

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin\*\*\*1\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch \*\*\*2\*\*\* und \*\*\*3\*\*\*, über die Beschwerde vom 13. Oktober 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 8. August 2017 betreffend Einkommensteuer 2016 Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß [§ 279 BAO](#) teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Berechnung am Ende der Entscheidung 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

Das Finanzamt hat im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2016 die vom Beschwerdeführer (Bf) in der Einkommensteuererklärung beantragte Besteuerung der Vergütung von Dienstleistungen in Höhe von € 150.000,00 mit dem Hälfteststeuersatz nicht anerkannt und die Vergütung der Tarifsteuer des [§ 33 Abs. 1 EStG 1988](#) unterworfen.

In der gesonderten **Bescheidbegründung vom 9.08.2017** wurde hierzu begründend ausgeführt:

*"Gemäß § 38 Abs. 1 EStG ermäßigt sich der Steuersatz auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes, wenn im Einkommen Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen durch andere Personen enthalten sind.*

Die Begünstigung steht nur dem Erfinder selbst zu. § 38 EStG ist eine Tarifbegünstigung und besteht unabhängig von der Einkunftsart.

Zur Berücksichtigung der Dienstfindungsvergütung als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wird ausgeführt: Der Begriff „Dienstfindung“ ist nach den Bestimmungen des [§ 7 Abs. 3 Patentgesetz 1970](#) auszulegen (VwGH v. 19.1.1962, 1578/59). Demnach ist eine Erfindung des Dienstnehmers nur dann eine Dienstfindung, wenn sie ihrem Gegenstand nach in das Arbeitsgebiet des Unternehmens, in dem der Dienstnehmer tätig ist fällt, und wenn entweder die Tätigkeit, die zu der Erfindung geführt hat, zu den dienstlichen Obliegenheiten des Dienstnehmers gehört, oder wenn der Dienstnehmer die Anregung zu der Erfindung durch seine Tätigkeit in dem Unternehmen erhalten hat, oder das Zustandekommen der Erfindung durch die Benützung der Erfahrungen oder der Hilfsmittel des Unternehmens wesentlich erleichtert worden ist.

Vereinbarungen über im zeitlichen und sachlichen Rahmen eines Dienstverhältnisses gemachte Erfindungen, die zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer geschlossen werden, sind Bestandteile des Dienstvertrages und die für diese Erfindungen vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer gezahlten Vergütungen Teile des Arbeitslohns (VwGH 19.01.1962, 1578/59, vgl. Fellner in Hofstätter/ Reichel (Hrsg.); Die Einkommenssteuer ([EStG 1988](#) - Kommentar (60. 6 Lfg 2015) zu § 67 Abs. 7 EStG, Seite 6.).

Auch Doralt führt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zu § 38 EStG, Rz 14, aus, dass Vergütungen für Dienstfindungen zu den außerbetrieblichen Verwertungseinkünften gehören und verweist hierbei auf § 8 Patentgesetz, wonach 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 gebührt.

In der Vereinbarung vom 17. November 2016 zur Patentverwertung mit dem Arbeitgeber, der \*\*\*4\*\*\* GmbH, wird unter Punkt 2) ausgeführt, dass der Dienstnehmer im Rahmen seines Dienstverhältnisses die nachstehenden Erfindungen (Liste der Erfindungen unter Punkt 3) getätigt und diese dem Dienstgeber zur Verwertung überlassen hat. Der Dienstgeber überwies vereinbarungsgemäß eine Vergütung für die Abtretung zur Verwertung der Erfindungen in Höhe von € 150.000,-.

Voraussetzung für das Vorliegen von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des [§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988](#) ist ein bestehendes oder früheres Dienstverhältnis.

Unter [§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988](#) fallen alle Bezüge und Vorteile aus dem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis, wie zB Gehälter, Löhne, Provisionen, Belohnungen, Tantiemen, Sachbezüge, freiwillige Sozialleistungen usw.

Wie und in welcher Form die entsprechenden Bezüge zu versteuern sind, ist unmaßgeblich (zB. Besteuerung mit festen Sätzen nach § 67 EStG).

Diensterfindungsvergütungen stellen sonstige Einkünfte gemäß § 67 EStG dar und sind nach § 67 Abs. 1 und 2 bzw. Abs. 10 EStG zu versteuern. Die (ehemalige) Begünstigung für Dienstnehmererfindungen gemäß § 67 Abs. 7 EStG fiel mit 1. Jänner 2016 durch die Streichung der Norm im Rahmen des Steuerreformgesetzes 2015/ 2016 (StRefG 2015/2016, BGBl. I Nr. 118/2015) weg.

Gemäß § 37 Abs. 7 2. Satz EStG steht für Einkünfte, die zum Teil mit dem festen Steuersatz des § 67 EStG versteuert werden, keine Progressionsermäßigung zu.

Da die von \*\*\*8\*\*\* Europe GmbH ausbezahlte Diensterfindungsvergütung - wenn auch nur teilweise - nach § 67 EStG besteuert wurde, steht die Progressionsermäßigung nach § 37 Abs. 1 iVm § 38 EStG nicht zu.

Daran vermag auch das Mail vom 23. Juni 2017 des Finanzamtes und die darin vertretene unrichtige Meinung, es stehe die Begünstigung des § 37 EStG zu, nichts zu ändern, da der Grundsatz von Treu und Glauben in diesem Fall nicht anwendbar ist. Dazu ist festzuhalten, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das Legalitätsprinzip ([Art. 18 B-VG](#)) grundsätzlich stärker ist als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben (Ritz, [BAG](#), 5. Auflage, T2 7). Der Grundsatz von Treu und Glauben ist bei Ermessensentscheidungen und - nach überwiegender Auffassung - bei der Auslegung unbestimmter Rechtsbegriffe zu berücksichtigen; die Anwendung von Treu und Glauben setzt somit einen Vollzugsspielraum voraus (vgl. Ritz, § 114 R2 T2 8).

Die Anwendbarkeit des Grundsatzes von Treu und Glauben bei unrichtigen Rechtsauskünften setzt nach Ritz, [BAO](#), 5 Auflage, § 114 TZ 12) voraus:

- Die Auskunft wird von der zuständigen Abgabenbehörde erteilt (vgl. zB VwGH 16.9.2003, 99/14/0228; VwGH 22.4.2004, 2000/15/0196).
- Die Auskunft ist nicht offensichtlich unrichtig (zB VwGH 22.9.1999, 94/15/0104; VwGH 16.9.2003, 99/14/0228).
- Die Unrichtigkeit der Auskunft war für die Partei nicht leicht erkennbar.
- Die Partei hat im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen, die sie bei Kenntnis der Unrichtigkeit der Auskunft nicht oder anders getroffen hätte (vgl. zB VwGH 16.9.2003, 99/14/0228; VwGH 26.5.2004, 2000/14/0090).
- Schaden ("Vertrauensschaden") für die Partei, wenn die Besteuerung entgegen der Auskunft vorgenommen würde.

Der Grundsatz von Treu und Glauben soll grundsätzlich nicht das Erfüllungsinteresse schützen, sondern einen Anspruch auf Ersatz des Vertrauensschadens gewähren (vgl. zB. Stoll, [BAO](#),

1317). Als Vertrauensschaden bezeichnet man die Differenz zwischen jener Abgabenschuld, die sich aus dem im Vertrauen auf die Auskunft gesetzten Verhalten ergibt und der Abgabenbelastung, die aus dem Verhalten resultiert wäre, das der Abgabepflichtige gesetzt hätte, wenn ihm eine richtige Auskunft erteilt worden wäre, darunter versteht sich ein entstandener wirtschaftlicher Nachteil.

Auch Doralt führt in Doralt/ Ruppe, Steuerrecht, 6. Auflage, Band II, T2 44 aus, dass die Bindungswirkung nur dann zum Tragen kommt, wenn der Abgabenschuldner eine Auskunft vor Verwirklichung des maßgeblichen Sachverhalts eingeholt hat, diese nicht offenkundig unrichtig war und er schließlich im Vertrauen auf die Richtigkeit dieser Auskunft das Verhalten getroffen hat.

Im gegenständlichen Fall kann von der Anwendbarkeit des Grundsatzes von Treu und Glauben keine Rede sein, da \*\*\*12\*\*\* Anfrage vor Verwirklichung des Sachverhalts (vor Bezug der Dienstfindungsvergütung) gestellt wurde, noch ein abgabenrechtliches Verhalten, welches im Vertrauen auf die Richtigkeit einer erteilten Auskunft gesetzt wurde. Es stellt sich im gegenständlichen Fall lediglich die Frage nach der Anwendbarkeit einer Tarifbegünstigung."

---

In der dagegen innerhalb verlängerter Beschwerdefrist erhobenen **Beschwerde vom 13.10.2017** wurde das Folgende ausgeführt:

"Der Bescheid ist insofern unrichtig, als die Anwendung der Steuerermäßigung gemäß § 37 EStG iVm § 38 EStG für den von der \*\*\*8\*\*\* Europe GmbH (in Folge „Dienstgeber“) ausbezahlten Betrag über € 150.000.- für die Abtretung von Patentrechten nicht berücksichtigt und dabei vor allem die Natur der Zahlung des Dienstgebers von der zuständigen Behörde verkannt wurde bzw. die Gesetze unrichtig ausgelegt wurden. Es werde daher der Antrag gestellt, den bezeichneten Bescheid aufzuheben und einen Ersatzbescheid zu erlassen, welcher

1. aufgrund der Anerkennung von freien Erfindungen die Anwendbarkeit der Steuerermäßigung des § 37 Abs. 1 EStG iVm § 38 EStG auf den vollen vom Dienstgeber ausbezahlten Betrag über € 150.000.- für die Abtretung von Patentrechten berücksichtigt; in eventu falls dem Antrag unter 1. nicht stattgegeben wird

2. aufgrund der Anerkennung des Vorliegens eines außergerichtlichen Vergleichs zwischen dem Bf und dem Dienstgeber die Anwendbarkeit der Steuerermäßigung des § 37 Abs. 1 EStG iVm § 38 EStG auf den gemäß § 67 Abs. 8 EStG um ein steuerfreies Fünftel reduzierten, vom Dienstgeber ausbezahlten Betrag über € 150.000.- für die Abtretung von Patentrechten berücksichtigt; in eventu falls dem Antrag unter 2. nicht stattgegeben wird

3. der die kumulative Anwendung des § 67 Abs. 1 und des § 37 Abs. 1 EStG iVm § 38 EStG auf den vom Dienstgeber ausbezahlten Betrag über € 150.000.- für die Abtretung von Patentrechten berücksichtigt.

*Begründung: Der Bf ist beim Dienstgeber als Konstrukteur angestellt und seit 1996 als Gruppenleiter Entwicklung und Finish sowie als Stellvertreter des Leiters der Konstruktion tätig. Weder ist er als Erfinder angestellt noch finden sich in seinem Gehalt Entgeltteile für eine Erfindertätigkeit.*

*Motiviert durch die dienstnehmerische Tätigkeit machte der Bf die folgenden, für die Sache relevanten Erfindungen, zu welchen auch Patente erteilt wurden:*

[...]

1. Zum Vorliegen einer privatrechtlichen Vereinbarung über die Veräußerung von freien Erfindungen:

*Die Erfindungen wurden dem Dienstgeber ordnungsgemäß gemeldet (zu \*\*\*17\*\*\* April 2007; zu Folgesteuerung Oktober 2011 und Schubzylinder April 2012). In Folge unterließ es der Dienstgeber jedoch die Erfindungen durch Erklärung gegenüber dem Bf diese in Anspruch zu nehmen, was jedoch notwendig gewesen wäre um den Status als Diensterverfindungen zu erhalten.*

*Durch die fehlende Inanspruchnahme wurden die Erfindungen unwiderruflich zu "freien Erfindungen" und obliegt somit deren Verwertung dem Erfinder, wenngleich sich aus der anknüpfenden Treuepflicht eine Anbietungspflicht an den Dienstgeber bei Verwertung ergibt. Diese Ansicht wird durch die Ausführungen von K. Mayr, welche auch von der Rsp. regelmäßig zitiert werden bestätigt, wenn er erörtert, dass es sich bei der Frist zur Inanspruchnahme um eine Präklusivfrist handelt die jedoch Treuepflichten nicht ausschließt (K. Mayr, Vergütung für Erfindungen von Dienstnehmern, 203).*

*Trotz mangelnder Inanspruchnahme meldete der Dienstgeber die Erfindungen zum Patent an (zu \*\*\*17\*\*\* September 2007, Folgesteuerung März 2012, Schubzylinder September 2012) und forcierte die betriebliche Verwertung der Erfindungen. Dieses Handeln kann bestenfalls als schlüssige, jedoch verfristete Inanspruchnahme gedeutet werden, wenngleich auch hier vom Bf bestritten wird, dass in diesem Handeln eine - wenn auch verfristete - Mitteilung zur Inanspruchnahme zu erblicken ist.*

***In diversen folgenden Diskussionen ab etwa 2008 kam es zu keiner gütlichen Einigung betreffend eine Abfindung für die Überlassung der Erfindungen. Insbesondere scheiterte man an der Festsetzung der Höhe der Vergütung, wobei der Dienstgeber in der ersten Zeit gar keine Vergütung leisten wollte. Aufgrund des stagnierenden Prozesses wurde im Jahr 2015 eine mögliche Klage ins Auge fassend, die \*\*\*5\*\*\* mit einer Patentbewertung zum***

„\*\*\*17\*\*\*“ (Expertise vorgelegt) beauftragt. Es wurde deshalb das \*\*\*17\*\*\* gewählt, da diese Erfindung jene mit dem höchsten Nutzen für die Firma und somit jene mit dem höchsten Wert war. Im Zuge der Ausarbeitung wurde der Bf das erste Mal von einem Rechtskundigen über die einschlägigen Gesetze zur Patentverwertung (insb. PatG) im Detail informiert und wurde er nochmals auf die vorliegende mangelnde Inanspruchnahme der getätigten Erfindung durch den Dienstgeber aufmerksam gemacht.

