

TE Vwgh Erkenntnis 2023/10/11 Ra 2022/15/0044

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 11.10.2023

Index

26/03 Patentrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

EStG 1988 §37 Abs1

EStG 1988 §37 Abs7

EStG 1988 §38

EStG 1988 §67

PatG 1970 §8

1. EStG 1988 § 37 heute
2. EStG 1988 § 37 gültig ab 19.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2026
3. EStG 1988 § 37 gültig von 22.07.2023 bis 18.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 37 gültig von 20.07.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
5. EStG 1988 § 37 gültig von 25.07.2020 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
6. EStG 1988 § 37 gültig von 30.12.2014 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
7. EStG 1988 § 37 gültig von 15.12.2012 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
8. EStG 1988 § 37 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
9. EStG 1988 § 37 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
10. EStG 1988 § 37 gültig von 27.06.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
11. EStG 1988 § 37 gültig von 08.05.2008 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
12. EStG 1988 § 37 gültig von 03.08.2006 bis 07.05.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2006
13. EStG 1988 § 37 gültig von 27.06.2006 bis 02.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2006
14. EStG 1988 § 37 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
15. EStG 1988 § 37 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. EStG 1988 § 37 gültig von 27.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2003
17. EStG 1988 § 37 gültig von 21.08.2003 bis 26.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 37 gültig von 25.05.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
19. EStG 1988 § 37 gültig von 19.12.2001 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
20. EStG 1988 § 37 gültig von 06.01.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
21. EStG 1988 § 37 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
22. EStG 1988 § 37 gültig von 01.06.2000 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
23. EStG 1988 § 37 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000

24. EStG 1988 § 37 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
25. EStG 1988 § 37 gültig von 31.12.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
26. EStG 1988 § 37 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. EStG 1988 § 37 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
28. EStG 1988 § 37 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
29. EStG 1988 § 37 gültig von 30.07.1988 bis 31.08.1993

1. EStG 1988 § 37 heute
2. EStG 1988 § 37 gültig ab 19.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2026
3. EStG 1988 § 37 gültig von 22.07.2023 bis 18.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 37 gültig von 20.07.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
5. EStG 1988 § 37 gültig von 25.07.2020 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
6. EStG 1988 § 37 gültig von 30.12.2014 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
7. EStG 1988 § 37 gültig von 15.12.2012 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
8. EStG 1988 § 37 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
9. EStG 1988 § 37 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
10. EStG 1988 § 37 gültig von 27.06.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
11. EStG 1988 § 37 gültig von 08.05.2008 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
12. EStG 1988 § 37 gültig von 03.08.2006 bis 07.05.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2006
13. EStG 1988 § 37 gültig von 27.06.2006 bis 02.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2006
14. EStG 1988 § 37 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
15. EStG 1988 § 37 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. EStG 1988 § 37 gültig von 27.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2003
17. EStG 1988 § 37 gültig von 21.08.2003 bis 26.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 37 gültig von 25.05.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
19. EStG 1988 § 37 gültig von 19.12.2001 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
20. EStG 1988 § 37 gültig von 06.01.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
21. EStG 1988 § 37 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
22. EStG 1988 § 37 gültig von 01.06.2000 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
23. EStG 1988 § 37 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
24. EStG 1988 § 37 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
25. EStG 1988 § 37 gültig von 31.12.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
26. EStG 1988 § 37 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. EStG 1988 § 37 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
28. EStG 1988 § 37 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
29. EStG 1988 § 37 gültig von 30.07.1988 bis 31.08.1993

1. EStG 1988 § 38 heute
2. EStG 1988 § 38 gültig ab 24.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
3. EStG 1988 § 38 gültig von 30.07.1988 bis 23.05.2007

1. EStG 1988 § 67 heute
2. EStG 1988 § 67 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 67 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 67 gültig von 01.04.2021 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2021
5. EStG 1988 § 67 gültig von 08.01.2021 bis 31.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
6. EStG 1988 § 67 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 67 gültig von 15.08.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 67 gültig von 31.12.2016 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
9. EStG 1988 § 67 gültig von 15.08.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
10. EStG 1988 § 67 gültig von 01.07.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
11. EStG 1988 § 67 gültig von 13.06.2014 bis 30.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014
12. EStG 1988 § 67 gültig von 01.03.2014 bis 12.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014

13. EStG 1988 § 67 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
14. EStG 1988 § 67 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
15. EStG 1988 § 67 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
16. EStG 1988 § 67 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
17. EStG 1988 § 67 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
18. EStG 1988 § 67 gültig von 10.07.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2007
19. EStG 1988 § 67 gültig von 24.05.2007 bis 09.07.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
20. EStG 1988 § 67 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
21. EStG 1988 § 67 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
22. EStG 1988 § 67 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
23. EStG 1988 § 67 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
24. EStG 1988 § 67 gültig von 11.07.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
25. EStG 1988 § 67 gültig von 27.06.2001 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
26. EStG 1988 § 67 gültig von 01.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
27. EStG 1988 § 67 gültig von 01.01.2001 bis 31.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2000
28. EStG 1988 § 67 gültig von 30.12.2000 bis 31.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
29. EStG 1988 § 67 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
30. EStG 1988 § 67 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
31. EStG 1988 § 67 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
32. EStG 1988 § 67 gültig von 13.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
33. EStG 1988 § 67 gültig von 27.06.1992 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
34. EStG 1988 § 67 gültig von 31.12.1991 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
35. EStG 1988 § 67 gültig von 03.08.1991 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 412/1991
36. EStG 1988 § 67 gültig von 30.12.1989 bis 02.08.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
37. EStG 1988 § 67 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser, die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des H S in N, vertreten durch die LeitnerLeitner GmbH Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 4040 Linz, Ottensheimer Straße 32, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 13. März 2022, Zl. RV/5100949/2021, betreffend Einkommensteuer 2016 bis 2018 sowie Anspruchszinsen 2016 bis 2018, zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

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

Begründung

1

Der Revisionswerber bezieht - nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts (BFG) - als langjähriger Angestellter der V GmbH Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Seit 1. Oktober 1999 fungiert er als kollektivvertretungsbefugter Geschäftsführer. In seiner Funktion als Dienstnehmer hatte er (gemeinsam mit einem anderen Mitarbeiter) eine patentrechtlich geschützte Erfindung gemacht, die von seinem Dienstgeber (auch) im Streitzeitraum verwertet wurde. Die diesbezügliche Patentanmeldung wurde am 13. März 1998 eingebracht; am 19. Mai 2004 wurde die Patentschrift erteilt. Der Patentschutz endete im März 2018.

2

Im Streitzeitraum 2016 bis 2018 hat der Revisionswerber von seinem Dienstgeber folgende Vergütungen erhalten:
Jahr

Prämie gesamt in Euro

davon Dienststerfindungsvergütung

2016

453.073,62

91.248,97 €

2017

497.736,33

112.435,33 €

2018

678.009,29

6.091,60 €

3

Diesen Beträgen lag folgende Berechnung zugrunde:

Jahr

auf die Erfindung entfallender Umsatz 100 %

Erfindungswert nach Lizenzanalogie 12 %

Reduktor/Anteilsfaktor (dem DN zuzurechnen) 36 %

je Dienstnehmer

2016

4.209.871,67

505.184,60

182.497,94

91.248,97

2017

5.187.328,01

622.479,36

224.870,67

112.435,33

2018

281.042,50

33.725,10

12.183,19

6.091,60

4

Zwischen dem Revisionswerber und seinem Dienstgeber wurde mit Vereinbarung vom 16. Dezember 1999 (Geschäftsführervertrag) festgehalten, dass er mit Wirkung vom 1. Dezember 1999 zum kollektivvertretungsbefugten Geschäftsführer der V GmbH bestellt wurde und für seine Tätigkeit als Geschäftsführer und Dienstnehmer der Gesellschaft einen fixen Monatsbezug von 53.164,00 ATS brutto (14 mal jährlich) erhält. Zum Zeitpunkt der Vereinbarung gab es bereits eine konkrete Dienststerfindung des Revisionswerbers (gemeinsam mit einem anderen Mitarbeiter).

