



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 10. Juli 2009 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Einkommensteuer 2003 sowie betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

- a.) Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer 2003 wird Folge gegeben. Der Bescheid wird aufgehoben.
- b.) Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2003 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (kurz: Bw.) erhielt im Jahr 2003 einen (Einmal-)Betrag von 5.000 € von der Österreichischen Gesellschaft für B als sogenanntes „C-Stipendium für D“. Das Finanzamt erlangte davon Kenntnis und erließ – nach einem (hier) nicht mehr bedeutsamen Zwischenverfahren – mit Ausfertigungsdatum 10.7.2009 einen Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer 2003 sowie einen (neuen) Bescheid betreffend Einkommensteuer 2003. In der Begründung des Sachbescheids führte das Finanzamt aus, dass Preise zu den sonstigen Einkünften zählten, sofern sie nicht im Rahmen der betrieblichen Einkunftsarten anfielen und die Vergabe der Preise auf Grund einer Klassifizierung der Leistung, zB auf Grund eines Wettbewerbs, und nicht auf Grund einer

Auslosung erfolge. Voraussetzung für die Zulassung zum gegenständlichen Bewerb sei gewesen, dass ein Projekt eingereicht werde. Dabei handle es sich um einen sogenannten Projektsentwurf. Das heiße, „es werde ein Bereich aus dem Thema E“ angeführt, dessen weitere Forschung sinnvoll erscheine. In diesem Projektentwurf werde in der Folge aufgezeigt, wie die wissenschaftliche Untersuchung ablaufen könnte. Es handle sich somit um einen Preis, der dem Preisträger im Rahmen eines Wettbewerbs durch eine Jury zuerkannt worden sei.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 führte der Bw. aus, dass der Preis nicht im Rahmen eines Wettbewerbes, sondern als Anerkennung seiner Persönlichkeit und seiner Leistungen im Bereich der E (vgl. Nobelpreis) vergeben worden sei. Der wissenschaftliche Lebenslauf und die bisherigen wissenschaftlichen Leistungen sowie die hervorragende Gestaltung (experimentelles Design, innovative Aspekte etc.) des Projektentwurfs (vgl. Literaturpreis) hätten die einzigen Kriterien dargestellt, nach denen der Preis vergeben worden sei. Der Gesetzgeber sehe in § 2 EStG 1988 vor, dass „Preise, die außerhalb eines Wettbewerbes in Würdigung der Persönlichkeit des Steuerpflichtigen oder seines Schaffens gewährt würden“, nicht unter die Einkünfte fielen. Als Beispiele für einen derartigen Preis würden der Nobelpreis bzw. Literaturpreise angeführt. Im Gegensatz zu Architekturwettbewerben oder ähnlichen Wettbewerben werde beim C-Stipendium keine konkrete Aufgabe gestellt. Es würden keine Vorgaben zum einzureichenden Projekt gemacht. Es ergebe sich hier eine deutliche Abgrenzung zu steuerpflichtigen wettbewerbsbasierten Preisen. Im Falle des Nobelpreises gebe es mehrere Kandidaten, aus denen eine Jury einen Kandidaten auf Grund seiner Persönlichkeit und seines Schaffens auswähle und sie bzw. ihn durch die Überreichung des Preises würdige. In gewissem Sinn sei daher auch der Nobelpreis ein Wettbewerb, in dem der Würdigste ausgewählt werde und die Kandidaten durch ihre Würde und ihr Schaffen in Konkurrenz zueinander stünden. Diese Art Wettbewerb werde „vom Gesetzgeber“ jedoch ausdrücklich als steuerfreier Preis ausgewiesen. Exakt gleich verhalte es sich beim C-Stipendium. Es gebe mehrere Kandidaten, die – ebenfalls als klare Abgrenzung zum Beispiel Architekturpreis – in völlig unterschiedlichen Gebieten der Wissenschaft arbeiteten. Eine Jury wähle auf Grund bestimmter Kriterien den ihrer Meinung nach besten Kandidaten aus. Als Kriterien seien zu erwähnen: Lebenslauf (dieses Kriterium entspreche dem im Gesetz erwähnten Kriterium Persönlichkeit), Publikationsliste (dieses Kriterium entspreche dem im Gesetz erwähnten Kriterium des Schaffens) sowie Projektentwurf, und zwar ohne Vorgabe einer Aufgabe. Letzteres entspreche exakt dem freien Verfassen und Gestalten eines Buches, das im Rahmen eines Literaturwettbewerbes eingereicht werde und „vom Gesetzgeber“ als zweites Beispiel für einen steuerfreien Preis angegeben werde.

