.07.2014, 2011/13/0060, dass Stipendien der Österreichischen Akademie der Wissenschaften für das Abfassen einer Doktoratsarbeit (DOC-Stipendium) als nicht steuerpflichtig zu behandeln seien.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 28.09.2015 führte das Finanzamt begründend aus, dass beim Stipendium der Charakter eines Einkommensersatzes im Vordergrund gestanden habe und die erhaltenen Beträge steuerpflichtige Einnahmen darstellen würden.

Im Vorlageantrag vom 23.10.2015 verwies die Bf. noch einmal auf die Entscheidung des VwGH vom 29.07.2014, 2011/13/0060, wonach Stipendien der Österreichischen Akademie der Wissenschaften für das Abfassen einer Doktoratsarbeit („DOC-Stipendium“) als nicht steuerpflichtig zu behandeln seien. In der Verpflichtungserklärung gegenüber der Österreichischen Akademie der Wissenschaften habe die Bf. zudem bestätigt, dass sie die bewilligten Mittel widmungsgemäß einsetzen werde. Dadurch sei auch die vom Finanzamt vertretene Ansicht, es liege gegenständlich ein Einkommensersatz vor, widerlegt worden.

Die Beschwerde wurde am 30.12.2016 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Über Vorhalt teilte die Bf. am 27.09.2017 dem Bundesfinanzgericht mit, dass ihre geringfügige Beschäftigung als Lektorin/freie Dienstnehmerin im Ausmaß von zwei Wochenstunden in keinerlei Verbindung zur Dissertation gestanden habe. Zudem sei sie nicht karenziert gewesen, um ihre Dissertation durchzuführen und habe auch keinerlei Ressourcen der Universität Wien in Anspruch genommen.

Mit Eingabe vom 27.09.2017 wurde der Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgenommen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

II) Sachverhalt

Für das Bundesfinanzgericht ist folgender Sachverhalt maßgeblich:

Die Bf. erzielte im beschwerdegegenständlichen Jahr aus einer geringfügigen Beschäftigung im Ausmaß von zwei Wochenstunden als Lektorin an der Universität Wien Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Die Bf. hat ihre Dissertation nicht im Rahmen eines Dienstvertrages durchgeführt und war zu diesem Zweck (daher) auch nicht karenziert. Es standen ihr keine Ressourcen der Universität zur Durchführung ihrer Dissertation zur Verfügung.

Im gleichen Zeitraum bezog sie ein Doktoratsstipendium von der Österreichischen Akademie der Wissenschaften in Höhe von 30.000,00 €. In einer Verpflichtungserklärung gegenüber der Österreichischen Akademie der Wissenschaften bestätigte die Bf., dass sie die bewilligten Mittel widmungsgemäß einsetzen werde. Das Verfassen der Dissertation war nicht mit der Mitarbeit an einem Forschungsprojekt des Förderers verbunden.

Für das Bundesfinanzgericht ist eine Teilnahme am Wirtschaftsleben in Form eines Leistungsaustausches nicht gegeben. Die Leistungen der Österreichischen Akademie der Wissenschaften stellen kein Entgelt dar.

III) Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus den vorgelegten Akten und der Vorhaltsbeantwortung der Bf.

IV) Rechtslage

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Gemäß § 22 EStG 1988 (in der für das Jahr 2012 geltenden Fassung) gehören zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit ua. Einkünfte aus einer wissenschaftlichen, künstlerischen, schriftstellerischen oder erzieherischen Tätigkeit (freiberufliche Tätigkeit).

V) Erwägungen

Strittig ist die Einkommensteuerpflicht eines „DOC-Stipendiums“ von der Österreichischen Akademie der Wissenschaften.

Im Erkenntnis des VwGH vom 29.07.2014, 2011/13/0060, hat der Gerichtshof dargelegt, dass das nicht mit einer Mitarbeit an einem Forschungsprojekt des Förderers verbundene Verfassen einer Dissertation für sich keine Berufsausübung im Sinne des § 22 EStG darstellt. Eine solche Tätigkeit bedeutet noch keine Teilnahme am Wirtschaftsleben in der Form eines Güter- oder Leistungsaustausches, weil sich die Arbeit an der Dissertation und die darüber zu erstattenden Berichte nicht als Leistungserbringung zur Befriedigung einer Nachfrage und die Zahlungen der Akademie nicht als Entgelt dafür deuten lässt. Auf die Höhe des Stipendiums kann es - entgegen der in Rz 33 der Lohnsteuerrichtlinien 2002 zum Ausdruck gebrachten Verwaltungsmeinung - nicht ankommen. Dass ein Doktorandenstipendium zu betrieblichen Einkünften gemäß § 22 Z 1 lit. a EStG 1988 führt, lässt sich auch nicht mit einem Umkehrschluss aus § 3 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 begründen.