5

Unter Punkt VII. des Geschäftsführervertrags wurde eine Erfolgsprämie vereinbart. Unter Punkt römisch sieben. des

Geschäftsführervertrags wurde eine Erfolgsprämie vereinbart:

„(1) Neben den festen Monatsbezügen gemäß Punkt VI dieses Vertrages steht [dem Revisionswerber] eine Erfolgsprämie nach den Grundsätzen der folgenden Absätze zu:„(1) Neben den festen Monatsbezügen gemäß Punkt römisch sechs dieses Vertrages steht [dem Revisionswerber] eine Erfolgsprämie nach den Grundsätzen der folgenden Absätze zu:

(2) Ab Vertragsbeginn, also ab dem 1.12.1999, erhält [der Revisionswerber] eine Erfolgsprämie in Höhe von 7 % (sieben Prozent), wobei diese Erfolgsprämie für die Dauer von 38 Monaten zugesagt wird.

Die Erfolgsprämie erlischt demnach am Ende des Geschäftsjahres 2002/2003, ohne dass es einer Kündigung bedarf, sofern nicht beide Vertragsteile sechs Monate vor Ablauf des Geschäftsjahres 2002/2003 den Weiterbestand der Regelung beschließen. Die Erfolgsprämie erlischt demnach am Ende des Geschäftsjahres 2002 aus 2003, „ ohne dass es einer Kündigung bedarf, sofern nicht beide Vertragsteile sechs Monate vor Ablauf des Geschäftsjahres 2002 aus 2003, den Weiterbestand der Regelung beschließen.

(3) Sollte eine Einigung über die Erfolgsprämie nicht erfolgen und kündigt [der Revisionswerber] sein Dienstverhältnis aus diesem Grund, wird ihm zugesagt, daß er die gesetzliche Abfertigung erhalten würde, wobei der Abfertigungsanspruch so berechnet wird, als hätte der Dienstgeber das Dienstverhältnis aufgekündigt.

(4) Diese Erfolgsprämie steht somit nur für den vereinbarten Zeitraum zu.

Die jeweils getätigten Auszahlungen begründen keinen wie immer gearteten Rechtsanspruch über den 31.1.2003 hinaus.

Die Auszahlung der Erfolgsprämie erfolgt immer im darauffolgenden Geschäftsjahr.

Festgehalten wird, dass dem Geschäftsführer bis zum 30.11.1999 gemäß der bisher geltenden Regelung eine Erfolgsprämie von lediglich 3 % (drei Prozent) zusteht.

Für das auslaufende Geschäftsjahr 1999/2000 ist daher der Geschäftsführer am laufenden Ergebnis, das bis zum 30.11.1999 erzielt wurde, mit 3 % (drei Prozent), und am Ergebnis, welches vom 1.12.1999 bis zum 31.1.2000 erwirtschaftet wird, aufgrund der Neuregelung mit 7 % (sieben Prozent) beteiligt. Für das auslaufende Geschäftsjahr 1999 aus 2000, ist daher der Geschäftsführer am laufenden Ergebnis, das bis zum 30.11.1999 erzielt wurde, mit 3 % (drei Prozent), und am Ergebnis, welches vom 1.12.1999 bis zum 31.1.2000 erwirtschaftet wird, aufgrund der Neuregelung mit 7 % (sieben Prozent) beteiligt.

Das Ergebnis vom 1.12.1999 bis zum 31.1.2000 ist anteilig mit zwei Zwölftel des Jahresergebnisses zu bewerten.

(5) Bemessungsgrundlage für den oben angeführten Prämienanspruch des Geschäftsführers in Höhe von 7 % (sieben Prozent) ist das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit. Das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit inkludiert das Finanzierungsergebnis. [Sonderregeln zur Art der Einbeziehung des Finanzierungsergebnisses]“

6

Unter Punkt XIV. des Geschäftsführervertrags wurde betreffend Diensterfindungen und Einräumung von Lizenzrechten Folgendes festgehalten: Unter Punkt römisch vierzehn. des Geschäftsführervertrags wurde betreffend

Diensterfindungen und Einräumung von Lizenzrechten Folgendes festgehalten:

„(1) Klargestellt wird, dass Diensterfindungen der Gesellschaft gehören und von ihr verwertet werden können, wenn sie dies wünscht.

(2) Einvernehmlich wird vereinbart, dass die [dem Revisionswerber] für seine allfälligen Diensterfindungen gebührenden Vergütungen durch die mit 1.12.1999 geltende Erfolgsprämienerrhöhung gemäß Punkt VII. dieses Vertrages abgegolten sind. (2) Einvernehmlich wird vereinbart, dass die [dem Revisionswerber] für seine allfälligen Diensterfindungen gebührenden Vergütungen durch die mit 1.12.1999 geltende Erfolgsprämienerrhöhung gemäß Punkt römisch sieben. dieses Vertrages abgegolten sind.

Festgehalten wird, dass derzeit eine Diensterfindung [des Revisionswerbers] und Herrn DI [...] beim Patentamt angemeldet wird.

Die Erfindung wird bereits seit längerer Zeit im Interesse des Unternehmens genutzt. Die mit diesem Vertrag zugesagte erhöhte Prämie ist insbesondere auch Entgelt für diese Diensterfindung.

(3) Die Einräumung von Lizenzrechten oder sonstigen Nutzungsrechten an derartigen Erfindungen/Patenten bedürfen der Zustimmung der Gesellschafter.“

7

Im 4. Nachtrag vom 27. Juli 2012 zum Geschäftsführervertrag gemäß Vereinbarung vom 16. Dezember 1999 wurde zur Weitergeltung der Erfolgsprämie (Punkt VII.) Folgendes festgehalten: Im 4. Nachtrag vom 27. Juli 2012 zum Geschäftsführervertrag gemäß Vereinbarung vom 16. Dezember 1999 wurde zur Weitergeltung der Erfolgsprämie (Punkt römisch sieben.) Folgendes festgehalten:

„(1) Die Vertragsparteien vereinbaren ein Weitergelten der Erfolgsprämie gemäß Punkt VII. des Geschäftsführervertrages über das Geschäftsjahr 2012/2013 hinaus, für eine Periode von weiteren 5 (fünf) Geschäftsjahren.“ (1) Die Vertragsparteien vereinbaren ein Weitergelten der Erfolgsprämie gemäß Punkt römisch sieben. des Geschäftsführervertrages über das Geschäftsjahr 2012 aus 2013, hinaus, für eine Periode von weiteren 5 (fünf) Geschäftsjahren.