Die Berufung wurde – ohne Erlassung einer Berufungsentscheidung – dem Unabhängigen Finanzsenat unmittelbar zur Entscheidung vorgelegt

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Der Einkommensteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im § 2 Abs. 3 EStG aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie der Freibeträge nach den §§ 104, 105 und 106a. Der Einkommensteuer unterliegen nur die im EStG aufgezählten Einkunftsarten.

2.) Die Aufzählung der Einkunftsarten ist erschöpfend. Mittelzuflüsse bzw. Vermögensmehrungen, die außerhalb der gesetzlich aufgezählten Einkunftsarten anfallen, unterliegen nicht der Einkommensteuer.

Dies gilt auch für Preise (Preisgelder). Einnahmen aus Preisen, die außerhalb einer Tätigkeit zur Erzielung von Einkünften (iSd EStG) bezogen werden, sind nicht (einkommen-)steuerbar. Sie unterliegen der Einkommensteuer nur, wenn sie durch eine der sieben Einkunftsarten des EStG veranlasst sind (*Zugmaier* in Hermann/Heuer/Raupach, EStG, § 2 Anm. 80 „Preise“).

3.) Hat der Steuerpflichtige keinen Betrieb, dem Preise zuzurechnen sind (wie zB bei einem Architektenwettbewerb, bei dem der Veranstalter ein besonderes wirtschaftliches Interesse an dem Ergebnis des Wettbewerbs hat), kann in einem Anerkennungspreis ein Entgelt für eine Leistung im Sinne des § 29 Z 3 EStG 1988 zu erblicken ein. Dies setzt aber voraus, dass der Empfänger des Anerkennungspreises einem anderen einen wirtschaftlichen Vorteil verschafft (*Quantschnigg/Schuch*, ESt-Handbuch, § 2 Tz. 11.3).

4.) Wie sich aus den vorstehenden Ausführungen ergibt, ist die Einkommensteuerpflicht von Preisen etc. nicht unmittelbar im EStG geregelt. Aus Erlässen bzw. Richtlinien des Bundesministeriums für Finanzen (zB den EStR 2000) vermag der Bw. keine subjektiven Rechte abzuleiten, zumal der Unabhängige Finanzsenat an solche Rechtsquellen (im weiteren Sinn) nicht gebunden ist. Soweit sich der Bw. auf den Wortlaut der EStR bezieht und in diesen eine Äußerung des „Gesetzgebers“ sieht, kann ihm nicht gefolgt werden.

5.) Es kann dahin gestellt bleiben, ob es als ausreichend anzusehen wäre, wenn mit einer Preisverleihung für ein bestimmtes Werk zugleich auch das Gesamtschaffen des Geehrten gewürdigt werden sollte. Als steuerpflichtig werden jedenfalls Preise angesehen, wenn die Preisverleihung wirtschaftlich den Charakter eines leistungsbezogenen Entgelts hat und wenn sie sowohl Ziel als auch unmittelbare Folge der Tätigkeit des Steuerpflichtigen sind. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Preisträger zur Erzielung des Preises ein besonderes Werk geschaffen oder eine bestimmte Leistung erbracht hat (*Zugmaier*, aaO.). Die Bewerbung kann ein Indiz (Beweisanzeichen) dafür bilden, dass die Preisverleihung den Charakter eines

leistungsbezogenen Entgeltes hat und dass sie Ziel und unmittelbare Folge der Tätigkeit des Steuerpflichtigen ist. Entscheidend ist aber letztlich doch, um welche Art von Wettbewerb es sich handelt und aus welchen Gründen der Preis tatsächlich zuerkannt wird.

