

GZ. RV/1986-W/2003

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Horvath, Pilz & Partner Wirtschaftstreuhand Ges. mbH., gegen die Bescheide des Finanzamtes Tulln betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

A) Die Einkommensteuererklärung für das Jahr **2000** (Oz 11 ff./2000) wurde am 27. Juli 2001 erstellt. Darin wurden neben negativen Einkünften aus selbstständiger Arbeit (Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 nach der Nettomethode) in Höhe von S 27.425,00 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von S 724.089,00 erklärt. In dieser Einkommensteuererklärung wurden auch Investitionsfreibeträge von S 17.425,00 sowie Sonderausgaben für Prämien zu freiwilligen Personenversicherungen (S 17.616,00), Beiträge

zur Schaffung und Errichtung von Wohnraum (S 96.399,00) und Kirchenbeiträge (S 1.000,00) geltend gemacht.

Der Einkommensteuererstbescheid für das Jahr 2000 vom 10. August 2001 erging erklärungsgemäß, wobei die Topf-Sonderausgaben nach der im Bescheid angeführten Formel eingeschliffen wurden.

B) Die Einkommensteuererklärung für das Jahr **2001** (OZ 12 ff./2001) wurde am 19. Juli 2002 erstellt. Seitens des Bw. wurden neben negativen Einkünften aus selbstständiger Arbeit (Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 nach der Nettomethode) in Höhe von S 200.807,00 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von S 609.330,00 erklärt. In dieser Einkommensteuererklärung wurden auch Sonderausgaben für Prämien zu freiwilligen Personenversicherungen (S 17.625,00), Beiträge zur Schaffung und Errichtung von Wohnraum (S 113.268,00) und Kirchenbeiträge (S 1.000,00) geltend gemacht.

C) Im Zeitraum September bis November 2002 wurde beim Bw. hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2001 eine Betriebsprüfung durchgeführt. Im Hinblick auf das gegenständliche Berufungsverfahren wurde im **BP-Bericht** vom 5. Dezember 2002 (OZ 21 ff./2001) unter **Tz 25 „EU-Gelder“** folgende Prüfungsfeststellung getroffen:

Der Bw. habe in den Jahren 2000 und 2001 Gelder für Verträge mit der EU erhalten. Diese Beträge würden von der EU an einen Koordinator ausbezahlt, dieser verteile die Gelder unter den Projektteilnehmern. Bisher seien diese Einnahmen weder bei der Umsatz- noch bei der Einkommensteuer erfasst worden. Zur Erläuterung der Tätigkeiten habe der Abgabepflichtige eine Kopie des sogenannten „Leonardo-Vertrages“ übergeben. Gemäß Punkt 7 dieses Vertrages sei die Tätigkeit des Bw. als die eines Trainers einzustufen.

Ein Trainer unterrichte, unterweise und organisiere den Projektablauf. Damit werde vom Trainer keine Tätigkeit ausgeübt, die unmittelbar der Wissenschaft und Forschung diene. Damit sei die Anwendung des § 3 Abs. 1 Z. 3 lit. c (EStG 1988) ausgeschlossen, da hier eine unmittelbare Förderung von Wissenschaft und Forschung Tatbestandsmerkmal sei. Eine Subsumtion unter § 3 Abs. 1 Z. 3 lit. d (EStG 1988) führe zu der Konsequenz, dass die Tätigkeit von der Einkommensteuer nur dann befreit sei, wenn sie ausschließlich im Ausland ausgeübt werde.

Aus Punkt 7 des Annex II des vorgelegten Projektvertrages sei ersichtlich, dass für die Bezahlung des Honorars „an hourly scale for instruction“ vorgesehen sei. Damit entbehre aber die Behauptung, dass das Stundenhonorar lediglich für Auslandsstunden bezahlt werde,

jeglicher Grundlage. Umsatzsteuerlich handle es sich um nicht steuerbare und daher steuerfreie Einnahmen.

Die Prüferin nahm aus diesem Titel die folgende Einnahmenerhöhung vor: **2000:** S 59.856,59; **2001:** S 41.082,00 (siehe auch TZ 34 des BP-Berichtes).

D) Für das Jahr **2000** wurde mit Bescheid vom 12. Dezember 2002 das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer wieder aufgenommen. Mit gleichem Datum wurde der neue Sachbescheid erstellt. In diesem Sachbescheid wurden die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit mit S 37.277,00 festgesetzt und die verrechenbaren Verluste der Vorjahre mit S 2.719,00. Da der Gesamtbetrag der Einkünfte S 700.000,00 überstieg, konnten die Topf-Sonderausgaben nicht mehr berücksichtigt werden.

E) Für das Jahr **2001** erfolgte die Veranlagung zur Einkommensteuer unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung mit Bescheid vom 12. Dezember 2002. Die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit wurden erklärungsgemäß festgesetzt. Die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit wurden mit S – 229.383,00 festgesetzt und die Topf-Sonderausgaben mit S 10.000 anerkannt.

F) Mit Schreiben vom 19. Dezember 2002 (OZ 43 f./2001) wurde gegen die Einkommensteuerbescheide gemäß den Abschnitten D) und E) **Berufung** erhoben und ersucht, die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit für das Jahr 2000 um S 58.857,00 und dieselben Einkünfte für das Jahr 2001 um S 41.082,00 zu reduzieren, da diese Einnahmen gemäß § 3 EStG von der Einkommensteuer befreit seien. Ergänzend werde zu den erhaltenen EU-Förderungen ausgeführt:

Die Projektunterlagen und die Förderungszusagen seitens der EU-Kommission lägen im Finanzakt aus der Betriebsprüfung auf.

Zur Teilnahme am Projekt „Leonardo da Vinci“ der Europäischen Union für junge Erwachsene seien in der ersten Berufsausbildung folgende Voraussetzungen nötig:

- Teilnehmer aus mindestens drei Mitglieds- oder Kandidatenstaaten;
- Projekt, das den Richtlinien des Programms entspreche;
- Projekt, das den vorgegebenen jährlichen Ausschreibungsschwerpunkten entpreche;
- keine kommerzielle Förderung möglich;
- Projekt müsse den europäischen Gedanken vertiefen;
- Projekt müsse die europäische Kooperation aktiv fördern.

Die Einreichung (der Projekte) erfolge über Formulare der EU in zwei Durchgängen.

Die Förderung habe eine jährlich bekannt gegebene Obergrenze und erfolge zu maximal 75% des Gesamtbetrages, der die Obergrenze nicht überschreiten dürfe. Die Förderung diene im Wesentlichen dazu, Wissen und Systeme für die Erstausbildung von jungen Erwachsenen zu entwickeln. (Beispiel: TCEU – Vereinheitlichung von Analysemethoden und Darstellung eines chemischen Vokabulars anhand dieser Methoden in Deutsch, Englisch, Portugiesisch, Niederländisch, Finnisch, Tschechisch, Slowakisch und Ungarisch). Die Abrechnung für die Partnerinstitutionen erfolge auf der Basis der vorangeschlagenen Stunden, die meistens durch die Auslandsmeetings alleine erbracht würden. Sachkosten (Materialien, Reisen, Unteraufträge) würden vom Projektkoordinator direkt abgerechnet werden.

