

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde des Dr. Bf. , vertreten durch RA , gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 11.01.2011, betreffend Einkommensteuer 2003, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hob den Bescheid des unabhängigen Finanzsenats vom 13.04.2011, ZI RV/1562-W/08, miterledigt 1767-W/08, betreffend Wiederaufnahme und Einkommensteuer 2003, mit Erkenntnis vom 29.07.2014, ZI 2011/13/0060, insoweit, als damit über die Einkommensteuer für das Jahr 2003 entschieden wurde, wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts auf. Im Übrigen (Bestätigung der Wiederaufnahme) wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Zum Verfahrensablauf wird auf den erwähnten Bescheid des unabhängigen Finanzsenats und das erwähnte Erkenntnis des VwGH verwiesen.

Bezüglich Einkommensteuer für das Jahr 2003 steht die Steuerpflicht eines Stipendiums der Österreichischen Akademie der Wissenschaften in Streit.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs 38 BAO vom BFG als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Folgender unbestrittene Sachverhalt steht fest:

Der Beschwerdeführer (Bf) war bis Ende Jänner 2001 als Assistent an einem Institut der Universität unselbständig beschäftigt. Zum 31.01.2001 wurde das Dienstverhältnis einvernehmlich gelöst. Ab Februar 2001 bezog der Bf ein Stipendium der Österreichischen Akademie der Wissenschaften, das ihm die Möglichkeit geben sollte, sich auf die Abfassung seiner Doktorarbeit zu konzentrieren.

Der Bf hatte am 25.01.2001 eine "Verpflichtungserklärung" unterschrieben, wonach er "die Statuten des Doktorandenprogrammes der Österreichischen Akademie der Wissenschaften zur Kenntnis" nehme und bestätige, dass er "die bewilligten Mittel widmungsgemäß einsetzen", nach neun Monaten sowie bei Beendigung des Stipendiums "einen Arbeitsbericht erstellen" und "Änderungen im Ablauf des Dissertationsvorhabens sofort bekannt geben" werde. Ferner wurde festgehalten, "Einkünfte aus selbständiger oder unselbständiger Tätigkeit – ausgenommen auf Grund eines Lehrauftrages in der Höhe von maximal zwei Wochenstunden" stünden der Zuerkennung eines Stipendiums entgegen. Bei "missbräuchlicher Inanspruchnahme" sei es "zurückzuzahlen". Der Bf verpflichtete sich auch, "Änderungen seiner wirtschaftlichen Verhältnisse unverzüglich der Abteilung für Stipendien und Preise der Österreichischen Akademie der Wissenschaften mitzuteilen."

Mit Berufungsbescheid des BM für soziale Sicherheit, Generationen und Konsumentenschutz vom 06.10.2003 war festgestellt worden, der Bf unterliege "auf Grund seiner Forschungstätigkeit im Rahmen eines Doktoranden-Stipendiums der Österreichischen Akademie der Wissenschaften ab 25.01.2001 bis laufend" nicht der Pflichtversicherung in der Pensionsversicherung und Krankenversicherung gemäß § 2 Abs 1 Z 4 GSVG.

Für das Jahr 2003 erhielt der Bf nach Entscheid der APART-Stipendium-Kommission den Betrag von EUR 9.125,00 ausbezahlt.

Die Gewährung des Stipendiums erfolgte im Rahmen des Doktorandenprogramms der Österreichischen Akademie der Wissenschaften. Das Stipendium sollte das Dissertationsvorhaben des Bf fördern. Das Doktorandenprogramm der Akademie (DOC-Stipendien) besteht seit 1995 und dient seinen Statuten zu Folge der "Förderung des wissenschaftlichen Nachwuchses".

Schon seit 1993 besteht außerdem das Habilitanden- und Habilitiertenprogramm der Akademie (APART [Austrian Programme for Advanced Research and Technology] Stipendium) zur Förderung der "postdoktoralen Forschung".

Der Budgetansatz "APART"-Stipendien, aus dem der Bf den str Betrag erhalten hatte, dient der Finanzierung beider Stipendien (siehe VwGH 2011/13/0060, S 9).

Das Stipendium des Bf war so konzipiert, dass sich der Empfänger ausschließlich seiner wissenschaftlichen Arbeit widmen konnte. Die Österreichische Akademie der Wissenschaften nahm keinerlei Einfluss auf Inhalt und Organisation des Dissertationsvorhabens und erwarb keinerlei Rechte an den Ergebnissen der Forschungsarbeit. Durch die Zuerkennung des Stipendiums wurde weder ein Arbeitsverhältnis noch ein Werkvertrag begründet.

Rechtlich ist auszuführen wie folgt:

Gemäß § 63 VwGG ist das Verwaltungsgericht nach einer Aufhebung durch den VwGH verpflichtet, in der betreffenden Rechtssache den der Rechtsanschauung des VwGH entsprechenden Rechtszustand herzustellen.

Der Rechtsansicht des VwGH folgend, ist zwischen einem "APART-Stipendium" und einem Doktoranden ("DOC") Stipendium zu unterscheiden.

Das – wie im vorliegenden Fall – nicht mit Mitarbeit an einem Forschungsprojekt des Förderers verbundene Verfassen einer Dissertation im Rahmen eines "DOC" Stipendiums stellt für sich keine Berufsausübung im Sinne des § 22 EStG 1988 dar. (Siehe VwGH 2011/13/0060, S 11/12). 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 lassen. (Siehe VwGH aaO S 12 mwN).

Auf die Höhe des Stipendiums kommt es – entgegen der in den Lohnsteuerrichtlinien 2002 des BMF, Rz 33, vertretenen Rechtsansicht – nicht an.

Auch mit einem Umkehrschluss aus § 3 Abs 1 Z 3 lit c EStG 1988 lassen sich nach § 22 Z 1 lit a EStG 1988 betriebliche Einkünfte eines Doktorandenstipendiums nicht begründen.

Der strittige Betrag unterliegt daher nicht der Einkommensteuer.

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Die hier zu lösende Rechtsfrage wurde durch das Erkenntnis des VwGH vom 29.07.2014, ZI 2011/13/0060, eindeutig geklärt. Daher liegt keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vor, sodass die ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Bemessungsgrundlage und Höhe der Abgabe:

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2003 festgesetzt mit	-110,00 €
Das Einkommen im Jahr 2003 beträgt	6.492,70 €
Berechnung der Einkommensteuer:	
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	1.375,55 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (245)
Bundesdienst	5.393,60 €
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €
Veranlagungsfreibetrag (§ 41 (3) EStG 1988)	-84,45 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	6.552,70 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Einkommen	6.492,70 €
Die Einkommensteuer beträgt:	
0 % für die ersten 3.640,00	0,00 €
21 % für die restlichen 2.852,70	599,07 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	599,07 €
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-887,00 €
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer nach Abzug aller Absetzbeträge	-632,93 €
Davon nicht erstattungsfähig gemäß § 33 (8) EStG 1988	522,93 €
Davon erstattungsfähig gemäß § 33(8) EStG 1988:	
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-110,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	-110,00 €
Einkommensteuer	-110,00 €

Wien, am 15. Dezember 2014