

TE Vwgh Erkenntnis 2014/7/29 2011/13/0060

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.07.2014

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §22 Z1 lit a;

EStG 1988 §23;

EStG 1988 §3 Abs1 Z3 lit c;

1. EStG 1988 § 22 heute
2. EStG 1988 § 22 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 22 gültig von 01.09.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
4. EStG 1988 § 22 gültig von 20.07.2022 bis 31.08.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
5. EStG 1988 § 22 gültig von 30.10.2019 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
6. EStG 1988 § 22 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
7. EStG 1988 § 22 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
8. EStG 1988 § 22 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
9. EStG 1988 § 22 gültig von 01.01.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 99/1992
10. EStG 1988 § 22 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.1992
1. EStG 1988 § 23 heute
2. EStG 1988 § 23 gültig ab 01.01.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
3. EStG 1988 § 23 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.2006
1. EStG 1988 § 3 heute
2. EStG 1988 § 3 gültig ab 19.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2026
3. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2026 bis 18.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2026 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 78/2025
5. EStG 1988 § 3 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
6. EStG 1988 § 3 gültig von 04.11.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 78/2025
7. EStG 1988 § 3 gültig von 20.07.2024 bis 03.11.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
8. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
9. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
10. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
11. EStG 1988 § 3 gültig von 23.12.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
12. EStG 1988 § 3 gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023

13. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 220/2022
14. EStG 1988 § 3 gültig von 07.12.2022 bis 29.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
15. EStG 1988 § 3 gültig von 28.10.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
16. EStG 1988 § 3 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
17. EStG 1988 § 3 gültig von 15.02.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
18. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2021 bis 14.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
19. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2021 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
20. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2021 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
21. EStG 1988 § 3 gültig von 18.06.2020 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
22. EStG 1988 § 3 gültig von 30.10.2019 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
23. EStG 1988 § 3 gültig von 27.07.2017 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
24. EStG 1988 § 3 gültig von 15.07.2017 bis 26.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 83/2017
25. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 14.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
26. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
27. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
28. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2016
29. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2017 bis 28.02.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
30. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
31. EStG 1988 § 3 gültig von 02.08.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
32. EStG 1988 § 3 gültig von 15.08.2015 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
33. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
34. EStG 1988 § 3 gültig von 30.07.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2013
35. EStG 1988 § 3 gültig von 15.12.2012 bis 29.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
36. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
37. EStG 1988 § 3 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
38. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2011 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2010
39. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
40. EStG 1988 § 3 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
41. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2009
42. EStG 1988 § 3 gültig von 16.07.2009 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 61/2009
43. EStG 1988 § 3 gültig von 18.06.2009 bis 15.07.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
44. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
45. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
46. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2009 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
47. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2008
48. EStG 1988 § 3 gültig von 28.06.2008 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 82/2008
49. EStG 1988 § 3 gültig von 10.07.2007 bis 27.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2007
50. EStG 1988 § 3 gültig von 24.05.2007 bis 09.07.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
51. EStG 1988 § 3 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
52. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
53. EStG 1988 § 3 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
54. EStG 1988 § 3 gültig von 10.06.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 35/2005
55. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
56. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
57. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2004 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 1/2003
58. EStG 1988 § 3 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
59. EStG 1988 § 3 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
60. EStG 1988 § 3 gültig von 25.05.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
61. EStG 1988 § 3 gültig von 19.12.2001 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
62. EStG 1988 § 3 gültig von 08.08.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2001
63. EStG 1988 § 3 gültig von 27.06.2001 bis 07.08.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001

64. EStG 1988 § 3 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
65. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
66. EStG 1988 § 3 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
67. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 30/1998
68. EStG 1988 § 3 gültig von 01.07.1994 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1994
69. EStG 1988 § 3 gültig von 01.12.1993 bis 30.06.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
70. EStG 1988 § 3 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
71. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.1992 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1992
72. EStG 1988 § 3 gültig von 19.01.1991 bis 31.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 28/1991
73. EStG 1988 § 3 gültig von 01.07.1990 bis 18.01.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
74. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
75. EStG 1988 § 3 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Reinbacher als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde des Dr. A in W, vertreten durch Dr. Mario Züger, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Seilergasse 16, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 13. April 2011, Zl. RV/1562- W/08, miterledigt 1767-W/08, betreffend Wiederaufnahme und Einkommensteuer 2003, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird insoweit, als damit über die Einkommensteuer für das Jahr 2003 entschieden wurde, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Im Übrigen (Bestätigung der Wiederaufnahme) wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war bis Ende Jänner 2001 als Assistent an einem Institut der Wirtschaftsuniversität Wien unselbständig beschäftigt. Zum 31. Jänner 2001 wurde das Dienstverhältnis einvernehmlich gelöst. Ab Februar 2001 bezog der Beschwerdeführer ein Stipendium der Österreichischen Akademie der Wissenschaften, das ihm die Möglichkeit geben sollte, sich auf die Abfassung seiner Doktorarbeit zu konzentrieren.

Das Stipendium, auf dessen Bezug der Beschwerdeführer in Beilagen zu seinen Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2001 und 2002 hinwies, wurde von dem damals für ihn örtlich zuständigen Finanzamt nicht als steuerpflichtiges Einkommen berücksichtigt. Auch der Einkommensteuerbescheid vom 28. Juni 2004 für das Jahr 2003 bezog es nicht ein, wobei ein Hinweis des Beschwerdeführers auf den in diesem Jahr ausgelaufenen Bezug des Stipendiums in der Steuererklärung diesmal unterblieben war.

