

Preise, Ehrengaben, Auszeichnungen, Stipendien und Förderbeiträge

1. Allgemeines

Weder das Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern (StG) noch das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) enthalten ausdrückliche Vorschriften über die steuerliche Behandlung von Preisen, Ehrengaben, Auszeichnungen, Stipendien oder Förderbeiträgen. Nach Artikel 16 DBG bzw. § 18 StG unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Davon unter anderem gemäss Artikel 24 bzw. § 26 StG ausgenommen bzw. steuerfrei sind Schenkungen und Unterstützungen aus öffentlichen oder privaten Mitteln.

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung hat die Auslegung der in Artikel 24 DBG bzw. § 26 StG aufgeführten steuerfreien Ausnahmetatbestände restriktiv zu erfolgen. Aufgrund sämtlicher Umstände des Einzelfalls ist zu prüfen, ob eine Leistung steuerbar ist, oder ob es sich um eine Schenkung oder Unterstützung aus öffentlichen oder privaten Mitteln handelt.

Weitere Ausführungen sowie Beispiele sind zu finden im Kreisschreiben Nr. 43 vom 26.02.2018 der Eidgenössischen Steuerverwaltung „Steuerliche Behandlung von Preisen, Ehrengaben, Auszeichnungen, Stipendien sowie Förderbeiträgen im Kultur-, Sport- und Wissenschaftsbereich“.

2. Stipendien, Förderbeiträge

2.1. Grundsätzliches

Bei Stipendien und Förderbeiträgen ist nur dann von einer steuerfreien Unterstützung aus öffentlichen oder privaten Mitteln auszugehen, wenn die nachfolgenden Kriterien kumulativ erfüllt sind:

- die empfangende Person ist bedürftig (Bedürftigkeit);
- die privat- oder öffentlich-rechtliche Institution leistet die Beiträge mit Unterstützungsabsicht (Unterstützung);
- die Leistung erfolgt unentgeltlich, das heisst die empfangende Person muss dafür keine Gegenleistung erbringen (Unentgeltlichkeit).

Sind alle drei vorgängig aufgeführten Kriterien kumulativ erfüllt, handelt es sich bei der fraglichen Leistung um eine steuerfreie Unterstützungsleistung. Ist mindestens eines dieser Kriterien nicht erfüllt und handelt es sich nicht um eine Schenkung, liegt eine nach Artikel 16 DBG bzw. § 18 StG steuerbare Leistung vor.

2.2. Stipendien für die Aus- oder Weiterbildung

Stipendien für die Aus- oder Weiterbildung gelten als einmalige oder wiederkehrende Geldleistungen von öffentlicher Hand oder von privater Seite. Im Gegensatz zu Studendarlehen besteht für Stipendienleistungen, mit Ausnahme bei Abbruch der Ausbildung, keine Rückzahlungsverpflichtung. Stipendien sind in der Regel von keiner bestimmten Gegenleistung des Empfängers abhängig.

Richtigerweise sollte unterschieden werden, ob es sich um Erwerbs- bzw. Ersatzeinkommen oder um Unterstützungsleistungen zum Zwecke der Ausbildung handelt. Erstere stellen steuerbares Einkommen dar, letztere in der Regel steuerfreie Unterstützungen (Höhn Ernst, Steuerrecht § 7 Rz 27).

Sind jedoch die Kriterien nach Ziffer 2.1 (vorgängig) nicht erfüllt, handelt es sich um steuerbare Einkünfte.

2.3. Werkbeiträge und Stipendien

Als Werkbeiträge und Stipendien gelten Leistungen, die von Gemeinwesen oder anderen Institutionen entweder bei der Erstellung eines künstlerischen oder wissenschaftlichen Werks oder für einen bestimmten Zeitabschnitt zur Ausübung einer künstlerischen oder wissenschaftlichen Tätigkeit ausgerichtet werden.

Solche Leistungen können zwar an bestimmte Bedingungen geknüpft werden; sie werden jedoch nicht als Vergütung für einen bestimmten Auftrag (des Gemeinwesens oder der Institution) ausgerichtet. Soweit solche Leistungen, zusammen mit den übrigen Einkünften, den notwendigen Lebensbedarf des Empfängers oder der Empfängerin nicht übersteigen, gelten sie als Unterstützungsleistungen und unterliegen daher weder der Schenkungs- noch der Einkommenssteuer.

2.4. Ausführung eines Auftrags oder Teilnahme an einem Wettbewerb

Der Einkommenssteuer unterliegen Preise und ausgerichtete Leistungen:

- für ein auf Ausschreibung oder Auftrag hin geschaffenes Werk (z.B. Festspiel);
- in Verbindung mit der Ausführung eines Auftrags (z.B. Kompositionsauftrag);
- für die Teilnahme an einem Wettbewerb (z.B. Architekturwettbewerb).

Diese Leistungen sind ein Entgelt für geleistete Arbeit und bilden demgemäss Bestandteil des steuerbaren (Erwerbs)-Einkommens des Empfängers. Die damit verbundenen Auslagen für Material Schreibearbeiten usw. können dabei als Gewinungskosten in Abzug gebracht werden.

