

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache Dipl. Ing. ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 21. Mai 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 17. April 2019 betreffend Einkommensteuer 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

In der **Einkommensteuererklärung 2013** beantragte der Beschwerdeführer unter der Kennzahl 423 Einkünfte für die der Hälftesteuersatz beansprucht wird (264.000,00 €).

Mit **Einkommensteuerbescheid 2013 vom 17. April 2019** wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2013 abweichend von den Daten der eingereichten Erklärung festgesetzt.
Nicht berücksichtigt wurde der beantragte Hälftesteuersatz im Zusammenhang mit einer im Wege eines Vergleiches abgegoltenen Dienstnehmererfindung, da lt. Lohnzettel bereits ein Fünftel als steuerfrei behandelt worden sei.

Mit **Eingabe vom 21. Mai 2019** wurde **Beschwerde** gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 eingereicht.

Die Sachbearbeiterin des Finanzamtes hätte im Telefonat vom 8. April 2019 mitgeteilt, dass mit einer Abweisung des Antrages auf Tarifbegünstigung zu rechnen sei, weil gem. [§ 37 Abs. 7 zweiter Satz EStG 1988](#) für Einkünfte, die zum Teil mit dem festen Steuersatz des [§ 67 EStG 1988](#) versteuert würden, keine Progressionsermäßigung zustehe.

Es seien bei der Gehaltsabrechnung bereits zwanzig Prozent des Bezuges steuerfrei belassen worden, was einer Versteuerung mit dem festen Steuersatz gleichkomme.

In der Begründung des angefochtenen Bescheides hätte das Finanzamt diese Rechtsanschauung wiederholt. Danach sei ein Fünftel der Einkünfte gem. [§ 67 Abs. 8 EStG 1988](#) steuerfrei belassen worden und gem. [§ 37 Abs. 1 EStG 1988](#) stehe "für Einkünfte, die zum Teil mit dem festen Steuersatz des § 67 EStG versteuert würden, keine Progressionsermäßigung zu"; diese Bestimmung (Ausnahme) umfasse nach Meinung der belangten Behörde auch die Steuerfreiheit gem. [§ 67 Abs. 8 EStG 1988](#).

Gegen diese Rechtsansicht würde sich die gegenständliche Bescheidbeschwerde richten: [§ 67 Abs. 8 EStG 1988](#) in der Fassung BGBl. I Nr. 22/2012 laute auszugsweise:

„(8) Für die nachstehend angeführten sonstigen Bezüge gilt Folgendes:

a) auf gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen beruhende Vergleichssummen sind, soweit sie nicht nach Abs. 3, 6 oder dem letzten Satz mit dem festen Steuersatz zu versteuern sind, gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen. Dabei ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen, ... „

Der klare Wortlaut dieser gesetzlichen Bestimmung würde eine Abweisung des Antrages auf Halbsatzbesteuerung ausschließen, weil die dem Beschwerdeführer zustehende "Steuerfreiheit eines Fünftels der Vergleichssummen" nur dann in Frage gekommen wäre, "soweit sie nicht ... mit dem festen Steuersatz zu versteuern sind".

Dazu komme, dass "mit einem Fünftel steuerfreie belassene Bezüge" nicht mit Einkünften gleichgesetzt werden würden dürfen, "die zum Teil mit dem festen Steuersatz des § 67 EStG versteuert werden".

Die im angefochtenen Bescheid geäußerte Rechtsansicht sei zweifellos rechtswidrig und würde den Beschwerdeführer in seinem Recht auf die Tarifbegünstigung gem. [§ 37 Abs. 7 EStG 1988](#) verletzen (also in seinem Recht auf Ermäßigung des Steuersatzes auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes).

Demnach sei die Einkommensteuer 2013 mit einer Gutschrift in Höhe von 65.050,50 € statt mit 3.545,00 € festzusetzen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 28. Juni 2019** wurde gegenständliche Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde ausgeführt, dass sich gemäß [§ 37 Abs. 1 EStG 1988](#) der Steuersatz für Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen (§ 38 EStG 1988) auf

die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittsteuersatzes ermäßigen würde.