Aus den Verwaltungsakten geht hervor, dass der Beschwerdeführer am 25. Jänner 2001 eine "Verpflichtungserklärung" unterschrieben hatte, 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 bekanntgeben" werde. Der nächste Satz der Erklärung hielt fest, "Einkünfte aus selbständiger oder unselbständiger Tätigkeit - ausgenommen aufgrund eines Lehrauftrages in der Höhe von maximal zwei Wochenstunden" stünden der Zuerkennung eines Stipendiums entgegen. Bei "mißbräuchlicher Inanspruchnahme" sei es "zurückzuzahlen". Der Beschwerdeführer verpflichtete sich auch, "Änderungen seiner/ihrer wirtschaftlichen Verhältnisse unverzüglich der Abteilung für Stipendien und Preise der Österreichischen Akademie der Wissenschaften mitzuteilen".

Bestätigungen der Österreichischen Akademie der Wissenschaften über den Bezug des Stipendiums hatte der Beschwerdeführer für die Jahre 2001 und 2002 jeweils im Nachhang zu seiner Steuererklärung, aber noch vor Bescheiderlassung vorgelegt.

Mit Berufungsbescheid des Bundesministers für soziale Sicherheit, Generationen und Konsumentenschutz vom 6. Oktober 2003 war festgestellt worden, der Beschwerdeführer unterliege "auf Grund seiner Forschungstätigkeit im Rahmen eines Doktoranden-Stipendiums der Österreichischen Akademie der Wissenschaften ab 25.1.2001 bis laufend" nicht der Pflichtversicherung in der Pensionsversicherung und Krankenversicherung gemäß § 2 Abs. 1 Z 4 GSVG. Diese Entscheidung war damit begründet worden, dass der vom Beschwerdeführer bekanntgegebene Stipendiumsbezug in den rechtskräftigen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2001 und 2002 nicht als Einkünfte aus selbständiger Arbeit gewertet worden sei. "Laut Auskunft der zuständigen Sachbearbeiterin des Finanzamtes" sei "eine ordnungsgemäße Offenlegung" erfolgt. Die Einkünfte aus dem Stipendium seien "vom zuständigen Finanzamt als steuerfrei angesehen" worden. Für das Jahr 2003 liege "naturgemäß noch kein Bescheid vor", doch sei "davon auszugehen, dass das Finanzamt auch die für 2003 gewährten Stipendiumszahlungen als steuerfrei ansieht." Mit Berufungsbescheid des Bundesministers für soziale Sicherheit, Generationen und Konsumentenschutz vom 6. Oktober 2003 war festgestellt worden, der Beschwerdeführer unterliege "auf Grund seiner Forschungstätigkeit im Rahmen eines Doktoranden-Stipendiums der Österreichischen Akademie der Wissenschaften ab 25.1.2001 bis laufend" nicht der Pflichtversicherung in der Pensionsversicherung und Krankenversicherung gemäß Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer 4, GSVG. Diese Entscheidung war damit begründet worden, dass der vom Beschwerdeführer bekanntgegebene Stipendiumsbezug in den rechtskräftigen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2001 und 2002 nicht als Einkünfte aus selbständiger Arbeit gewertet worden sei. "Laut Auskunft der zuständigen Sachbearbeiterin des Finanzamtes" sei "eine ordnungsgemäße Offenlegung" erfolgt. Die Einkünfte aus dem Stipendium seien "vom zuständigen Finanzamt als steuerfrei angesehen" worden. Für das Jahr 2003 liege "naturgemäß noch kein Bescheid vor", doch sei "davon auszugehen, dass das Finanzamt auch die für 2003 gewährten Stipendiumszahlungen als steuerfrei ansieht."

Für das Jahr 2003 hatte der Beschwerdeführer mit einem Begleitschreiben vom 30. Juli 2004 - in diesem Fall also erst nach Erlassung des Einkommensteuerbescheides - die Bestätigung der Österreichischen Akademie der Wissenschaften vorgelegt, wonach er "im Wege der Buchhaltung der Österreichischen Akademie der Wissenschaften nach Entscheidung der APART-Stipendium-Kommission aus dem bundesgesetzlichen Ansatz, Gruppe 1, Kapitel 14: Wissenschaft und Forschung, VA-Ansatz: 1/14176/12/7340/016 'Apart-Stipendien' im Jahre 2003 den Betrag von Euro 9.125,00 ausbezahlt erhalten" habe.

Ein Wohnsitzwechsel des Beschwerdeführers im Herbst 2004 führte zu einem Wechsel des für ihn örtlich zuständigen Finanzamtes. Das nunmehr zuständige Finanzamt nahm mit Bescheiden vom August 2005 die Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2001 bis 2003 wieder auf und unterwarf das Stipendium als Einkünfte aus selbständiger Arbeit der Einkommensteuer. Der vom Beschwerdeführer dagegen erhobenen Berufung gab das Finanzamt in Bezug auf die Jahre 2001 und 2002 mangels Vorliegens eines Wiederaufnahmsgrundes mit Berufungsvorentscheidung statt. In Bezug auf das Jahr 2003 legte es die Berufung der belangten Behörde vor.

Mit dem angefochtenen Bescheid bestätigte die belangte Behörde die Wiederaufnahme hinsichtlich des Jahres 2003 und den neuen Sachbescheid über die Einkommensteuer 2003.