(2) Es wird daher die Erfolgsprämie in Höhe von 7 % (sieben Prozent) für die Dauer von 60 (sechzig) Monaten, beginnend mit 1.2.2013 und endend mit Ende des Geschäftsjahres 2017/2018 zugesagt. Die Erfolgsprämie erlischt demnach am Ende des Geschäftsjahres 2017/2018, ohne dass es einer Kündigung bedarf, sofern nicht beide Vertragsparteien 6 (sechs) Monate vor Ablauf des Geschäftsjahres 2017/2018 den Weiterbestand der Regelung vereinbaren.“ (2) Es wird daher die Erfolgsprämie in Höhe von 7 % (sieben Prozent) für die Dauer von 60 (sechzig) Monaten, beginnend mit 1.2.2013 und endend mit Ende des Geschäftsjahres 2017 aus 2018, zugesagt. Die Erfolgsprämie erlischt demnach am Ende des Geschäftsjahres 2017 aus 2018, ohne dass es einer Kündigung bedarf, sofern nicht beide Vertragsparteien 6 (sechs) Monate vor Ablauf des Geschäftsjahres 2017 aus 2018, den Weiterbestand der Regelung vereinbaren.“

8

In Zusammenhang mit Höhe und Auszahlungsanspruch der Erfolgsprämie (zu Punkt VII. des Geschäftsführervertrages) wurde Folgendes festgehalten: In Zusammenhang mit Höhe und Auszahlungsanspruch der Erfolgsprämie (zu Punkt römisch sieben. des Geschäftsführervertrages) wurde Folgendes festgehalten:

„(1) Der Auszahlungsanspruch für die Erfolgsprämie gemäß Punkt VII. des Geschäftsführervertrages entsteht im Kalenderjahr in dem das Geschäftsjahr der Gesellschaft endet in Teilbeträgen neben dem fix vereinbarten Entgelt nach folgendem Modus:“ (1) Der Auszahlungsanspruch für die Erfolgsprämie gemäß Punkt römisch sieben. des Geschäftsführervertrages entsteht im Kalenderjahr in dem das Geschäftsjahr der Gesellschaft endet in Teilbeträgen neben dem fix vereinbarten Entgelt nach folgendem Modus:

(2) Da zu Beginn des Kalenderjahres die Höhe der Erfolgsprämie noch nicht feststeht, wird durch die Geschäftsführung auf Basis eines geschätzten Jahresergebnisses ein gleichbleibender monatlicher Betrag als Akontozahlung mit den Gesellschaftern abgestimmt, der für die Monate Februar bis zur Feststellung der Bilanz (spätestens Juli) als laufender Bezug zur Auszahlung kommt. Derselbe Betrag wird im Mai als Sonderakontozahlung gemeinsam mit dem Urlaubsgeld ausbezahlt.

(3) Die endgültige Erfolgsprämie ergibt sich aus Punkt VII. des Geschäftsführervertrages abzüglich der Diensterfindungsvergütung gemäß Punkt XIV. des Geschäftsführervertrages in Verbindung mit der vorstehenden Regelung zur Höhe und zum Auszahlungsanspruch (Punkt II.).“ (3) Die endgültige Erfolgsprämie ergibt sich aus Punkt römisch sieben. des Geschäftsführervertrages abzüglich der Diensterfindungsvergütung gemäß Punkt römisch vierzehn. des Geschäftsführervertrages in Verbindung mit der vorstehenden Regelung zur Höhe und zum Auszahlungsanspruch (Punkt römisch zwei.).“

9

Vor seiner Bestellung zum kollektivvertretungsbefugten Gesellschafter war der Revisionswerber seit 1. Februar 1996 als Prokurist im Unternehmen tätig. Im damaligen Dienstvertrag war ein monatlicher Bruttobezug von 50.000,00 ATS (14 mal jährlich) zuzüglich einer Erfolgsprämie (2 bzw. 3 % vom Ergebnis gewöhnlicher Geschäftstätigkeit gemäß Punkt V. des Dienstvertrags) vereinbart. In Zusammenhang mit Diensterfindungen und Einräumung von Lizenzrechten wurde unter Punkt X. Folgendes festgehalten: Vor seiner Bestellung zum kollektivvertretungsbefugten Gesellschafter war der Revisionswerber seit 1. Februar 1996 als Prokurist im Unternehmen tätig. Im damaligen Dienstvertrag war ein monatlicher Bruttobezug von 50.000,00 ATS (14 mal jährlich) zuzüglich einer Erfolgsprämie (2 bzw. 3 % vom Ergebnis

gewöhnlicher Geschäftstätigkeit gemäß Punkt römisch fünf. des Dienstvertrags) vereinbart. In Zusammenhang mit Diensterfindungen und Einräumung von Lizenzrechten wurde unter Punkt römisch zehn. Folgendes festgehalten:
„(1) Klargestellt wird, daß Diensterfindungen der Gesellschaft gehören und von ihr verwertet werden können, wenn sie dies wünscht.

(2) [Dem Revisionswerber] gebührt im Falle der Überlassung der von ihm gemachten Diensterfindung zusätzlich zum Gehalt eine angemessene besondere Vergütung.

(3) Die Einräumung von Lizenzrechten oder sonstigen Nutzungsrechten an derartigen Erfindungen/Patenten bedürfen der Zustimmung der Gesellschafterversammlung der Firma [...].“

10

Im Rahmen der Einkommensteuererklärungen für die Jahr 2016 bis 2018 beantragte der Revisionswerber die Anwendung des halben Steuersatzes gemäß § 38 EStG 1988 für die Diensterfindungsvergütungen. Im Rahmen der Einkommensteuererklärungen für die Jahr 2016 bis 2018 beantragte der Revisionswerber die Anwendung des halben Steuersatzes gemäß Paragraph 38, EStG 1988 für die Diensterfindungsvergütungen.

11

Mit Bescheiden vom 14. Oktober 2020 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2016 bis 2018 fest, wobei es die Anträge des Revisionswerbers auf teilweise Besteuerung mit dem halben Durchschnittssteuersatz abwies, weil die Erhöhung der Erfolgsprämie auf 7 % im Zusammenhang mit seiner Bestellung zum kollektivvertretungsbefugten Geschäftsführer zu sehen und kein gesondertes Entgelt zur Abgeltung für die Verwertung der Diensterfindung vereinbart worden sei.

12

Die dagegen erhobene Beschwerde wies das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet ab, woraufhin der Revisionswerber einen Vorlageantrag stellte.