In Folge des Bewertungsprozesses wurde das Ergebnis dem Dienstgeber vorgelegt und wurde dieser auch über die mangelhafte Inanspruchnahme aufgeklärt. Erst jetzt sah der Dienstgeber ein, dass zur Verwertung der Erfindungen bzw. Patente eine Einigung zur Übertragung der Erfindungen bzw. Patente mit dem Bf notwendig ist, wollte man sich nicht einer Schadenersatzklage aussetzen. Vor diesem Hintergrund und vor allem aufgrund der Tatsache, dass der Dienstgeber erkannte, dass er die formell notwendige Inanspruchnahme der Erfindungen verabsäumt hatte, kam es zur vorliegenden, privatrechtlichen Vereinbarung mit dem Dienstgeber über die Abtretung bzw. Verwertung von Patenten. Wäre der Dienstgeber vom Vorliegen einer ordentlich in Anspruch genommenen Dienstleistung ausgegangen, so wäre zwischen den Parteien gar keine Vereinbarung in dieser umfassenden Form notwendig gewesen und hätte es auch genügt, dem Beschwerdeführer einen angemessenen Betrag als Remuneration auszubezahlen ohne auf bestimmte Details in der Vereinbarung zu verweisen. Die Parteien vereinbarten jedoch aufgrund der rechtlichen Konstellation eine dezidierte Abtretung und Übertragung der Verwertungsrechte der Erfindungen durch schriftliche Vereinbarung und stellt dies gerade das Gegenteil einer Inanspruchnahme dar. Daneben stellen auch die Ausführungen zur Anwendung der "Richtlinien für Dienstnehmererfindungen im privaten Dienst" einen weiteren Beweis für eine rein privatrechtliche Vereinbarung dar, weil im Falle einer bloßen Inanspruchnahme deren Anwendung gar nicht kritisch gesehen werden hätte können (vgl. K. Mayr, zum Anteilsfaktor Vergütung für Erfindungen von Dienstnehmern, 201). Es sollte hier jedoch betont werden, dass die angesetzte Ablösesumme - wenn diese auch den Dienstgeber aufgrund der Heranziehung der deutschen „Richtlinien für Dienstnehmererfindungen im privaten Dienst“ - bevorteilte, als angemessen anerkannt wurde. **Es sei hier angemerkt, dass die etwas niedrigere Ablösesumme in Hinblick auf das bestehende Dienstverhältnis, dem Vermeiden einer weiteren Anspannung der Verhältnisse und dem Ziel einer gütlichen Einigung zwischen den Parteien, vom Bf in Kauf genommen wurde und er sich durch die Summe trotzdem als entschädigt ansah.**

Beweisvorschlag:

- Vereinbarung zur Patentverwertung
- Einholung einer schriftlichen Erklärung des Dienstgebers zur verabsäumten Inanspruchnahme

*Dass die Vereinbarung zwischen dem Beschwerdeführer und seinem Dienstgeber zustande kam, ist rechtlich von keinerlei Relevanz und hätte der Bf die Rechte an den Erfindungen auch an eine dritte Person veräußern können. In Abgrenzung zur "Diensterfindung" nach § 7 PatG ermöglicht eine "freie Erfindung" die Verwertung durch beliebige Dritte, d.h. Lizenznehmer. Eine "freie Erfindung" liegt auch dann vor, wenn kein (fristgerechter) Zugriff des Dienstgebers nach § 12 PatG stattfindet. Nach herrschender Patentlehre verliert eine freie Erfindung diese Eigenschaft auch dann nicht, wenn in der Folge die Verwertung des Patents (wenn auch "zufällig") durch den Dienstgeber erfolgt, muss dies doch zu marktüblichen Konditionen durchgeführt werden. (K. Mayr, Vergütung für Erfindungen von Dienstnehmern, 201).*

*Der Lehre und auch der Rsp. folgend steht somit außer Frage, dass eine Diensterfindung, nachdem sie durch eine fehlende Inanspruchnahme zur freien Erfindung wurde, auch nicht wieder zu einer Diensterfindung werden kann. Daraus ergibt sich, dass jedwede Vereinbarung über die gegenwärtigen Erfindungen zwischen dem Erfinder und einem Dritten als privatrechtliche Vereinbarung zu werten ist und Erlöse daraus einerseits Einkommen aus selbständiger Arbeit darstellen und andererseits, aufgrund der Verwertung von Patenten, mit dem ermäßigten Steuersatz nach § 37 EStG iVm § 38 EStG zu versteuern sind.*

*Aus dem Inhalt der Vereinbarung ergibt sich eindeutig, dass mit dem Dienstgeber nicht über eine Diensterfindungsvergütung sondern über den Erwerb der Erfindungen/Patente vom Berechtigten abgesprochen wurde. Dagegen spricht auch nicht die verwendete Formulierung in Abs. 2 der Präambel der "Vereinbarung zur Patentverwertung", welche lautet, "der Dienstnehmer hat im Rahmen seines Dienstverhältnisses die nachstehenden Erfindungen getätigt und überlässt diese dem Dienstgeber zur Verwertung", da dieser Passus lediglich den Stand zum Erfindungszeitpunkt widerspiegelt, nicht jedoch zum Zeitpunkt der Vereinbarung. Es wird hier lediglich nicht erwähnt, dass die Erfindungen in Folge "frei" wurden, doch ergibt sich dieser Umstand aus dem Gesamtinhalt der Vereinbarung ohnedies. Hier ist auch zu beachten, dass der Vereinbarungsinhalt maßgebend durch den Dienstgeber diktiert wurde und es dem nicht rechtskundigen Beschwerdeführer lediglich um das Resultat der Vereinbarung und nicht um Spitzfindigkeiten in der Wortwahl ging, da ohnehin gem. [§ 914 ABGB](#) ein Vertrag nach der Absicht der Parteien auszulegen ist. Darüber hinaus ergibt sich auch insbesondere aus der Interpretation des Abs. 3 der Vereinbarung unmissverständlich, dass die Parteien davon ausgingen, dass der Bf vor Abschluss der Vereinbarung alle Rechte an den Erfindungen hielt. Somit kann die Vereinbarung auf die tragenden Elemente der immanent bewussten, fehlenden bzw. verfristeten Inanspruchnahmen, auf das Vorliegen von freien Erfindungen und auf die volle Überlassung der Erfindungen/Patente gegen Vergütung reduziert werden.*

*Die Art und Weise der Auszahlung der Vergütung in der erfolgten Form (der Dienstgeber hat diese über den Lohnzettel ausbezahlt und wie einen Teil des Lohnes versteuert, wobei der feste Steuersatz nach § 67 EStG nicht angewendet wurde) hat keinen Bezug zum wirklichen Charakter der erfolgten Zahlung, welche wohl ohne Abzüge auszubezahlen gewesen wäre. Der*

*Dienstgeber wusste jedoch mangels Erfahrungswerte schlicht nicht wie die Beträge korrekt auszubezahlen waren, ging offensichtlich von einer verpflichtenden Versteuerung aus und wollte eventuell diesen Aufwand dem Bf ersparen. Auf jeden Fall kann das Handeln des Arbeitsgebers nicht zum Nachteil des Bf gereichen.*

*Als Ergebnis ist festzuhalten, dass gegenständlich keine Diensterfindungen iSv § 7 PatG, sondern freie Erfindungen vorlagen. Anders als nämlich beim bloßen Teilverzicht des Dienstgebers auf die Inanspruchnahme, wo der Charakter der Diensterfindung erhalten bleibt (vgl. OGH 9 Ob A 136/94), führt ein Nichtaufgreifen von Anfang an zu einer freien Erfindung. Das in der Folge registrierte Patent ist dann so zu behandeln, wie jenes, das der Dienstnehmer schon vor Beginn des Dienstverhältnisses angemeldet hätte (vgl. VwGH 19.1.1962, 1578/59 = DStZ 1962, 68). Der Hälftesteuersatz gem. § 37 EStG iVm § 38 EStG hat somit auf die volle Auszahlung Anwendung zu finden.*

*2. Anwendbarkeit des § 37 EStG iVm § 38 EStG bei Vorliegen einer Inanspruchnahme von Diensterfindungen durch den Dienstgeber - außergerichtlicher Vergleich.*

*Für den unwahrscheinlichen Fall, dass die verehrte Behörde die erörterte Eigentumssituation um die bezeichneten Erfindungen anders interpretiert, wird in Folge ausgeführt, warum selbst im Falle des Vorliegens von rechtzeitig in Anspruch genommenen Diensterfindungen der Hälftesteuersatz gem. § 37 EStG iVm. § 38 EStG anwendbar ist.*

*Nach Abschluss der Vereinbarung zahlte der Dienstgeber dem Bf den vereinbarten Betrag über das Gehaltskonto aus. Die gehaltsauszahlende Stelle des Dienstgebers übernahm es vorweg, den Betrag zu versteuern, wobei in laienhafter Auslegung des § 37 Abs. 7 EStG die Steuererleichterung gem. § 67 EStG (fester Steuersatz von 6 %), nicht in Anspruch genommen wurde um das Setzen eines Ausschlussgrundes für die Anwendung des Hälftesteuersatzes zu vermeiden. Auf jeden Fall wurde dem Bf vom Dienstgeber mitgeteilt, dass er einen Großteil der abgeführten Steuer über den Steuerausgleich im Rahmen der Regelung des § 37 EStG iVm § 38 EStG zurückfordern könne, was in Folge durch den Bf im Rahmen der Steuererklärung versucht wurde.*

*Der gegenwärtige Sachverhalt war bereits in einer ähnlichen Ausgestaltung Gegenstand einer finanzgerichtlichen Entscheidung (RV/7103117/2014). Strittig war, ob durch die Anwendung des § 67 Abs. 8 lit. a EStG (steuerfreies Fünftel) eine zusätzliche Anwendbarkeit des § 37 Abs. 1 iVm § 38 EStG (Hälftesteuersatz) auf den - nach Abzug des steuerfreien Fünftels - verbleibenden Restbetrag der erhaltenen Vergleichssumme (Einigung zwischen Dienstgeber und Erfinder über Diensterfindungsvergütung vor dem Arbeitsgericht) ausgeschlossen würde bzw. ob alternativ der Hälftesteuersatz gemäß § 37 Abs. 1 iVm [§ 38 EStG 1988](#) auf die um die Kosten des Rechtsstreits verminderte Vergleichszahlung anzuwenden wäre.*

Das BFG (21.10.2015, RV/7103117/2014) konnte diese Rechtsfrage letztlich offenlassen, da der Dienstgeber die Patentanmeldung letztlich zurücknahm und in der Folge mangels Patentschutzes die Anwendbarkeit des § 37 EStG iVm § 38 EStG ausgeschlossen wurde. Für den konkreten Fall lässt sich aus der bisherigen Finanzjudikatur und den Ausführungen der Entscheidung jedoch vor allem schließen, dass die Tarfbegünstigung des § 37 EStG iVm § 38 EStG grundsätzlich auch für unselbstständig Beschäftigte zur Anwendung kommen kann (VwGH 28.5.1997, 95/13/0287 = GStZB 1998, 301). Eine allenfalls kumulative oder exklusive Anwendung des § 67 Abs. 7 EStG hängt davon ab, ob "Vergütungen an Arbeitnehmer für Dienstleistungen" bestehen. Nach Interpretation des bescheiderlassenden Finanzamtes liegt diese Voraussetzung vor. In Abweichung zum zitierten Fall, in welchem es dem Beschwerdeführer vom zuständigen Finanzamt (als erste Instanz) nahegelegt wurde, den Lohnzettel insoweit zu korrigieren, als der Abzug des steuerfreien Fünftels nach § 67 Abs. 8 lit. a EStG revidiert werden sollte, um den Hälftesteuersatz anwendbar zu machen, ging das Finanzamt im Fall des Bf den umgekehrten Weg und ließ den Lohnzettel amtswegig korrigieren, sodass man unter Berufung auf den Ausschlussstatbestand des § 37 Abs. 7 EStG die Anwendung der Begünstigung nach § 37 Abs. 1 iVm § 38 EStG verwehren konnte. Einerseits ist hierzu festzuhalten, dass es wohl dem Steuerpflichtigen obliegt, den ermäßigten Steuersatz nach § 67 Abs. 1 EStG in Anspruch zu nehmen und andererseits, richtigerweise und wie im zitierten Fall ausgeführt, die Anwendung der Regelung nach § 67 Abs. 8 lit. a EStG einschlägig gewesen wäre. Dies ergibt sich daraus, dass es sich auch im Fall des Bf zumindest um eine - wenn auch hier außergerichtliche - Vergleichszahlung (jahrelanger Streit um die Zahlung und abschließende Vereinbarung; siehe Ausführungen dazu unter 1.) handelt und darüber hinaus, wohl auch durch die Streichung der lex specialis über die begünstigte Behandlung von Dienstleistungen in § 67 Abs. 7 EStG mit der Steuerreform 2015/16, die Regelung des § 67 Abs. 8 lit. a EStG auch im Falle eines laufenden Einkommens auf derartige Fälle auf jeden Fall anwendbar ist.