Für Einkünfte, die zum Teil mit dem festen Steuersatz des § 67 EStG 1988 versteuert würden, würde gemäß § 37 Abs. 7 EStG 1988 keine Progressionsermäßigung zustehen. Dies würde auch für eine gemäß § 67 Abs. 8 EStG 1988 im Ausmaß eines Fünftels steuerfrei behandelte Vergleichssumme gelten. Die gleichzeitige bzw. kumulative Anwendung des - bereits im Rahmen des Lohnzettels (Kennzahl 243) geltend gemachten - steuerfreien Fünftel gemäß § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 und des ermäßigten Steuersatzes gemäß § 37 Abs. 1 iVm § 38 EStG 1988 auf die Vergleichszahlung im Zusammenhang mit einer Diensterrindung sei daher nicht möglich.

Eine unterschiedliche Behandlung von aufgrund von gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen gezahlten Diensterrindungsvergütungen (steuerfreies Fünftel gemäß § 67 Abs. 8 EStG 1988 und zusätzlich Hälftesteuersatz gemäß § 38 EStG 1988) und solchen, über die kein gerichtlicher oder außergerichtlicher Vergleich geschlossen worden sei (fester Steuersatz gemäß § 67 EStG 1988 oder Hälftesteuersatz gemäß § 38 EStG 1988), wäre nicht sachgerecht und könne keinesfalls im Sinne des Gesetzes sein. So könne lediglich auf eine zur Gänze nach dem Tarif versteuerte Diensterrindungsvergütung bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 38 EStG 1988 der ermäßigte Steuersatz gemäß § 37 Abs. 1 EStG 1988 angewandt werden.

Folglich sei eine kumulative Anwendung der Fünftelbegünstigung gemäß § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 und des Hälftesteuersatzes gemäß § 37 Abs. 1 iVm § 38 EStG 1988 ausgeschlossen.

Der nach Abzug des steuerfreien Fünftels verbleibende Restbetrag der Vergleichszahlung bzw. Diensterrindungsvergütung würde daher der Versteuerung zum vollen Tarif unterliegen.

Mit **Vorlageantrag vom 26. Juni 2019** wurde beantragt, gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Die Rechtsauslegung der belangten Behörde würde übersehen, dass die beiden vorgenannten gesetzlichen Bestimmungen unterschiedliche Ziele verfolgen würden. Während § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 die Ungleichheit wegen tatsächlicher Besonderheiten (spätere Entrichtung, Progressionseffekt durch Zusammenballung) berücksichtige (VfGH 5.3,2008, G 243/07), würde § 38 EStG 1988 Innovation fördern, die unbestritten für jeden Staat wünschenswert sei.

Aus diesen Gründen sei es also nicht gerechtfertigt, von unrechtmäßiger Kumulation zu sprechen. Der angefochtene Bescheid würde den Beschwerdeführer daher grob in seinen Rechten verletzen, insbesondere in seinem Recht auf die Tarifbegünstigung gem. § 37 Abs. 1 EStG 1988.

Im Folgenden weitere Eingaben im Zusammenhang mit der Einkommensteuererklärung:

< Schreiben vom 19. Dezember 2019 an die belangte Behörde:

Der Beschwerdeführer hätte im Jahr 2013 nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen. Die von den beiden bezugsauszahlenden Stellen an das Finanzamt übermittelten Lohnzettel seien im Finanz-Online-System gespeichert.

Der Beschwerdeführer müsse die Einkommensteuererklärung 2013 beim Finanzamt in Papierform einbringen, weil offenbar die Beanspruchung [KZ 423] der ihm zustehenden Tarifbegünstigung (Hälftesteuersatz) für einen Teil seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit auf elektronischem Weg technisch nicht möglich sei.