13

Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision für nicht zulässig erklärt worden ist, wies das BFG die vorgelegte Beschwerde nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung ab. Begründend führte es aus, nach § 7 Abs. 3 PatG 1970 liege eine Diensterfindung vor, wenn sie ihrem Gegenstand nach in das Arbeitsgebiet des Unternehmens, in dem der Dienstnehmer tätig sei, falle, und wenn entweder die Tätigkeit, die zu der Erfindung geführt habe, zu den dienstlichen Obliegenheiten des Dienstnehmers gehöre, oder wenn der Dienstnehmer die Anregung zu der Erfindung durch seine Tätigkeit in dem Unternehmen erhalten habe, oder das Zustandekommen der Erfindung durch die Benützung der Erfahrungen oder der Hilfsmittel des Unternehmers wesentlich erleichtert worden sei. Das Patentgesetz bestimme weiters, in welcher Weise das Recht des Schöpfers einer derartigen Diensterfindung geschützt werde. So bedürften nach § 7 Abs. 1 PatG 1970 Vereinbarungen zwischen Dienstgeber und Dienstnehmer, nach denen künftige Erfindungen des Dienstnehmers dem Dienstgeber gehören sollen oder dem Dienstgeber ein Benützungsrecht an solchen Erfindungen eingeräumt werden soll, zu ihrer Gültigkeit der schriftlichen Form. Dieses Erfordernis sei im Revisionsfall mit Punkt XIV. der Vereinbarung zwischen dem Revisionswerber und dessen Dienstgeber vom 16. Dezember 1999 iVm dem 4. Nachtrag vom 27. Juli 2012 zum Geschäftsführervertrag mit Verweis auf Punkt VII. des Vertrages erfüllt. § 8 PatG 1970 normiere in Absatz 1, dass dem Dienstnehmer in jedem Falle für die Überlassung einer von ihm gemachten Erfindung an den Dienstgeber sowie für die Einräumung eines Benützungsrechtes hinsichtlich einer solchen Erfindung eine angemessene besondere Vergütung gebühre. Wenn der Dienstnehmer jedoch ausdrücklich zur Erfindertätigkeit im Unternehmen des Dienstgebers angestellt und auch tatsächlich damit vorwiegend beschäftigt sei und wenn die ihm obliegende Erfindertätigkeit zu der Erfindung geführt habe, so gebühre ihm gemäß Abs. 2 leg.cit. eine besondere Vergütung nur insoweit, als nicht schon in dem ihm auf Grund des Dienstverhältnisses im Hinblick auf seine Erfindertätigkeit zukommenden höheren Entgelt eine angemessene Vergütung für die Erfindung gelegen sei. Gemäß § 9 PatG 1970 sei bei der Bemessung der Vergütung (§ 8) nach den Umständen des Falles insbesondere Bedacht zu nehmen a) auf die wirtschaftliche Bedeutung der Erfindung für das Unternehmen; b) auf eine sonst etwa erfolgte Verwertung der Erfindung im Inland oder Ausland; c) auf den Anteil, den Anregungen, Erfahrungen, Vorarbeiten oder Hilfsmittel des Unternehmens des Dienstgebers oder dienstliche Weisungen an dem Zustandekommen der Erfindung gehabt habe. Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision für nicht zulässig erklärt worden ist, wies das BFG die vorgelegte Beschwerde nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung ab. Begründend führte es aus, nach Paragraph 7, Absatz 3, PatG 1970 liege eine

Diensterfindung vor, wenn sie ihrem Gegenstand nach in das Arbeitsgebiet des Unternehmens, in dem der Dienstnehmer tätig sei, falle, und wenn entweder die Tätigkeit, die zu der Erfindung geführt habe, zu den dienstlichen Obliegenheiten des Dienstnehmers gehöre, oder wenn der Dienstnehmer die Anregung zu der Erfindung durch seine Tätigkeit in dem Unternehmen erhalten habe, oder das Zustandekommen der Erfindung durch die Benützung der Erfahrungen oder der Hilfsmittel des Unternehmers wesentlich erleichtert worden sei. Das Patentgesetz bestimme weiters, in welcher Weise das Recht des Schöpfers einer derartigen Diensterfindung geschützt werde. So bedürften nach Paragraph 7, Absatz eins, PatG 1970 Vereinbarungen zwischen Dienstgeber und Dienstnehmer, nach denen künftige Erfindungen des Dienstnehmers dem Dienstgeber gehören sollen oder dem Dienstgeber ein Benützungsrecht an solchen Erfindungen eingeräumt werden soll, zu ihrer Gültigkeit der schriftlichen Form. Dieses Erfordernis sei im Revisionsfall mit Punkt römisch vierzehn. der Vereinbarung zwischen dem Revisionswerber und dessen Dienstgeber vom 16. Dezember 1999 in Verbindung mit dem 4. Nachtrag vom 27. Juli 2012 zum Geschäftsführervertrag mit Verweis auf Punkt römisch sieben. des Vertrages erfüllt. Paragraph 8, PatG 1970 normiere in Absatz 1, dass dem Dienstnehmer in jedem Falle für die Überlassung einer von ihm gemachten Erfindung an den Dienstgeber sowie für die Einräumung eines Benützungsrechtes hinsichtlich einer solchen Erfindung eine angemessene besondere Vergütung gebühre. Wenn der Dienstnehmer jedoch ausdrücklich zur Erfindertätigkeit im Unternehmen des Dienstgebers angestellt und auch tatsächlich damit vorwiegend beschäftigt sei und wenn die ihm obliegende Erfindertätigkeit zu der Erfindung geführt habe, so gebühre ihm gemäß Absatz 2, leg.cit. eine besondere Vergütung nur insoweit, als nicht schon in dem ihm auf Grund des Dienstverhältnisses im Hinblick auf seine Erfindertätigkeit zukommenden höheren Entgelt eine angemessene Vergütung für die Erfindung gelegen sei. Gemäß Paragraph 9, PatG 1970 sei bei der Bemessung der Vergütung (Paragraph 8,) nach den Umständen des Falles insbesondere Bedacht zu nehmen a) auf die wirtschaftliche Bedeutung der Erfindung für das Unternehmen; b) auf eine sonst etwa erfolgte Verwertung der Erfindung im Inland oder Ausland; c) auf den Anteil, den Anregungen, Erfahrungen, Vorarbeiten oder Hilfsmittel des Unternehmens des Dienstgebers oder dienstliche Weisungen an dem Zustandekommen der Erfindung gehabt habe.

14

Im Revisionsfall sei vom Revisionswerber unbestrittenermaßen eine Diensterfindung iSd Patentgesetzes gemacht worden und seien auch die sonstigen formellen Erfordernisse wie etwa die schriftliche Regelung der Vergütung gegeben. Strittig sei, ob der Revisionswerber hierfür tatsächlich auch eine besondere angemessene Vergütung erhalten habe, die steuerbegünstigt sei, oder ob die Beteiligung, die als Vergütung für diese Erfindung erklärt worden sei, in Wahrheit nicht in Zusammenhang mit dieser konkreten Erfindung gestanden sei, weil sie dem Revisionswerber jedenfalls - unabhängig von einer allfälligen Diensterfindung - zu gewähren gewesen sei. Gemäß Punkt VII. des Geschäftsführervertrags vom 16. Dezember 1999 habe dem Revisionswerber nämlich ab 1. Dezember 1999 - neben den festen Monatsbezügen - eine Erfolgsprämie von 7 % zugestanden. Diese Regelung sei mehrmals verlängert und neu formuliert worden und habe auch für den Streitzeitraum 2016 bis 2018 gegolten. Bemessungsgrundlage für die Prämie sei das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit gewesen, wobei dieser Anspruch unabhängig davon bestanden habe, ob bzw. wie viele Patentanmeldungen erfolgt seien. Im Revisionsfall sei vom Revisionswerber unbestrittenermaßen eine Diensterfindung iSd Patentgesetzes gemacht worden und seien auch die sonstigen formellen Erfordernisse wie etwa die schriftliche Regelung der Vergütung gegeben. Strittig sei, ob der Revisionswerber hierfür tatsächlich auch eine besondere angemessene Vergütung erhalten habe, die steuerbegünstigt sei, oder ob die Beteiligung, die als Vergütung für diese Erfindung erklärt worden sei, in Wahrheit nicht in Zusammenhang mit dieser konkreten Erfindung gestanden sei, weil sie dem Revisionswerber jedenfalls - unabhängig von einer allfälligen Diensterfindung - zu gewähren gewesen sei. Gemäß Punkt römisch sieben. des Geschäftsführervertrags vom 16. Dezember 1999 habe dem Revisionswerber nämlich ab 1. Dezember 1999 - neben den festen Monatsbezügen - eine Erfolgsprämie von 7 % zugestanden. Diese Regelung sei mehrmals verlängert und neu formuliert worden und habe auch für den Streitzeitraum 2016 bis 2018 gegolten. Bemessungsgrundlage für die Prämie sei das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit gewesen, wobei dieser Anspruch unabhängig davon bestanden habe, ob bzw. wie viele Patentanmeldungen erfolgt seien.