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass hier - vor der Korrektur durch das Finanzamt - nicht mit dem festen Steuersatz nach § 67 EStG versteuert wurde und die Zahlung eigentlich der Regelung des § 67 Abs. 8 lit. a EStG unterliegen würde.

Die gleichzeitige Anwendbarkeit von § 67 Abs. 8 EStG und § 37 Abs. 1 EStG ergibt sich unter anderem schon aus § 67 Abs. 8 lit. a EStG selbst, wonach "die Anwendbarkeit der Fünftelregelung lediglich in Bezug auf mit dem festen Steuersatz zu besteuernde Einkommen eingeschränkt" ist. Nachdem es sich gegenwärtig um keine Abfertigungszahlung, sondern um die Vergütung für Patentrechte handelt, wäre nach der Fünftelregelung auf den restlichen Betrag der Hälftesteuersatz anzuwenden gewesen; dies auch, weil § 37 EStG iVm § 38 EStG nicht auf eine bestimmte Einkunftsart beschränkt ist und somit auch für Vergleichszahlungen anwendbar ist. Es darf somit, wie in der zitierten Entscheidung angemerkt, darauf hingewiesen werden, dass "die Bestimmungen § 67 Abs. 8 lit. a und § 37 Abs. 1 iVm § 38 EStG nicht miteinander konkurrieren. Die Fünftelregelung ist darin begründet, den

*Progressionseffekt durch Zusammenballung von Einkünften zu reduzieren, wohingegen die Begünstigung für Patenteinkünfte "demgegenüber ihren Ursprung in ganz anderen vom Gesetzgeber gewollten Lenkungseffekten ("Forschungsförderung") hat. Es handelt sich somit um eine Komplementär-Bestimmung, die durch die Anwendbarkeit der Fünftelregelung keinesfalls ausgeschlossen werden darf. Daher ist die Zusammenballung der Einkünfte und die Auszahlung von Patenteinkünften steuerlich getrennt zu berücksichtigen und sind die Regelungen kumulativ anzuwenden. Auf jeden Fall würde eine andere Auslegung dem Bestreben des Gesetzgebers zuwiderlaufen, welcher die bevorzugte Besteuerung des § 37 EStG iVm § 38 EStG, für die Verwertung von Patentrechten, als Förderung von Forschung und Entwicklung und damit zusammenhängenden patentrechtlich zu schützenden Erfindungen konzipierte.*

*3. Anwendbarkeit des § 37 EStG iVm § 38 EStG bei Vorliegen einer Inanspruchnahme von Dienstserfindungen durch den Dienstgeber- Sonstiger Bezug wegen Vorliegens einer Dienstserfindung.*

*Sollten sowohl die Ausführungen unter 1. als auch unter 2. verworfen werden und die Zahlung an den Bf als Sonstiger Bezug eingeordnet werden, so soll hier auch zu dieser Konstellation ausgeführt werden, warum der Hälftesteuersatz auf den Sachverhalt anwendbar ist. Zur wohl mangelnden Verpflichtung der Beteiligten, die Zahlung für die Dienstserfindungen mit dem festen Steuersatz nach § 67 EStG zu besteuern, wurde bereits unter 2. kurz eingegangen, wobei hier zum Teil auf die Ausführungen der erstinstanzlichen Behörde aus der Entscheidung des BFG (21.10.2015, RV/7103117/2014) verwiesen werden kann. Vor diesem Hintergrund ist in erster Linie festzuhalten, dass durch die Art und Weise der Auszahlung die gesetzlichen Anforderungen zur Anwendbarkeit des Hälftesteuersatzes nach § 37 EStG iVm § 38 EStG eingehalten wurden und die Regelung somit auf die Zahlung des Dienstgebers anwendbar war. Dazu ist festzuhalten, dass es sich bei der Zahlung an den Bf klar um Zahlungen für die Verwertung von Patenten handelte und auch nicht der Ausschlusstatbestand des § 37 Abs. 7 EStG durch Anwendung des festen Steuersatzes von 6 % im Rahmen des offenen Monatssechstels - zumindest nicht vor Tätigwerden des Finanzamtes - verwirklicht wurde. Dass die Regelung des § 37 EStG iVm § 38 EStG auch auf Entgelte für Dienstserfindungen, welche zur Patenterteilung kamen, anwendbar ist, wird als unbestritten erachtet.*

*Doch auch wenn man, wie die bescheiderlassende Behörde dies angenommen hat, die Anwendung des festen Steuersatzes von 6 % im Rahmen des offenen Monatssechstels auf einen Teil der erfolgten Zahlung für verpflichtend als korrekt ansieht, so schließt dies im gegenwärtigen Fall noch immer nicht die Anwendung des § 37 EStG iVm § 38 EStG aus. Dazu ist auszuführen, dass mit dem Steuerreformgesetz 2015/2016 (BGBl I 2015/118, ausgegeben am 14. August 2015) die Steuerbegünstigung für Dienstserfindungsprämien (zusätzliches Jahressechstel iHv 15 %) für Veranlagungen bzw. Lohnzahlungszeiträume ab 1. Jänner 2016 weggefallen ist (§ 124 b Z 292 lit c EStG).*

*Die EBs zum StRefG 2015/16 sind leider wenig ergiebig (EBRV 684 BlgNR XXV. GP, 6):*

*"Entsprechend dem Vorschlag der Steuerreformkommission zum Thema Harmonisierung von Sozialversicherung und Lohnsteuer sollen Jubiläumsgeldzahlungen und Dienstfindungsprämien in beiden Bereichen abgabenpflichtig sein. Die Begünstigung für Dienstfindungsprämien in § 67 Abs. 7 EStG soll daher ab 2016 gestrichen werden. "*

*Auf keinen Fall kann man dem Gesetzgeber unterstellen, dass er durch die Gesetzesänderung die historisch belegte Forschungsförderung durch steuerliche Erleichterungen aufheben wollte; es sollten lediglich Sozialversicherungsrecht und Lohnsteuerrecht angeglichen werden und hatte man vor dem Hintergrund der Lehre und Rsp. wohl bedacht, dass Remuneration für ernstzunehmende Dienstfindungen, welche zur Patenterteilung gelangen und somit von nationalem Interesse sind, weiterhin nach § 37 Abs. 7 EStG einer begünstigten Versteuerung unterliegen.*

*An dieser Stelle ist zur sachverhaltsrelevanten Gehaltssituation des Bf festzuhalten, dass dieser seit mehreren Jahren eine Zusatzversicherung vom Dienstgeber bezieht, welche als laufender Bezug das Monatssechstel geringfügig erhöht. Dieses leicht erhöhte Monatssechstel wird naturgemäß durch die regelmäßig ausbezahlten 14 Monatsgehälter nicht voll ausgeschöpft, was im gegenwärtigen Fall aufgrund der Auslegung des Finanzamtes zur vorliegenden Misere führte. Nach Ansicht der bescheiderlassenden Behörde war nämlich ein Betrag von etwa € 150.-, was etwa einem Anteil von ca. 0,1 % der gesamten Erfindervergütung entspricht, weil im offenen Monatssechstel Platz findend, nach dem festen Steuersatz nach § 67 EStG zu versteuern (was man durch Korrektur des Lohnzettels nachholte) und wurde in Folge, wegen Verwirklichung des Ausschlusstatbestandes des § 37 Abs. 7 EStG die Anwendung des Hälftesteuersatzes auf die Zahlung versagt. Dies läuft jedoch auf jeden Fall der Intention des Gesetzgebers bei der Aufhebung von § 67 Abs. 7 EStG zuwider bzw. kann man ihm diese Intention nicht unterstellen. Die Absicht des § 37 Abs. 7 EStG liegt klar in der Vermeidung von multipler Bevorzugung von Steuerpflichtigen. Der durch die Auslegung des Finanzamtes "begünstigte" Anteil der Erfindervergütung an den Bf in einer Höhe von ca. 0,1 % war jedoch so niedrig, dass dieser in Relation zur Steuerpflicht de facto gar nicht als Begünstigung angesehen werden kann, würde selbst durch die Anwendung des § 37 EStG iVm § 38 EStG keine wirkliche Doppelbegünstigung vorliegen. Dagegen stellt dieses Vorgehen eine gröbliche Benachteiligung des Bf gegenüber anderen Dienstnehmererfindern dar, welche keine zusätzlichen Leistungen ihres Dienstnehmers erhalten, welche das „Monatssechstel“ erhöhen. Der Bf wurde somit gleichheitswidrig von der Begünstigung des § 37 EStG iVm § 38 EStG ausgeschlossen.*

*Daneben missachtet diese Ansicht auch massiv den Zweck der Progressionsermäßigung gem. § 37 EStG iVm § 38 EStG, als es hierbei wohl das wesentliche Ziel des Gesetzgebers war, die hohe Progression bei der Auszahlung von Vergütungen für eine Tätigkeit, die sich über mehrere Jahre erstreckt, und für die die Einkünfte zusammengeballt in einer*

Veranlagungsperiode anfallen, zu entschärfen. Dies kann eben nur entweder durch eine Einkünfteverteilung auf mehrere Jahre oder eine Steuerbegünstigung erreicht werden. Dienstfindungsprämien waren von der Anwendung des Hälftesteuersatzes gem. § 37 EStG iVm § 38 EStG eventuell aufgrund der teilweise begünstigten Besteuerung mit dem festen Steuersatz aufgrund der *lex specialis* des § 67 Abs. 7 EStG von der Anwendung des § 37 Abs. 7 EStG ausgeschlossen, doch fiel mit der Aufhebung des § 67 Abs. 7 EStG auch dieser Ausschlussgrund weg.

Des Weiteren sei hier auf die Ausführungen unter 2. zur kumulativen Anwendung von § 67 und 37 iVm 38 EStG verwiesen.

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass mit der zum Teil möglichen Steuerbegünstigung für sonstige Bezüge mit dem festen Steuersatz gem. § 67 Abs. 1 EStG nicht der vom Gesetz verfolgte Zweck der Abfederung des Progressionsnachteils infolge der geballten Auszahlung erreicht wird und somit die Rechtsansicht der bescheiderlassenden Behörde schon aus teleologischer Sicht falsch ist. Zudem ist das Vorgehen gleichheitswidrig und ist richtigerweise die Begünstigung der Progressionsermäßigung nach § 37 EStG iVm § 38 EStG auf den vorliegenden Sachverhalt anwendbar."

---

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 9.11.2017** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen, und dies wie folgt begründet:

"Wie schon bereits in der genannten Begründung ausgeführt, stellen Dienstfindungsvergütungen sonstige Einkünfte gemäß § 67 EStG dar, welche nach § 67 Abs. 1 und 2 bzw. Abs. 10 EStG zu versteuern sind.

Es wird darauf hingewiesen, dass es nicht Aufgabe der Abgabenbehörde ist, zu prüfen, ob der Arbeitgeber die (rechtzeitige) Inanspruchnahme der Dienstfindung verabsäumt hat oder nicht; vielmehr handelt es sich dabei um patentrechtliche Fragestellungen mit eventuellen finanziellen Konsequenzen durch zivilrechtliche Verpflichtungen (zB. eben die Vergütung von Dienstfindungen, basierend auf den kollektivvertraglichen Regelungen) des Arbeitgebers. Dies hat jedoch auf die steuerrechtliche Betrachtung der Dienstfindungsvergütung als einen Zahlungsfluss des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer, basierend auf der Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer vom 17. November 2016, und damit auf das Vorliegen von Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit im Sinne des § 25 EStG keinen Einfluss.

