

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 25. August 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 24. August 2021 betreffend Einkommensteuer 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2020 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe dieses Bescheides ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt (Anlage A) zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (kurz: Bf) bezog 2020 als Dienstnehmer der ***1*** Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (kurz: nsA). Zu seinem Aufgabengebiet gehört es, Erfindungen zu generieren. Teil seiner Lohneinkünfte war eine sog. "Erfinderprämie". Diese Prämie wurde deshalb ausbezahlt, weil er in einer Abteilung des Unternehmens arbeitete, die sich mit solchen Novationen beschäftigt. Demnach war die Prämie Bestandteil des Lohnes unabhängig davon, ob der jeweilige Mitarbeiter tatsächlich Erfindungen vorweisen konnte oder nicht. Auch war die Auszahlung nicht mit einer konkreten Erfindung in Verbindung zu bringen.

In der Einkommensteuer-Erklärung 2020 wurde für Dienstfindungsvergütungen iHv € 4.333 der Hälftesteuersatz beantragt, der von der Abgabenbehörde unter Hinweis auf das Erkenntnis des BFG vom 14.4.2021, RV/5100579/2019 jedoch nicht gewährt wurde.

Nach einer nur teilweise stattgebenden Beschwerdeentscheidung (BVE) wurde im Vorlageantrag vom 31.8.2021 vom Bf zum ersten Mal vorgebracht, dass sich die für eine rechtliche Beurteilung relevanten Parameter (= Rechtsnatur der Prämie iSd § 8 PatG 1970) erheblich geändert haben.

Am 10.3.2022 wurde eine Neuregelung der Vergütungen für Dienstfindungen (gültig ab: 1.7.2019) nachgereicht. Danach wird bei einem positiven Bescheid des europäischen Patentübereinkommens (kurz: EP) eine Vergütung gewährt. Aus den vorgelegten Abrechnungsbelegen ist ersichtlich, dass die Erfinderprämie als - zum Tarif versteuerter - Gehaltsbestandteil gesonderter ausgewiesen ist.

In einem weiteren Schreiben der Fa. ***1a*** wurde vom Unternehmen bestätigt, dass *„seit dem Jahr 2020 eine individuelle Auszahlung der Patentprämien erfolgt, und für die Patente (lt. Aufstellung) und Patentanmeldungen die Jahresgebühren für die Jahre 2020/2021 entrichtet wurden und somit ein aufrechter Schutz für die Jahre 2020/2021 geben war“*.

Für den Bf als Erfinder sind in dieser Aufstellung Patente und Patentanmeldungen iHv € 4.333,- ausgewiesen, die von ihm in der Einkommensteuererklärung 2020 als Halbsatzeinkünfte - Kennzahl [423] - geltend gemacht wurden.

Im Einkommensteuer-Bescheid 2020 sind nsA-Einkünfte iHv € 48.488,97 ausgewiesen. Davon entfallen lt. ESt-Erklärung € 4.333,20 auf die beschwerdegegenständliche Erfinderprämie.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf bezog 2020 im Rahmen seiner nichtselbständigen Tätigkeit für Erfindungen als Teil seiner Lohneinkünfte eine sog. "Erfinderprämie".

Im AIS der Finanzverwaltung ist als Berufsbezeichnung „Dienstfindung-***1a***“ gespeichert. 2020 bezog der Bf nsA-Einkünfte von € 48.488,97, wovon auf Dienstfindungen ein Betrag iHv € 4.333,20 (Kz 423) entfiel.

Mit Bescheid vom 24.8.2021 wurden in Höhe der beantragten Halbsatzeinkünfte (€ 4.333,20) solche aus Gewerbebetrieb angesetzt.

Nach Einbringung einer Beschwerde erfolgte in der am 30.8.2021 zugestellten BVE zwar die Löschung der gewerblichen Einkünfte, die geltend gemachten Halbsatzeinkünfte wurden unter Hinweis auf das BFG-Erkenntnis RV/5100579/2019 aber nicht berücksichtigt.

Im Vorlageantrag wurde vom Bf auf ein geändertes Prämiensystem hingewiesen, wonach eine Auszahlung demnach nur mehr für erteilte Erfindungen bzw. Patente - ausschließlich an die Erfinder - erfolgt.

Im Zuge dieser Neuregelung (ab 1.7.2019) wurde dessen Grundgehalt erhöht (vgl. Anhang zum Dienstvertrag) sowie die auf seine Erfindungen entfallenden Prämien als eigener Gehaltsbestandteil (Erfindermeldung / Lohnart: 1966) ausbezahlt.