15

§ 8 PatG 1970 sehe vor, dass dem Dienstnehmer für die Überlassung einer Diensterfindung eine angemessene besondere Vergütung gebühre. Nur wenn diese Voraussetzung erfüllt sei, liege ein steuerrechtlich begünstigter Tatbestand vor. Dem Revisionswerber sei schon anlässlich seiner Prokurabestellung ab dem Geschäftsjahr 1997/98 neben dem Fixbezug eine Erfolgsprämie von 3 % garantiert worden. Allerdings sei damals vereinbart worden, dass ihm

im Falle der Überlassung einer von ihm gemachten Dienstfindung zusätzlich zum Gehalt eine angemessene besondere Vergütung gebühre. In der für den Streitzeitraum geltenden Vereinbarung werde festgehalten, dass die dem Revisionswerber für seine allfälligen Dienstfindungen gebührenden Vergütungen durch die Erfolgsprämienvergütung laut Punkt VII. der Vereinbarung vom 16. Dezember 1999 abgegolten sei. Das bedeute, dass dem Revisionswerber keine angemessene besondere Vergütung für eine Dienstfindung zugestanden sei, sondern eine solche mit der Erfolgsprämie von sieben Prozent abgegolten worden sei. Diese Erfolgsprämie sei ihm jedoch unabhängig von einer allfälligen Dienstfindung bzw. unabhängig von deren Wert für das Unternehmen des Arbeitgebers zugestanden. Intern werde zwar eine Dienstfindungsvergütung anhand der Umsätze, die auf die gegenständliche Erfindung entfielen, berechnet. Diese Vergütungen würden in der Folge von der Erfolgsprämie abgezogen. Das bedeute, dass dem Revisionswerber immer eine Erfolgsprämie von sieben Prozent zustehe, auch wenn er gar keine Dienstfindungsvergütung bekäme. Erhalte er eine Dienstfindungsvergütung, werde die Erfolgsprämie um diesen Betrag vermindert. Dies gehe auch aus der vorgelegten Aufstellung über die Prämien eindeutig hervor. Die Prämien betrügen 453.073,62 € für das Jahr 2016, 497.736,33 € für das Jahr 2017 und 678.009,29 € für das Jahr 2018. In diesen Prämien seien jeweils die Dienstfindungsvergütungen iHv 91.248,97 € für 2016, 112.435,33 € für 2017 und 6.091,60 € für 2018 enthalten. Es werde zwar von Dienstgeber ausgewiesen, wie hoch die jeweilige Dienstfindungsvergütung theoretisch sei; sie stelle aber keine tatsächliche Vergütung dar, weil sie nicht zusätzlich gewährt werde, sondern eine variable Komponente einer von allfälligen Dienstfindungen unabhängigen Umsatzbeteiligung darstelle. Besonders augenscheinlich sei dies im Jahr 2018. Die Dienstfindungsvergütung habe nur 6.091,60 € (der Patentschutz ist im März 2018 ausgelaufen) betragen, während die gesamte Erfolgsprämie mit einem Betrag von 678.009,29 € höher als in den beiden Jahren zuvor gewesen sei. Daher könne schon begrifflich nicht von einer besonderen Vergütung die Rede sein. Daran könne auch der Umstand nichts ändern, dass eine Berechnung vorgelegt worden sei, inwiefern sich die Dienstfindung auf den getätigten Umsatz ausgewirkt habe. Dies deshalb, weil diese Umsatzauswirkung keinen Niederschlag auf die Höhe der Erfolgsprämie gehabt habe.

Paragraph 8, PatG 1970 sehe vor, dass dem Dienstnehmer für die Überlassung einer Dienstfindung eine angemessene besondere Vergütung gebühre. Nur wenn diese Voraussetzung erfüllt sei, liege ein steuerrechtlich begünstigter Tatbestand vor. Dem Revisionswerber sei schon anlässlich seiner Prokurabestellung ab dem Geschäftsjahr 1997/98 neben dem Fixbezug eine Erfolgsprämie von 3 % garantiert worden. Allerdings sei damals vereinbart worden, dass ihm im Falle der Überlassung einer von ihm gemachten Dienstfindung zusätzlich zum Gehalt eine angemessene besondere Vergütung gebühre. In der für den Streitzeitraum geltenden Vereinbarung werde festgehalten, dass die dem Revisionswerber für seine allfälligen Dienstfindungen gebührenden Vergütungen durch die Erfolgsprämienvergütung laut Punkt römisch sieben. der Vereinbarung vom 16. Dezember 1999 abgegolten sei. Das bedeute, dass dem Revisionswerber keine angemessene besondere Vergütung für eine Dienstfindung zugestanden sei, sondern eine solche mit der Erfolgsprämie von sieben Prozent abgegolten worden sei. Diese Erfolgsprämie sei ihm jedoch unabhängig von einer allfälligen Dienstfindung bzw. unabhängig von deren Wert für das Unternehmen des Arbeitgebers zugestanden. Intern werde zwar eine Dienstfindungsvergütung anhand der Umsätze, die auf die gegenständliche Erfindung entfielen, berechnet. Diese Vergütungen würden in der Folge von der Erfolgsprämie abgezogen. Das bedeute, dass dem Revisionswerber immer eine Erfolgsprämie von sieben Prozent zustehe, auch wenn er gar keine Dienstfindungsvergütung bekäme. Erhalte er eine Dienstfindungsvergütung, werde die Erfolgsprämie um diesen Betrag vermindert. Dies gehe auch aus der vorgelegten Aufstellung über die Prämien eindeutig hervor. Die Prämien betrügen 453.073,62 € für das Jahr 2016, 497.736,33 € für das Jahr 2017 und 678.009,29 € für das Jahr 2018. In diesen Prämien seien jeweils die Dienstfindungsvergütungen iHv 91.248,97 € für 2016, 112.435,33 € für 2017 und 6.091,60 € für 2018 enthalten. Es werde zwar von Dienstgeber ausgewiesen, wie hoch die jeweilige Dienstfindungsvergütung theoretisch sei; sie stelle aber keine tatsächliche Vergütung dar, weil sie nicht zusätzlich gewährt werde, sondern eine variable Komponente einer von allfälligen Dienstfindungen unabhängigen Umsatzbeteiligung darstelle. Besonders augenscheinlich sei dies im Jahr 2018. Die Dienstfindungsvergütung habe nur 6.091,60 € (der Patentschutz ist im März 2018 ausgelaufen) betragen, während die gesamte Erfolgsprämie mit einem Betrag von 678.009,29 € höher als in den beiden Jahren zuvor gewesen sei. Daher könne schon begrifflich nicht von einer besonderen Vergütung die Rede sein. Daran könne auch der Umstand nichts ändern, dass eine Berechnung vorgelegt worden sei, inwiefern sich die Dienstfindung auf den getätigten Umsatz ausgewirkt habe. Dies deshalb, weil diese Umsatzauswirkung keinen Niederschlag auf die Höhe der Erfolgsprämie gehabt habe.