Zum Stipendium stellte die belangte Behörde im Wesentlichen fest, es habe für das Jahr 2001 EUR 17.562,62, für das Jahr 2002 EUR 18.282,72 und für das Jahr 2003 EUR 9.125,-- betragen und sei ein "APART (Austrian Programme for Advanced Research and Technology)-Stipendium" zur "Förderung des wissenschaftlichen Nachwuchses (Doktorandenstipendium, Verfassen der Dissertation)" gewesen. Es sei "nach den Statuten so bemessen, dass sich der Empfänger ausschließlich seiner wissenschaftlichen Arbeit widmen" könne. Die Akademie nehme keinerlei Einfluss auf Inhalt und Organisation des Dissertationsvorhabens und erwerbe keinerlei Rechte an den Ergebnissen der Forschungsarbeit. Durch die Zuerkennung des Stipendiums werde weder ein Arbeitsverhältnis noch ein Werkvertrag begründet. Es unterliege nach den Statuten "den einkommensteuerlichen Bestimmungen".

In rechtlicher Hinsicht legte die belangte Behörde - in weitgehendem Gleichklang mit Berufungsentscheidungen vom 26. Juli 2005, RV/0164-I/05 (beim Verwaltungsgerichtshof nicht angefochten), und vom 13. März 2006, RV/0227-S/05, RV/0228-S/05 (mit hg. Erkenntnis vom 20. Februar 2008, 2006/15/0171, VwSlg 8313/F, teilweise aufgehoben) - dar, beim Bezug des Stipendiums handle es sich um Einkünfte aus einer wissenschaftlichen Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 1 lit. a EStG 1988 und die Voraussetzungen der Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 - auf die sich der Beschwerdeführer auch nicht gestützt hatte - seien nicht erfüllt. In rechtlicher Hinsicht legte die belangte Behörde - in weitgehendem Gleichklang mit Berufungsentscheidungen vom 26. Juli 2005, RV/0164-I/05 (beim Verwaltungsgerichtshof nicht angefochten), und vom 13. März 2006, RV/0227-S/05, RV/0228-S/05 (mit hg. Erkenntnis

vom 20. Februar 2008, 2006/15/0171, VwSlg 8313/F, teilweise aufgehoben) - dar, beim Bezug des Stipendiums handle es sich um Einkünfte aus einer wissenschaftlichen Tätigkeit im Sinne des Paragraph 22, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988 und die Voraussetzungen der Befreiungsbestimmung des Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 3, Litera c, EStG 1988 - auf die sich der Beschwerdeführer auch nicht gestützt hatte - seien nicht erfüllt.

Dem Beschwerdeführer sei beizupflichten, dass die Subsumtion von "Stipendien zur Durchführung von Forschungsvorhaben" unter die Einkünfte gemäß § 22 Z 1 lit. a EStG 1988 nach der in § 23 Z 1 EStG 1988 normierten Definition für Einkünfte aus Gewerbebetrieb eine selbständig, nachhaltig, mit Gewinnabsicht und unter Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unternommene Tätigkeit voraussetze. Dem Beschwerdeführer sei beizupflichten, dass die Subsumtion von "Stipendien zur Durchführung von Forschungsvorhaben" unter die Einkünfte gemäß Paragraph 22, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988 nach der in Paragraph 23, Ziffer eins, EStG 1988 normierten Definition für Einkünfte aus Gewerbebetrieb eine selbständig, nachhaltig, mit Gewinnabsicht und unter Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unternommene Tätigkeit voraussetze.

In Bezug auf das Vorliegen einer selbständigen Tätigkeit hatte der Beschwerdeführer vor allem geltend gemacht, es fehle an dem in der Rechtsprechung geforderten Unternehmerwagnis, weil das Stipendium ein im vorhinein festgelegter, in Raten ausgezahlter Fixbetrag sei, dessen Höhe nicht vom Erfolg der Tätigkeit abhängt.

Die belangte Behörde führte dazu - nach Hinweisen auf die Erfüllung anderer, nicht strittiger Voraussetzungen einer selbständigen Tätigkeit - aus, die "typischen Merkmale einer selbständigen Tätigkeit (Unternehmerwagnis, keine Eingliederung in die Organisation des Arbeitgebers, Weisungsfreiheit)" seien "zweifelsfrei gegeben".

Zur Nachhaltigkeit hatte der Beschwerdeführer dargelegt, sie könne nach der Rechtsprechung auch vorliegen, wenn die Tätigkeit zwar nur gegenüber einem einzigen Auftraggeber, jedoch längere Zeit hindurch entfaltet werde. In seinem Fall sei die Akademie aber nicht Auftraggeber. Es fehle "an einem konkreten Auftraggeber und auch an potentiellen Auftraggebern".

Die belangte Behörde erwiderte, das Kriterium der Nachhaltigkeit sei "gegeben, zumal das Forschungsprogramm auf einen Zeitraum von drei Jahren ausgelegt ist und es zur Auszahlung der weiteren Teilzahlungen nur kommt, wenn der Stipendiat seinen Arbeitsplan erfüllt".