Die Projekte würden jährlich von der (EU-)Kommission geprüft, abgeschlossene Projekte würden zu ca. 50% vom EU-Rechnungshof überprüft. Eine nicht widmungsgemäße Verwendung von Geldern führe zu Rückzahlungen und zum Ausschluss von weiteren Förderungen. Nicht widmungsgemäße Verwendungen seien alle nicht im Projektplan explizit genehmigten oder genehmigbaren Verwendungen (z. B. Zinsen, Kapitalinvestitionen, Abgaben, Gewinn, Einkommen etc.).

Wie erwähnt würden die Ergebnisse der geförderten Programme jeweils bei Auslandsmeetings vorgetragen; es sei immer so, dass der Bw. die im Ausland verbrachten Stunden gegenüber der EU-Förderbehörde alleine abgerechnet habe, weil deren Nachweisführung leicht möglich gewesen sei. Somit habe der Bw. für „inländische Arbeiten“ keine Förderung seitens der EU erhalten. Die inländischen Arbeitszeiten seien somit unentgeltlich für das jeweilige Förderprogramm erbracht worden; die im Ausland verbrachte Zeit sei gegenüber der EU-Förderbehörde nachgewiesen und dafür auch die Förderung erhalten worden.

Ergänzend werde noch angeführt, dass die von der EU erhaltene Förderung aus dem Programm „Leonardo da Vinci“ durchaus auch unter § 3 Abs. 1 Z 3 lit. c) EStG subsummiert werden könne; bei der genannten litera c) sei ein Auslandsbezug für die Steuerfreiheit der erhaltenen Förderungen nicht notwendig.

Im Erlass des BMF vom 28. November 1995 werde zum Titel „EU-Direktsubventionen“ als steuerbefreite „öffentliche Mittel“ ausgeführt, dass sinngemäß auch Zuschüsse von Institutionen der EU unter den Begriff „öffentliche Mittel“ zu subsummieren seien.

Am Rande sei erwähnt, dass das gesamte Programm „Leonardo da Vinci“ grundsätzlich nicht kommerziell orientiert sei, sondern seitens der EU eine „allgemeine ideelle Förderung des europäischen Gedankens“ angestrebt werde; ein Entgelt für eine konkrete Tätigkeit oder ein Entgelt für eine „verwertbare Leistung“ werde durch die EU im Rahmen des Programms

„Leonardo da Vinci“ nicht ausbezahlt; es handle sich um eine „allgemeine ideelle Förderung ohne kommerziellen Hintergedanken“, auch mit keinem Bedarf an „konkreter Verwertbarkeit“; einziges Ziel der ausbezahlten Förderungen sei „den europäischen Gedanken zu vertiefen“ und die „europäische Kooperation“ zu fördern. Es werde ausschließlich ein „ideeller Wert“ seitens der EU im Rahmen des anfragegegenständlichen „Programms“ unterstützt.

Weiters sei eine Anmerkung erlaubt: So wie es der Bw. in diversen Telefonaten mit den zuständigen EU-Beamten interpretieren konnte, widerspreche es den Vorstellungen der EU-Förderbehörde, dass die ausbezahlten Förderungen im Heimatstaat mit dem Grenzsteuersatz versteuert, also vermindert würden. Mit den erhaltenen EU-Förderungen seien keinerlei Ausgaben verbunden, weil alle diese Ausgaben direkt vom Projektleiter bezahlt worden seien. Wenn nun aber die an die natürliche Person ausbezahlten „Netto-Förderungen“ dem Grenzsteuersatz unterliegen, dann würde die EU mittels dieser projektbezogenen ideellen Förderungen bei deren Besteuerung indirekt den jeweiligen Heimatstaat fördern. Diese Vorgangsweise wäre mit absoluter Sicherheit nicht EU-konform, jedenfalls nicht im Sinne der EU-Förderbehörden. Der Bw. sei verpflichtet, eine Versteuerung dieser erhaltenen EU-Förderungen an die zuständigen Behörden zu melden.

Im Sinne der vorstehenden Ausführungen werde vorgeschlagen, die beschriebenen EU-Förderzahlungen als steuerfrei gemäß § 3 EStG zu behandeln und die bekämpften Steuerbescheide zu berichtigen.

G) Mit Schreiben vom 23. Dezember 2002 (OZ 45 f./2001) wurde die Rechtsmittelschrift gemäß Abschnitt F) wie folgt **ergänzt**:

Zum Betriebsprüfungsbericht werde noch folgende Stellungnahme abgegeben: In Tz 25 des BP-Berichtes werde ausgeführt, dass „die Tätigkeit des Abgabepflichtigen als die eines Trainers einzustufen ist“. Diese Ausführungen seien absolut unrichtig.

Der Bw. sei nicht Trainer, er sei vielmehr „Projektant“ also faktisch „Projektleiter“ für Österreich gewesen. Der Bw. sei daher nicht für eine Leistung bezahlt worden, sondern habe für die Projektdurchführung schlicht und einfach einen Förderungszuschuss erhalten. Wenn im Anhang II des Leonardo-Vertrages „Trainerkosten“ als zulässige Kostenarten angeführt seien, dann seien darunter jene Kosten zu verstehen, die allenfalls Projektteilnehmer für eine zusätzliche Ausbildung benötigen, meist für Sprachtrainer; das seien echte externe Kosten eines solchen Projektes. In jenen Projekten, die der Bw. als Projektleiter geführt habe, gebe es gar keine Trainerkosten; das sei im Finanzplan des jeweiligen Projektes erkennbar, da jede Kostenart budgetiert werden müsse. Da seitens der EU im konkreten Projekt überhaupt keine

Gelder für Trainerkosten ausbezahlt worden seien, könne demgemäß der Bw. auch keine EU-Gelder als „Trainer“ erhalten haben. Es werde in diesem Sinn auf die Eingabe vom 19. Dezember 2002 hingewiesen, wonach der Bw. eine Förderung nicht für eine konkrete Leistung, sondern ganz allgemein für die Projektdurchführung erhalten habe.

Richtig sei vielmehr weiters, dass der Bw. die Ergebnisse des geförderten Programmes jeweils bei Auslandsmeetings habe vortragen müssen, die bei Auslandsmeetings verbrachten Stunden habe der Bw. gegenüber der EU-Förderbehörde abrechnen müssen, und zwar nur diese Auslandsstunden. Dies deshalb, weil die Nachweisführung der Auslandsstunden durch die diesbezügliche Protokollführung leicht möglich gewesen sei. Der Bw. habe also für inländische Arbeiten keine Förderung seitens der EU erhalten; vielmehr habe er die inländischen Arbeitszeiten notgedrungen unentgeltlich für das jeweilige Förderprogramm erbringen müssen. Die im Ausland verbrachte Zeit sei gegenüber der EU-Förderbehörde nachgewiesen und dafür die Förderung erhalten worden.