Schließlich habe der Revisionswerber auf Punkt II. des 4. Nachtrages vom 27. Juli 2012 zum Geschäftsführervertrag vom 16. Dezember 1999 verwiesen, wonach die Dienstfindungsvergütung gemäß Punkt XIV. erfolgsunabhängig im Höchstausmaß der steuerlichen Begünstigung gemäß § 67 Abs. 7 EStG zustehe. Allerdings sei in Punkt XIV. des Geschäftsführervertrages festgehalten worden, dass die dem Revisionswerber für seine allfälligen Dienstfindungen gebührenden Vergütungen eben durch die Erfolgsprämienhöhung gemäß Punkt VII. des Vertrages abgegolten sei. Diese Erfolgsprämie wiederum sei - wie oben bereits dargelegt worden sei - abhängig vom Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit. Auch der Hinweis, dass nach damaliger Rechtslage eine Trennung in Dienstfindungsprämie und Erfolgsprämie nicht notwendig gewesen sei, weil beide Teile steuerlich gleich zu behandeln gewesen wären, spreche gerade dafür, dass keine Vergütung im Sinne des § 9 PatG 1970 unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen Bedeutung der Dienstfindung für das Unternehmen verhandelt und geregelt, sondern dass dem Dienstnehmer insgesamt eine angemessene umsatzorientierte Erfolgsprämie (für seine Geschäftsführertätigkeit und die Verwertung seiner Dienstfindung) zuerkannt worden sei. Schließlich habe der Revisionswerber auf Punkt römisch zwei. des 4. Nachtrages vom 27. Juli 2012 zum Geschäftsführervertrag vom 16. Dezember 1999 verwiesen, wonach die Dienstfindungsvergütung gemäß Punkt römisch vierzehn. erfolgsunabhängig im Höchstausmaß der steuerlichen Begünstigung gemäß Paragraph 67, Absatz 7, EStG zustehe. Allerdings sei in Punkt römisch vierzehn. des Geschäftsführervertrages festgehalten worden, dass die dem Revisionswerber für seine allfälligen Dienstfindungen gebührenden Vergütungen eben durch die Erfolgsprämienhöhung gemäß Punkt römisch sieben. des Vertrages abgegolten sei. Diese Erfolgsprämie wiederum sei - wie oben bereits dargelegt worden sei - abhängig vom Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit. Auch der Hinweis, dass nach damaliger Rechtslage eine Trennung in Dienstfindungsprämie und Erfolgsprämie nicht notwendig gewesen sei, weil beide Teile steuerlich gleich zu behandeln gewesen wären, spreche gerade dafür, dass keine Vergütung im Sinne des Paragraph 9, PatG 1970 unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen Bedeutung der Dienstfindung für das Unternehmen verhandelt und geregelt, sondern dass dem Dienstnehmer insgesamt eine angemessene umsatzorientierte Erfolgsprämie (für seine Geschäftsführertätigkeit und die Verwertung seiner Dienstfindung) zuerkannt worden sei.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die außerordentliche Revision, die zur Zulässigkeit vorbringt, im Revisionsfall stelle sich insbesondere die Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung, ob steuerrechtlich begünstigte Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen durch andere Personen - wie vom BFG angenommen - nur vorlägen, wenn sie in Form einer „angemessenen besonderen Vergütung iSd § 8 PatG 1970“ zufließen und die steuerliche Begünstigung damit - quasi als Vorfrage - davon abhängt, dass die Voraussetzungen des § 8 PatG 1970 erfüllt seien. Dem Wortlaut dieser gesetzlichen Bestimmung sei demgegenüber kein Verweis auf diese Norm zu entnehmen. Der einzige Hinweis auf das PatG 1970 beziehe sich (nur) auf das Vorliegen einer patentrechtlich geschützten Erfindung. Das BFG habe seine Rechtsauffassung bereits in mehreren Erkenntnissen vertreten; höchstgerichtliche Judikatur liege dazu jedoch nicht vor. Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die außerordentliche Revision, die zur Zulässigkeit vorbringt, im Revisionsfall stelle sich insbesondere die Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung, ob steuerrechtlich begünstigte Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen durch andere Personen - wie vom BFG angenommen - nur vorlägen, wenn sie in Form einer „angemessenen besonderen Vergütung iSd Paragraph 8, PatG 1970“ zufließen und die steuerliche Begünstigung damit - quasi als Vorfrage - davon abhängt, dass die Voraussetzungen des Paragraph 8, PatG 1970 erfüllt seien. Dem Wortlaut dieser gesetzlichen Bestimmung sei demgegenüber kein Verweis auf diese Norm zu entnehmen. Der einzige Hinweis auf das PatG 1970 beziehe sich (nur) auf das Vorliegen einer patentrechtlich geschützten Erfindung. Das BFG habe seine Rechtsauffassung bereits in mehreren Erkenntnissen vertreten; höchstgerichtliche Judikatur liege dazu jedoch nicht vor.

Darüber hinaus gebe es - für den Fall einer Anknüpfung an § 8 PatG 1970 - keine höchstgerichtliche Judikatur zur Frage, wie allenfalls der Begriff der „besonderen“ Vergütung auszulegen sei. Im angefochtenen Erkenntnis des BFG werde deren Vorliegen in Abrede gestellt, weil die Vergütung erfolgsabhängig ausgestaltet sei und der Revisionswerber daneben eine weitere erfolgsabhängige Vergütung erhalten habe. Auch in dieser Hinsicht bestehe ein Bedürfnis nach höchstgerichtlicher Klarstellung. Darüber hinaus gebe es - für den Fall einer Anknüpfung an Paragraph 8, PatG 1970 - keine höchstgerichtliche Judikatur zur Frage, wie allenfalls der Begriff der „besonderen“ Vergütung auszulegen sei. Im

angefochtenen Erkenntnis des BFG werde deren Vorliegen in Abrede gestellt, weil die Vergütung erfolgsabhängig ausgestaltet sei und der Revisionswerber daneben eine weitere erfolgsabhängige Vergütung erhalten habe. Auch in dieser Hinsicht bestehe ein Bedürfnis nach höchstgerichtlicher Klarstellung.

19

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

20

Die Revision ist zulässig und begründet.

21

Gemäß § 37 Abs. 1 dritter Teilstrich EStG 1988 ermäßigt sich der Steuersatz für Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen (§ 38) auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes. Gemäß Paragraph 37, Absatz eins, dritter Teilstrich EStG 1988 ermäßigt sich der Steuersatz für Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen (Paragraph 38,) auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes.

22

§ 38 EStG 1988 in der im Revisionsfall anwendbaren Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2007, BGBl. I Nr. 24/2007, lautet: Paragraph 38, EStG 1988 in der im Revisionsfall anwendbaren Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2007, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 24 aus 2007,, lautet:

„Verwertung von Patentrechten

§ 38. (1) Sind im Einkommen Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen durch andere Personen enthalten, so ermäßigt sich der Steuersatz auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes. Diese Begünstigung steht nur dem Erfinder selbst zu. Paragraph 38, (1) Sind im Einkommen Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen durch andere Personen enthalten, so ermäßigt sich der Steuersatz auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes. Diese Begünstigung steht nur dem Erfinder selbst zu.

(2) Der patentrechtliche Schutz muß für jenen Zeitraum gegeben sein, für den Lizenzzahlungen erfolgen oder in dem die Erfindung veräußert wird. Die Erfindung muß in jenem Gebiet patentrechtlich geschützt sein, in dem sie im Sinne des Abs. 1 verwertet wird; erfolgt diese Verwertung im Ausland, so genügt es, wenn die Erfindung in Österreich patentrechtlich geschützt ist. (2) Der patentrechtliche Schutz muß für jenen Zeitraum gegeben sein, für den Lizenzzahlungen erfolgen oder in dem die Erfindung veräußert wird. Die Erfindung muß in jenem Gebiet patentrechtlich geschützt sein, in dem sie im Sinne des Absatz eins, verwertet wird; erfolgt diese Verwertung im Ausland, so genügt es, wenn die Erfindung in Österreich patentrechtlich geschützt ist.