Der Lohnzettel 2013 der Firma ***1***, der erst seit dem 5.10.2018 online zur Verfügung stehe, betreffe einen Bezug ([KZ 245] 264.000,00 €), der aufgrund des in Kopie beiliegenden, am 4. Juni 2013 abgeschlossenen, Vergleiches über patentrechtlich geschützte Erfindungen zugeflossen sei. Für diesen Bezug würde die Tarifbegünstigung des § 37 Abs. 1 EStG 1988 iVm § 38 EStG 1988 zustehen (UFS vom 10.10.2011, GZ. [RV/3080-W/10](#)), weil es gleichgültig sei, welcher Einkunftsart die Verwertungseinkünfte zuzurechnen seien (BFG vom 29.5.2015, GZ. RV/7102382/2015).

< Vergleich vom 4. Juni 2013:

„Ich schlage unpräjudiziell vor, einen Generalvergleich zwischen unseren Mandanten ***2*** (Anmerkung Richter: Beschwerdeführer) und GmbH & Co KG zu schließen, der insbesondere die Frage der Abgeltung der Dienstnehmererfindungen und das anhängige Gerichtsverfahren beim LG erledigt:

A. B ***3*** zahlt auf mein Kanzleikonto: 330.000,00 € brutto den Betrag von 18.593,90 € (darin enthalten 2.657,55 € an USt und 2.648,60 € an Barauslagen) als Ersatz der erstinstanzlichen Kosten des Verfahrens vor dem LG (die Kosten des Berufungsverfahrens trägt jede Partei selbst).

B. Weiters übermittelt Ihre Mandantin zu meinen Händen bis 10. Juli 2013 eine Aufschlüsselung der gesetzestkonform einbehaltenen Lohnsteuer und der gesetzestkonform einbehaltenen Dienstnehmerabgaben.

C. Mit der Erfüllung der in Pkt 1. und Pkt 2. oben genannten Verpflichtungen sind sämtliche Forderungen des Beschwerdeführers gegen GmbH & Co KG. die GmbH und Gesellschaften, die auf Basis einer Vereinbarung mit der GmbH & Co KG Erfindungen des Beschwerdeführers, ob patentiert oder nicht genutzt haben, aktuell nutzen oder in Zukunft nutzen, wie z. B. die B Holding Gesellschaft mbH, verglichen. Der Beschwerdeführer erhält für die weitere Nutzung auch kein periodisches Entgelt mehr, Insbesondere sind sämtliche Ansprüche des Beschwerdeführers gemäß §§ 6-16 PatG verglichen; sämtliche Ansprüche des Beschwerdeführers auf Basis der mit der B ***3*** abgeschlossenen Vereinbarungen verglichen.

Der Vergleich erfasst insbesondere vergangene und künftige Produktion auf jedweder Produktionsanlage, auch erst künftig entstehende Ansprüche des Beschwerdeführers sowie die vergangene, aktuelle und künftige Verwendung von Entwicklungen, die in Zukunft patentiert werden.“

Vergleichssumme also: 330.000,00 €

davon wurde 1/5 als steuerfrei behandelt (66.000,00 €)

Der restliche Betrag (264.000,00 €) sei mit dem Hälftesteuersatz zu besteuern.

Mit **Vorlagebericht vom 11. Juli 20019** wurde gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Darin führte die belangte Behörde nochmals aus, dass der nach Abzug des steuerfreien Fünftels verbleibende Restbetrag der Vergleichszahlung bzw. Dienstfindungsvergütung der Versteuerung zum vollen Tarif unterliegen würde.

Mit **Schreiben vom 21. Jänner 2020** seitens des nunmehr zuständigen Richters wurde der Beschwerdeführer ersucht, weitere Unterlagen vorzulegen. Die angeführten Forderungen seien aufzulisten. Weiters seien die Erfindungen anhand aussagekräftiger Unterlagen zu belegen.