Die Ausführungen in der Tz 25 des BP-Berichtes seien insoweit absolut unrichtig, als die Tätigkeit des Bw. als die eines Trainers eingestuft worden sei. Weiters sei unrichtig, dass im Inland erledigte Arbeitsstunden bezahlt worden wären. Richtig sei vielmehr, dass der Bw. als Projektleiter nicht für eine konkrete Leistung bezahlt worden sei, sondern ganz allgemein für die Durchführung des Projektes einen Förderzuschuss erhalten habe. Weiters sei richtig und bewiesen, dass lediglich im Ausland verbrachte Stunden vom Bw. gegenüber der EU-Förderbehörde abgerechnet worden seien.

H) Mit Schreiben vom 3. Juni 2004 wurde seitens des Bw. an den unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Wien, folgendes Schreiben gerichtet:

Gemäß Betriebsprüfungsverfahren sei strittig, ob die von der EU im Rahmen des Förderungsprojektes „Leonardo da Vinci“ erhaltenen Geldbeträge steuerpflichtige Einnahmen oder von der Einkommensteuer gemäß § 3 EStG befreit seien. Es werde höflich ersucht, im Jahr 2001 die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit um den Betrag von S 41.082,00 zu reduzieren, da diese Einnahmen gemäß § 3 EStG von der Einkommensteuer befreit seien. Analoges gelte für die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit des Jahres 2000 und den damit verbundenen Betrag von S 58.857,00.

Ergänzend wie wiederholend dürfe zu den erhaltenen EU-Förderungen wie folgt ausgeführt werden:

Die Projektunterlagen und die Förderungszusagen seitens der EU-Kommission lägen im Finanzakt aus der Betriebsprüfung auf. Zur Teilnahme am Programm „Leonardo da Vinci“ der

Europäischen Union für junge Erwachsene in der ersten Berufsausbildung seien folgende Voraussetzungen notwendig:

- Teilnehmer aus mindestens drei Mitglieds- oder Kandidatenstaaten;
- Projekt, das den Richtlinien des Programms entspreche;
- Projekt, das den vorgegebenen jährlichen Ausschreibungsschwerpunkten entspreche;
- keine kommerzielle Förderung möglich;
- Projekt müsse den europäischen Gedanken vertiefen;
- Projekt müsse die europäische Kooperation aktiv fördern.

Die Einreichung erfolge über Formulare der EU in zwei Durchgängen. Die Förderung habe eine jährlich bekannt gegebene Obergrenze und erfolge zu maximal 75% des Gesamtbetrages, der die Obergrenze nicht überschreiten dürfe.

Die Förderung diene im Wesentlichen dazu, Wissen und Systeme für die Erstausbildung von jungen Erwachsenen zu entwickeln. (Beispiel TCEU: Vereinheitlichung von Analysemethoden und Darstellung eines chemischen Vokabulars anhand dieser Methoden in Deutsch, Englisch, Portugiesisch, Niederländisch, Finnisch, Tschechisch, Slowakisch und Ungarisch).

Die Abrechnung für die Partnerinstitutionen erfolge auf Basis der vorangeschlagenen Stunden, die meistens durch die Auslandsmeetings alleine erbracht würden. Sachkosten (Materialien, Reisen, Unteraufträge) würden vom Projektkoordinator direkt abgerechnet. Die Projekte würden jährlich von der Kommission geprüft, abgeschlossene Projekte würden zu ca. 50% vom EU Rechnungshof überprüft. Eine nicht widmungsgemäße Verwendung von Geldern führe zu Rückzahlungen und dem Ausschluss von weiteren Förderungen. Nicht widmungsgemäße Verwendungen seien alle nicht im Projektplan explizit genehmigten oder genehmigbaren Verwendungen (z. B. Zinsen, Kapitalinvestitionen, Abgaben, Gewinn, Einkommen etc.).

Wie erwähnt, würden die Ergebnisse der geförderten Programme jeweils bei Auslandsmeetings vorgetragen; es sei immer so, dass der Bw. die im Ausland verbrachten Stunden gegenüber der EU-Förderbehörde abgerechnet habe, weil deren Nachweisführung – durch die diesbezügliche Protokollführung – leicht möglich gewesen sei. Somit habe der Bw. für „inländische Arbeiten“ keine Förderung seitens der EU erhalten; die inländischen Arbeitszeiten seien (notgedrungen) somit unentgeltlich für das jeweilige Förderprogramm erbracht worden; die im Ausland verbrachte Zeit sei gegenüber der EU-Förderbehörde nachgewiesen und dafür die Förderung erhalten worden.

Ergänzend werde noch ausgeführt, dass die von der EU erhaltene Förderung aus dem Programm „Leonardo da Vinci“ durchaus auch unter § 3 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG subsummiert werden könne. Bei dieser litera sei ein Auslandsbezug für die Steuerfreiheit der erhaltenen Förderung nicht notwendig. Im Erlass des BMF vom 28. November 1995 werde zum Titel „EU-Direktsubventionen“ als steuerbefreite „öffentliche Mittel“ ausgeführt, dass sinngemäß auch Zuschüsse von Institutionen der EU unter den Begriff „öffentliche Mittel“ zu subsummieren seien.

Am Rande sei erwähnt, dass das gesamte Programm „Leonardo da Vinci“ grundsätzlich nicht kommerziell orientiert sei, sondern seitens der EU eine „allgemeine ideelle Förderung des europäischen Gedankens“ angestrebt werde; ein Entgelt für eine konkrete Tätigkeit oder ein Entgelt für eine „verwertbare Leistung“ sei durch die EU im Rahmen des Programms „Leonardo da Vinci“ nicht ausbezahlt worden. Es habe sich um eine „allgemeine ideelle Förderung ohne kommerziellen Hintergedanken“ gehandelt, auch mit keinem Bedarf an „konkreter Verwertbarkeit“. Einziges Ziel der ausbezahlten Förderungen sei, den „europäischen Gedanken zu vertiefen“ und die „europäische Kooperation zu fördern“. Es werde also ausschließlich ein „ideeller Wert“ seitens der EU im Rahmen des anfragegegenständlichen Programms unterstützt.

Noch eine Anmerkung sei erlaubt: So wie es der Bw. in diversen Telefonaten mit den zuständigen EU-Beamten habe interpretieren können, widerspreche es auch den Vorstellungen der EU-Förderbehörde, dass die ausbezahlten Förderungen im Heimatstaat mit dem Grenzsteuersatz versteuert, also vermindert würden.

Wie dargestellt, seien mit den erhaltenen EU-Förderungen keinerlei Ausgaben verbunden, weil alle diese Ausgaben direkt vom Projektleiter bezahlt worden seien. Wenn nun aber die an die natürliche Person ausbezahlten Netto-Förderungen dem Grenzsteuersatz unterliegen, dann würde die EU mittels dieser eigentlich projektbezogenen ideellen Förderungen bei deren Besteuerung den jeweiligen Heimatstaat fördern. Diese Vorgangsweise wäre mit absoluter Sicherheit nicht EU-konform, jedenfalls nicht im Sinne der EU-Förderbehörden. Der Bw. sei verpflichtet, eine Versteuerung dieser erhaltenen EU-Förderungen an die zuständigen EU-Behörden zu melden.

Es werde im Sinne der vorstehenden Ausführungen vorgeschlagen, die beschriebenen EU-Förderzahlungen als steuerfrei gemäß § 3 EStG zu behandeln.