6.) Für die Abgrenzung steuerbarer Preise ist daher von den Ausschreibungsbedingungen und den der Preisverleihung zugrunde liegenden Zielen auszugehen.

a.) In dieser Hinsicht ist zunächst festzuhalten, dass das „C Stipendium 2003“ – den Ausführungen des Präsidenten der Gesellschaft zufolge (Schreiben vom 23.7.2009) – nach den *Kriterien Lebenslauf, Publikationsliste und dem „Design des Projekts“* vergeben wurde; das Stipendium stelle – neben der Bewertung des eingereichten Projekts – „insbesondere eine Würdigung des bisherigen Schaffens sowie der Person des Preisträgers dar“.

b.) Der *Projektentwurf* wurde zum Thema „F“ eingereicht. Stark vereinfacht ging es um die Untersuchung, ob G über einen bestimmten bisher unbekannten Mechanismus wirken. Nach einer allgemeinen Einleitung und Hinführung zum Thema wurden vier Projektteile dargestellt. Im Anschluss an diese findet sich eine detaillierte Beschreibung der Methoden zur Erarbeitung der „in Planung“ befindlichen Projektteile (samt Zeitplan und wissenschaftlicher Literatur zum Thema).

c.) Nach dem Vorbringen des Bw. handelte es sich um ein reines Projekt der Grundlagenforschung. Es sollte aufgezeigt werden, *wie* ein bestimmtes Thema wissenschaftlich angegangen werden kann. Es handle sich nicht um eine Arbeit, die *als solche* bereits zur Beurteilung und Qualifikation vorgelegt worden sei. Nach den Ausschreibungsbedingungen des Stipendiums sollen Bewerber ein bestimmtes Lebensalter (40. Lebensjahr) noch nicht überschritten haben (H wurden gebeten, von Einreichungen abzusehen).

7.) In sachverhaltsmäßiger Hinsicht ist daher davon auszugehen, dass das Stipendium nicht für eine von der Jury klassifizierte und an die wissenschaftliche Gesellschaft erbrachte Leistung des Bw. vergeben, sondern an junge Forscher ausgelobt wurde, die nach Lebenslauf, bisherigen Publikationen und vorgestellten Ideen das *Potential weiterer erfolgversprechender wissenschaftlicher Forschung* in sich tragen und nach solchen Kriterien als auszeichnungswürdig befunden wurden (womit sich die Preisverleihung von einem Nobelpreis uÄ doch in erheblichem Maße unterscheidet). Das Stipendium wurde auf dem (weiten) Gebiet der „E“ vergeben. Inhaltliche Einschränkungen bzw. Vorgaben waren nicht vorhanden. Vor allem traf es (worauf der Bw. mehrfach hingewiesen hat) nicht zu, dass es der Gesellschaft – vergleichbar einem Architektenwettbewerb – darum gegangen wäre, herauszufinden, welcher der Kandidaten zu einem bestimmten Thema den besten Lösungsvorschlag bereit zu stellen imstande ist.

8.) Das Finanzamt geht – in offenkundiger Anlehnung an EStR 2000 Rz. 101 – davon aus, dass es sich bei dem gewährten Stipendium in Anbetracht des eingereichten Projektentwurfs um einen Preis handelt, „der dem Preisträger *im Rahmen eines Wettbewerbes* durch eine Jury zuerkannt“ wurde. Allein aus diesem Umstand kann noch nicht geschlossen werden, dass der Preis als steuerpflichtig anzusehen wäre. Bei einer Beteiligung *mehrerer* Personen an einem Wettbewerb (mit *einem* Preis) bedarf immer der Prüfung und Bewertung des besten Bewerbers. Der Umstand, dass der Bw. insoweit mit anderen Bewerbern in Wettbewerb getreten ist, vermag daher – für sich betrachtet – noch keine Steuerpflicht herbeizuführen (er wäre – für sich genommen – genauso noch kein Grund, eine Steuerpflicht zu verneinen, wenn sich nur *ein einziger* Bewerber gemeldet hätte).