Gemäß § 37 Abs. 7 2. Satz EStG steht für Einkünfte, die zum Teil mit dem festen Steuersatz des § 67 EStG versteuert werden, keine Progressionsermäßigung nach § 37 Abs. 2 letzter

*Teilstrich iVm. § 38 EStG zu. Es kann Ihrem Argument, der begünstigte Teil (damit gemeint ist der nach festen Sätzen im Sinne des § 67 EStG zu versteuernde Anteil) mache ca. 0,1 % der Dienstfindungsvergütung aus und dies kann in Ihrem Falle als Begünstigung angesehen werden, nicht gefolgt werden.*

*Dazu wird angemerkt, dass der Wortlaut "zum Teil" des § 37 Abs. 7 2. Satz EStG keinen Aufschluss über eine betragliche Höhe gibt; der Gesetzgeber hat \*\*\*12\*\*\* betragliche Ober- noch Untergrenze vorgesehen.*

*Die Vereinbarung zur Patentverwertung mit der \*\*\*8\*\*\* Europe GmbH vom 17. November 2016 wird seitens der Abgabenbehörde nicht als außergerichtlicher Vergleich anerkannt und wie folgt begründet:*

*[§ 914 ff ABGB](#) sieht mehrere Möglichkeiten zur Vertragsauslegung vor: Zieht man eine Wortinterpretation heran, so wird mehrmals von "Vereinbarung" gesprochen und nicht von Vergleich (zB. auch "die Parteien vereinbaren"). Es ist jedoch einzuräumen, dass eine Fehlbezeichnung nicht schadet. Teleologisch interpretiert war der Zweck der Vereinbarung wohl eher ein Vertrag als ein Vergleich, da zudem auch die klassischen Vertragsinhalte wie "Ware" (= Patentverwertung), Preis und Bindungswille gegeben sind.*

*Eindeutig gegen das Vorliegen eines außergerichtlichen Vergleiches spricht jedoch die fehlende Vergebührung: gemäß § 33 Tz 20 Abs. 1 lit. b [GebG](#) sind außergerichtliche Vergleiche mit 2 vH vom Gesamtwert der von jeder Partei übernommenen Leistungen zu vergebühren. Die fehlende Vergebührung wurde nach Rücksprache vom Finanzamt von Gebühren, Verkehrssteuern und Glückspiel bestätigt.*

*Laut telefonischer Rücksprache mit der Firma \*\*\*8\*\*\* Europe GmbH vom 9. November 2017 bestand die Einigung alleine in der Höhe der Vergütung basierend auf dem Gutachten, welches der Arbeitgeber eingeholt hat, da die Berechnung der Vergütung der österreichischen Praxis entspreche und der Arbeitgeber ein österreichisches Unternehmen sei. Die von Ihnen vorgelegte Berechnung des deutschen Patentexperten Dr. Ing. \*\*\*6\*\*\* sah ein höheres Ergebnis vor, welches jedoch der deutschen Praxis entspricht.*

*Dieser Einigung ging laut erhaltener Information kein Rechtsstreit voraus, weshalb - und auch aufgrund der vorangegangenen Argumentation - die Anwendbarkeit der Fünftelregelung nach § 67 Abs. 8 EStG außer Frage steht."*

---

Mit Eingabe vom 21.11.2017 wurde **Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht** erhoben:

Die Ausführungen in der Beschwerde zusammenfassend kann festgehalten werden,

"dass mit der zum Teil möglichen Steuerbegünstigung für sonstige Bezüge mit dem festen Steuersatz gemäß § 67 Abs. 1 EStG nicht der vom Gesetz verfolgte Zweck der Abfederung des Progressionsnachteils infolge der geballten Auszahlung erreicht wird und somit die Rechtsansicht der bescheiderlassenden Behörde schon aus teleologischer Sicht falsch ist. Zudem ist das Vorgehen gleichheitswidrig und ist richtigerweise die Begünstigung der Progressionsermäßigung nach § 37 EStG iVm § 38 EStG auf den vorliegenden Sachverhalt anwendbar. Schlussendlich wird die Bescheidebegründung des Finanzamts vom 09.10.2017 folgendermaßen kommentiert: Die "patentrechtliche Fragestellung" ob die Erfindung rechtzeitig in Anspruch genommen wurde, ist ein maßgebendes Kriterium zur Zulässigkeit der Steuerprogression nach § 37 EStG iVm § 38 EStG. Wäre die Dienstleistung nämlich rechtzeitig in Anspruch genommen worden, so wäre dem Bf ein Einkommen aus unselbständiger Tätigkeit in Form einer Dienstleistungsvergütung zugekommen. Durch die fehlende Inanspruchnahme jedoch wurde die Erfindung frei, fiel ins Eigentum des Erfinders und konnte nur noch Gegenstand einer privatrechtlichen Vereinbarung sein. Dies wiederum hat sehr wohl steuerrechtliche Auswirkungen, da für solche Einkünfte (aus selbständigem Erwerb) die Steuerprogression nach § 37 EStG iVm § 38 EStG anwendbar ist, während die Anwendung der Regelungen des § 67 EStG, welche das zuständige Finanzamt als Grund für die Verwehrung der Steuerprogression anführte, ausgeschlossen ist. In diesem Zusammenhang sei erwähnt, dass es Tatsache ist, dass der Arbeitgeber die Inanspruchnahme verabsäumt hat und dies vom zuständigen Finanzamt auch nicht widerlegt wurde, was wohl in der Pflicht des zuständigen Finanzamtes gelegen wäre, wenn es diese Tatsache nicht anerkennt.

Dass es sich bei der gegenwärtigen Vereinbarung, wie unter Punkt 2. bereits ausgeführt, um einen außergerichtlichen Vergleich handelt ist ebenfalls eine Tatsache, deren Vorliegen schon alleine durch die lange Zeitspanne, über welche der Bf um seine rechtmäßige Vergütung kämpfen musste unterstrichen wird. Unter einem Vergleich versteht man eine Vereinbarung, mit der strittige Rechtsansprüche bereinigt werden. Hier beharrte der Dienstgeber in rechtlich falscher Auslegung zunächst lange Zeit darauf, dass der Bf keinerlei Anspruch auf irgendein Entgelt für seine Leistungen hatte und ließ sich erst durch das vorgelegte Gutachten der Fa. \*\*\*7\*\*\* vom Gegenteil überzeugen, worauf ein weiterer Streit über die Höhe der Vergütung entbrannte. Schließlich einigte man sich nach jahrelangem Disput auf die gegenwärtige Vereinbarung, mit welcher alle Ansprüche des Bf abgegolten wurden. Sollte eine Nachfrage beim Dienstgeber ergeben haben, dass der Vereinbarung kein (Rechts)streit vorausging, so ist diese Mitteilung schlichtweg unrichtig und stellt sich die Frage, ob die gehörte Person über den Sachverhalt zur Genüge in Kenntnis war um diese Auskunft zu geben.

Dass für den "Vergleich" keine Vergebührung stattfand rührt aus mangelnder Kenntnis der Parteien über die Verpflichtung hierzu, hat jedoch keinerlei Wirkung auf die Natur der Vereinbarung selbst und spielt lediglich eine steuerrechtliche Rolle, als diese Gebühren, sollte das Vorliegen eines Vergleichs vom hohen Gericht anerkannt werden, wohl nachzubezahlen wären."

---

Mit **Vorlagebericht vom 30.11.2017** legte das Finanzamt die Bescheidbeschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde:

*Der Steuerpflichtige ist seit 01.04.1987 als Konstrukteur bei der Firma \*\*\*8\*\*\* Europe GmbH angestellt und hat im Rahmen seines Dienstverhältnisses Dienstleistungen getätigt. Für diese Dienstleistungen wurden seitens der Firma \*\*\*8\*\*\* die jeweiligen Patente angemeldet.*

*Im Jahr 2016 wurde dem Steuerpflichtigen nach Abschluss einer Vereinbarung über die Patentverwertung zwischen der Firma \*\*\*8\*\*\* Europe GmbH und dem Steuerpflichtigen eine Dienstleistungsvergütung in Höhe von € 150.000,- ausbezahlt.*

*Der Steuerpflichtige beantragte im Rahmen der Einkommensteuererklärung 2016 die Anwendung des Hälftesteuersatzes nach § 37 Abs. 1 iVm. § 38 EStG und begehrte zudem, dass die Dienstleistungsvergütung als Einkünfte aus selbstständiger Arbeit und nicht als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit berücksichtigt werden, da die \*\*\*8\*\*\* Europe GmbH nach den Regelungen des Patentgesetzes die Dienstleistungen nicht rechtzeitig in Anspruch genommen habe und daher die Dienstleistungen in freie Erfindungen übergingen. § 37 Abs. 7 2. Satz EStG steht für Einkünfte, die zum Teil mit dem festen Steuersatz nach § 67 EStG versteuert werden, keine Progressionsermäßigung zu. Da ein Teil der Einkünfte des Steuerpflichtigen mit festen Sätzen versteuert wurde (siehe Jahreslohnzettel), wurde die Anwendung des Hälftesteuersatzes versagt. Zudem wurde argumentiert, dass die Dienstleistungsvergütung im Rahmen des Dienstverhältnisses zugeflossen sei, nachdem auch die Erfindungen im Rahmen des Dienstverhältnisses mit Mitteln des Dienstgebers zustande kamen und nachträgliche Vereinbarungen über die Dienstleistungsvergütung Nachträge zum Dienstvertrag darstellen (auf die ausführliche Bescheidbegründung wird verwiesen).*

*Mit 13.10.2017 (Verlängerung der Beschwerdefrist bis 15.10.2017) brachte der Steuerpflichtige die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 ein und beantragte neuerlich die Anwendung des § 37 Abs. 1 iVm § 38 EStG und die Anwendung des § 67 Abs. 8 EStG.*

*Die Beschwerde wurde mit Bescheid vom 09.11.2017 abgewiesen und wiederholt auf den Wortlaut des § 37 Abs. 7 2. Satz EStG eingegangen, wonach der Wortlaut "zum Teil" keinen Aufschluss auf eine betragliche Ober- oder Untergrenze gäbe.*

*§ 67 Abs. 8 EStG steht nicht zu, da aus Sicht der Abgabenbehörde kein außergerichtlicher Vergleich vorliege. Der Behauptung des Steuerpflichtigen, dieser Vereinbarung und der Auszahlung einer Dienstleistungsvergütung gingen jahrelange Diskussionen zwischen Dienstgeber und Dienstnehmer einher, steht die Aussage der Firma \*\*\*8\*\*\* Europe GmbH - diese wurde telefonisch über das Zustandekommen der Dienstleistungsvergütung bzw. den Weg von der Erfindung bis zur Auszahlung der Vergütung eingeholt - entgegen."*

---

**Mit Scheiben vom 8.04.2019 übermittelte das BFG dem Bf folgenden Bedenkenvorhalt:**

*Für die Beurteilung, ob die vom Arbeitgeber neben dem laufenden Bezug ausbezahlte Dienstfindungsvergütung dem ermäßigten Steuersatz nach § 37 Abs.1 EStG unterliegt, ist eine kalenderjahresbezogene Gesamtbetrachtung anzustellen.*

***Findet die Dienstfindungsvergütung im Jahressechstel überhaupt keine Deckung, unterliegt diese dem ermäßigten Steuersatz (Rechtslage ab 2016).***

*1) Im Zusammenhang mit oben angeführter Bescheidbeschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 hat das Finanzamt das Jahressechstel für 2016 folgendermaßen ermittelt:*

|                               |              |
|-------------------------------|--------------|
| KZ 210 in €                   | 262.978,63   |
| abzüglich Dienstfindung       | -150.000,00  |
| abzüglich § 67 Abs. 1 und 2   | -16.112,22   |
| lfd. Bezug                    | 96.866,41    |
| Sechstel                      | 16.144,40    |
| abzüglich KZ 220              | -16.112,22   |
| <b>verbleibendes Sechstel</b> | <b>32,18</b> |

*Die Beibringung einer Stellungnahme zu dieser Berechnung und nachgenannter Unterlagen sowie die Beantwortung nachstehender Fragen möge binnen Monatsfrist erfolgen, wobei alle schriftlichen Ausführungen in geeigneter Form zu belegen sind:*

*2) Nachweis des Zeitpunktes des Zahlungsflusses der Dienstfindungsvergütung.*

*3) Bekanntgabe des Zeitpunktes, ab wann die einzelnen Dienstfindungen bzw. Patente durch den Arbeitgeber tatsächlich Verwendung fanden.*

*4) Nachweis des behaupteten Vorliegens eines außergerichtlichen Vergleichs gemäß § 67 Abs. 8 lit a EStG: Detaillierte Darstellung über das Zustandekommen der Vereinbarung, d.h. Nachweis, dass gegenständlich vorgelegte Vereinbarung zur Patentverwertung vom 17.11.2016 tatsächlich als Ergebnis eines außergerichtlichen Vergleichs anzuerkennen wäre, wie insbesondere detaillierte Darstellung des diesbezüglichen Sachverhaltes, des Zeitraumes*

*und Inhaltes der Verhandlungen, ziffernmäßige Darstellung der geforderten sowie der schlussendlich erhaltenen Vergütungen für die einzelnen Dienstleistungen und Patente usw.*

5) Vorlage des bezughabenden Schriftverkehrs.