In der Tz 25 des BP-Berichtes werde ausgeführt, dass „die Tätigkeit des Abgabepflichtigen als die eines Trainers einzustufen ist“. Diese Ausführungen seien absolut unrichtig. Der Bw. sei

nicht Trainer gewesen, er sei vielmehr „Projektant“, also faktisch „Projektleiter“ für Österreich gewesen. Der Bw. sei daher nicht für eine konkrete Leistung bezahlt worden, sondern habe für die Projektdurchführung einen Förderungszuschuss erhalten. Wenn im Anhang II des Leonardo-Vertrages „Trainerkosten“ als zulässige Kostenarten angeführt seien, dann würden darunter jene Kosten verstanden, die allenfalls Projektteilnehmer für eine zusätzliche Ausbildung benötigen, meist für Sprachtrainer. Das seien echte externe Kosten eines solchen Projektes. In jenen Projekten, die der Bw. als Projektleiter geführt habe, gebe es keine Trainerkosten. Das sei im Finanzplan des jeweiligen Projektes erkennbar, da jede Kostenart budgetiert werden müsse. Da also seitens der EU im konkreten Projekt überhaupt keine Gelder für Trainerkosten ausbezahlt worden seien, könne demgemäß der Bw. auch gar keine EU-Gelder als Trainer erhalten haben. Es werde daher auf die Eingabe vom 19. Dezember 2002 hingewiesen, wonach der Bw. eine Förderung nicht für eine konkrete Leistung, sondern ganz allgemein für die Projektdurchführung erhalten habe.

Richtig sei weiters, dass der Bw. die Ergebnisse des geförderten Programms jeweils bei Auslandsmeetings habe vortragen müssen. Der Bw. habe die bei Auslandsmeetings verbrachten Stunden gegenüber der EU-Förderbehörde abgerechnet, und zwar nur diese Auslandsstunden. Dies deshalb, weil die Nachweisführung der Auslandsstunden durch die diesbezügliche Protokollführung leicht möglich gewesen sei.

Der Bw. habe also für inländische Arbeiten keine Förderung seitens der EU erhalten; vielmehr habe er die inländischen Arbeitszeiten notgedrungen unentgeltlich für das jeweilige Förderprogramm erbracht; die im Ausland verbrachte Zeit sei gegenüber der EU-Förderbehörde nachgewiesen und dafür sei die Förderung erhalten worden.

Die Ausführungen in der Tz 25 des BP-Berichtes hinsichtlich der Tätigkeit des Bw. als Trainer seien also absolut unrichtig. Ebenso unrichtig sei, dass „im Inland erledigte Arbeitsstunden bezahlt worden seien“. Richtig sei vielmehr, dass der Bw. als Projektleiter nicht für eine konkrete Leistung bezahlt worden sei, sondern allgemein für die Durchführung des Projektes einen Förderzuschuss erhalten habe. Weiters sei richtig und bewiesen, dass lediglich im Ausland verbrachte Stunden vom Bw. gegenüber der EU-Förderbehörde abgerechnet worden seien.

Es werde daher vorgeschlagen, die beschriebenen EU-Förderzahlungen als steuerfrei gemäß § 3 EStG zu behandeln und die bekämpften Steuerbescheide zu berichtigen.

I) Mit Ergänzungsersuchen vom 9. März 2005 wurde der Bw. ersucht, folgende Fragen zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen in Kopie beizubringen:

1) Im Zuge der Betriebsprüfung habe der Bw. für die EU-Projekte im Rahmen des Leonardo-Da-Vinci-Programmes eine Vertragskopie als Beispiel dem Finanzamt mittels Telefax vorgelegt. Daraus sei ersichtlich, dass der Vertrag zwischen der Europäischen Kommission (Generaldirektion XXII – Education, Training and Youth) und dem Kuratorium der höheren Bundes-Lehr- und Versuchsanstalt für chemische Industrie, vertreten durch W. S., abgeschlossen worden sei. Aus dem Annex I zu diesem Vertrag gehe auch hervor, dass dieses Projekt unter dem Titel „Teaching Chemistry in the EU“ gelaufen sei. Diese Vertragskopie betreffe das Jahr 1995.

Für die Streitjahre 2000 und 2001 werde der Bw. ersucht, die jeweiligen Vertragskopien zu den EU-Projekten, an denen er teilgenommen habe, nachzureichen. Falls diese Verträge ebenfalls zwischen der Europäischen Kommission und dem Kuratorium der höheren Bundes-Lehr- und Versuchsanstalt für chemische Industrie abgeschlossen worden seien, werde der Bw. ersucht, sämtliche schriftlichen Aufträge oder Verträge, die von dem genannten Kuratorium an den Bw. ergangen oder mit ihm abgeschlossen worden seien, ebenfalls kopiert nachzureichen.

2) Der Bw. werde ersucht, mitzuteilen, ob es zutreffe, dass er diese Gelder für „Teaching Chemistry in the EU“ erhalten habe. Was sei der genaue Inhalt dieser Veranstaltungen gewesen, welcher Gruppe hätten die Teilnehmer dieser Veranstaltungen angehört und wo hätten diese Veranstaltungen stattgefunden.

3) In der Berufung werde argumentiert, dass der Bw. diese Tätigkeit(en) bei Auslandsmeetings erbracht habe. Es werde ersucht, Belege oder Bestätigungen über diese Auslandsaufenthalte beizubringen. An welchen Tagen haben diese Auslandsmeetings stattgefunden?

4) Der Bw. werde ersucht, sämtliche für die Jahre 2000 und 2001 erstellten Honorarnoten in Kopie vorzulegen.

5) Im BP-Bericht werde unter der Tz 26 für das Jahr 2000 ein Betrag von S 59.856,59 zugerechnet. In der Berufung werde mit einem Betrag von S 58.857,00 argumentiert. Der Bw. werde ersucht, die diesbezüglichen Kontoauszüge oder Überweisungsbelege für das Jahr 2000 nachzureichen.

J) Der Bw. brachte am 14. April 2005 in einer persönlichen Vorsprache einen Bene-Ordner mit Unterlagen als Antwort auf das Ergänzungsersuchen laut Abschnitt I) nach. In diesem Ordner sind Unterlagen nach den Ordnungszahlen 1 bis 248 abgelegt.

K) Mit Schreiben vom 31. Mai 2005 wurde seitens des Bw. vorgebracht:

Anlässlich einer Betriebsprüfung für die Veranlagungen 2000 und 2001 seien die damals erhaltenen Fördergelder aus EU-Mitteln vom Finanzamt als einkommensteuerpflichtig eingestuft worden. Das Finanzamt sei von der Annahme ausgegangen, dass der Bw. dort als Trainer tätig gewesen sei. Diese Annahme entspreche jedoch nicht den Tatsachen, da der Bw. als technischer Koordinator/Projektant einen Förderzuschuss für die Projektdurchführung (Leonardo da Vinci Projekt) erhalten habe. Diese Tätigkeit als Projektant sei sehr wohl eine wissenschaftliche Tätigkeit, da sie Projektplanung, Erstellung sowie Koordination und auch Evaluation beinhalte. Alle seien wesentliche Schritte, die zur Entstehung von Wissen im jeweiligen Zusammenhang notwendig seien und auch im universitären Bereich als wissenschaftliche Tätigkeit eingestuft würden. Weiters sei diese Tätigkeit aus öffentlichen Mitteln finanziert worden (EU-Förderzuschüsse).