Zur Gewinnabsicht hatte der Beschwerdeführer vor allem auf das hg. Erkenntnis vom 2. Dezember 1997/93/08/0288, VwSlg 14.796/A, verwiesen, wonach Stipendien in der Regel zur Finanzierung des Lebensunterhaltes und nicht als Entgelt für eine bestimmte Arbeitsleistung gewährt würden. Er habe nur einen Arbeitsbericht vorzulegen gehabt. Dass es bei Forschungsstipendien an einem Leistungsaustausch fehle, werde im Umsatzsteuerrecht, dessen Leistungsbegriff außerordentlich weit sei, auch von der Finanzverwaltung anerkannt.

Die belangte Behörde wiederholte dazu die Rechtsausführungen aus den älteren Berufungsentscheidungen, wonach es für die Gewinnabsicht genüge, wenn nach zumindest soviel an wirtschaftlichen Vorteilen gestrebt werde, dass damit der Lebensunterhalt bestritten werden könne. Das "gegenständliche APART-Stipendium" sei so dotiert, dass es nicht nur Ausgaben und Unkosten im Zusammenhang mit der Forschungstätigkeit abdecke. Dafür, dass die wissenschaftliche Tätigkeit "im Rahmen des Stipendiums auf Erwerb ausgerichtet gewesen" sei, spreche "nicht nur die Höhe des Stipendiums, sondern auch der Umstand, wonach der Bw verpflichtet war, während der Laufzeit des Stipendiums seine Arbeitskraft ausschließlich auf sein Forschungsvorhaben zu konzentrieren". Die belangte Behörde verkenne dabei nicht, dass der Beschwerdeführer seine wissenschaftliche Tätigkeit nicht primär zur Erreichung eines wirtschaftlichen Erfolges ausgeübt habe. Das Bestreben, durch seine wissenschaftliche Tätigkeit letztlich seinen Lebensunterhalt zu bestreiten, werde aber "schon allein dadurch deutlich, dass er sich um das gegenständliche Stipendium beworben hat". Ob jemand "von vornherein eine gegen Entgelt (Entlohnung) ausgerichtete wissenschaftliche Tätigkeit" anstrebe, oder ob er sich "um ein Stipendium bemüht, mit dem ihm der Arbeitseinsatz für die wissenschaftliche Tätigkeit abgegolten wird", sei "steuerlich gleich zu beurteilen", weil es in beiden Fällen um die Bestreitung des Lebensunterhaltes gehe. Für eine unterschiedliche Beurteilung gebe es "keine sachliche Rechtfertigung".

Die belangte Behörde gestehe durchaus zu, dass die Akademie am Ergebnis der Forschungsarbeit keine Rechte erwerbe und kein Eigeninteresse habe, sodass "die enge synallagmatische Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung nicht in diesem Maße ausgeprägt" sei wie bei "typisch" erwerbswirtschaftlichen Betätigungen. Den "vorliegenden Statuten über die Zuerkennung eines APART-Stipendium" könne aber "durchaus entnommen werden,

dass den Stipendiaten das Stipendium nur bei Einhaltung einer Reihe von Leistungsverpflichtungen gewährt" werde. Die Statuten verpflichteten "die Stipendiaten während der Laufzeit des Stipendiums von 3 Jahren sich ausschließlich der wissenschaftlichen Arbeit zu widmen und ihre Arbeitskraft auf das Forschungsvorhaben zu konzentrieren". Die Berichtspflicht diene "der Kontrolle hinsichtlich der in Aussicht gestellten Arbeit". Im Falle "der selbstverschuldeten Nichtbeachtung der Stipendienbedingungen, das heißt zB bei Unterbleiben der Vorlage des Arbeitsberichtes", könnten die Zahlungen eingestellt und bereits ausgezahlte Beträge zurückgefordert werden, was "durchaus auf das Bestehen eines Werkvertrages bzw. eines Leistungsaustausches" hinweise.

Für den Beschwerdeführer wäre aber auch nichts gewonnen, wenn man davon ausgehen würde, dass dem Stipendium "kein Entgeltscharakter für erbrachte Forschungsleistungen zukommen würde". Betriebseinnahmen seien nämlich alle durch den Betrieb veranlassten Zugänge in Geld oder Geldeswert, ein bloß mittelbarer Zusammenhang genüge. Auch unentgeltliche Zuwendungen oder Preise mit einem wirtschaftlichen Bezug zum Betrieb könnten Betriebseinnahmen sein. Zur Begründung der Steuerpflicht bedürfe es keiner finalen Beziehung zwischen Leistung und Gegenleistung (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 17. September 2003, 2001/14/0211, VwSlg 7854/F).

Zur Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr hatte der Beschwerdeführer vorgebracht, sie erfordere "einen Auftraggeber oder sonstigen Marktpartner, dem eine Leistung um der Gegenleistung willen erbracht" werde, woran es im vorliegenden Fall jedoch fehle. Den Beschwerdeführer hätte nur die Pflicht zur Vorlage der beiden Berichte getroffen, nicht aber etwa auch die zur Fertigstellung der Dissertation, an der die Akademie auch keinerlei Rechte erworben habe. Als Gegenleistung für die Berichte komme das Stipendium nicht in Betracht, wie auch aus der schon erwähnten Verwaltungsmeinung zur umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung hervorgehe. Beim Stipendium des Beschwerdeführers sei "geradezu undenkbar", dass er damit "am Wirtschaftsleben teilnehme".