Mit **Antwortschreiben vom 29. April 2020** gab der Beschwerdeführer bekannt, dass die Klage vom 15. November 2011 ausschließlich die vereinbarungsgemäße Nutzung von Dienstfindungen betreffen würde. Diesem Schreiben seien auch die entsprechenden Patentschriften beigelegt worden.

In **Wahrung des Parteiengehörs** wurden diese Information auch der belangten Behörde zur Kenntnis gebracht (13. Mai 2020).

Der Richter bemerkte hierzu, dass es sich offensichtlich hier doch weitgehend um Erfindervergütungen handle. Seiner Ansicht nach, würde doch der ½ Steuersatz anzuwenden sein.

Im **Antwortschreiben vom 2. Juni 2020** gab die zuständige Amtsvertreterin bekannt, dass auch sie der Anwendung des ½ Steuersatzes für die gesamte Summe zustimmen könne.

Mit **Schreiben vom 3. Juni 2020** wurde auch dem Beschwerdeführer der Schriftverkehr mit der belangten Behörde zur Kenntnis- und allfälligen Stellungnahme übermittelt. Weiters sei eine vorläufige Steuerberechnung für 2013 übermittelt worden.

Mit **Telefax vom 16. Juni 2020** gab der Beschwerdeführer bekannt, dass er die Anträge auf Senatszuständigkeit und mündliche Verhandlung zurückziehe.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer erhielt im Zusammenhang mit einer im Wege eines Vergleiches eine Vergleichssumme bzw. Dienstnehmersvergütung in Höhe von 330.000,00 €. Im Wege des Lohnsteuerverfahrens wurde ein Fünftel (d.s. 66.000,00 €) als steuerfrei behandelt. Der Rest wurde gemäß Steuertarif versteuert.

Nach dem Ergebnis weiterer Ermittlungen wurde zweifelsfrei festgestellt, dass die genannte Vergleichssumme tatsächlich eine **Abgeltung für patentrechtlich geschützte Erfindungen** ist und der Beschwerdeführer selbst als Erfinder einzustufen ist.

Unstrittig ist die Höhe der geleisteten Zahlungen (330.000,00 €).

Der Beschwerdeführer begehrt allerdings für den Restbetrag (264.000,00 €), für welchen der ehemalige Arbeitgeber den vollen Einkommensteuertarif angewendet hatte, die Anwendung des halben Durchschnittsteuersatzes gemäß [§ 37 EStG 1988](#).

2. Beweiswürdigung

Obige Sachverhaltsdarstellungen ergeben sich unstrittig aus der vorliegenden Vergleichsabhandlung, den mit Datum 29. April 2020 vorgelegten Unterlagen über genehmigte Patentierungen und dem ebenfalls vorliegenden Lohnzettel.

3. Rechtliche Beurteilung

[§ 67 Abs. 8 EStG 1988](#): Für die nachstehend angeführten sonstigen Bezüge gilt Folgendes:

a) auf gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen beruhende Vergleichssummen, sind, soweit sie nicht nach Abs. 3, 6 oder dem letzten Satz mit dem festen Steuersatz zu versteuern sind, gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen. Dabei ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen. Fallen derartige Vergleichssummen bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses an und werden sie für Zeiträume ausbezahlt, für die eine Anwartschaft gegenüber einer BV-Kasse besteht, sind sie bis zu einem Betrag von 7.500 Euro mit dem festen Steuersatz von 6% zu versteuern; Abs. 2 ist nicht anzuwenden.

[§ 37 Abs. 1 EStG 1988](#): (1) Der Steuersatz ermäßigt sich für

- außerordentliche Einkünfte (Abs. 5),
- Einkünfte aus besonderen Waldnutzungen (Abs. 6) soweit diese vorrangig den Verlust aus anderen Holznutzungen und sodann einen weiteren Verlust aus demselben forstwirtschaftlichen Betriebszweig, in dem die Einkünfte aus besonderer Waldnutzung angefallen sind, übersteigen,
- Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen (§ 38) auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittsteuersatzes.