Laut der Rechtsmeinung seitens des Bw. und auch von Beratungsfirmen, die sich auf EU-Projekte und deren steuerliche Konsequenzen spezialisierten, seien die vom Bw. damals erhaltenen Einnahmen aus EU-Fördermitteln als steuerfrei gemäß § 3 (1) 3 c) (EStG 1988) einzustufen.

L) Mit Schreiben vom 7. Juni 2005 wurde das Finanzamt aufgefordert, zu den im Bene-Ordner zusammengestellten Unterlagen als Vorhaltsantwort und zum Schreiben vom 31. Mai 2005 schriftlich Stellung zu nehmen, wie es unter Beachtung dieser Unterlagen die vom Bw. im Rahmen des EU-Projektes erhaltenen Geldbeträge einkommensteuerrechtlich beurteile.

M) Mit Schreiben vom 17. August 2005 erstattete das Finanzamt zu den zugesandten Unterlagen laut Abschnitt L) folgende Stellungnahme:

Die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z 2 (wohl gemeint: Z 3) lit. c oder lit. d EStG 1988 lägen bei den im Rahmen eines geförderten EU-Projektes erhaltenen Werkvertragshonoraren für Leistungen, die unter dem Titel „Teaching chemistry in the EU“ erbracht worden seien, nicht vor.

ad § 3 Abs. 1 Z 3 lit c EStG 1988:

Das erste Tatbestandsmerkmal sei die Förderung aus öffentlichen Mitteln. Nach herrschender Auffassung fielen darunter nicht nur inländische öffentliche Mittel, sondern auch ausländische, insbesondere EU-Mittel (EStR Tz 301 und Artikel Petra Schwarzsinger).

Das zweite Tatbestandsmerkmal sei die unmittelbare Förderung von Wissenschaft und Forschung. Die Unmittelbarkeit sei auch gegeben, wenn eine Gesellschaft durch ihre

Gesellschafter tätig werde. Ob der Bw. dem Kuratorium der HBLVA für chemische Industrie angehöre, sei nicht bekannt. Der Bw. sei Lehrer an der HBLVA und werde durch Werkvertrag zu bestimmten Leistungen berufen. Er sei weder Geschäftsführer (It. Honorarnote: Dr. W. S.) noch Projektleiter (It. Honorarnote: Mag. W. Z.). Da keine wissenschaftliche Tätigkeit ausgeübt werde, sei dieser Punkt nicht unbedingt klärungsbedürftig. Doralt schreibe auf Seite 1044 unter P 19, dass angewandte Wissenschaft erst dann zu einer wissenschaftlichen Tätigkeit werde, wenn grundsätzliche Fragen oder konkrete Vorgänge methodisch nach streng objektiven und sachlichen Gesichtspunkten in ihren Ursachen erforscht, begründet und in einen Verständniszusammenhang gebracht würden.

Die Tätigkeit des Bw. nach dem Berufungsvorbringen sei in Anführungszeichen gesetzt. Das Leonardo-da-Vinci-Programm diene der allgemeinen ideellen Förderung des europäischen Gedankens. In diesem Rahmen laufe das Programm TCEU (teaching chemistry in the EU) ab. TCEU diene der Vereinheitlichung von Analysemethoden und der Darstellung eines chemischen Vokabulars anhand dieser Methoden in deutsch, englisch und in anderen Sprachen. Der Teilnehmerkreis seien junge Erwachsene in der ersten Berufsausbildung. Unter dem „Vortrag der Ergebnisse bei Auslandsmeetings“ könnten nur die beim Unterricht in den working groups erzielten Ergebnisse sein (Blatt 84 des Aktenordners = AO). Die Abrechnung sei durch den Bw. gegenüber der EU-Förderbehörde erfolgt. Dies sei nach Ansicht des Finanzamtes falsch, da die Abrechnung gegenüber dem Kuratorium erfolgt sei (vgl. Honorarnoten, AO, S. 1 bis 12).

Die Tätigkeit des Bw. nach den vorgelegten Unterlagen:

Das Leonardo-Programm diene als Aktionsprogramm der EU-Politik bei der Umsetzung eines einheitlichen Sprachtrainings in den Ländern der Europäischen Union. Basis sei die Council Decision 94/819/EC vom 6. Dezember 1994 (Blatt 13 AO). Vertragspartner sei auf Seiten der EU die comission of the european communities, directorate-general XXII – education, training and youth. Vertreter des Kuratoriums (Vertragspartner der EU-Förderbehörde) sei W. S. mit der Bezeichnung „principal“. Die alleinige Verantwortung liege bei diesem (Art. 2 des Rahmenvertrages aus 1995, Seite 14 AO und Art. 9, Seite 18 AO). Laut P. 9. 3. des Leonardo-Vertrages dürfe Dr. W. S. das Finanz- oder Generalmanagement an diesem Projekt unter keinen Umständen mit Subkontrakten weitergeben (Seite 18 AO).

TCEU Seite 64: Gegenstand des Projektes sei das Training von Basisfertigkeiten bei chemischen Versuchen, vielsprachig, leicht handhabbar und mit anerkannten technischen Inhalten. Ziel sei eine standardisierte Basiserziehung, die allen Teilnehmern nutze.

Die Seiten 103 bis 109 AO trafen Aussagen zum Inhalt des exchange Programmes (Erfragen von Standardmethoden in den besuchten Ländern). Laut Seite 110 AO, general services, würden diese von Wien zur Verfügung gestellt; diese stünden in Verbindung mit der technical coordination laut Seite 117 AO. Hier seien die Aufgaben des Bw. enthalten, der als technischer Koordinator ausgewiesen werde (vgl. auch Tätigkeitsbericht vom 30. September 1998, Blatt 33 AO). Die Seiten 173 bis 175 enthielten die vom Bw. ausgearbeiteten technischen Instruktionen. Die Seite 209 AO sei eine Schreiben des Bw. nach Finnland: Er habe mit seinen Schülern (ungefähr 16 Jahre alt) die Beschreibungen ausgearbeitet, Titel: Teaching Chemistry by Vegetable Oil Theme (Seite 210 AO). Die Wissenserfordernisse (Grundkenntnisse) und der Arbeitsablauf erscheinen dem Finanzamt auf Maturaniveau und der Zweck scheint zu sein, einer work-group ein Thema zu nennen und nicht wissenschaftliche Ergebnisse zu erzielen. Im Übrigen handle es sich um eine EU-Förderung für Sprachtraining und nicht für Entwicklung von Biodiesel. Es liege eine unterrichtende Tätigkeit vor (vgl. Doralt, Tz 46 zu § 22 EStG). Es würden Fähigkeiten vermittelt (basic skills) und komplexes Wissen unter dem Gesichtspunkt des Sprachtrainings. Der Lehrstoff werde didaktisch aufbereitet und ein bestimmtes Lehrziel vermittelt. Mit anerkannten Methoden würden anerkannte technische Inhalte, ausgehend von voruniversitären Vorkenntnissen mit der Zielsetzung eines einheitlichen Vokabulars im EU-Raum und damit der Vertiefung des europäischen Gedankens vermittelt. Im Übrigen scheint dem Bw. die Funktion des technischen Koordinators als unzureichend. Der im Schreiben vom 31. Mai 2005 mit Projektant ergänzte Begriff des Koordinators nehme zwar Bezug auf die Organisation des Projektes, sei aber nicht geeignet, eine an sich unterrichtende Tätigkeit als wissenschaftlich (im Sinne wissenschaftlicher Forschung) zu qualifizieren. Damit liege keine Förderung der Wissenschaft vor. Auf die Unmittelbarkeit der Förderung sei daher nicht einzugehen.

