



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Senat 16

GZ. RV/3307-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk in Wien betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 vom 7.11.2001 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe und die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmeldung zu ersehen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob das von der Bw. bezogene Forschungsstipendium der WU der Einkommensteuer unterliegt.

Im Streitjahr war die Bw. im Rahmen zweier ("freier") Dienstverträge an einem Forschungsinstitut einer Wiener Universität als wissenschaftliche Mitarbeiterin beschäftigt. Die Wochenarbeitszeit betrug bis Juni 15 Stunden (Entgelt S 8.000,00 p.m. brutto), ab Juli 10 Stunden (Entgelt S 4.000,00 p.m. brutto).

Zu den Aufgaben gehörten neben Verwaltungsagenden Übersetzungen, Bibliotheksbetreuung auch die Verfassung rechtswissenschaftlicher Publikationen und die Betreuung von Gastprofessoren. Der Dienstgeber kann der freien Dienstnehmerin sämtliche Tätigkeiten im Bereich der Bearbeitung von Rechtsfragen des slowakischen Wirtschaftsrechts zuweisen.

Ab Juli arbeitete die Bw. lediglich als Bibliotheksmitarbeiterin. Daneben studierte die Bw. (an einer anderen Wiener Universität), um die Anerkennung ihres in der Slowakei abgeschlossenen rechtswissenschaftlichen Studiums in Österreich zu erlangen.

Im Schreiben vom 28.6.2000 (Ansuchen um Zuteilung von Forschungsstipendien) des Institutsleiters wird die bereits bestehende Beteiligung der Bw. an einem Forschungsprojekt des Institutes festgehalten. "Das Forschungsstipendium würde der Bw. erlauben am Institut zu bleiben und an Projekten zu arbeiten". Das Institut könne eine Erweiterung der Beschäftigung der Bw. nicht finanzieren.

Der Vizerektor für Forschung teilt am 11.7.2000 die Zuteilung des Forschungsstipendiums an die am "Projekt" beteiligte Bw. mit.

Die Bw. führt für die Steuerfreiheit des Stipendiums folgende Argumente ins Treffen:

Die Ausbildung sei wegen der fehlenden Anerkennung des ausländischen Studienabschlusses noch nicht beendet.

Die Forschungsarbeit erfolgte nicht im Rahmen eines Dienst- oder Werkvertrages.

Eine wirtschaftliche Verwertung bzw. Veröffentlichung der Arbeit sei nicht erfolgt.

Die Höhe des Stipendiums lege einen Ausbildungszuschuss nahe.

Über Aufforderung teilt die Bw. mit, dass die meisten Forschungsergebnisse in Form von Arbeitspapieren publiziert werden, für das gegenständliche Projekt träfe dieser Umstand aber nicht zu.

Die zeitliche Mitarbeit habe von Juli 2000 bis Juni 2001 – bei einem geschätzten Zeitaufwand von 15 Wochenstunden – gedauert. Da jedoch kein vertragliches Verhältnis bestand, sei auch keine wirtschaftliche Gegenleistung vereinbart gewesen. Vielmehr war das Stipendium zur Abgeltung von Forschungsaufwendungen gedacht. Solche hat die Bw. trotz Aufforderung hiezu nicht geltend gemacht.

Der Zusammenhang mit dem "Anrechnungsstudium" ergebe sich über die vorgeschriebene Ergänzungsprüfung Zivilrecht. Der im Projekt anzustellende Vergleich zwischen mittel und osteuropäischem Insolvenzrecht falle in dieses Rechtsgebiet.

Aus einer Internetabfrage geht hervor, dass das in Rede stehende Projekt vom Forschungsinstitut wahrgenommen wird, und grundsätzlich die wissenschaftlichen Erkenntnisse von Forschungsarbeiten in Form von Publikationen, Seminaren zur Verfügung gestellt werden. "Erklärtes Projektziel ist es die wesentlichen Unterschiede der Insolvenzrechtssysteme zu erforschen, um westlichen Interessenten ein rascheres Verstehen zu ermöglichen,.....". Als (aktuelle) Mitarbeiterin des Institutes scheint die Bw. auf.

Zielgruppe für derartige Forschungsstipendien sind Personen, die ihr Studium mit dem Doktorat abgeschlossen haben und für eine Übergangszeit an die Universität gebunden werden können, um **laufende** Projektarbeiten abschließen zu können (vgl. die in den Akten erliegenden Internetabfragen).

Im Schriftsatz vom 28.8.2002 erklärte die Bw. Zuflüsse an Dividenden (EACC) in Höhe von S 3.856,00.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zufluss des Stipendiums im Rahmen einer Hochschulausbildung

Ein positiver Synergieeffekt in Bezug auf die im Zuge der Forschungstätigkeit erworbenen Kenntnisse des Insolvenzrechtes (in Mittel und Osteuropa) auf die im Rahmen der Anerkennung des ausländischen rechtswissenschaftlichen Studium erforderliche Ergänzungsprüfung mag vorgelegen haben.

Gleichermaßen mag umgekehrt auch die Nostrifizierung des Abschlusses mit der nachfolgenden Beschäftigung am Forschungsinstitut eine Rolle gespielt haben und ist die Mitarbeit am Forschungsprojekt auch in diesem Lichte zu betrachten.