Die belangte Behörde führte dazu - im Wesentlichen gleichlautend mit den beiden älteren Berufungsentscheidungen - aus:

"Auch die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr - was bedeutet, dass der Steuerpflichtige bereit ist, seine Leistungen prinzipiell einer unbestimmten Zahl von Personen anzubieten, wobei die Einschränkung auf nur einen Interessenten die Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr nicht ausschließt (vgl. Doralt, EStG-Kommentar4, Tz 73 ff zu § 23; ua. VwGH 26.2.2004, 2000/15/0198) - liegt im gegenständlichen Fall vor. Der Bw war bereit, seine wissenschaftlichen Leistungen und Erkenntnisse Dritten anzubieten. Das zeigt sich allein daran, dass er sich gegenüber der ÖAW gegen Gewährung des Stipendiums verpflichtet hat, unter den von der Akademie vorgegebenen Voraussetzungen und Bedingungen ein bestimmtes Forschungsprojekt durchzuführen. Aus welchen Motiven (im Interesse der Allgemeinheit, der Forschung und Lehre, zur Förderung des Berufungswerbers als Wissenschafters oder anderen Gründen) sich die Akademie der Wissenschaften bereit erklärt hat, die Dissertation in Form eines Stipendiums zu finanzieren, ist für die Beurteilung der Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr ohne Bedeutung." "Auch die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr - was bedeutet, dass der Steuerpflichtige bereit ist, seine Leistungen prinzipiell einer unbestimmten Zahl von Personen anzubieten, wobei die Einschränkung auf nur einen Interessenten die Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr nicht ausschließt vergleiche , Doralt, EStG-Kommentar4, Tz 73 ff zu Paragraph 23,; ua. VwGH 26.2.2004, 2000/15/0198) - liegt im gegenständlichen Fall vor. Der Bw war bereit, seine wissenschaftlichen Leistungen und Erkenntnisse Dritten anzubieten. Das zeigt sich allein daran, dass er sich gegenüber der ÖAW gegen Gewährung des Stipendiums verpflichtet hat, unter den von der Akademie vorgegebenen Voraussetzungen und Bedingungen ein bestimmtes Forschungsprojekt durchzuführen. Aus welchen Motiven (im Interesse der Allgemeinheit, der Forschung und Lehre, zur Förderung des Berufungswerbers als Wissenschafters oder anderen Gründen) sich die Akademie der Wissenschaften bereit erklärt hat, die Dissertation in Form eines Stipendiums zu finanzieren, ist für die Beurteilung der Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr ohne Bedeutung."

Dieser Auseinandersetzung mit den in § 23 Z 1 EStG 1988 genannten Voraussetzungen für das Vorliegen betrieblicher Einkünfte fügte die belangte Behörde noch hinzu, aus § 3 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 gehe hervor, dass "eine allgemeine Steuerbefreiung von Forschungsstipendien vom Gesetzgeber nicht gewollt" sei, und in den hg. Erkenntnissen vom 24. Jänner 2006, 2003/08/0205, sowie vom 20. Februar 2008, 2006/15/0171, VwSlg 8313/F, finde sich "kein einziger Hinweis" darauf, dass "APART-Stipendien", wie vom Beschwerdeführer behauptet, mit Auflagen verbundene Schenkungen seien. Im Fall des Beschwerdeführers sei, anders als in dem mit dem zuletzt erwähnten Erkenntnis entschiedenen Fall, keine Freistellung gemäß § 160 Beamten-Dienstrechtsgesetz 1979 (Freistellung von

Universitätslehrern "von jenen Dienstpflichten (...), die ihre Anwesenheit (...) erfordern") erfolgt, sondern das (nach dem Vorbringen in der Beschwerde privatrechtliche) Dienstverhältnis beendet worden. Es handle sich daher nicht um Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, sondern "um eine unternehmerische Tätigkeit, die unter Gewinnerzielungsabsicht unter Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr erbracht wurde". Dieser Auseinandersetzung mit den in Paragraph 23, Ziffer eins, EStG 1988 genannten Voraussetzungen für das Vorliegen betrieblicher Einkünfte fügte die belangte Behörde noch hinzu, aus Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 3, Literatur c, EStG 1988 gehe hervor, dass "eine allgemeine Steuerbefreiung von Forschungsstipendien vom Gesetzgeber nicht gewollt" sei, und in den hg. Erkenntnissen vom 24. Jänner 2006, 2003/08/0205, sowie vom 20. Februar 2008, 2006/15/0171, VwSlg 8313/F, finde sich "kein einziger Hinweis" darauf, dass "APART-Stipendien", wie vom Beschwerdeführer behauptet, mit Auflagen verbundene Schenkungen seien. Im Fall des Beschwerdeführers sei, anders als in dem mit dem zuletzt erwähnten Erkenntnis entschiedenen Fall, keine Freistellung gemäß Paragraph 160, Beamten-Dienstrechtsgesetz 1979 (Freistellung von Universitätslehrern "von jenen Dienstpflichten (...), die ihre Anwesenheit (...) erfordern") erfolgt, sondern das (nach dem Vorbringen in der Beschwerde privatrechtliche) Dienstverhältnis beendet worden. Es handle sich daher nicht um Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, sondern "um eine unternehmerische Tätigkeit, die unter Gewinnerzielungsabsicht unter Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr erbracht wurde".

Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde, die als Beschwerdepunkt die Verletzung des Beschwerdeführers im "Recht auf Nichtfestsetzung der Einkommensteuer für die Zuwendung der ÖAW" geltend macht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Die Gewährung des Stipendiums erfolgte im vorliegenden Fall im Rahmen des Doktorandenprogramms der Österreichischen Akademie der Wissenschaften. Das Stipendium sollte, wie auch aus den Feststellungen der belangten Behörde hervorgeht, das Dissertationsvorhaben des Beschwerdeführers fördern. Das Doktorandenprogramm der Akademie ("DOC-Stipendien") besteht, wie aus dem gemäß § 8 Abs. 1 des Forschungsorganisationsgesetzes, BGBl. Nr. 341/1981, erstellten Forschungsbericht 2000 hervorgeht, seit 1995 und dient seinen Statuten zufolge, wie auch von der belangten Behörde festgestellt, der "Förderung des wissenschaftlichen Nachwuchses". Schon seit 1993 besteht außerdem das Habilitanden- und Habilitiertenprogramm der Akademie ("APART-Stipendien") zur Förderung "der postdoktoralen Forschung". Der Budgetansatz "APART-Stipendien", auf den sich die vom Beschwerdeführer vorgelegte Bestätigung bezog, dient - wie aus den Arbeitsbehelfen zu den jeweiligen Regierungsvorlagen hervorgeht - der Finanzierung beider Stipendien. Die Gewährung des Stipendiums erfolgte im vorliegenden Fall im Rahmen des Doktorandenprogramms der Österreichischen Akademie der Wissenschaften. Das Stipendium sollte, wie auch aus den Feststellungen der belangten Behörde hervorgeht, das Dissertationsvorhaben des Beschwerdeführers fördern. Das Doktorandenprogramm der Akademie ("DOC-Stipendien") besteht, wie aus dem gemäß Paragraph 8, Absatz eins, des Forschungsorganisationsgesetzes, Bundesgesetzblatt Nr. 341 aus 1981, erstellten Forschungsbericht 2000 hervorgeht, seit 1995 und dient seinen Statuten zufolge, wie auch von der belangten Behörde festgestellt, der "Förderung des wissenschaftlichen Nachwuchses". Schon seit 1993 besteht außerdem das Habilitanden- und Habilitiertenprogramm der Akademie ("APART-Stipendien") zur Förderung "der postdoktoralen Forschung". Der Budgetansatz "APART-Stipendien", auf den sich die vom Beschwerdeführer vorgelegte Bestätigung bezog, dient - wie aus den Arbeitsbehelfen zu den jeweiligen Regierungsvorlagen hervorgeht - der Finanzierung beider Stipendien.

Frühere Berufungsentscheidungen der belangten Behörde vom 28. März 2003, RV/1422-L/02, vom 26. Juli 2005, RV/0164-I/05, und vom 13. März 2006, RV/0227-S/05 und RV/0228-S/05, sowie das zum zuletzt genannten Fall ergangene hg. Erkenntnis vom 20. Februar 2008, 2006/15/0171, VwSlg 8313/F, betrafen "APART-Stipendien" und somit die "postdoktorale Forschung". Die drei Berufungsentscheidungen nahmen - wie die vorliegende - jeweils Einkünfte aus einer wissenschaftlichen Tätigkeit gemäß § 22 Z 1 lit. a EStG 1988 an, was der Verwaltungsgerichtshof in dem Erkenntnis vom 20. Februar 2008 für den davon betroffenen Fall verwarf. Er führte aus, der damalige Beschwerdeführer sei nur in der in § 160 Beamten-Dienstrechtsgesetz 1979 vorgesehenen Weise freigestellt gewesen und habe mit seiner Forschungstätigkeit während des Stipendiumsbezuges Dienstpflichten gegenüber der Universität erfüllt. Die Tätigkeit im Rahmen des "APART-Stipendiums" habe daher zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 geführt, wobei das Entgelt von dritter Seite geleistet worden sei. Hiezu verwies der Verwaltungsgerichtshof auf das hg. Erkenntnis vom 19. Februar 2003, 2001/08/0104 (vgl. die

Berufungsentscheidungen und das Erkenntnis vom 20. Februar 2008 zusammenfassend Zankl/Soini-Wolf, SWK 2008, S 491). Frühere Berufungsentscheidungen der belangten Behörde vom 28. März 2003, RV/1422-L/02, vom 26. Juli 2005, RV/0164-I/05, und vom 13. März 2006, RV/0227-S/05 und RV/0228-S/05, sowie das zum zuletzt genannten Fall ergangene hg. Erkenntnis vom 20. Februar 2008, 2006/15/0171, VwSlg 8313/F, betrafen "APART-Stipendien" und somit die "postdoktorale Forschung". Die drei Berufungsentscheidungen nahmen - wie die vorliegende - jeweils Einkünfte aus einer wissenschaftlichen Tätigkeit gemäß Paragraph 22, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988 an, was der Verwaltungsgerichtshof in dem Erkenntnis vom 20. Februar 2008 für den davon betroffenen Fall verwarf. Er führte aus, der damalige Beschwerdeführer sei nur in der in Paragraph 160, Beamten-Dienstrechtsgesetz 1979 vorgesehenen Weise freigestellt gewesen und habe mit seiner Forschungstätigkeit während des Stipendiumsbezuges Dienstpflichten gegenüber der Universität erfüllt. Die Tätigkeit im Rahmen des "APART-Stipendiums" habe daher zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gemäß Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988 geführt, wobei das Entgelt von dritter Seite geleistet worden sei. Hiezu verwies der Verwaltungsgerichtshof auf das hg. Erkenntnis vom 19. Februar 2003, 2001/08/0104 vergleiche , die Berufungsentscheidungen und das Erkenntnis vom 20. Februar 2008 zusammenfassend Zankl/Soini-Wolf, SWK 2008, S 491).