ad § 3 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988:

Es sei nicht untersucht worden, inwieweit die Tätigkeit des Bw. der Wissenschaft diene, da Steuerfreiheit nicht vorliege, wenn die Tätigkeit teils im Inland und teils im Ausland erbracht werde (LStRI, Tz 37), oder wenn die Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln Entgeltscharakter hätten. Die Leistungen des Bw. seien sowohl im Inland als auch im Ausland erbracht worden. Das Berufungsvorbringen selbst spreche von einer Verrechnung der veranschlagten Stunden, die meistens durch die Auslandsmeetings erbracht worden seien. Die Zuwendung stelle den Charakter einer Gegenleistung dar. Das sei eindeutig aus den Honorarnoten erkennbar. Eine bloße Kostenabdeckung werde nicht behauptet.

Überlegungen zur umsatzsteuerlichen Behandlung:

Laut Tz 25 des BP-Berichtes seien die vom Bw. für Leistungen im Rahmen des Leonardo da Vinci Projektes erzielten Einnahmen entweder nicht umsatzsteuerbar oder umsatzsteuerbefreit, wobei der inländische Teil der Leistungen unter die Befreiungsbestimmungen des § 6 Abs. 1 Z 11 lit. b falle (Umsätze von Privatlehrern an öffentlichen Schulen, somit Umsätze aus einer unterrichtenden Tätigkeit). Voraussetzung der Steuerbefreiung sei, dass es sich um Kenntnisse allgemeinbildender oder berufsbildender Art handle und nachgewiesen werde, dass eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt werde. Dieser Nachweis sei durch den Bw. im Zuge der Betriebsprüfung und durch Vorlage des Aktenordners erbracht worden. Im Fall des Obsiegens des Bw. und damit der Qualifikation der Tätigkeit als wissenschaftlich käme die Befreiungsbestimmung nicht zum Zug und die Umsatzsteuer wäre aus den Honoraren herauszurechnen.

Der Teil der Entgelte, der auf Leistungen entfalle, die im Ausland erbracht worden seien, sei sowohl bei unterrichtender Tätigkeit als auch bei wissenschaftlicher Leistung nicht steuerbar (§ 3a Abs. 8 lit. a UStG 1994).

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die laut Tz 25 des BP-Berichtes für die Jahre 2000 und 2001 erhaltenen EU-Förderungen des Bw. nach § 3 Abs. 1 Z 3 lit.c oder lit. d EStG 1988 steuerbefreit sind.

I) Der Sachverhalt ist durch folgende Umstände bestimmt:

1) Mit Telefax vom 15. Oktober 2002 wurde vom Bw. an den steuerlichen Vertreter eine Kopie des Vertrages mit der EU-Kommission im Rahmen des Leonardo-da-Vinci-Programmes übermittelt. Auf dem Telefax ist der Vermerk „einer als Beispiel“ angebracht. Diese Vertragskopie wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw. im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegt (siehe AB 75 ff.). Es handelt sich dabei um Contract No A/95/A/1/P/I/FPI-R, Identification Nr. 33416. Als Vertragspartner sind angeführt:

“The European Community, ..., represented by the Commission of the European Community, hereinafter called „The Commission“, which for the purposes of the present contract is represented by Mrs.M. Ferreira Lourenco, ..., Directorate General XXII – Education , Training and Youth, on the one hand, and Kuratorium der höheren Bundes-Lehr- und Versuchsanstalt für chemische Industrie whose principal office is situated at R.gasse XX, A-11XX Wien represented by W. S., Principal, hereinafter referred to as “Contractor” on the other hand have agreed as follows:

Article 1: Considering the provisions of decision 94/819/EC of 6 December 1994 establishing the Leonardo da Vinci action programme ..., the Contractor hereby undertakes to carry out, in partnership, the following project entitled. Teaching Chemistry in the EU, as described in the project bearing the A/95/A/1/P/I/FPI-R and of which the description and work programme feature in the annexes which form an integral part of this contract which the Contractor declares to have read and approved.

Article 2:

2.3. The Contractor may, after obtaining the written agreement of all the other partners, appoint a Coordinator. The Coordinator must be a partner in the project and will be responsible for the co-ordination of the project activities. The Contractor may under no circumstances delegate financial management to the Coordinator, nor any responsibility for carrying out the project.

2.5. For this purpose, the Contractor will sign a contract with each of the partners upon notification of the present contract by the Commission. As far as possible, this contract should be based on the model provided in the Administrative and Financial Handbook annexed to the present contract, notably with regard to conditions governing payments and report obligations.

Article 9:

9.3 Under no circumstances may the Contractor subcontract the financial management or general administration of the project.

2) Der Annex I, "Project Description" zu dem gegenständlichen Vertrag ist betitelt als Teaching Chemistry in the EU. Der Annex II betrifft „Financial Framework of the Project“ und postuliert, dass der Vertragspartner keinen Gewinn machen soll.

3) Unter AO 1, 3, 5, 7, 9, 11 und 12 sind Kopien von Honorarnoten (= Werkverträgen) aus den Streitjahren vorgelegt worden. Diese Honorarnoten bzw. Werkverträge hat der Bw. als Antragsteller unterschrieben, W. S. unterschrieb als Geschäftsführer, W. Z. als Projektleiter. Die dazu gehörigen Überweisungsbelege sind unter AO 2, 4, 6, 8 und 10 kopiert vorgelegt worden und wurden sämtlich vom Kuratorium Höhere Bundes-Lehr- und Versuchsanstalt für chemische Industrie als Auftraggeber der Überweisungen ausgestellt. Als Begründung wird in den Honorarnoten z. B. angeführt: „Abhaltung eines 30 h Kurses ... in englischer Sprache sowie Erstellung der dafür notwendigen Unterlagen“ (1999), „wissenschaftliche Beratung bei der Übersetzung“ und „Konferenz in Slowenien“ (2001), Informationsschüleraustausch

Finnland 1998, Betreuung finnische Delegation, Biodieseltreffen in Barcelona und Mallorca (1999), Erarbeitung des Werbekonzeptes, technische Beratung, allgemeine fachliche Beratung, Treffen in Sines (1998), Erstellung der Beilagen zur CD-ROM, technische sowie allgemeine fachliche Beratung, Treffen in Mallorca (1998), gemeinsame Konferenz aller Partner in Stuttgart (1996), bilaterale Besprechung Österreich/Finnland (1997).