---

**Der Bedenkenvorhalt des BFG wurde seitens des Bf am 3.05.2019 wie folgt beantwortet:**

*Zu Punkt 1)*

***Auch wenn die Berechnung des Finanzamtes aus kalkulatorischer Sicht nicht unrichtig ist, so hätte die Auszahlung an den Dienstnehmer aufgrund der Ausführungen des Vorlageantrages an das BFG in der Sache, im Rahmen des Jahressechstels für 2016 keine Beachtung finden bzw. hätte die Beachtung des übrigen Jahressechstels keine Auswirkungen auf die sonstigen Steuerbegünstigungen für Erfindungen und Erfinder haben dürfen. Zu den begleitenden unglücklichen Umständen und der Auffassung des Dienstnehmers wird auf die Ausführungen des Vorlageantrages an das BFG in der Sache verwiesen.***

*Zu Punkt 2)*

*Siehe Anlage Kontoauszug vom 04.01.2017 sowie Lohnzettel Dezember 2016*

*Zu Punkt 3)*

*Eine Nutzung der Patente gemäß Beilage I zur Vereinbarung zur Patentverwertung erfolgte durch den Dienstgeber regelmäßig spätestens mit Zeitpunkt der Anmeldung zum Patent (=Prioritätsdatum gem. Liste aus Anlage I).*

*Beweisanbot: Einvernehme Herr \*\*\*9\*\*\* - Geschäftsführung Arbeitgeber*

*Zu Punkt 4)*

***Zeitschiene zur Entstehung des Vergleichs für die Vergütung von Dienstleistungen***

*1991 - 2006 neben anderen Erfindungen machte der Dienstnehmer eine bedeutende Dienstleistung (erteiltes europäisches Patent \*\*\*10\*\*\*), aus welcher der Dienstgeber großen Profit schlug. Der Dienstgeber leistete jedoch keine Vergütung. Aufgrund des verbundenen Risikos des Arbeitsplatzverlustes wurde der Weg über einen Streit über die zustehende Vergütung vom Dienstnehmer vermieden und verjährte der Anspruch des Dienstnehmers schließlich.*

*Beweis: Anlage ./A Auszug aus dem Patentregister (Erfinder: \*\*\*11\*\*\*)*

*Anfang 2007 - Idee zur Erfindung einer neuen Profilform „\*\*\*17\*\*\*“*

*Anfang 2007 bis März 2007 - Theoretische Voruntersuchungen zum \*\*\*17\*\*\* durch den Dienstnehmer*

*Anfang April - Mündliche Mitteilung über die Diensterfindung an Dienstgeber in Person Herr \*\*\*9\*\*\* und Hinweis auf vermutliche Patentfähigkeit.*

*Beweisanbot: Einvernahme Herr \*\*\*9\*\*\* - Geschäftsführung des Dienstnehmers*

***April 2007 bis April 2010 - auf die Forderung des Dienstnehmers wird nicht reagiert***

*Anfang August 2007 - Ablauf der gesetzlichen Frist zur Inanspruchnahme der Erfindung durch den Dienstgeber*

*05.09.2007 - Anmeldung der Erfindung „\*\*\*17\*\*\*“ als Gebrauchsmuster in Österreich durch den Dienstgeber*

*Ende 2007 - Beginn der Fertigung der ersten Prototypbauteile „\*\*\*17\*\*\*“*

*29.08.2008 - Anmeldung von „\*\*\*17\*\*\*“ zum Europäischen Patent*

*24.04.2010 - dem Dienstgeber wird eine vom Dienstnehmer erstellte Aufstellung zum Erfindungswert des „\*\*\*17\*\*\*“ zur Untermauerung des Anspruches auf eine Vergütung vorgelegt und die Forderung erneuert.*

*Beweis: Anlage ./B Aufstellung „\*\*\*17\*\*\*“ vom 24.04.2010*

*Juni 2010 - Pauschale Antwort durch Dienstgeber, dass grundsätzlich bei Patenterteilung eine Vergütung zustehen würde.*

*Beweis: Einvernahme Herr \*\*\*9\*\*\* - Geschäftsführung; Dokument dazu in Verstoß geraten - Aussteller Erinnerungsgemäß Wolfgang Pilz (damaliges Vorstandsmitglied)*

*Juni 2010 bis 05.11.2012 - Konsultation des RA Dr. Tornasi zur Legitimität des Anspruches auf eine Vergütung und zur Unterstützung bei der Betreibung des Anspruches.*

*Beweis: Anlage ./C Rechnung vom 06.11.2012 mit Einzahlungsbeleg*

***2011 bis 2012 - Konstruktion und Fertigung / Montage von Feldtestkranen (PK50002) und Weitergabe der Krane an ausgewählte Kunden auf Basis „\*\*\*17\*\*\*“.***

[...]

*12.04.2011 - Besprechung und Schreiben von \*\*\*8\*\*\*, mit welchem in Folge einer Bewertung und anschließenden Berechnung dem Dienstnehmer ein Angebot für eine*

*Diensterfindungsvergütung gestellt wurde. Bei diesem Angebot wurden diverse Faktoren, welche die Höhe des Vergütungsanspruches betreffen, zu Ungunsten des Dienstnehmers derart stark unterbewertet bzw. verzerrt, dass die Annahme des Angebots für den Dienstnehmer nicht tragbar war. Dieses Angebot ging von einer Grundvergütung von € 309.576,00 aus. Von diesem Betrag wären lt. Ausführungen von \*\*\*8\*\*\* die noch nicht erteilten Teilanmeldungen sowie eine angebliche gemäß den einschlägigen Richtlinien durchzuführende Staffelung abzuziehen gewesen. In Summe belief sich das zur Auszahlung gelangende Angebot auf etwa € 31.000. (Vgl. Vergleichssumme zu \*\*\*17\*\*\* gem. Anlage I zur Vereinbarung zur Patentverwertung in der Höhe von € 111.138,00 für die Hauptanmeldung sowie eine Teilanmeldung)*

*Beweis: Anlage ./D Schriftstück Bewertung Erfindungsvergütung „\*\*\*17\*\*\*“ vom 12.04.2011*

*18.06.2011 - Schreiben an die Geschäftsführung des Dienstgebers in Person von Herrn \*\*\*9\*\*\* mit der Klarstellung, dass die angebotene Vergütung die Anspruchshöhe weit verkennt. Zu diesem Anlass wurden vom Dienstnehmer persönliche Schätzungen für eine angemessene Vergütung übergeben, welche als Gegenforderung zu interpretieren waren und auch wurden.*

*Beweis: Anlage ./E Schreiben an Geschäftsführung des Dienstgebers - Hr. \*\*\*9\*\*\* vom 18.06.2011*

*Juni 2011 bis Oktober 2014 - Der Gegenforderung zum Vergütungsanspruch wird keine Beachtung geschenkt bzw. erfolgt keine Antwort darauf. Auf eine harte Konfrontation wird vom Dienstnehmer in Hinblick auf die nahende Pensionierung und wegen des Risikos eines Jobverlustes vorerst verzichtet.*

*Juni 2011 bis Ende 2012 - Entwicklung und Konstruktion des ersten \*\*\*15\*\*\* (\*\*\*)16\*\*\*)*

*November 2012 bis Vereinbarungsunterfertigung - Einbeziehung des Schwiegersohnes (Mag.iur.) \*\*\*12\*\*\*. Besprechung des Sachverhalts und Übergabe von begleitenden Dokumenten (insbesondere Erfindungsbeschreibung); Austausch und Beratschlagung zum generellen Vorgehen sowie später beim Verhandeln des Vereinbarungsinhaltes.*

*Beweisanbot: Einvernehme Mag.iur. \*\*\*12\*\*\**

*30.01.2013 - Erteilung des Europäischen Patents \*\*\*13\*\*\* zum „\*\*\*17\*\*\*“ (Teilanmeldung aus \*\*\*14\*\*\*)*

*09.10.2014 - Besprechung und Schreiben von \*\*\*8\*\*\* mit neuer Bewertung und Berechnung bzw. neuem, verbessertem Vergütungsangebot über eine Summe von € 56.671,00.*

*Beweis: Anlage ./F Schreiben von \*\*\*8\*\*\* „Bewertung Erfindervergütung „\*\*\*17\*\*\*“ Stand 09. Oktober 2014*

*20.01.2015 -Anfertigung und Überreichung eines Besprechungsprotokolls mit Bezug zur Besprechung vom 09.10.2014, womit das erneut ungenügende Angebot vom Dienstnehmer abgelehnt wurde und abermals die benützten Berechnungsfaktoren kritisiert wurden. Zeitgleich wurde darauf aufmerksam gemacht, dass sich der Dienstnehmer nunmehr von einem Sachverständigen unterstützen lassen wird, welcher die Höhe des Anspruchs verifizieren soll.*

*Beweis: Anlage ./G Besprechungsprotokoll vom 20.01.2015*

*28.05.2015 - Ausfertigung eines Sachverständigengutachtens zur Argumentation der Wertigkeit der Dienstleistung und zur Untermauerung des begehrten Vergütungsanspruches durch den Sachverständigen Dr. Häfele von der \*\*\*5\*\*\* in BRD.*

*Beweis: Anlage ./H „Gutachten zur Berechnung und Höhe der Arbeitnehmererfindervergütung ...“*

*Juni 2015 - Übergabe des Sachverständigengutachtens an den Dienstgeber in Person Herr \*\*\*9\*\*\*, mit der mündlichen Erneuerung der Forderung auf eine angemessene Vergütung auf Grundlage der Ausführungen des Sachverständigen und Hinweis auf die fehlende Inanspruchnahme.*

**26.01.2016 bis 17.11.2016 - Vergleichsgespräche und Verhandlungen zur außergerichtlichen Einigung auf eine angemessene Vergütung zum \*\*\*17\*\*\*.** Hierbei wurden im Speziellen die Berechnungsfaktoren und die Gesamthöhe der Vergütung diskutiert. Es kommt zu mehreren Entwürfen, wobei der Dienstgeber unerwartet die Bedingung stellt, auch andere Dienstleistungen des Dienstnehmers, welche zum Patent gelangten, in die Vereinbarung aufzunehmen, um so weiteren Forderungen zuvorzukommen und den Vergütungsanspruch zu drücken. Der vom Dienstgeber ausgearbeitete Entwurf wird stark abgeändert und eine abschließende Vereinbarung ausgearbeitet, welche schließlich von Dienstnehmer und Dienstgeber unterfertigt wird. Man einigt sich auf eine Einmalzahlung in der Höhe von € 150.000,00 wobei die Summe für beide Parteien einen Kompromiss darstellte.

**Dezember 2016 - Auszahlung des Vergleichsbetrages mit Gehalt für Dezember 2016**

*Beweis: Anlage ./K Lohnzettel , ./L Kontoauszug*

*Sonstige Beweisanbote:*

*- Beibringung einer eidesstattlichen Erklärung zum Wahrheitsgehalt der Ausführungen hierüber von der Geschäftsführung \*\*\*8\*\*\* - Herr \*\*\*9\*\*\* bzw. von Mag.iur. \*\*\*12\*\*\**

Zu Punkt 5)

Der Schriftverkehr soweit erhalten sowie die bezeichneten belegenden Dokumente werden mit diesem Schreiben vorgelegt.

---

**Über Aufforderung des BFG übermittelte das Finanzamt hiezu am 11.07.2019 folgende weitere Stellungnahme:**

Das Finanzamt schließt sich der Rechtsmeinung des BFG an, dass im gegebenen Fall aufgrund der langwierigen Auseinandersetzungen zwischen dem Bf. und der Fa. \*\*\*18\*\*\*GmbH ein außergerichtlicher Ausgleich vorliegt und die gesetzliche Begünstigung dafür zur Anwendung kommen kann.

Die Behandlung der Erfindervergütung als das Ergebnis eines außergerichtlichen Ausgleiches führt zu folgendem steuerlichen Ergebnis:

|                                                |                 |                  | Lt. Steuerbescheid 2017: |                  | Unter Berücksichtigung des ag. Ausgleichs<br>§ 67 Abs. 8 lit. a EStG |
|------------------------------------------------|-----------------|------------------|--------------------------|------------------|----------------------------------------------------------------------|
| schon in HBI<br>daher keine<br>weiteren Abzüge | 150.000,00      | Erfinderprämie   | 234.227,57               | -8.748,00        | 225.479,57                                                           |
|                                                | - § 62 Z 3 EStG | 0,00 AK - Umlage | -132,00                  | WKP              | -132,00 WKP                                                          |
|                                                | - § 62 Z 4 EStG | 0,00 SV DN       | 234.095,57               |                  | 225.347,57                                                           |
|                                                | - § 62 Z 5 EStG | 0,00 WBF         | -60,00                   | SA               | -60,00 SA                                                            |
|                                                | 150.000,00      |                  | -400,00                  | KIB              | -400,00 KIB                                                          |
| davon 1/5:                                     | 30.000,00       |                  | 233.635,57               |                  | 224.887,57                                                           |
| jedoch begrenzt mit:                           |                 |                  | 104.697,79               | Steuer v. AB     | 100.323,79 Steuer v. AB                                              |
|                                                |                 |                  | -400,00                  | VAB              | -400,00 VAB                                                          |
| monatl. HBGr. 2016:                            | 4.860,00        |                  | -72,00                   | Pendler €        | -72,00 Pendler €                                                     |
| das Neunfache:                                 | 43.740,00       |                  | 829,69                   | LSt feste Sätze  | 829,69 LSt feste Sätze                                               |
| davon 1/5:                                     | 8.748,00        | max. steuerfrei  | 105.055,48               | Einkommensteuer  | 100.681,48 Einkommensteuer                                           |
|                                                |                 |                  | -109.069,02              | Anrechenbare LSt | -109.069,02 Anrechenbare LSt                                         |
|                                                |                 |                  | -4.014,00                | Gutschrift       | -8.388,00 Gutschrift                                                 |

**Zu dieser erneuten Stellungnahme des Finanzamtes vom 11.07.2010 replizierte der Bf mit Eingabe vom 16.09.2019 wie folgt:**

"Nicht zustimmen kann ich dem immer noch beabsichtigten Ausschluss der Progressionsermäßigung nach § 37 EStG, da die für Vergleiche einschlägige Bestimmung des § 67 Abs.8 EStG als *lex specialis* den übrigen Bestimmungen des § 67 EStG vorgeht und eine zusätzliche Anwendung des festen Steuersatzes der Bestimmung, was für die Anwendung des Hälftesteuersatzes relevant ist, ausschließt. Diese Ansicht ergibt sich unmittelbar aus der Rz 1100 der Lohnsteuerrichtlinien, welche festhält, dass „die Steuerfreiheit von einem Fünftel (bei Auszahlungen nach dem 28.02.2014 gegebenenfalls begrenzt mit einem Fünftel des Neunfachen der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß [§ 108 ASVG](#)) als pauschale Berücksichtigung für allfällige steuerfreie Zulagen und Zuschläge oder sonstige Bezüge sowie als Abschlag für einen Progressionseffekt durch die Zusammenballung von Bezügen auch bei einer allfälligen Veranlagung erhalten bleibt".