...

Abs. 7: Die Progressionsermäßigung nach Abs. 2, Abs. 3 oder Abs. 5 steht nicht zu, wenn Einkünfte nicht in einem Veranlagungszeitraum anfallen.

Für Einkünfte, die zum Teil mit dem festen Steuersatz des § 67 versteuert werden, steht keine Progressionsermäßigung zu.

...

§ 38 Verwertung von Patentrechten

Abs. 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.

Diese genannten gesetzlichen Bestimmungen kommen gegenständlich allenfalls zur Anwendung.

Der ehemalige Dienstgeber hat die strittige Zahlung als Zahlung im Zusammenhang mit dem § 67 behandelt und demnach 1/5 steuerfrei belassen. Der Rest wurde dem vollen Tarifsteuersatz nach § 33 EStG unterworfen.

Was die Anwendung der in § 37 Abs. 1 iVm [§ 38 EStG 1988](#) geregelten Begünstigungsbestimmungen („Hälftesteuersatz“) anbelangt, so ist diesbezüglich folgendes festzuhalten:

Nach § 37 Abs. 7 EStG steht für Einkünfte, die zum Teil mit dem festen Steuersatz des § 67 besteuert werden, keine Progressionsermäßigung zu. Diese Bestimmung war vor 2016 insbesondere für Vergütungen für Dienstleistungen (vgl. § 67 Abs. 7 EStG vor StRefG 2015/16) relevant. Wurden diese teilweise nach § 67 Abs. 7 EStG besteuert, war die Anwendung des Hälftesteuersatzes (§ 38) hinsichtlich des voll zu versteuernden Teiles nicht möglich.

Sind Vergütungen für Dienstleistungen aber zur Gänze zum vollen Tarif zu versteuern, weil dem Arbeitnehmer zum Zeitpunkt der Auszahlung wegen Pensionierung, Arbeitgeberwechsel oder ähnliches keine laufenden Bezüge aus dem früheren Dienstverhältnis mehr zugeflossen sind, kann im Zuge der Veranlagung der ermäßigte Steuersatz nach § 37 Abs. 1 für derartige Dienstleistungsvergütungen angewendet werden, wenn die Voraussetzungen des § 38 EStG vorliegen (vgl. Jakom⁷ § 67 Tz 27).

Gegenständlich bezog der Beschwerdeführer neben dem strittigen Betrag einen Pensionsbezug. Die Begünstigung des § 67 Abs. 7 kann demnach nicht gelten.

Es gibt also noch die Möglichkeit des Vorliegens einer Vergleichssumme, welche seitens des ehemaligen Arbeitgebers auch so versteuert wurde.

Aber auch hier gibt es eine Ausschlussbestimmung. Die Steuerbegünstigung des § 37 Abs. 1 kann nur dann beantragt werden, wenn die Vergütung nicht einmal zum Teil mit dem festen Steuersatz versteuert wird (vgl. UFS 11.4.2012, [RV/3815-W/10](#); BFG 4.7.2018, RV/2101308/20016).

Diese Ausschlussbestimmung greift aber auch hier nicht, da es sich, wie die verwaltungsgerichtlichen Ermittlungen ergaben, nicht um eine Vergleichssumme, sondern um eine **Erfindervergütung** handelt.

Erfindervergütungen fallen klar in das Besteuerungsregime des § 37 iVm [§ 38 EStG 1988](#).

Die gesamte Erfindervergütung (330.000,00 €) ist demnach mit dem halben Durchschnittsteuersatz zu besteuern.

3.1. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Feststellung, dass hier eine Diensterfindungsvergütung vorliegt, konnte aufgrund der Aktenlage in freier Beweiswürdigung getroffen werden.

Eine ordentliche Revision war demnach nicht zuzulassen.

Beilage:

Einkommensteuerberechnung 2013

Linz, am 23. Juni 2020