- 4) Unter AO 29 wird eine Kopie von Annex III des unter Punkt 1) angeführten Vertrages vorgelegt: Dabei werden unter Punkt I „Identification of officials“ die „contracting organisation“ (Kuratorium der höheren Bundes-Lehr- und Versuchsanstalt für chemische Industrie), represented by W. S., als principal, und die „Co-ordinating organisation“ (Höhere Bundes-Lehr- und Versuchsanstalt für chemische Industrie), represented by Mag. W. Z., angeführt. Der Titel des Projektes wird auch im Annex III mit Teaching Chemistry in the EU (TCEU) angegeben.
- 5) Unter AO 31 wird im Annex IV zu Bank Details als account holder das Kuratorium der Höheren Bundes-Lehr- und Versuchsanstalt für chemische Industrie angeführt.
- 6) Im Endbericht vom 19. Juni 1998 zur Kofinanzierung von Teaching Chemistry by vegetable oil Theme (AO 32) wird das Kuratorium der Höheren Bundes-Lehr- und Versuchsanstalt für chemische Industrie als Partner des Pilotprojektes angeführt.
- 7) In den Tätigkeitsberichten von 30. September 1998 und 30. Oktober 1999 (AO 33 ff.) ist u. a. ausgeführt, dass DDr. W. S. als Geschäftsführer des Kuratoriums der HBLVA für chemische Industrie für die korrekte Abwicklung des Projektes verantwortlich war, also für die Überprüfung der Verträge und die Verteilung der Finanzmittel. Weiters übernahm er eine wesentliche Rolle, um die praktische Umsetzung der Projekterfordernisse im Schulalltag zu ermöglichen und die Koordination des Projektes zu erleichtern.

Mag. W. Z. koordinierte das Projekt. In diesen Tätigkeitsbereich fielen die Suche der Partner, die Einreichung des Projektvorschlages und nach dessen Genehmigung dessen Umsetzung. Im Bereich der Umsetzung war es notwendig, die Partnerverträge zu erstellen, die beiden Treffen der Partner zu organisieren und den Zwischen- und Endbericht in Brüssel vorzulegen. Weiters war es erforderlich, schulintern die Kommunikation unter den Mitarbeitern des Projektes aufrechtzuerhalten, die Partner vom Fortschritt des Projektes zu informieren und auf die Einhaltung von Abmachungen und Terminen zu achten.

Für die Idee des Projektes ist ganz wesentlich der Bw. verantwortlich. Er leistete einen unverzichtbaren Beitrag für die Einreichung des Projektvorschlages, d. h. bei der Erstellung des Zeitplanes für die Umsetzung der Projektideen, bei der Erstellung des Finanzplanes, bei

der Auswahl der Beiträge für die CD-ROM, bei der vorbereitenden Planung für dessen technische Umsetzung sowie bei der Beratung der Partner in technischen und organisatorischen Fragen.

8) Zur Identification Nr. 3416 (AO 45) wird im Report on Activities /Results unter II. 4. angegeben: TCEU wishes to train basic skills in the laboratory. The six topics dealt with concern themselves with the fundamental facts of analytical work in the lab.

9) Unter AO 63 ff. legte der Bw. Kopien von Overheadfolien zu TCEU vor, die folgenden Inhalt haben:

AO 63: Introduction: TCEU is a project for vocational training (= Berufsausbildung) of chemistry students supported by the commission of the European Union in the framework of the Leonardo da Vinci Program.

AO 64: Objectives: a) create a tool for training basic skills in chemical lab work which is multilingual, easy to use, with agreed technical contents. b) standardise basic education c) beneficial for all participants.

AO 65: Description: a) video-clips of procedures with explanations in all EU-languages; b) basic information about procedures, suppliers, safety and quality assurance; c) identification of generally used methods in industry and government;

d) glossary of current vocabulary.

AO 71: work to do: a) look up literature und standards; b) prepare exchange program; c) organise questionnaires; d) take video-clips and photos; e) prepare script and audio-track; f) prepare multimedia application; f) proof-view CD-ROM product.

10) Unter AO 126 ff. legte der Bw. folgende Kopien von Overheadfolien zu TCEU vor:

AO 127: Überblick: a) Multimedia als Mittel der Ausbildung; b) Multilinguale Annäherung an die Chemie; c) europäische Normierung von grundlegenden Labormethoden; d) Unterstützung für geographisch und sozial Benachteiligte.

AO 141: Projektablauf: a) partnerschaftliche Aufteilung der Inhalte; b) Erhebung des Istzustandes; c) Videoclips der Labormethoden; d) graphische Präsentation der Reaktionsmechanismen; e) Erklärung in allen Sprachen der EU; f) Publikation auf CD-ROM.

AO 142: Bedeutung: europäische Größenordnung; b) Vermittlung von Konvergenzwerten; c) Erhöhung der Durchlässigkeit des europäischen Bildungssystems; d) Vorteile für Schüler, Anwender und zukünftige Arbeitgeber; e) Kern einer künftigen Zusammenarbeit.

11) Unter AO 143 ff. legte der Bw. folgende Kopien von Overheadfolien zu TCEU vor:

AO 144: Zielsetzung: Filmen von Grundoperationen im Labor; b) Erklärung der Grundoperationen in den EU-Sprachen; c) linguistische Betreuung für die Lernenden; d) Umfragen und Bedarfsanalysen am Arbeitsmarkt.

II) einkommensteuerliche Beurteilung:

1) Gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung sind von der Einkommensteuer befreit: Bezüge oder Beihilfen aus öffentlichen Mitteln, aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung oder einer Privatstiftung oder aus Mitteln einer § 4 Abs. 4 Z 5 genannten Institution zur unmittelbaren Förderung von Wissenschaft und Forschung (Abgeltung von Aufwendungen oder Ausgaben).

Unter „Bezüge“ im hier verwendeten Sinn sind jedenfalls Geldleistungen zu verstehen. Die hier strittigen Geldleistungen wurden von der Generaldirektion XXII der Europäischen Kommission zunächst an das Kuratorium der HBLVA für chemische Industrie geleistet und erfüllen insoferne das Tatbestandsmerkmal der „öffentlichen Mittel“ (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, 4. Aufl., Bd. I, Tz 5 zu §3). Wie sich aus dem Sachverhaltspunkt 3) ergibt, hat das Kuratorium der HBLVA für chemische Industrie mit dem Bw. seit 1995 mehrere Male Werkverträge abgeschlossen, um ihn für seine Teilnahme an dem EU-Projekt „Teaching Chemistry in the EU“ zu gewinnen. Diese Teilnahme wurde mit den in den Honorarnoten angeführten Beträgen abgegolten. Diese Beträge belaufen sich für die Jahre 2000 und 2001 auf S 59.857,00 und S 41.082,00.

Bei der Beurteilung, ob diese an den Bw. geleisteten Zahlungen Einkünfte aus selbstständiger Arbeit sind, ist zu beachten, dass eine unterrichtende Tätigkeit jede Art persönlicher Lehrtätigkeit meint und die Vermittlung von Fähigkeiten mit meist komplexerem Wissen beinhaltet. Der Lehrstoff muss didaktisch aufbereitet und in systemgerechter Weise mit einem bestimmten Lehrziel vermittelt werden (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, 4. Aufl., Bd. II, Tz 46 ff. zu § 22, und die dort zitierte Judikatur).