Das sozialversicherungsrechtliche Erkenntnis vom 19. Februar 2003, 2001/08/0104, betraf das "APART-Stipendium" eines gemäß § 160 Beamten-Dienstrechtsgesetz 1979 für ein Forschungsprojekt freigestellten Universitätsdozenten. Ein darauf verweisendes zweites Erkenntnis vom selben Tag, 2001/08/0118, erging zum "APART-Stipendium" einer für die Abfassung ihrer Habilitation freigestellten Universitätsassistentin. Das sozialversicherungsrechtliche Erkenntnis vom 19. Februar 2003, 2001/08/0104, betraf das "APART-Stipendium" eines gemäß Paragraph 160, Beamten-Dienstrechtsgesetz 1979 für ein Forschungsprojekt freigestellten Universitätsdozenten. Ein darauf verweisendes zweites Erkenntnis vom selben Tag, 2001/08/0118, erging zum "APART-Stipendium" einer für die Abfassung ihrer Habilitation freigestellten Universitätsassistentin.

Im Erkenntnis vom 24. Jänner 2006, 2003/08/0231, VwSlg 16.804/A, hatte der Verwaltungsgerichtshof den Fall einer Dissertantin zu beurteilen, die ihr Dienstverhältnis als Angestellte eines Rechtsanwaltes gelöst und für die Arbeit an ihrer Dissertation - wie im vorliegenden Fall der Beschwerdeführer - ein Stipendium aus dem Doktorandenprogramm der Österreichischen Akademie der Wissenschaften in Anspruch genommen hatte. Der Verwaltungsgerichtshof bejahte die Pflichtversicherung nach § 2 Abs. 1 Z 4 GSVG mit der Begründung, es lägen "rechtskräftige Einkommensteuerbescheide vor, mit denen das Finanzamt festgestellt hat, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren (...) Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Sinne des § 23 EStG 1988 bzw. Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Sinne des § 22 EStG 1988 (...) erzielt hat". Er fügte hinzu, bei einer solchen Sachlage sei im Verfahren betreffend die Versicherungspflicht nach dem GSVG nicht zu prüfen, ob die von der Abgabenbehörde getroffene einkommensteuerliche Beurteilung zutreffend sei (vgl. dazu nun etwa Ritz, BAO5, § 293a Tz 2), verwies aber auf die Untersuchung von Schartel-Hlavenka, ÖStZ 1996, 18, wonach dies nicht der Fall gewesen wäre. Im Erkenntnis vom 24. Jänner 2006, 2003/08/0231, VwSlg 16.804/A, hatte der Verwaltungsgerichtshof den Fall einer Dissertantin zu beurteilen, die ihr Dienstverhältnis als Angestellte eines Rechtsanwaltes gelöst und für die Arbeit an ihrer Dissertation - wie im vorliegenden Fall der Beschwerdeführer - ein Stipendium aus dem Doktorandenprogramm der Österreichischen Akademie der Wissenschaften in Anspruch genommen hatte. Der Verwaltungsgerichtshof bejahte die Pflichtversicherung nach Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer 4, GSVG mit der Begründung, es lägen "rechtskräftige Einkommensteuerbescheide vor, mit denen das Finanzamt festgestellt hat, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren (...) Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Sinne des Paragraph 23, EStG 1988 bzw. Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Sinne des Paragraph 22, EStG 1988 (...) erzielt hat". Er fügte hinzu, bei einer solchen Sachlage sei im Verfahren betreffend die Versicherungspflicht nach dem GSVG nicht zu prüfen, ob die von der Abgabenbehörde getroffene einkommensteuerliche Beurteilung zutreffend sei vergleiche , dazu nun etwa Ritz, BAO5, Paragraph 293 a, Tz 2), verwies aber auf die Untersuchung von Schartel-Hlavenka, ÖStZ 1996, 18, wonach dies nicht der Fall gewesen wäre.

Ein an einer Stelle auf dieses Erkenntnis verweisendes zweites Erkenntnis vom selben Tag, 2003/08/0205, betraf ein "APART-Stipendium" der Österreichischen Akademie der Wissenschaften für das Habilitationsprojekt eines an einem Forschungsinstitut in Deutschland karenzierten Forschers. Der Verwaltungsgerichtshof hielt u.a. fest, "diesbezügliche Bescheide der Finanzbehörden" seien "den vorgelegten Verwaltungsakten nicht zu entnehmen", und hob den bei ihm

angefochtenen Bescheid wegen Verfahrensmängeln betreffend das karenzierte Dienstverhältnis in Deutschland auf (zur Entscheidung im nächsten Rechtsgang, nun unter Einbeziehung rechtskräftiger Einkommensteuerbescheide, siehe das Erkenntnis vom 26. November 2008, 2006/08/0346, VwSlg 17.577/A).