*Da die Anwendung des § 37 EStG lediglich aufgrund einer Anwendung des festen Steuersatzes nach § 67 EStG ausgeschlossen wäre, was für Dienstleistungen seit dem StRefG 2015/16 vom Gesetzgeber nicht mehr gewollt ist und weil auch alle übrigen Voraussetzungen zur Anwendbarkeit des § 37 EStG vorliegen (Zusammenhang mit Erfindung, Patenterteilung, zeitlicher Zusammenhang, etc), bitte ich um konsequente Berücksichtigung dieses Umstandes im Urteil.*

*Weiter, möchte ich hervorheben, dass meine Erfindung von der Firma \*\*\*8\*\*\* mangels Inanspruchnahmeerklärung nie formell in Anspruch genommen wurde und dass diese somit zu einer freien Erfindung wurde, über welche ich selbst bestimmen konnte. Der vorliegende Vergleich diente somit sowohl als Abtretungserklärung, zumindest für die vereinbarungstragende Erfindung der Profilform („\*\*\*17\*\*\*“), über welche so lange gestritten wurde, als auch als Vereinbarung über die Entschädigung für diese Abtretung. Dass sich in der Vereinbarung auch Patente/Erfindungen finden, für welche keine Entschädigung veranschlagt wurde, bekräftigt das Bedürfnis des Arbeitgebers sich die vollen Rechte für alle Erfindungen zu sichern, welche aufgrund der formellen Versäumnisse bis zum Abschluss der Vereinbarung eben nicht vorlagen. Zudem darf ich darauf verweisen, dass in meiner ursprünglichen Steuererklärung für 2016 die Vergütung für die Patentübertragung auch als Einkommen aus selbständiger Arbeit ausgewiesen werden sollte, man jedoch beim zuständigen Finanzamt trotz mehrfacher Anfragen und Telefonate keine Möglichkeit fand dies durchzuführen, da die Buchhaltung des Arbeitgebers die Entschädigung irrtümlicherweise über das Lohnkonto ausgezahlt hatte und die Beträge auf finanzonline nicht zum Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit verschoben werden konnten. Belegt wird diese Tatsache mit dem Wechsel von der Arbeitnehmerveranlagung zur Einkommensteuererklärung, welche nach telefonischer Rücksprache am 31.03.2017 mit dem Finanzamt über Finanz Online durchgeführt wurde. Erst in Folge des Wechsels auf die Veranlagungsart „Einkommensteuererklärung“ sowie in Folge meiner Anfragen zur Bewältigung des Problems und der fehlenden Mittel des Onlinetools (finanzonline) für die richtige Ausweisung der Entschädigungsbeträge, **fiel dem Finanzamt das nicht vollkommen ausgeschöpfte Jahressechstel auf**, setzte sich mit dem Arbeitgeber des Beschwerdeführers in Verbindung, ließ die Versteuerung, obwohl vom Beschwerdeführer nicht gewollt, ändern, und verwehrte gleichzeitig die Versteuerung als Einkommen aus selbständiger Arbeit. Dies führte schlussendlich zur vorliegenden Beschwerde.*

*Sollten meine Ausführungen hierüber nicht den erwünschten Erfolg bringen, so möchte ich auf die Problematik und das Spannungsverhältnis bei Vergütungen für Dienstleistungen, in Zusammenhang mit § 37 Abs 7 EStG verweisen. Hierzu wurde unlängst ein Aufsatz von Bramerndorfer/Kovacevic in SWK-Heft 22, 969, veröffentlicht, welcher die vom Gesetzgeber nicht bezweckten Nachteile bei Einmalzahlungen im Zusammenspiel mit einem nicht vollständig ausgeschöpften steuerrechtlichen Jahressechstel thematisiert und welche folgerichtig aufzeigen, dass es bloß vom Zufall - ob das Jahressechstel ausgeschöpft ist oder nicht - abhängig wäre, ob ein Steuerzahler bei Einmalzahlungen Anspruch auf die Anwendung*

*des Hälftesteuersatzes hat. Daneben ließe sich die Höhe der steuerlichen Belastung auch durch willkürliche Wahl zwischen laufender Auszahlung und einmaliger Auszahlung steuern. So könnten bei ein und derselben Auszahlungshöhe für eine Dienstfindungsvergütung im Ergebnis drei verschiedene steuerliche Belastungen stehen.*

*Weiter darf ich für meine Beschwerde, als Argument für die Anwendung des Hälftesteuersatzes trotz Jahressechstelüberhang, wie folgt aus dem bezeichneten Aufsatz zitieren: „UE widerspricht die erläuterte Ansicht der Finanzverwaltung der Intention des Gesetzgebers. § 37 Abs 7 EStG legt dem Wortlaut nach fest, dass für Einkünfte, die zum Teil mit dem festen Steuersatz des § 67 EStG besteuert werden, keine Progressionsermäßigung zusteht. Damit stellt diese Bestimmung einen Konnex zwischen den beiden Steuerbegünstigungen her und erklärt, dass die Begünstigung für sonstige Bezüge nach § 67 EStG der Progressionsermäßigung logisch vorgeht. Dies erscheint auch zweckmäßig, da § 67 Abs 1 EStG im Regelfall eine günstigere steuerliche Wirkung beinhaltet und zudem auch bereits im Wege der Lohnverrechnung berücksichtigt werden kann. Dabei ist zu beachten, dass § 37 Abs 7 EStG durch das StRefG 1993 eingeführt wurde. Nach den Gesetzesmaterialien sollte diese Bestimmung insbesondere für die ehemalige lohnsteuerrechtliche Begünstigung für Erfindervergütungen iSd § 67 Abs 7 EStG aF von Bedeutung sein. Mit dieser Bestimmung beabsichtigte der Gesetzgeber, jene Dienstfindungsvergütungen, die das zusätzliche Jahressechstel iSd § 67 Abs 7 EStG aF überschritten hatten, von der Progressionsermäßigung nach § 38 EStG auszuschließen, weil er für diese Dienstfindungsvergütungen die steuerliche Begünstigung mit dem um 15 % erhöhten Jahressechstel bereits als ausreichend ansah. Dies zeigt sich auch durch ein noch zur vorgehenden Rechtslage ergangenes Erkenntnis des VwGH vom 25. 5. 1997, 95/13/0287, in dem der VwGH dem Erfinder auch im Falle eines Jahressechstelüberhangs die Progressionsermäßigung nach § 38 EStG zugestand. In diesem Erkenntnis hatte der VwGH in Bezug auf die Rechtslage vor dem StRefG 1993 gerade auch in der späteren Gesetzesänderung ein Argument für die Möglichkeit einer doppelten Inanspruchnahme beider Begünstigungen gesehen. Dem Gesetzgeber kann demnach nicht unterstellt werden, dass er § 37 Abs 7 EStG mit einer derartigen Tragweite ausstatten wollte, dass jedes, geradezu zufällige Überschreiten des Jahressechstels die Erfinderbegünstigung des § 38 EStG verwirkt, wie sie nunmehr durch die Finanzverwaltung in Bezug auf die Rechtslage nach dem StRefG 2015/2016 vertreten wird. Schließlich ging es dem Gesetzgeber nur darum, eine doppelte Inanspruchnahme zweier Begünstigungsnormen auszuschließen, die speziell auf Erfindungsvergütungen zugeschnitten waren. Auch aus gleichheitsrechtlichen Gründen wäre es insofern geboten, § 37 Abs 7 EStG dahingehend auszulegen, dass ein Jahressechstelüberhang einer Progressionsermäßigung nach § 38 EStG zugänglich ist. Denn nichtselbständige Erfinder werden dadurch im Verhältnis zu selbständigen Erfindern steuerlich schlechter gestellt. Durch die Abschaffung von § 67 Abs 7 EStG hat der Gesetzgeber allerdings geradewegs eine Gleichbehandlung bei der steuerlichen Förderung von selbständigen und nichtselbständigen Erfindern beabsichtigt. Mit der strengen Auslegung des § 37 Abs 7 EStG durch die Finanzverwaltung wird diese gesetzgeberische Absicht vereitelt.“*

*Der Ansicht der Autoren folgend und wie auch schon in früheren Ausführungen betont, stellt die Verwehrung des Hälftesteuersatzes im beschwerderelevanten Fall eine Ungleichbehandlung, eine überschießende Härte sowie eine Beschränkung der Innovationsförderung des Bundes dar und ist so wohl keinesfalls vom Gesetzgeber erwünscht.*

*Vor dem Hintergrund meiner bisherigen Ausführung im Akt sowie der Ausführungen in diesem Schreiben, ersuche ich um antragsgemäße Gewährung des Hälftesteuersatzes gem. § 37 EStG auf die von der Firma \*\*\*8\*\*\* geleisteten Zahlungen für Patentverwertung."*

## II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

### 1. Sachverhalt

Der Bf bezog im Jahr 2016 neben Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit als Gruppenleiter für Entwicklung und Finish und Stellvertreter des Leiters der Konstruktion bei der \*\*\*8\*\*\* Europe GmbH auch eine Auszahlung des Arbeitgebers in Höhe von € 150.000,00 für die Abtretung von Dienstleistungen laut Vereinbarung zur Patentverwertung vom 17.11.2016. Der Betrag wurde dem Bf mit Wert 30.12.2016 überwiesen und dem Lohnsteuerabzug unterworfen.

In der Einkommensteuererklärung 2016 erklärte der Bf den Betrag von € 150.000,- als Einkünfte aus Gewerbebetrieb und beantragte die Anwendung des Hälftesteuersatzes, sowie im anschließenden Beschwerdeverfahren kumulativ bzw. in eventu die steuerliche Behandlung als Vergleichssumme aus einem außergerichtlichen Vergleich im Sinne des § 67 Abs. 8 a EStG.

Das Finanzamt qualifizierte die Einmalzahlung als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und unterwarf die Dienstleistungsvergütung dem Tarifsteuersatz.

### 2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem von der Abgabenbehörde übermittelten Verwaltungsakt und den weiteren Erhebungen des Bundesfinanzgerichtes.

### 3. Rechtsgrundlagen und Erwägungen

Gemäß [§ 37 Abs. 1 dritter T](#)eilstrich 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 [§ 37 Abs. 7 zweiter Satz EStG 1988](#) steht für Einkünfte, die zum Teil mit dem festen Steuersatz des [§ 67](#) versteuert werden, keine Progressionermäßigung zu.**

[§ 38 EStG 1988](#) - Verwertung von Patentrechten - lautet:

"(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.

(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."

**§ 67.** (1) Erhält der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), beträgt die Lohnsteuer für sonstige Bezüge innerhalb des Jahressechstels gemäß Abs. 2 nach Abzug der in Abs. 12 genannten Beträge für die ersten 620 Euro 0%, für die nächsten 24 380 Euro 6%, für die nächsten 25 000 Euro 27%, für die nächsten 33 333 Euro 35,75%.

Die Besteuerung der sonstigen Bezüge mit diesen festen Steuersätzen unterbleibt, wenn das Jahressechstel gemäß Abs. 2 höchstens 2 100 Euro beträgt. Der Freibetrag von 620 Euro und die Freigrenze von 2 100 Euro sind bei Bezügen gemäß Abs. 3, Abs. 4, Abs. 5 erster Teilstrich, Abs. 6 bis 8 und Abs. 10 nicht zu berücksichtigen.

(2) Das Jahressechstel beträgt ein Sechstel der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge. Soweit die sonstigen Bezüge gemäß Abs. 1 mehr als das Jahressechstel oder nach Abzug der in Abs. 12 genannten Beträge mehr als 83 333 Euro betragen, sind diese übersteigenden Bezüge im Auszahlungsmonat nach Abs. 10 zu besteuern. Bei der Berechnung des Jahressechstels ist jener laufende Bezug, der zusammen mit dem sonstigen Bezug ausgezahlt wird, bereits zu berücksichtigen. Wird ein sonstiger Bezug in einem Kalenderjahr vor Fälligkeit des ersten laufenden Bezuges ausgezahlt, ist dieser erste laufende Bezug in seiner voraussichtlichen Höhe auf das Kalenderjahr umzurechnen. Steuerfreie laufende Bezüge gemäß § 3, ausgenommen laufende Einkünfte gemäß § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 15 lit. a, erhöhen nicht das Jahressechstel, steuerfreie sonstige Bezüge gemäß § 3,

ausgenommen sonstige Einkünfte gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 und 11, werden auf das Jahressechstel nicht angerechnet.