(3) Der ermäßigte Steuersatz steht nur für Veranlagungszeiträume zu, für die der Patentschutz nach Abs. 2 aufrecht ist. Der aufrechte Patentschutz ist auf Verlangen der Abgabenbehörde vom Steuerpflichtigen nachzuweisen.“ (3) Der ermäßigte Steuersatz steht nur für Veranlagungszeiträume zu, für die der Patentschutz nach Absatz 2, aufrecht ist. Der aufrechte Patentschutz ist auf Verlangen der Abgabenbehörde vom Steuerpflichtigen nachzuweisen.“

23

Betreffend Vergütungen für Dienstleistungen bestand daneben bis zum Steuerreformgesetz 2015/2016 (StRefG 2015/2016), BGBl. I Nr. 118/2015, eine besondere lohnsteuerliche Steuerermäßigung, die bereits im Wege der Lohnverrechnung berücksichtigt werden konnte. Gemäß § 67 Abs. 7 EStG 1988 waren Vergütungen an Arbeitnehmer für Dienstleistungen im Ausmaß eines um 15 % erhöhten Sechstels mit dem ermäßigten Steuersatz von 6 % zu versteuern (zusätzliches Sechstel). Als spezifisch lohnsteuerliche Vorschrift stand diese Begünstigung nur Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit offen (Bramerdorfer/Kovacevic, SWK 2018, 969 ff, mwN). Die erfassten Vergütungen für Dienstleistungen konnten auf verschiedene Art und Weise gewährt werden, etwa als Umsatzprovision, Gewinnbeteiligung oder Tantieme (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch § 67 Rz 58). Betreffend Vergütungen für Dienstleistungen bestand daneben bis zum Steuerreformgesetz 2015 aus 2016, (StRefG 2015 aus 2016,), Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 118 aus 2015,, eine besondere lohnsteuerliche Steuerermäßigung, die bereits im Wege der Lohnverrechnung berücksichtigt werden konnte. Gemäß Paragraph 67, Absatz 7, EStG 1988 waren Vergütungen an Arbeitnehmer für Dienstleistungen im Ausmaß eines um 15 % erhöhten Sechstels mit dem ermäßigten Steuersatz von 6 % zu versteuern (zusätzliches Sechstel). Als spezifisch lohnsteuerliche Vorschrift stand diese Begünstigung nur Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit offen (Bramerdorfer/Kovacevic, SWK 2018, 969 ff,

mwN). Die erfassten Vergütungen für Dienstleistungen konnten auf verschiedene Art und Weise gewährt werden, etwa als Umsatzprovision, Gewinnbeteiligung oder Tantieme vergleiche , Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch Paragraph 67, Rz 58).

24

Mit dem StRefG 2015/2016 ist § 67 Abs. 7 EStG 1988 - im Interesse einer „Harmonisierung von Sozialversicherung und Lohnsteuer“ - ersatzlos entfallen, womit Dienstleistungsprämien grundsätzlich in beiden Bereichen abgabenpflichtig wurden (ErlRV 684 Blg 25. GP 6). Die Steuerermäßigung des § 67 Abs. 7 EStG 1988 war demnach letztmalig für das Veranlagungsjahr 2015 anzuwenden (§ 124b Z 292 lit. c EStG 1988). Mit dem StRefG 2015 aus 2016, ist Paragraph 67, Absatz 7, EStG 1988 - im Interesse einer „Harmonisierung von Sozialversicherung und Lohnsteuer“ - ersatzlos entfallen, womit Dienstleistungsprämien grundsätzlich in beiden Bereichen abgabenpflichtig wurden (ErlRV 684 Blg 25. Gesetzgebungsperiode 6,). Die Steuerermäßigung des Paragraph 67, Absatz 7, EStG 1988 war demnach letztmalig für das Veranlagungsjahr 2015 anzuwenden (Paragraph 124 b, Ziffer 292, Litera c, EStG 1988).

25

Unberührt von diesen legislativen Streichungen blieb die Halbsatzbegünstigung des § 38 EStG 1988, die grundsätzlich auch auf Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit anwendbar ist (vgl. im Detail VwGH 7.12.2020, Ro 2019/15/0014, Rz 13 ff mwN). Unberührt von diesen legislativen Streichungen blieb die Halbsatzbegünstigung des Paragraph 38, EStG 1988, die grundsätzlich auch auf Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit anwendbar ist vergleiche , im Detail VwGH 7.12.2020, Ro 2019/15/0014, Rz 13 ff mwN).

26

Allerdings ist eine Anwendung des § 38 EStG 1988 auf Einkünfte „aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen“ gemäß § 37 Abs. 7 EStG 1988 zur Vermeidung einer Mehrfachbegünstigung ausgeschlossen, wenn diese Einkünfte „zum Teil mit dem festen Steuersatz des § 67 versteuert werden“. Dienstleistungsprämien sind daher dann von der Halbsatzbegünstigung ausgeschlossen, wenn sie - über das Kalenderjahr betrachtet - auch tatsächlich im begünstigten Jahressechstel zumindest teilweise Deckung finden (dieses also nicht durch andere sonstige Bezüge bereits ausgeschöpft worden ist; vgl. im Detail VwGH 7.12.2020, Ro 2019/15/0014). Allerdings ist eine Anwendung des Paragraph 38, EStG 1988 auf Einkünfte „aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen“ gemäß Paragraph 37, Absatz 7, EStG 1988 zur Vermeidung einer Mehrfachbegünstigung ausgeschlossen, wenn diese Einkünfte „zum Teil mit dem festen Steuersatz des Paragraph 67, versteuert werden“. Dienstleistungsprämien sind daher dann von der Halbsatzbegünstigung ausgeschlossen, wenn sie - über das Kalenderjahr betrachtet - auch tatsächlich im begünstigten Jahressechstel zumindest teilweise Deckung finden (dieses also nicht durch andere sonstige Bezüge bereits ausgeschöpft worden ist; vergleiche , im Detail VwGH 7.12.2020, Ro 2019/15/0014).

27

Dass im Revisionsfall ein solcher Ausschlussgrund gegeben wäre, hat das BFG nicht festgestellt.

28

Entscheidend für eine Anwendbarkeit des § 38 EStG 1988 ist im Revisionsfall sohin, ob bzw. inwieweit in den revisionsgegenständlichen Einkünften „Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen ... enthalten“ sind. Entscheidend für eine Anwendbarkeit des Paragraph 38, EStG 1988 ist im Revisionsfall sohin, ob bzw. inwieweit in den revisionsgegenständlichen Einkünften „Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen ... enthalten“ sind.

29

Einkünfte „aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen“ erfordern einen Kausalzusammenhang zwischen der Erfindung und dem Vermögenszuwachs dergestalt, dass dieser als Gegenleistung für die Einräumung der Verwertungsmöglichkeit anzusehen ist (vgl. Fuchs, in Doralt ua EStG21 § 38 Rz 20). Einkünfte „aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen“ erfordern einen Kausalzusammenhang zwischen der Erfindung und dem Vermögenszuwachs dergestalt, dass dieser als Gegenleistung für die Einräumung der Verwertungsmöglichkeit anzusehen ist vergleiche , Fuchs, in Doralt ua EStG21 Paragraph 38, Rz 20).

30

Soweit Vergütungszahlungen des Dienstgebers für Dienstleistungen hierbei in Abgeltung der aus § 8 PatG 1970 gesetzlich abzuleitenden Pflichtvergütung erfolgen, wird ein solcher Zusammenhang grundsätzlich nicht zu verneinen sein. Soweit Vergütungszahlungen des Dienstgebers für Dienstleistungen hierbei in Abgeltung der aus Paragraph 8, PatG 1970 gesetzlich abzuleitenden Pflichtvergütung erfolgen, wird ein solcher Zusammenhang grundsätzlich nicht zu

verneinen sein.