Für *folgende Erfindungen* wurden an den Bf Vergütungen (gesamt: € 4.333,20) bezahlt:

- Online Gasdüsen-Kollisionsdetektion (EP**08471A1) € 1.000.-
- Reduzierung Anschleichphase (EP**84681A1) € 500.-
- Einbringen digitaler Informationen in die Schweißnaht (WO**21245077A1) € 500.-
- Konstante Abschmelzleistung CMT (EP**03983A1) € 500.-
- Kurzschluss-Stabilisator Laserlötprozess (EP**79436A1) € 500.-
- TPSi CMT Dynamic (EP**09784A1) € 1.333.-

Aus den vorgelegten Abrechnungsbelegen geht zweifelsfrei hervor, dass die Dienstfindungsvergütungen bislang nicht begünstigt iSd § 67 EStG versteuert worden sind.

Aufgrund der nachgereichten Unterlagen (Abrechnungsbelege; Nachtrag zum Dienstvertrag) steht fest, dass durch die Neuregelung eine individuelle Abrechnung gewährleistet ist.

2. Beweismwürdigung

Die Abgabenbehörde und auch das Bundesfinanzgericht haben gemäß § 167 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Beschwerdevorbringen, den vom Bf erteilten Auskünften sowie den von der belangten Behörde elektronisch vorgelegten Unterlagen, insb. aus den unter Punkt I.) nachgereichten Unterlagen der Fa.***1a*** und kann vor diesem Hintergrund als erwiesen angenommen werden.

Bezüglich weiterer Erwägungen zur Beweismwürdigung wird auf die Ausführungen unter Punkt 3.1.2. dieses Erkenntnisses, die verständnishafter im Kontext mit der rechtlichen Beurteilung behandelt wird, verwiesen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

3.1.1. Rechtsgrundlagen/Allgemeines:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob für Vergütungen iHv € 4.333.- im Jahr 2020 der halbe Durchschnittssteuersatz für Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen durch andere Personen zusteht.

§ 37 EStG 1988 lautet:

(1) Der Steuersatz ermäßigt sich für

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

auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes.

[...]

§ 38 EStG 1988 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.

Gemäß § 38 Abs. 1 EStG 1988 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, wobei diese Begünstigung nur dem Erfinder selbst zusteht.

§ 8 Patentgesetz 1970 normiert in Absatz 1, dass dem Dienstnehmer in jedem Falle für die Überlassung einer von ihm gemachten Erfindung an den Dienstgeber sowie für die Einräumung eines Benützungsrechtes hinsichtlich einer solchen Erfindung eine angemessene besondere Vergütung gebührt.

Wenn der Dienstnehmer jedoch ausdrücklich zur Erfindertätigkeit im Unternehmen des Dienstgebers angestellt und auch tatsächlich damit vorwiegend beschäftigt ist und wenn die ihm obliegende Erfindertätigkeit zu der Erfindung geführt hat, so gebührt ihm gemäß Abs. 2 leg.cit. eine besondere Vergütung nur insoweit, als nicht schon in dem ihm auf Grund des Dienstverhältnisses im Hinblick auf seine Erfindertätigkeit zukommenden höheren Entgelt eine angemessene Vergütung für die Erfindung gelegen ist.

Nach der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts liegt schon dem Grunde nach keine Diensterfindungsvergütung vor, wenn ein leistungsabhängiger Gehaltsbestandteil unabhängig davon geleistet wird, ob es tatsächlich zur Überlassung einer Diensterfindung kommt oder nicht (BFG 1.3.2018, RV/5101676/2017).

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom VwGH 11.10.2023, Ra 2022/15/0044, Folgendes ausgeführt:

„Betreffend Vergütungen für Diensterfindungen bestand daneben bis zum Steuerreformgesetz 2015/2016 (StRefG 2015/2016), BGBl. I Nr. 118/2015, eine besondere lohnsteuerliche Steuerermäßigung, die bereits im Wege der Lohnverrechnung berücksichtigt werden konnte.

Gemäß § 67 Abs. 7 EStG 1988 waren Vergütungen an Arbeitnehmer für Diensterfindungen im Ausmaß eines um 15 % erhöhten Sechstels mit dem ermäßigten Steuersatz von 6 % zu versteuern (zusätzliches Sechstel). Als spezifisch lohnsteuerliche Vorschrift stand diese Begünstigung nur Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit offen (Bramerdorfer/Kovacevic, SWK 2018, 969 ff, mwN). Die erfassten Vergütungen für Diensterfindungen konnten auf verschiedene Art und Weise gewährt werden, etwa als Umsatzprovision, Gewinnbeteiligung oder Tantieme (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch § 67 Rz 58).

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

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

Allerdings ist eine Anwendung des § 38 EStG 1988 auf Einkünfte „aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen“ gemäß § 37 Abs. 7 EStG 1988 zur Vermeidung einer Mehrfachbegünstigung ausgeschlossen, wenn diese Einkünfte „zum Teil mit dem festen Steuersatz des § 67 versteuert werden“.