(3) Die Lohnsteuer von Abfertigungen, deren Höhe sich nach einem von der Dauer des Dienstverhältnisses abhängigen Mehrfachen des laufenden Arbeitslohnes bestimmt, wird so berechnet, daß die auf den laufenden Arbeitslohn entfallende tarifmäßige Lohnsteuer mit der gleichen Zahl vervielfacht wird, die dem bei der Berechnung des Abfertigungsbetrages angewendeten Mehrfachen entspricht. Ist die Lohnsteuer bei Anwendung des Steuersatzes von 6% niedriger, so erfolgt die Besteuerung der Abfertigungen mit 6%. Unter Abfertigung ist die einmalige Entschädigung durch den Arbeitgeber zu verstehen, die an einen Arbeitnehmer bei Auflösung des Dienstverhältnisses auf Grund gesetzlicher Vorschriften, Dienstordnungen von Gebietskörperschaften, aufsichtsbehördlich genehmigter Dienst-(Besoldungs)ordnungen der Körperschaften des öffentlichen Rechts, eines Kollektivvertrages oder der für Bedienstete des Österreichischen Gewerkschaftsbundes geltenden Arbeitsordnung zu leisten ist.

Die vorstehenden Bestimmungen sind auf Bezüge und Entschädigungen im Sinne des [§ 14 des Bezügegesetzes](#) sowie gleichartige Bezüge und Entschädigungen auf Grund landesgesetzlicher Regelungen, Bezüge und Entschädigungen im Sinne des § 5 des Verfassungsgerichtshofgesetzes, Abfertigungen durch die Urlaubs- und Abfertigungskasse auf Grund [des Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetzes](#), [BGBl. Nr. 414/1972](#) anzuwenden. Die Lohnsteuer von Abfertigungen sowie von Kapitalbeträgen ([§§ 55](#) und [67 BMSVG](#)) aus BV-Kassen beträgt 6%. Wird der Abfertigungsbetrag oder der Kapitalbetrag an ein Versicherungsunternehmen zur Rentenauszahlung, an ein Kreditinstitut zum ausschließlichen Erwerb von Anteilen an einem prämienbegünstigten Pensionsinvestmentfonds (§ 108b in Verbindung mit [§ 17 BMSVG](#) oder gleichartigen österreichischen Rechtsvorschriften) oder an eine Pensionskasse übertragen, fällt keine Lohnsteuer an. Die Kapitalabfertigung angefallener Renten unterliegt einer Lohnsteuer von 6%. Zusätzliche Abfertigungszahlungen im Sinne dieser Bestimmung für Zeiträume, für die ein Anspruch gegenüber einer BV-Kasse besteht, sind gemäß Abs. 10 zu versteuern.

(4) Die Lohnsteuer von Abfertigungen der Witwer- oder Witwenpensionen, die auf Grund bundes- oder landesgesetzlicher Vorschriften aus dem Grunde der Wiederverhehlichung geleistet werden, wird so berechnet, dass die auf die letzte laufende Witwer- oder Witwenpension entfallende tarifmäßige Lohnsteuer mit der gleichen Zahl vervielfacht wird, die dem bei der Berechnung des Abfertigungsbetrages angewendeten Mehrfachen entspricht. Ist die Lohnsteuer bei Anwendung des Steuersatzes von 6% niedriger, so erfolgt die Besteuerung der Abfertigung der Witwer- oder Witwenpension mit 6%. Diese Bestimmungen sind auch anzuwenden auf die Ablösung von Pensionen des unmittelbar Anspruchsberechtigten auf Grund bundes- oder landesgesetzlicher Vorschriften oder auf Grund von Satzungen der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen sowie auf Abfindungen im Sinne des [§ 269 ASVG](#) und vergleichbare Abfindungen im Rahmen

der gesetzlichen Pensionsversicherung oder auf Grund von Satzungen der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen.

(5) Für Arbeitnehmer, die dem [Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz \(BUAG\)](#), [BGBl. Nr. 414/1972](#), unterliegen, gilt Folgendes:

– Von dem Urlaubsentgelt, der Urlaubersatzleistung oder der Abfindung gemäß den [§§ 8 bis 10 BUAG](#), ist die Hälfte als sonstiger Bezug zu behandeln und mit 6% zu besteuern.

– Weitere sonstige Bezüge sind abweichend von Abs. 2 (Jahressechstel) insoweit gemäß Abs. 1 und 2 zu besteuern, als diese vor Abzug der in Abs. 12 genannten Beiträge innerhalb eines Kalenderjahres ein Zwölftel der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten, laufenden Bezüge nicht übersteigen. Übersteigende Beträge sind dem laufenden Bezug des Lohnzahlungszeitraumes zuzurechnen, in dem sie ausgezahlt werden.

(6) Sonstige Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen (wie zum Beispiel freiwillige Abfertigungen und Abfindungen, ausgenommen von BV-Kassen ausbezahlte Abfertigungen und Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistung für künftige Lohnzahlungszeiträume), sind nach Maßgabe folgender Bestimmungen mit dem Steuersatz von 6% zu versteuern:

1. Der Steuersatz von 6% ist auf ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate, höchstens aber auf den Betrag anzuwenden, der dem Neunfachen der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß [§ 108 ASVG](#) entspricht.

2. Über das Ausmaß der Z 1 hinaus ist bei freiwilligen Abfertigungen der Steuersatz von 6% auf einen Betrag anzuwenden, der von der nachgewiesenen Dienstzeit abhängt. Bei einer nachgewiesenen

| Dienstzeit von | ist ein Betrag bis zur Höhe von                  |
|----------------|--------------------------------------------------|
| 3 Jahren       | 2/12 der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate  |
| 5 Jahren       | 3/12 der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate  |
| 10 Jahren      | 4/12 der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate  |
| 15 Jahren      | 6/12 der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate  |
| 20 Jahren      | 9/12 der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate  |
| 25 Jahren      | 12/12 der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate |

mit dem Steuersatz von 6% zu versteuern. Ergibt sich jedoch bei Anwendung der dreifachen monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß [§ 108 ASVG](#) auf die der Berechnung zu Grunde zu legende Anzahl der laufenden Bezüge ein niedrigerer Betrag, ist nur dieser mit 6% zu versteuern.

3. Während dieser Dienstzeit bereits erhaltene Abfertigungen im Sinne des Abs. 3 oder gemäß den Bestimmungen dieses Absatzes sowie bestehende Ansprüche auf Abfertigungen im Sinne des Abs. 3 kürzen das sich nach Z 2 ergebende steuerlich begünstigte Ausmaß.

4. Den Nachweis über die zu berücksichtigende Dienstzeit sowie darüber, ob und in welcher Höhe Abfertigungen im Sinne des Abs. 3 oder dieses Absatzes bereits früher ausgezahlt worden sind, hat der Arbeitnehmer zu erbringen; bis zu welchem Zeitpunkt zurück die Dienstverhältnisse nachgewiesen werden, bleibt dem Arbeitnehmer überlassen. Der Nachweis ist vom Arbeitgeber zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen.

5. Abs. 2 ist auf Beträge, die nach Z 1 oder Z 2 mit 6% zu versteuern sind, nicht anzuwenden.

6. Soweit die Grenzen der Z 1 und der Z 2 überschritten werden, sind solche sonstigen Bezüge wie ein laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen.

7. Die vorstehenden Bestimmungen gelten nur für jene Zeiträume, für die keine Anwartschaften gegenüber einer BV-Kasse bestehen.

**(Anm.: Abs. 7 aufgehoben durch [BGBl. I Nr. 118/2015](#))**

(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, höchstens jedoch ein Fünftel des Neunfachen der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß [§ 108 ASVG](#); Abs. 2 ist nicht anzuwenden. 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.

b) Kündigungsentschädigungen 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, höchstens jedoch ein Fünftel des Neunfachen der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß §§ 108 [ASVG](#).

c) Nachzahlungen für abgelaufene Kalenderjahre, die nicht auf einer willkürlichen Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes beruhen, sind, soweit sie nicht nach Abs. 3 oder 6 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. Soweit die Nachzahlungen laufenden Arbeitslohn für das laufende Kalenderjahr betreffen, ist die Lohnsteuer durch Aufrollen der in Betracht kommenden Lohnzahlungszeiträume zu berechnen.

d) Ersatzleistungen (Urlaubsentschädigungen, Urlaubsabfindungen sowie freiwillige Abfertigungen oder Abfindungen für diese Ansprüche) für nicht verbrauchten Urlaub sind, soweit sie laufenden Arbeitslohn betreffen, als laufender Arbeitslohn, soweit sie sonstige Bezüge betreffen, als sonstiger Bezug im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen.

e) Zahlungen für Pensionsabfindungen, deren Barwert den Betrag im Sinne des [§ 1 Abs. 2 Z 1 des Pensionskassengesetzes](#) nicht übersteigt, sind mit der Hälfte des Steuersatzes zu versteuern, der sich bei gleichmäßiger Verteilung des Bezuges auf die Monate des Kalenderjahres als Lohnzahlungszeitraum ergibt.

f) Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses im Rahmen von Sozialplänen als Folge von Betriebsänderungen im Sinne des [§ 109 Abs. 1 Z 1 bis 6 des Arbeitsverfassungsgesetzes](#) oder vergleichbarer gesetzlicher Bestimmungen anfallen, soweit sie nicht nach Abs. 6 mit dem Steuersatz von 6% zu versteuern sind, sind bis zu einem Betrag von 22 000 Euro mit der Hälfte des Steuersatzes, der sich bei gleichmäßiger Verteilung des Bezuges auf die Monate des Kalenderjahres als Lohnzahlungszeitraum ergibt, zu versteuern.

g) Nachzahlungen in einem Insolvenzverfahren sind, soweit sie Bezüge gemäß § 67 Abs. 3, 6 oder 8 lit. e oder f betreffen, mit 6% zu versteuern. Von den übrigen Nachzahlungen ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen. Der verbleibende Betrag ist als laufender Bezug mit einer vorläufigen laufenden Lohnsteuer in Höhe von 15% zu versteuern.

(9) Sonstige Bezüge, die mit festen Steuersätzen versteuert werden, bleiben bei der Veranlagung der Einkommensteuer außer Betracht. § 41 Abs. 4 ist zu beachten. Als fester Steuersatz gelten auch die vervielfachte Tariflohnsteuer der Abs. 3 und 4 sowie die Tariflohnsteuer des Abs. 8 lit. e und f.

(10) Sonstige Bezüge, die nicht unter Abs. 1 bis 8 fallen, sind wie ein laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen. Diese Bezüge erhöhen nicht das Jahressechstel gemäß Abs. 2.

(11) Die Abs. 1, 2, 6 und 8 sind auch bei der Veranlagung von Arbeitnehmern anzuwenden.

(12) Die auf Bezüge, die mit festen Steuersätzen zu versteuern sind, entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 sind vor Anwendung der festen Steuersätze in Abzug zu bringen.

---

Der Begriff der Diensterfindung ist nach den Bestimmungen des PatG auszulegen. Eine Diensterfindung liegt demnach vor (§ 7 Abs. 3 PatG), "wenn sie ihrem Gegenstande nach in das Arbeitsgebiet des Unternehmens, in dem der Dienstnehmer tätig ist, fällt und wenn

a) entweder die Tätigkeit, die zu der Erfindung geführt hat, zu den dienstlichen Obliegenheiten des Dienstnehmers gehört oder

b) wenn der Dienstnehmer die Anregung zu der Erfindung durch seine Tätigkeit in dem Unternehmen erhalten hat oder

c) das Zustandekommen der Erfindung durch die Benützung der Erfahrungen oder der Hilfsmittel des Unternehmers wesentlich erleichtert worden ist."

Vergütungen für Diensterfindungen sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit [Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band III, § 25, Tz 91].

Vergütungen für Diensterfindungen sind grundsätzlich als sonstige Bezüge iSd [§ 67 EStG 1988](#) unter der Berücksichtigung des Jahressechstels zu versteuern. Sie unterliegen bis zur Ausschöpfung desselben einem festen Steuersatz.

Gemäß [§ 37 Abs. 6 EStG 1988](#) steht für Einkünfte, die zum Teil mit dem festen Steuersatz des § 67 versteuert werden, keine Progressionsermäßigung zu (Jakom, EStG, § 67, Tz 27, 28).

Da es sich beim [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) um zwingendes Recht handelt, steht dem Beschwerdeführer kein Wahlrecht zu, die Vergütung entweder als sonstige Bezüge gemäß [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) oder mit dem Hälftesteuersatz gemäß [§ 37 EStG 1988](#) zu versteuern.

§ 67 Abs. 7 wurde durch das StRefG 2015/2016, [BGBl. I Nr. 118/2015](#) ab 2016, zur Gänze aufgehoben (letztmalig anzuwenden auf Veranlagungen für das Jahr 2015, § 124b Z 292c EStG). Zuzufolge [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) sind sonstige Bezüge, die nicht unter Abs. 1 bis 8 fallen, wie ein laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen.