Gegen einen Zusammenhang des Stipendiums mit dem Anrechnungsstudium spricht, dass Zielgruppe des Forschungsstipendiums Personen mit abgeschlossener Ausbildung sind und der

Abschluss begonnener Forschungsarbeiten bezweckt wird, sohin das Stipendium Projekte mit Ausbildungscharakter (z.B. Diplomarbeitsstipendium) nicht betrifft. Insoweit steht die Mitarbeit am Forschungsprojekt in keinem engeren Zusammenhang mit der angestrebten Anrechnung des ausländischen Studienabschlusses in Österreich.

Zufluss des Forschungsstipendiums außerhalb eines Dienst- bzw. Werkvertrages

Einerseits ergibt sich aus dem für das erste Halbjahr abgeschlossenen freien Dienstvertrag u.a. zugewiesenen Aufgabenbereich "Bearbeitung wissenschaftlicher Rechtsfragen", der Textierung im Förderungsansuchen vom Juni 2000, wonach die Bw. am Projekt bereits arbeite im Zusammenhang mit dem Zweck derartiger Stipendien, nämlich Forschungsarbeiten abzuschließen, eine Mitarbeit am Projekt zumindest im Rahmen des für das erste Halbjahr abgeschlossenen freien Dienstvertrages.

Andererseits ist ein entsprechendes Auskunftsersuchen, die Tätigkeit der Bw. am Institut betreffend, von diesem nicht beantwortet worden. Dies soll sich nicht zu Lasten der Bw. auswirken. In Anbetracht des Umstandes, dass die Bw. der Sache näher steht, kann angesichts der Sachlage der Auffassung der Bw. nicht entgegengetreten werden, die in Bezug auf das Forschungsstipendium erfolgte Mitarbeit am Forschungsprojekt wäre nicht im Rahmen eines Dienstvertrages entfaltet worden.

Damit ist für die Bw. aber nichts gewonnen, weil bereits das Ansuchen um Zuteilung des Forschungsstipendiums zweifelsfrei erkennen lässt, dass der Zweck des Ansuchens in der Erweiterung des Beschäftigungsausmaßes am Forschungsinstitut gelegen ist. Demzufolge ist das Stipendium zwar nicht im Rahmen eines Dienst- bzw. Werkvertrages, aber in Ergänzung zu diesem, zugeflossen.

Dafür spricht der von der Bw. selbst geschätzte Zeitaufwand für die Mitarbeit von durchschnittlich 15 Wochenstunden, wobei die Höhe des Stipendiums von S 8.000,00 p.m. dem Bruttobezug des freien Dienstvertrages für das erste Halbjahr (für ebenfalls 15 Wochenstunden) entspricht.

Gegenleistung

Die Bw. vertritt die Auffassung, mangels fehlender Verpflichtung aufgrund eines Dienst- bzw. Werkvertrages könne keine Gegenleistung vorliegen.

Dem steht entgegen, dass Forschungsprojekte gewissen Zielen und damit auch Arbeitszielen unterliegen, insbesonders wenn am Projekt mehrere Personen beteiligt sind und sich hieraus eine organisatorische Eingliederung in den Institutsbetrieb ergibt (vgl. hiezu § 3 der

Richtlinien für die Mittelvergabe und das Verfahren für die Begutachtung von Projekten, wonach der Erreichungsgrad der in den Förderanträgen formulierten Forschungsziele einer Kontrolle unterzogen wird).

Den behaupteten ungewöhnlichen Sachverhalt, derartige Stipendien würden ohne verbindliche Gegenleistung und ohne jegliche Verpflichtung (z.B. Arbeitsberichte, konkrete inhaltliche Mitarbeit) vergeben, hat die Bw. trotz Aufforderung hiezu nicht nachvollziehbar dargetan. Ein solcher Sachverhalt widerspräche auch dem Zweck des Forschungsinstitutes selbst, nämlich konkrete Arbeitsergebnisse zumindest den Vereinsmitgliedern in Form von Publikationen und Seminaren usw. zur Verfügung zu stellen.

Der Vergleich der erhaltenen Bezüge vom Forschungsinstitut mit der Höhe des Stipendiums (jeweils S 8.000,00) lassen zumindest eine Verpflichtung zur Mitarbeit am Forschungsprojekt erkennen. Dies steht in Einklang mit den Ausführungen der Bw., wonach kein konkretes Forschungsergebnis vereinbart war. Spricht dies doch umso mehr für eine zeitabhängige Abgeltung der Mitarbeit an einem Forschungsprojekt des Institutes. Die Höhe des zugeflossenen Betrages (S 8.000,00 für 15 Wochenstunden) lässt den Charakter eines Einkommensersatzes in den Vordergrund treten.

Die mangelnde Mitwirkung der Bw. in Bezug auf die Offenlegung der mit der Zuteilung des Stipendiums eingegangenen Verpflichtungen geht insbesonders im Fall eines behaupteten ungewöhnlichen Sachverhaltes zu Lasten der Bw.

Aufwendungen in Zusammenhang mit ihrer Mitarbeit am Forschungsprojekt hat die Bw. trotz Aufforderung hiezu nicht dargetan. Eine unmittelbare Förderung von Wissenschaft und Forschung (durch Abgeltung des Sachaufwandes) liegt insoweit nicht vor. Da derartige Aufwendungen nicht angefallen sind, konnte mit dem Forschungsstipendium nur ein Einkommensersatz abgegolten werden (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 3, Tz 34 Punkt 2, Seite 23 f.).

Die ausländischen Kapitalerträge werden gemäß § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 antragsgemäß bei den Einkünften aus Kapitalvermögen mit S 3.856,00 angesetzt.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 3. September 2003