Diensterfindungsprämien sind daher dann von der Halbsatzbegünstigung ausgeschlossen, wenn sie - über das Kalenderjahr betrachtet – auch tatsächlich im begünstigten Jahressechstel zumindest teilweise Deckung finden (dieses also nicht durch andere sonstige Bezüge bereits ausgeschöpft worden ist; vgl. im Detail VwGH 7.12.2020, Ro 2019/15/0014).“

3.1.2. Erwägungen

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob der als Erfinderprämie vergütete Betrag bei den Halbsatzeinkünften Berücksichtigung finden kann.

Der Bf bezog 2020 als Dienstnehmer der ***1*** Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Zu seinem Aufgabengebiet gehört es, Erfindungen zu generieren. Teil seiner Lohn Einkünfte war eine sog. "Erfinderprämie". Da er in einer Abteilung des Unternehmens arbeitete, die sich mit Innovationen beschäftigt, kann der Bf nach Ansicht des erkennenden Richters als „Erfinder“ (§ 8 Abs. 2 Patentgesetz 1970) angesehen werden. Darauf deutet auch die gewählte Berufsbezeichnung „Diensterfindung-***1a***“ (vgl. AIS) hin. Nach der Neuregelung für Diensterfindungsvergütungen ist die bloße Beschäftigung in einer für Innovationen zuständigen Abteilung aber nicht mehr ausreichend, um in den Genuss des Hälftesteuersatzes (§ 38 Abs. 1 EStG 1988) zu kommen. Es müssen vielmehr einem Dienstnehmer zurechenbare, patentierte Erfindungen vorliegen.

Entscheidend für eine Anwendbarkeit des § 38 EStG 1988 (Einkünfte aus der Verwertung von Patentrechten) ist zunächst ein Kausalzusammenhang zwischen der Erfindung und dem Vermögenszuwachs. Der Vermögenszuwachs muss eine Gegenleistung für die Einräumung der Verwertungsmöglichkeit darstellen.

Der Bf hat erwiesenermaßen patentrechtlich geschützte Erfindungen gemacht, die von seinem Dienstgeber im beschwerdegegenständlichen Zeitraum genutzt werden konnten. Für 5 angemeldete bzw. 1 erteiltes Patent (vgl. Aufstellung) erfolgte dafür lt. Bestätigung der Fa. ***1a*** vom 22.12.2022 eine Prämienauszahlung iHv € 4.333.

Im Hinblick auf die Judikatur war zu klären, ob es sich bei den gegenständlichen Vergütungen für Diensterfindungen um sonstige Bezüge iSd § 67 EStG 1988 handelt, die begünstigt besteuert wurden. Dies kann nach den vorgelegten Abrechnungsbelegen verneint werden, wonach die Erfindungsvergütungen als eigener Gehaltsbestandteil („Erfindermeldung“) zum Tarif versteuert wurden. Dafür sprechen auch die diesbezüglichen Erläuterungen der Fa. ***1a*** (vgl. Stellungnahme vom 10.3.2022) im Zuge der Neuregelung betr. Vergütungen für Diensterfindungen.

Von der belangten Behörde wurde dazu vorgebracht, dass bei Übermittlung von Unterlagen, woraus die im Vorlageantrag angeführte neue, individuelle Prämienberechnung ersichtlich ist, einer stattgebenden Beschwerdeerledigung zugestimmt werden kann.

Vom Bf wurde mittlerweile eine vom Dienstgeber erstellte Auflistung der im zurechenbaren, angemeldeten Erfindungen - unter Angabe der EP-Nummer sowie des Vergütungsbetrages - vorgelegt. Für den erkennenden Richter ist damit erwiesen, dass durch die geänderte Abrechnung der Erfinderprämien nunmehr in nachvollziehbarer Weise eine individuelle Vergütung erfolgt und damit den Vorgaben der Judikatur (vgl. VwGH 7.12.2020, Ro 2019/15/0014) hinsichtlich der beantragten Halbsatzbegünstigung entsprochen wird.

Aus den vorgelegten Abrechnungsbelegen geht nunmehr zweifelsfrei hervor, dass die Diensterfindungsvergütungen bislang nicht begünstigt iSd § 67 EStG 1988, sondern mit dem vollen Steuersatz versteuert worden sind.

Da somit die Voraussetzungen des § 38 Abs. 1 EStG 1988 erfüllt sind, war spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Die gegenständliche Entscheidung folgt der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, insbesondere der Entscheidung vom 11.10.2023, Ra 2022/15/0044, sodass eine ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 16. Juni 2026