

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

16.12.2015

**Geschäftszahl**

2013/15/0150

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte Mag. Dr. Köller, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Tanzer, über die Beschwerde des Dr. A G in L, vertreten durch die Waitz - Obermühlner Rechtsanwälte GmbH in 4020 Linz, Museumstraße 7, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 12. Februar 2013, Zl. RV/0379-L/12, betreffend Einkommensteuer 2010, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Der Beschwerdeführer erzielte im Streitjahr 2010 sowohl Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Assistent an einer Universität als auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Zusammenhang mit der Erstellung von Rechtsgutachten und Veröffentlichungen wissenschaftlicher Arbeiten in juristischen Fachzeitschriften. Zudem wurde seine Dissertationsarbeit im Streitjahr mit mehreren in- und ausländischen Wissenschaftspreisen ausgezeichnet. Um die Einkommensteuerpflicht dieser Preise im Gesamtbetrag von 16.602,58 EUR geht der vorliegende Rechtsstreit.

Die belangte Behörde bestätigte im Instanzenzug die Steuerpflicht der Preise dem Grunde nach, gab der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 aber insoweit Folge, als sie die Flugkosten zur Preisverleihung und den Gewinnfreibetrag gemäß § 10 Abs. 1 EStG 1988 steuermindernd berücksichtigte.

Begründend wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, als steuerpflichtig seien jedenfalls Preise anzusehen, wenn die Preisverleihung wirtschaftlich den Charakter eines leistungsbezogenen Entgelts habe und wenn sie sowohl Ziel als auch unmittelbare Folge der Tätigkeit des Steuerpflichtigen sei. Diese Voraussetzungen lägen im Beschwerdefall vor. Die gegenständlichen Preise seien nicht in Würdigung der Persönlichkeit des Beschwerdeführers bzw. seines gesamten Schaffens verliehen worden. Vielmehr sei die Außergewöhnlichkeit der Dissertation gewürdigt worden. Damit liege ein leistungsbezogenes Entgelt vor, welches Ziel als auch unmittelbare Folge der Tätigkeit des Beschwerdeführers gewesen sei. Fraglich sei, unter welche Einkunftsart die Preise einzuordnen seien.

In Frage kämen Einkünfte aus selbständiger Arbeit oder Einkünfte aus Leistungen iSd § 29 Z 3 EStG 1988. Da der Beschwerdeführer bereits Einkünfte aus selbständiger Arbeit erziele und er auch in diesem Bereich tätig sei ("Verfassen von wissenschaftlichen Beiträgen") seien die Preise ebenfalls dieser Einkunftsart zuzurechnen. Auf Grund der Subsidiarität der Einkünfte gemäß § 29 Z 3 EStG 1988 wären die Preise nach Ansicht der belangten Behörde selbst dann § 22 EStG 1988 zu subsumieren, wenn der Beschwerdeführer noch keine derartige Einkünfte erzielt hätte. Anzuführen sei weiters, dass der Beschwerdeführer seine Dissertation zwischenzeitlich auch publiziert habe und dabei üblicherweise gleichfalls Einkünfte iSd § 22 EStG 1988 erzielt würden. Gegenständlich sei die ausgezeichnete Arbeit jedenfalls Ausfluss einer wissenschaftlichen Tätigkeit. Zu kürzen seien die Einkünfte um die Kosten des Fluges zur Entgegennahme des Preises sowie um den beantragten Gewinnfreibetrag gemäß § 10 Abs. 1 EStG 1988.

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid in seinem Recht auf Nichtberücksichtigung der gegenständlichen Preisgelder als Einkünfte aus selbständiger Arbeit verletzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die belangte Behörde hat die streitgegenständlichen Preisgelder den Einkünften des Beschwerdeführers aus selbständiger Arbeit mit der Begründung zugerechnet, dass die Preisverleihung wirtschaftlich den Charakter eines leistungsbezogenen Entgelts habe und die Preisverleihung sowohl Ziel als auch unmittelbare Folge der Tätigkeit des Beschwerdeführers gewesen sei.

Dem tritt die Beschwerde mit Ausführungen über den sehr allgemein gehaltenen Charakter der Preise entgegen.

Im Erkenntnis vom 29. Juli 2014, 2011/13/0060, hat der Verwaltungsgerichtshof der Ansicht beigeplichtet, dass das nicht mit der Mitarbeit an einem Forschungsprojekt des Förderers verbundene Verfassen einer Dissertation für sich keine Berufsausübung iSd § 22 EStG 1988 darstellt. Eine solche Tätigkeit bedeutet noch keine Teilnahme am Wirtschaftsleben in Form eines Güter- und Leistungsaustausches, weil sich die Arbeit an der Dissertation und die darüber zu erstattenden Berichte nicht als Leistungserbringung zur Befriedigung einer Nachfrage und die Zahlungen des Förderers nicht als Entgelt dafür deuten lassen.

Das angeführte Erkenntnis betraf die Unterstützung des Dissertanten durch die Gewährung eines Doktorandenstipendiums.

Im hier vorliegenden Fall der Auszeichnung einer Dissertation mit mehreren Wissenschaftspreisen ist die belangte Behörde zur Feststellung gelangt, dass den Preisen Entgeltcharakter zukomme und die Preisverleihung Ziel der Tätigkeit des Beschwerdeführers gewesen sei. Eine schlüssige Begründung für diese Beurteilung bleibt die belangte Behörde allerdings schuldig. Ziel der Dissertation ist die Erlangung eines akademischen Grades. Die Arbeit an der Dissertation stellt - wie der Verwaltungsgerichtshof im angeführten Erkenntnis ausgesprochen hat - für sich keine Teilnahme am Wirtschaftsleben dar. Erst bei Hinzutreten weiterer Umstände, etwa der Verbindung der Arbeit mit einem Forschungsprojekt des Förderers, kann eine auf die Erzielung von Einnahmen gerichtete Betätigung vorliegen. Das bloße Einreichen der fertiggestellten Dissertation ist - wie das Ansuchen um ein Stipendium - keine relevante Marktteilnahme, zumal eine Unterscheidung je nachdem, ob der Verfasser sein Werk selbst einreicht oder er von einer dritten Person zur Preisverleihung vorgeschlagen wird, nicht gerechtfertigt erscheint. Ein solcher Vorgang erfüllt daher keinen Einkunftstatbestand iSd § 2 Abs. 3 EStG 1988.

Anders stellt sich die Situation hingegen dar, wenn der Steuerpflichtige dritten Personen Rechte an seiner Dissertation einräumt, etwa das Recht auf Veröffentlichung oder anderweitige Verwertung seiner Doktorarbeit. In solchen Fällen kann auch ein als "Wissenschaftspreis" titulierte Entgelt als Betriebseinnahme einer Betätigung iSd § 22 Z 1 lit. a EStG 1988 zu erfassen sein. Das gleiche gälte für den Fall, dass sich die Dissertation wirtschaftlich als Auftragsforschung darstellt, für die der Förderer oder eine dritte Person - in eine wissenschaftliche Auszeichnung gekleidet - Entgelt leistet. Derartige auf eine Leistungsbeziehung zwischen dem Beschwerdeführer und den fördernden Institutionen oder ihnen nahestehende Personen hindeutende Feststellungen hat die belangte Behörde im Beschwerdefall nicht getroffen.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2008.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 16. Dezember 2015