3. Preise, Ehrengaben und Auszeichnungen

Damit Preise, Ehrengaben und Auszeichnungen als Schenkungen gelten, darf die empfangende Person nicht verpflichtet werden, eine Gegenleistung zu erbringen. Der für eine Arbeit oder ein Werk verliehene Preis darf keine Entlohnung im Nachhinein darstellen (vgl. Urteil 2C_715/2007 des Bundesgerichts vom 28.04.2008, E. 2.3.4). Es ist jeweils im Einzelfall zu prüfen, ob eine Zuwendung ein Entgelt für geleistete Arbeit oder eine Schenkung darstellt.

Ehrengaben, die nicht für ein auf Ausschreibung oder Auftrag hin geschaffenes Werk, sondern von Gemeinwesen oder anderen Institutionen vor allem in Anerkennung der künstlerischen, wissenschaftlichen oder kulturellen Tätigkeit des Empfängers im Allgemeinen ausgerichtet werden, haben den Charakter einer Schenkung. Sie sind deshalb sowohl bei den Staats- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer von der Einkommenssteuer ausgenommen.

Als steuerfreie Ehrengaben sind somit beispielsweise der Nobel-Preis, der Literaturpreis der Stadt Zürich und Förderbeiträge an Kulturschaffende aus dem Lotteriefonds des Kantons Thurgau zu betrachten.

Dagegen sind Preise, die für ein auf Ausschreibung oder Auftrag hin geschaffenes Werk zugesprochen werden, ein Entgelt für geleistete Arbeit und unterstehen somit beim Empfänger der Einkommenssteuer (vgl. Ziff. 2.4).

4. Zuwendungen des Schweizerischen Nationalfonds

4.1. Forschungsbeiträge

Vom Schweizerischen Nationalfonds ausgerichtete Forschungsbeiträge unterliegen der Einkommenssteuer, soweit sie dem Empfänger nach Bezahlung der Löhne der Mitarbeiter oder anderer nachgewiesener Forschungskosten als eigenes Arbeitsentgelt verbleiben.

Die Mitarbeiter ihrerseits haben wie andere Lohnempfänger die erhaltenen Vergütungen als Arbeitsentgelt zu versteuern.

4.2. Persönliche Beiträge

Die persönlichen Beiträge des Schweizerischen Nationalfonds bezwecken, den schweizerischen Hochschulen und weiteren Institutionen die Mitarbeit besonders qualifizierter Wissenschaftler im Hinblick auf die Förderung der wissenschaftlichen Forschung zu sichern.

Diese persönlichen Beiträge unterliegen der Einkommenssteuer, soweit es sich um Salär handelt.

4.3. Publikationsbeiträge

Publikationsbeiträge des Schweizerischen Nationalfonds sind einkommenssteuerfrei.

4.4. Stipendien

Stipendien des Schweizerischen Nationalfonds, gelegentlich auch als Nachwuchsbeiträge bezeichnet, stellen kein Arbeitsentgelt dar und unterliegen daher nicht der Einkommenssteuer. Sie sind als Schenkungen steuerfrei.

Beiträge des Nationalfonds sind aber lediglich dann als steuerfreie Stipendien zu qualifizieren, wenn sie den Charakter einer für den Lebensunterhalt notwendigen Unterstützungsleistung haben. Diesen Leistungen darf kein Erwerbsverhältnis zugrunde liegen und sie müssen dem existenznotwendigen Lebensunterhalt des Empfängers dienen.

Entschädigungen für Arbeiten im Rahmen eines Forschungsprogramms, auf denen AHV- bzw. IV-Prämien in Abzug gebracht werden, sind indessen unabhängig von ihrer Herkunft als steuerbares Erwerbseinkommen oder Ersatzeinkommen anzusehen (vgl. Ziff. 4.1).

5. Beiträge des Parifonds

Bei den Beiträgen des Parifonds (Baugewerbe) handelt es sich um steuerbares Erstatzeinkommen, da sich die Höhe des Einkommens nicht an den wirtschaftlichen Bedürfnissen des Empfängers ausrichtet.

6. Steuerbare Leistungen

Handelt es sich bei einer Leistung nicht um eine steuerfreie Unterstützungsleistung oder eine Schenkung, so ist grundsätzlich der gesamte Betrag im Sinne von Artikel 16 Absatz 1 DBG bzw. § 18 Absatz 1 StG als Einkommen steuerbar (vgl. Urteil 2C_715/2007 des Bundesgerichts vom 28.04.2008 E. 2.4).

Leistungen in Form von Geld sind zum Nominalwert zu besteuern. Leistungen in Form von Naturalgaben (z. B. Auto, Tiere u. dgl.) werden nach ihrem Marktwert (Verkehrswert) bemessen (vgl. Art. 16 Abs. 2 DBG).

Die Leistungen sind in dem Jahr zu versteuern, in welchem sie der empfangenden Person zugeflossen sind. Sie gelten in dem Zeitpunkt als zugeflossen und erzielt, in dem die begünstigte Person einen festen Rechtsanspruch darauf erworben hat. Von den Bruttoeinkünften können die üblichen Abzüge (insbesondere für Gewinnungskosten) vorgenommen werden (vgl. Urteil 2C_715/2007 des Bundesgerichts vom 28.04.2008 E. 2.4).