Das Finanzamt begründete seine Rechtsansicht mit der Höhe des Stipendiums und dem Verbot, neben dem Stipendium einkommensbegründenden Tätigkeiten (mit

Ausnahme von Lehraufträgen von maximal zwei Wochenstunden) nachzugehen. Dadurch habe der Charakter eines Einkommensersatzes im Vordergrund gestanden. Zudem hatte die Empfängerin nach den Richtlinien der ÖAW für die Versteuerung und Sozialversicherungsabgaben selbst Sorge zu tragen.

Diese Argumentation vermag das Bundesfinanzgericht nicht überzeugen. In der Beschwerdevorlage ist das Finanzamt auf die angeführte Rechtsprechung des VwGH überhaupt nicht eingegangen, noch dazu, wo von der Bf. ausgeführt wurde, dass es sich bei ihr um das gleiche Stipendium gehandelt habe, das Gegenstand des oben angeführten VwGH-Erkenntnisses war. Hierzu hält das Bundesfinanzgericht fest, dass tatsächlich ein gleichgelagertes Stipendium vorlag und daher die Rechtsprechung des VwGH, wonach ein Stipendium im Rahmen eines Doktorandenprogramms von der Österreichischen Akademie der Wissenschaften nicht einkommensteuerpflichtig ist, für den gegenständlichen Fall zu berücksichtigen ist.

Maßgebend ist, dass im vorliegenden Fall keine Mitarbeit an einem Forschungsprojekt des Förderers vorliegt. Das Abfassen der Dissertation (Forschungsgegenstand: Das Leben von H) bedeutet noch keine Teilnahme am Wirtschaftsleben in Form eines Güter- und Leistungsaustausches, weil sich die Arbeit an der Dissertation nicht als Leistungserbringung zur Befriedigung einer Nachfrage und die Zahlungen der Akademie nicht als Entgelt hierfür deuten lassen (vgl. BFG, 26.07.2017, RV/3101033/2016; sowie Aigner in SWK 29/2014, 1251 „VwGH verneint Einkommensteuerpflicht von DOC-Stipendium der Akademie der Wissenschaften“).

Das strittige Stipendium unterliegt daher nicht der Einkommensteuer. Die Einreihung dieses Stipendiums unter die Einkünfte aus selbständiger Arbeit ist im Beschwerdejahr zu Unrecht erfolgt.

Unter Beachtung der Grundsätze der Gleichmäßigkeit und Rechtsrichtigkeit der Besteuerung wäre der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 vom 13.12.2013 gemäß § 299 BAO aufzuheben gewesen.

Dementsprechend war der angefochtene Bescheid vom 07.05.2015 gemäß § 279 Abs. 1 BAO abzuändern, sodass der Spruch nun lautet: "Dem Antrag gemäß § 299 Abs. 1 BAO vom 10.12.2014, den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 vom 13.12.2013 aufzuheben, wird stattgegeben " .

Da es dem Bundesfinanzgericht nicht obliegt, Einkommensteuerbescheide zu erlassen, kann jedoch mit dieser Beschwerdeentscheidung nicht der zu ändernde Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 verbunden werden. (vgl. § 299 Abs. 2 BAO: "Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist. ") Folgt das Verwaltungsgericht im Beschwerdeverfahren gegen einen Bescheid, mit dem ein Aufhebungsantrag abgewiesen wurde, dem Aufhebungsbegehren des Bf., dann hat die zuständige Abgabenbehörde den neuen

Sachbescheid zu erlassen (vgl. Fischerlehner, Abgabenverfahren² (2016), § 299 BAO, Anm. 9).

Abschließend sei darauf hingewiesen, dass durch das Abgabenänderungsgesetz 2016 eine Novellierung des § 22 EStG 1988 erfolgt ist. Aufgrund der Neuregelung des § 22 EStG 1988 (§ 124b Z 315 EStG 1988) führen ab dem Jahr 2017 alle Zahlungen, die für eine künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende oder erzieherische Tätigkeit gewährt werden, zu steuerbaren Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit (vgl. Jakom/Vock, EStG 2017, § 22, Rz 38 mwN).

VI) Unzulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG 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. Im vorliegenden Fall wurde die zu lösende Rechtsfrage durch das Erkenntnis des VwGH vom 29.07.2014, 2011/13/0060 eindeutig geklärt. Eine schlichte Rechtsanwendung berührt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung. Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 29. September 2017