Abgegrenzt davon hat Wissenschaft das Ziel der Vermehrung des menschlichen Wissens im Interesse der Allgemeinheit. Wissenschaftlich ist eine Tätigkeit nicht bereits dann, wenn sie auf Erkenntnissen der Wissenschaft aufbaut, diese verwertet und sich wissenschaftlicher Methoden bedient. Eine Tätigkeit ist erst dann wissenschaftlich, wenn sie ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Forschung, d. h. dem Erringen neuer wissenschaftlicher Erkenntnisse, oder der Lehre dient (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, 4. Aufl., Bd. II, Tz 16 ff. zu § 22, und die dort zitierte Judikatur). Von einer wissenschaftlichen Leistung kann nicht

gesprochen werden, wenn ein konkreter Fall mit Hilfe von Methoden, die andere bereits entwickelt haben, ohne weitere kritische Prüfung gelöst wird. Daher ist die bloße Anwendung wissenschaftlicher Grundsätze und Methoden auf konkrete Verhältnisse keine wissenschaftliche Tätigkeit.

Die Begründungen der Honorarnoten bzw. Werkverträge [siehe I), 3)] lassen erkennen, dass der Bw. für Tätigkeiten wie Abhaltung eines Kurses in englischer Sprache, wissenschaftliche Beratung bei Übersetzungen, Konferenzen, Schüleraustausch, Erarbeitung eines Werbekonzeptes sowie technische und allgemeine fachliche Beratung entlohnt worden ist. Auch die im Sachverhaltsabschnitt dargestellten Inhalte der Overheadfolien [siehe I), 9), 10) und 11)] lassen nicht auf eine wissenschaftliche Leistung im vorhin angeführten Sinn schließen. Damit ist aber nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates das in der oben zitierten Gesetzesstelle geforderte Merkmal der unmittelbaren Förderung von Wissenschaft und Forschung nicht erfüllt. Hinsichtlich des Kriteriums der „Unmittelbarkeit“ ist darauf hinzuweisen, dass die Förderung dem Bw. (und seinen Kollegen) nicht direkt zugekommen ist, sondern mittelbar über das Kuratorium der HBLVA für chemische Industrie, das als Förderungsnehmer anzusehen ist. Diese Beurteilung gilt auch, wenn in den Tätigkeitsberichten laut I), 7), ausgeführt, wird, dass der Bw. bei Einreichung des Projektvorschages an die EU-Förderbehörde einen wesentlichen Beitrag geleistet hat.

Auch in der Berufung wird seitens des Bw. ausgeführt, dass die Teilnahme am Leonardo-da-Vinci-Projekt für die erste Berufsausbildung für junge Erwachsene gedacht sei und nicht für die wissenschaftliche Betätigung des Bw. Weiters wird in der Berufung vorgebracht, dass es um die Vereinheitlichung von Analysemethoden und die Darstellung des chemischen Vokabulars gegangen sei. Damit wurden aber nicht neue wissenschaftliche Erkenntnisse errungen oder gelehrt, sondern es ging um multilinguale Annäherung an die Chemie, somit um die Erweiterung linguistischer Fähigkeiten des Bw. und der teilnehmenden Schüler, weiters um eine europäische Normierung von grundlegenden (bereits erforschten) Labormethoden sowie um die graphische Präsentation von Reaktionsmechanismen u. dgl. [siehe I), 10)].

In der Berufung wird des Weiteren darauf hingewiesen, dass das Leonardo-da-Vinci-Projekt nicht kommerziell orientiert sei, sondern bei den Teilnehmern eine Vertiefung des europäischen Gedankens angestrebt worden sei. Dies trifft insoweit zu, als der Vertragspartner der Europäischen Kommission, Generaldirektion XXII, das Kuratorium der HBLVA für chemische Industrie, keinen Gewinn erzielen sollte und durfte. Es wurde aber sicher nicht erwartet, dass die Mitarbeiter dieses Kuratoriums entgeltlos für dieses Projekt arbeiten. Dies erhellt sich auch aus dem Umstand, dass das Kuratorium der HBLVA für

chemische Industrie mit dem Bw. (und anderen Mitarbeitern) Werkverträge abschloss, und das bedeutet, einen ganz bestimmten Erfolg aus dieser Vertragserfüllung erwartete. Das Entgelt für diese Vertragserfüllung erfüllt jedoch den Einkommenstatbestand des § 2 Abs. 2 EStG 1988, zumal die sachliche Einkommensteuerbefreiung des § 3 Abs. 1 Z 3 lit. c leg cit. nicht erfüllt ist. Da die Einkommensteuer dem nationalen Gesetzgeber vorbehalten war und (noch) ist, ist diese Vorgangsweise auch EU-konform.

Soweit im Ergänzungsschreiben vom 23. Dezember 2002 vorgebracht wird, der Bw. sei als Projektleiter tätig gewesen, genügt es darauf hinzuweisen, dass laut den vom Bw. vorgelegten Honorarnoten und Werkverträgen Mag. W. Z. Projektleiter gewesen ist. Es erübrigts sich daher, in diesem Berufungsverfahren darauf einzugehen, ob die Tätigkeit eines Projektleiters eine wissenschaftliche Tätigkeit darstellt oder beinhaltet.

Der unabhängige Finanzsenat vertritt vielmehr die Auffassung, dass es sich bei der Tätigkeit des Bw. im Rahmen des Leonardo-da-Vinci-Programmes um von der EU-Förderbehörde vermittelte Projektpartnerschaften gehandelt hat, bei der die fachpraktische Weiter- und Fortbildung aller Teilnehmer im Vordergrund gestanden hat, dabei linguistische Fähigkeiten erweitert und verbessert worden sind und auch die Möglichkeit, langfristige Kontakte zu europäischen Partnerinstitutionen aufzubauen, eröffnet worden ist.

2) Gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung sind von der Einkommensteuer befreit, Bezüge oder Beihilfen aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln eines Fonds im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 5 lit. b für eine Tätigkeit im Ausland, die der Kunst, der Wissenschaft oder Forschung dient.

Wie bereits im Erwägungsteil unter II), 1), begründet, war die Tätigkeit des Bw. im Rahmen des Leonardo-da-Vinci-Projektes als nicht wissenschaftlich im Sinne dieser Gesetzesbestimmung zu beurteilen. Diese Wissenschaftlichkeit ist daher auch im hier zu beurteilenden Befreiungstatbestand nicht erfüllt, weshalb die Beurteilung, ob der Bw. seine diesbezügliche Tätigkeit ganz oder teilweise im Ausland erbracht hat, entfallen kann.

III) Schließlich wird bemerkt, dass die vom Bw. im Rahmen des Leonardo-da-Vinci-Programmes erzielten Einnahmen unter die Befreiungsbestimmung des § 6 Abs. 1 Z 11 UStG 1994 fallen, sodass – wie vom Finanzamt in seiner Stellungnahme laut Abschnitt M) aufgezeigt – eine Herausrechnung der Umsatzsteuer aus den vom Bw. erhaltenen Honoraren nicht erforderlich ist.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 19. September 2005