---

**Laut Vereinbarung zur Patentverwertung vom 17.11.2016, abgeschlossen zwischen dem Bf und seinem Dienstgeber ist der Bf seit 1987 als Konstrukteur angestellt und ab 1.04.1996 als**

*Gruppenleiter Entwicklung und Finish sowie als Stellvertreter des Leiters der Konstruktion tätig. Seit 27.05.2013 ist der Bf Teamleiter Vorentwicklung \*\*\*19\*\*\*.*

*Zu seinen Aufgaben zählen unter anderem:*

- Entwicklung neuer bzw. alternativer Lösungen auf Grundlage eigener und nicht eigener Ideen im Bereich \*\*\*20\*\*\*, Prüfung auf Machbarkeit, Vergleich mit bestehenden Ausführungen im Hause, sowie mit anderen bekannten technischen Lösungen. Gegenüberstellung der Vor- und Nachteile sowie Kostenabschätzung.*
- Ausführlichere Untersuchungen bzw. Vorstudien bei Erfolg versprechenden Ergebnissen und Bearbeitung im Rahmen von Projekten nach Entscheidung bzw. Freigabe durch Vorgesetzte oder \*\*\*21\*\*\* bis Werknormreife.*
- Durchführung von analytischen, linearen und nicht linearen Berechnungen sowie Betriebsfestigkeitsanalysen, Zuständigkeit für externe und hauseigene Berechnungsprogramme im Bereich \*\*\*20\*\*\* sowie Schulung von Anwendern inner- und außerhalb der Abteilung.*

*Der Dienstnehmer hat im Rahmen seines Dienstverhältnisses die nachstehenden Erfindungen getätigt und überlässt diese dem Dienstgeber zur Verwertung.*

*Die dem Dienstnehmer für die Abtretung zur Verwertung zustehende Vergütung soll hiermit abschließend mit einer Einmalzahlung abgegolten werden. Es wird vereinbart, eine jährliche Aufrollung der zustehenden Vergütung in diesem Zusammenhang nicht durchzuführen. Die Vergütung beruht weitestgehend auf einer vom Dienstnehmer ausgearbeiteten Kalkulation anhand der derzeit prognostizierten Verkaufszahlen der erfindungsrelevanten Bauteile während der Berechnungslaufzeit (Anlage 1).*

*Bei der Wahl der Berechnung der Höhe der Vergütung kamen die Parteien überein, "die Richtlinien für die Vergütung von Arbeitnehmererfindungen im privaten Dienst (Stand November 2002) anzuwenden. Von den Parteien wird die gegenständliche Vereinbarung als angemessen beurteilt, diese soll jedoch keine Präjudizwirkung für künftige Erfindungen des Dienstnehmers oder Erfindungen anderer Dienstnehmer haben.*

*Die Parteien vereinbaren somit Folgendes:*

*1) Der Dienstgeber erkennt die Patente mit folgenden Veröffentlichungsnummern/ Arbeitstiteln **als Erfindungen des Dienstnehmers an und der Dienstnehmer bestätigt die Abtretung dieser Erfindungen an den Dienstgeber:***

*[...]*

***Der Dienstnehmer hat diese Erfindungen im Rahmen seines Dienstverhältnisses als alleiniger Erfinder getätigt und dem Dienstgeber unverzüglich und vollständig mitgeteilt. Der Dienstgeber hat die Erfindungen, nach Abtretung durch den Dienstnehmer rechtsgültig in Anspruch genommen und verwertet diese wirtschaftlich.***

***2) Die Parteien vereinbaren weiter, dass der Dienstnehmer für die Abtretung zur Verwertung der angeführten Erfindungen durch den Dienstgeber eine abschließende Vergütung in Höhe von € 150.000,00 zahlbar binnen 14 Tagen nach Unterfertigung dieser Vereinbarung auf das vom Dienstnehmer für laufende Gehaltsüberweisungen bekannt gegebene Konto erhalten soll.***

***3) Mit dieser Zahlung sind sämtliche Vergütungsansprüche des Dienstnehmers erfüllt. Insbesondere ist damit jede heute wie auch künftig technisch oder wirtschaftlich mögliche Nutzung der Erfindungen im Rahmen der genannten Patente oder auch außerhalb dieser, für bestehende und künftige Produkte auf sämtlichen Märkten, auf denen der Dienstgeber derzeit oder auch künftig tätig ist, abgegolten."***

---

Wie mit dieser Vereinbarung zur Patentverwertung mit dem Dienstgeber - vom Bf unterzeichnet am 17.11.2016 - sachverhaltsmäßig unzweifelhaft außer Streit gestellt wurde, handelt es sich gegenständlich um Diensterrfindungen im Sinne des Patentgesetzes, die der Bf im Rahmen seines Dienstverhältnisses getätigt hat. Einer beigelegten Übersicht der aktuellen Patente des Bf ist zu entnehmen, dass die Erteilung der Patente für Diensterrfindungen in einem längeren Zeitraum (2006 bis 2015) erfolgte.

Was die Anwendung der in § 37 Abs. 1 iVm [§ 38 EStG 1988](#) geregelten Begünstigungsbestimmung ("Hälftesteuersatz") anbelangt, so ist diesbezüglich festzuhalten: Nach § 37 Abs. 7 EStG steht für Einkünfte, die zum - wenn auch geringen - Teil mit dem festen Steuersatz des § 67 besteuert werden, keine Progressionsermäßigung zu. Diese Bestimmung ist insbesondere auch für *Diensterrfindungen* entscheidungsrelevant. Auf die einschlägigen Ausführungen hiezu im bekämpften Bescheid wird zur Vermeidung von Wiederholungen in diesem Zusammenhang verwiesen.

Dem Bf ist jedoch insofern Recht zu geben, als sich die vom Arbeitgeber geleistete "abschließende Vergütung" in Höhe von € 150.000,00 nach dem Gesamtbild der Verhältnisse aus folgenden Gründen als Vergleichssumme im Sinne des § 67 Abs. 8 lit a EStG darstellt:

**Vergleichssummen iSd § 67 Abs 8 lit a EStG sind Zahlungen aus dem Dienstverhältnis, die auf gerichtlichem oder außergerichtlichem Vergleich beruhen, wobei die Judikatur die Bestimmung eher nach wirtschaftlichem Verständnis interpretiert. Eine Vergleichssumme muss sich danach zumindest auch aus der Bereinigung strittiger oder zweifelhafter Rechte auf**

in der Vergangenheit angehäuften Bezüge ergeben; die Vorschrift hat nämlich den Zweck, solche Lohnbestandteile zu erfassen, die über einen gewissen Zeitraum verteilt zu erfassen gewesen wären, tatsächlich aber nicht oder nicht in voller Höhe zur Auszahlung gelangten.

Der VwGH fordert in ständiger Rechtsprechung für die Begünstigung einer Vergleichssumme die Bereinigung strittiger oder zweifelhafter Rechte; in aller Regel wird ein beiderseitiges Nachgeben für die Anwendung des § 67 Abs. 8 lit a erforderlich sein

*[Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band III, § 67, Tz 112 und die dort angeführte Judikatur des VwGH].*

Dem Vorbringen des Bf, wonach die Besteuerung der Vergleichssumme auf Grundlage des [§ 67 Abs. 8 lit a EStG 1988](#) zu erfolgen habe, kommt somit Berechtigung zu.

Denn mit der Bestimmung des [§ 67 Abs. 8 EStG 1988](#) sollen Progressionsverschärfungen durch sonstige Bezüge vermieden werden, die in typischer Betrachtung in einem Zeitraum von mehr als einem Kalenderjahr im Zusammenhang stehen (vgl. VwGH 15.12.1992, 91/14/0158). Die besagte Gesetzesbestimmung hat also den Zweck, solche Lohnbestandteile zu erfassen, die über einen gewissen Zeitraum verteilt zu gewähren gewesen wären, tatsächlich aber nicht oder nicht in voller Höhe zur Auszahlung gelangten. Die darin vorgesehene Steuerfreiheit von maximal einem Fünftel der Bezüge ist als pauschale Berücksichtigung für allfällige steuerfreie Zulagen und Zuschläge oder sonstige Bezüge sowie als Abschlag für den Progressionseffekt durch die Zusammenballung von Bezügen zu betrachten (BFG vom 4.07.2018, RV/2101308/2018).

Die Begünstigung der Bestimmung des [§ 67 Abs. 8 lit a EStG 1988](#) besteht darin, dass diese Bezüge nach Abzug der darauf entfallenden Pflichtbeiträge zu einem Fünftel steuerfrei bleiben. Der steuerfreie Betrag ist allerdings begrenzt mit einem Fünftel des Neunfachen der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß [§ 108 ASVG](#). Das Fünftel berücksichtigt neben der Vermeidung einer Zusammenballung auch pauschal allfällige steuerfreie Zulagen und Zuschläge und sonstige Bezüge. Die restlichen vier Fünftel sind im Rahmen der Veranlagung tarifmäßig zu versteuern, wobei diese das Jahressechstel nicht erhöhen ([§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#)).

Diese Betrachtungsweise trifft auch für den vorliegenden Fall zu. Insgesamt ergibt sich unter Bedachtnahme auf die dargestellte Rechtslage, aus der Vereinbarung zur Patentverwertung, aus dem vorausgegangenen, vorgelegten Schriftverkehr zwischen Dienstgeber und Dienstnehmer, aus den Besprechungsprotokollen, Gutachten, etc. aus den Jahren ab 2011 zur Ermittlung einer angemessenen Vergütung - nicht zuletzt in Übereinstimmung mit der Auffassung beider Parteien (siehe Eingabe des Finanzamtes vom 11.07.2019) - durchaus glaubwürdig auch für das Finanzgericht das Vorliegen eines außergerichtlichen Vergleiches im Sinne des § 67 Abs.8 lit a EStG.

Die Steuerfreiheit der Vergleichssumme mit einem Fünftel des Neunfachen der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß [§ 108 ASVG](#) in Höhe von € 8.748,00 im Zuge der Veranlagung dient demgemäß als pauschale Berücksichtigung für allfällige steuerfreie Zulagen und Zuschläge oder sonstige Bezüge sowie als Abschlag für einen Progressionseffekt durch die Zusammenballung von Bezügen (ErlRV 311 BlgNR XXI. GP; UFS 24.6.2008, RV/0234-F/08; VfGH 5.3.2008, G 243/07).

Eine Anwendung des Hälftesteuersatzes für Dienstbefindungen nach 37 Abs. 1 iVm [§ 38 EStG 1988](#) kommt aufgrund der Ausschlussnorm des [§ 37 Abs. 7 EStG 1988](#) nicht in Betracht, weshalb der Beschwerde aus vorstehenden Erwägungen teilweise Folge zu geben war.

Vergleichssumme gem. § 67 Abs. 8 lit a EStG

|                                |             |
|--------------------------------|-------------|
| begrenzt mit monatl.           |             |
| Höchstbemessungsgrundlage 2016 | € 4.860,00  |
| das Neunfache:                 | € 43.740,00 |
| davon 1/5:                     | € 8.748,00  |

Die Einkommensteuer 2016 berechnet sich daher wie folgt:

|                                                                  |              |
|------------------------------------------------------------------|--------------|
| Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit lt. Steuerbescheid 2016: | € 234.227,57 |
| Vergleichssumme § 67 Abs. 8 lit.a EStG                           | -€ 8.748,00  |
|                                                                  | € 225.479,57 |
| WKP                                                              | -€ 132,00    |
|                                                                  | € 225.347,57 |
| PB für Sonderausgaben                                            | -€ 60,00     |
| Kirchenbeitrag                                                   | -€ 400,00    |
|                                                                  | € 224.887,57 |
| Steuer vor Abzug der Absatzbeträge                               | € 100.323,79 |
| Verkehrsabsetzbetrag                                             | -€ 400,00    |
| Pendlereuro                                                      | -€ 72,00     |
| LSt sonstige Beträge                                             | € 829,69     |
| Einkommensteuer                                                  | € 100.681,48 |

Abzüglich anrechenbare Lohnsteuer - € 109.069,02  
Gutschrift € - 8.388,00

Der Beschwerde war somit teilweise Folge zu geben.

## Zulässigkeit der 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.

Diese Voraussetzungen liegen gegenständlich nicht vor.

Dass für Einkünfte, die zum Teil mit dem festen Steuersatz des § 67 versteuert werden, keine Progressionsermäßigung gemäß [§ 37 Abs. 6 EStG 1988](#) zusteht, ergibt sich unmittelbar aus der zitierten Gesetzesbestimmung. Dass sachverhältnismäßig Teile der Einkünfte mit dem festen Steuersatz des § 67 EStG zu besteuern sind, wurde auch von beiden Parteien (insbesondere auch vom Bf selbst in der Eingabe vom 3.05.2019) außer Streit gestellt.

Soweit hier gegenständliche Rechtsfragen entscheidungsrelevant sind, ist die anzuwendende Norm klar und die Rechtsfolge ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz.

Aus diesem Grund war eine Revision nicht zuzulassen.

Salzburg, am 3. August 2020