Die belangte Behörde hat das beschwerdegegenständliche Stipendium in den Feststellungen zum Sachverhalt als "APART-Stipendium" und zugleich als "Doktorandenstipendium" der Akademie bezeichnet und festgestellt, es habe der Förderung eines "Dissertationsvorhabens" gedient. In ihren an die älteren Berufungsentscheidungen zu "APART-Stipendien" angelehnten Rechtsausführungen hat sich die belangte Behörde aber auf Bestimmungen bezogen, die sich in dieser Form nur in den Statuten des "APART-Stipendiums" und nicht auch in denen des "DOC-Stipendiums" finden, wie etwa die wiederholt und an zentraler Stelle ins Treffen geführte Verpflichtung der Empfänger von "APART-Stipendien", "ihre Arbeitskraft auf ihr Forschungsvorhaben zu konzentrieren". Bei der Berufung auf Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, der "kein einziger Hinweis" auf die vom Beschwerdeführer vertretene Qualifizierung seines Stipendiums zu entnehmen sei, hat sich die belangte Behörde auf Erkenntnisse zu "APART-Stipendien" beschränkt und das einzige zu einem Doktorandenstipendium ergangene Erkenntnis vom 24. Jänner 2006 - samt dem darin enthaltenen Hinweis auf Literatur, nach der das Vorliegen von Einkünften aus selbständiger Arbeit zu verneinen sei - außer Betracht gelassen.

Die vom Verwaltungsgerichtshof in diesem Erkenntnis zitierte Autorin verneint das Vorliegen betrieblicher Einkünfte auch für Stipendien zur Förderung postdoktoraler Forschung, worauf hier nicht eingegangen werden muss. Ihrer gesondert begründeten Ansicht, das nicht mit Mitarbeit an einem Forschungsprojekt des Förderers verbundene Verfassen einer Dissertation stelle für sich keine Berufsausübung im Sinne des § 22 EStG 1988 dar (vgl. Schartel-Hlavenka, a.a.O., 25 f), ist jedenfalls beizupflichten. Eine solche Tätigkeit bedeutet noch keine Teilnahme am Wirtschaftsleben in der Form eines Güter- oder Leistungsaustausches (vgl. dazu Jakom/Baldauf EStG, 2014, § 23 Rz 36, sowie Doralt, EStG10, § 23 Tz 73), 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 (vgl. insoweit die allgemeinen, nicht die Besonderheiten des damals entschiedenen Falles betreffenden Ausführungen in dem hg. Erkenntnis vom 2. Dezember 1997, 93/08/0288, VwSlg 14.796/A). Auf die Höhe des Stipendiums kann es dafür - entgegen der in Rz 33 der Lohnsteuerrichtlinien 2002 zum Ausdruck gebrachten Verwaltungsmeinung - nicht ankommen. Dass ein Doktorandenstipendium zu betrieblichen Einkünften gemäß § 22 Z 1 lit. a EStG 1988 führe, lässt sich auch nicht mit einem Umkehrschluss aus § 3 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 begründen. Die diesbezüglichen und die Ausführungen zum Fehlen einer finalen Beziehung zwischen Leistung und Gegenleistung in dem hg. Erkenntnis vom 17. September 2003, 2001/14/0211, VwSlg 7854/F, betrafen einen Arzt und Universitätsprofessor, bei dem es unstrittig um "Vermögenszuwächse anlässlich selbständiger Arbeit" ging. Die vom Verwaltungsgerichtshof in diesem Erkenntnis zitierte Autorin verneint das Vorliegen betrieblicher Einkünfte auch für Stipendien zur Förderung postdoktoraler Forschung, worauf hier nicht eingegangen werden muss. Ihrer gesondert begründeten Ansicht, das nicht mit Mitarbeit an einem Forschungsprojekt des Förderers verbundene Verfassen einer Dissertation stelle für sich keine Berufsausübung im Sinne des Paragraph 22, EStG 1988 dar vergleiche , Schartel-Hlavenka, a.a.O., 25 f), ist jedenfalls beizupflichten. Eine solche Tätigkeit bedeutet noch keine Teilnahme am Wirtschaftsleben in der Form eines Güter- oder Leistungsaustausches vergleiche , dazu Jakom/Baldauf EStG, 2014, Paragraph 23, Rz 36, sowie Doralt, EStG10, Paragraph 23, Tz 73), 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 vergleiche , insoweit die allgemeinen, nicht die Besonderheiten des damals entschiedenen Falles betreffenden Ausführungen in dem hg. Erkenntnis vom 2. Dezember 1997, 93/08/0288, VwSlg 14.796/A). Auf die Höhe des Stipendiums kann es dafür - entgegen der in Rz 33 der Lohnsteuerrichtlinien 2002 zum Ausdruck gebrachten Verwaltungsmeinung - nicht ankommen. Dass ein Doktorandenstipendium zu betrieblichen Einkünften gemäß Paragraph 22, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988 führe, lässt sich auch nicht mit einem Umkehrschluss aus Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 3, Litera c, EStG 1988 begründen. Die diesbezüglichen und die Ausführungen zum Fehlen einer finalen Beziehung zwischen Leistung und Gegenleistung in dem hg. Erkenntnis vom 17. September 2003, 2001/14/0211, VwSlg 7854/F, betrafen einen Arzt und Universitätsprofessor, bei dem es unstrittig um "Vermögenszuwächse anlässlich selbständiger Arbeit" ging.

Der angefochtene Bescheid war daher in seinem vom Beschwerdepunkt berührten Teil gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher in seinem vom

Beschwerdepunkt berührten Teil gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Im Übrigen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Im Übrigen war die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 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. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 29. Juli 2014

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2014:2011130060.X00

Im RIS seit

01.12.2014

Zuletzt aktualisiert am

03.07.2018

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at