Ziel der Preisverleihung war es im vorliegenden Fall, junge Nachwuchsforscher auszuzeichnen, die herausragende wissenschaftliche Leistungen vorzuweisen haben und aufgrund ihres bisherigen wissenschaftlichen Werdeganges für die Zukunft beträchtliche Leistungen in ihrer Forschung erwarten lassen. Dazu bedurfte es der Kenntnis der in Frage kommenden Personen (auf Grund eines Bewerbungsverfahrens) und der Bewertung der Bewerber (auf der Grundlage der vorgelegten Unterlagen). Unter diesen Voraussetzungen war es aber auszuschließen, dass die Preisverleihung darauf gerichtet gewesen sein sollte, der Gesellschaft (oder einem Anderen) einen *wirtschaftlichen Vorteil* zu verschaffen bzw. dass mit der Preisverleihung eine *ganz bestimmte* berufliche Leistung des Preisträgers gewürdigt werden sollte.

9.) Soweit das Finanzamt in seiner abschließenden Stellungnahme darauf verweist, dass das Kriterium des § 29 Z 3 EStG, nämlich das Verhältnis Leistung – Gegenleistung nicht mit der Begründung verneint werden könne, dass der eingereichte Projektentwurf nicht *sofort* zu neuen wissenschaftlichen Erkenntnissen geführt habe und eine von einem Forschungsinstitut in Auftrag gegebene Arbeit jedenfalls durch ein entsprechendes Honorar *abgegolten* würde, gilt es erneut auf die der Preisverleihung zugrunde liegenden Ziele zu verweisen. Diese haben – soweit der Projektentwurf tangiert ist – darin bestanden, den Preis an eine Person zu vergeben, die (neben anerkennenswerten *bisherigen* Leistungen) die Erwartung erfolgversprechender *künftiger* Forschung bestmöglich zu erfüllen imstande ist. Es sollte ganz offenkundig keine Auftragsarbeit der den Preis auslobenden Gesellschaft prämiert werden (was sich schon daran zeigt, dass der Themenbereich sehr weit gehalten war). Der Projekt-„Entwurf“ war (als solcher) noch gar *nicht geeignet*, der Gesellschaft Vorteile zu verschaffen, die von ihr ausgenutzt werden konnten (die entsprechenden Ergebnisse mussten selbst vom Bw. erst erarbeitet werden). Er eröffnete lediglich Perspektiven zukünftiger wissenschaftlicher Forschung. Die Gesellschaft war auch *nicht befugt*, ein ihr mit der Einreichung des Entwurfs allenfalls zugegangenes Know How in eigenem Namen und auf eigene Rechnung zu verwerten bzw. zu vermarkten (es wurden keine Rechte an die Gesellschaft übertragen; Mail vom 25.3.2010). In

dieser Hinsicht bestehen erhebliche Unterschiede zu einer wissenschaftlichen Arbeit, die über Auftrag zu einem vorgegebenen Thema erstellt wird und den Zweck verfolgt, Forschungsergebnisse entgeltlich weiterzugeben.

10.) Bestand aber keine Einkommensteuerpflicht des Stipendiums, erwies es sich auch als unzulässig, das Verfahren betreffend Einkommensteuer des Jahres 2003 mit Bescheid vom 10.7.2009 wieder aufzunehmen, weil erst nach Abschluss des Verfahrens mit Bescheid vom 5.9.2007 hervorgekommen sei, dass der Bw. diesen Preis erhalten hat. Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens war daher Folge zu geben (der Bescheid war aufzuheben). Damit trat das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Wiederaufnahme befunden hat. Durch die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides schied der neue Sachbescheid (Einkommensteuerbescheid) ex lege aus dem Rechtsbestand, sodass die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid (mit Ausfertigungsdatum 10.7.2009) als unzulässig geworden zurückzuweisen war.

Innsbruck, am 26. März 2010