31

Demgegenüber hat das BFG im angefochtenen Erkenntnis eine Anwendbarkeit des § 38 EStG 1988 deshalb verneint, weil im Revisionsfall keine besondere Vergütung für eine Dienstleistung vereinbart, sondern eine solche mit der Erfolgsprämie von sieben Prozent abgegolten worden sei, die dem Revisionswerber unabhängig von einer allfälligen Dienstleistung bzw. unabhängig von deren Wert für das Unternehmen des Dienstgebers zugestanden sei. Demgegenüber hat das BFG im angefochtenen Erkenntnis eine Anwendbarkeit des Paragraph 38, EStG 1988 deshalb verneint, weil im Revisionsfall keine besondere Vergütung für eine Dienstleistung vereinbart, sondern eine solche mit der Erfolgsprämie von sieben Prozent abgegolten worden sei, die dem Revisionswerber unabhängig von einer allfälligen Dienstleistung bzw. unabhängig von deren Wert für das Unternehmen des Dienstgebers zugestanden sei.

32

Allerdings hat das BFG auch festgestellt, dass im Revisionsfall eine patentierte Dienstleistung des Revisionswerbers vorlag, die von dessen Dienstgeber verwertet wurde. Dementsprechend finden sich auch in den festgestellten Dienstverträgen ausdrückliche schriftliche Klauseln zur Abgeltung der Verwertung der Dienstleistung. Während dem Revisionswerber als Prokurist zunächst ab dem Geschäftsjahr 97/98 eine Erfolgsprämie von 3 % zuzüglich einer gesonderten besonderen Vergütung für die Dienstleistung gewährt worden ist, wurde im revisionsgegenständlichen Geschäftsführervertrag keine gesonderte Dienstleistungsprämie mehr vereinbart, sondern wurde diese als mit einer erhöhten Erfolgsprämie von 7 % als abgegolten vereinbart.

33

Dass eine Vergütung für Dienstleistungen in Form einer Gewinnbeteiligung erfolgt, womit deren Höhe erfolgsabhängig gedeckelt und eine Belastung des Dienstgebers aus dem Vergütungsanspruch in Verlustjahren ausgeschlossen wird, nimmt ihr nicht den Charakter einer Dienstleistungsprämie (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch § 67 Rz 58). Dass eine Vergütung für Dienstleistungen in Form einer Gewinnbeteiligung erfolgt, womit deren Höhe erfolgsabhängig gedeckelt und eine Belastung des Dienstgebers aus dem Vergütungsanspruch in Verlustjahren ausgeschlossen wird, nimmt ihr nicht den Charakter einer Dienstleistungsprämie vergleichbar, Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch Paragraph 67, Rz 58).

34

Es entspricht daher nicht der Rechtslage, wenn das BFG angesichts der festgestellten Vertragslage zum Ergebnis gekommen ist, dass im revisionsgegenständlichen Dienstvertrag keine Dienstleistungsvergütung mehr enthalten war, gehen die Vertragsparteien doch - wie die entsprechende Vertragsklausel in Punkt XIV. Abs. 2 zeigt - unzweifelhaft davon aus, dass dem Revisionswerber eine solche zusteht und der diesbezügliche Anspruch auch der Vereinbarung einer erhöhten Erfolgsprämie zu Grunde lag. Es entspricht daher nicht der Rechtslage, wenn das BFG angesichts der festgestellten Vertragslage zum Ergebnis gekommen ist, dass im revisionsgegenständlichen Dienstvertrag keine Dienstleistungsvergütung mehr enthalten war, gehen die Vertragsparteien doch - wie die entsprechende Vertragsklausel in Punkt römisch vierzehn. Absatz 2, zeigt - unzweifelhaft davon aus, dass dem Revisionswerber eine solche zusteht und der diesbezügliche Anspruch auch der Vereinbarung einer erhöhten Erfolgsprämie zu Grunde lag.

35

Ist die Dienstleistungsprämie allerdings - wie im Revisionsfall - Teil einer allgemeinen Erfolgsprämie, die sich nicht an der konkreten Verwertung der Dienstleistung orientiert, dann muss für die Anwendung der Halbsatzbegünstigung eine Begleitrechnung angestellt werden, inwieweit die Erfolgsprämie im jeweiligen Veranlagungsjahr der Dienstleistung vor dem Hintergrund des § 8 PatG 1970 zuzurechnen ist. In diesem Ausmaß ist nach dem Gesagten von einem Kausalzusammenhang zwischen der Erfindung und der Prämie auszugehen. Ist die Dienstleistungsprämie allerdings - wie im Revisionsfall - Teil einer allgemeinen Erfolgsprämie, die sich nicht an der konkreten Verwertung der Dienstleistung orientiert, dann muss für die Anwendung der Halbsatzbegünstigung eine Begleitrechnung angestellt werden, inwieweit die Erfolgsprämie im jeweiligen Veranlagungsjahr der Dienstleistung vor dem Hintergrund des Paragraph 8, PatG 1970 zuzurechnen ist. In diesem Ausmaß ist nach dem Gesagten von einem Kausalzusammenhang zwischen der Erfindung und der Prämie auszugehen.

36

Eine solche Begleitrechnung ist - nach den Feststellungen des BFG - im Revisionsfall seitens des Dienstgebers offenbar auch erfolgt.

37

Inwieweit die darin vorgenommene Aufteilung zutreffend ist, wird das BFG im fortgesetzten Verfahren zu prüfen haben, wo es auch ergänzende Feststellungen zur Art der Anstellung des Revisionswerbers und der Dienstleistung zu treffen haben wird. Ohne diese Feststellungen kann nämlich nicht beurteilt werden, ob im Revisionsfall tatsächlich eine besondere Vergütung gemäß § 8 Abs. 1 PatG gebührt oder ob die Vergütung allenfalls durch die Art der Anstellung gemäß § 8 Abs. 2 PatG bereits als abgegolten gilt. Des weiteren werden Feststellungen zu treffen sein, ob und inwieweit die Dienstleistungsprämie gemäß § 37 Abs. 7 EStG 1988 mit dem festen Steuersatz des § 67 EStG 1988 versteuert wurde. Inwieweit die darin vorgenommene Aufteilung zutreffend ist, wird das BFG im fortgesetzten Verfahren zu prüfen haben, wo es auch ergänzende Feststellungen zur Art der Anstellung des Revisionswerbers und der Dienstleistung zu treffen haben wird. Ohne diese Feststellungen kann nämlich nicht beurteilt werden, ob im Revisionsfall tatsächlich eine besondere Vergütung gemäß Paragraph 8, Absatz eins, PatG gebührt oder ob die Vergütung allenfalls durch die Art der Anstellung gemäß Paragraph 8, Absatz 2, PatG bereits als abgegolten gilt. Des weiteren werden Feststellungen zu treffen sein, ob und inwieweit die Dienstleistungsprämie gemäß Paragraph 37, Absatz 7, EStG 1988 mit dem festen Steuersatz des Paragraph 67, EStG 1988 versteuert wurde.

38

Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen (prävalierender) Rechtswidrigkeit seines Inhaltes (Fehlen wesentlicher Feststellungen auf Grund unrichtiger Rechtsansicht) aufzuheben. Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen (prävalierender) Rechtswidrigkeit seines Inhaltes (Fehlen wesentlicher Feststellungen auf Grund unrichtiger Rechtsansicht) aufzuheben.

39

Die Kostenentscheidung stützt sich auf §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014. Die Kostenentscheidung stützt sich auf Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 11. Oktober 2023

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2023:RA2022150044.L00

Im RIS seit

21.11.2023

Zuletzt aktualisiert am

23.11.2023

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at