



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. Bw., vertreten durch Stb., vom 13. Jänner 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 30. November 2010 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Anlässlich einer beim Bw., einem Chirurgen, durchgeführten Betriebsprüfung, welche den Prüfungszeitraum 2006 bis 2008 und den Nachschauzeitraum Jänner 2009 bis September 2010 umfasste, wurde die folgende berufungsgegenständliche, im Betriebsprüfungsbericht vom 29. November 2010 und in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 11. November 2010 dargestellte, Feststellung getroffen:

Der Bw. habe sein Patent P. (Patentnummer: XXXXXXXX) mit Vertrag hinsichtlich der Übertragung von Patenten und geistigem Eigentum vom 20. Juni 2006 an die Firma L. Ltd. (USA) abgetreten. Es sei dafür folgende Zahlungsvereinbarung getroffen worden: Anzahlung von \$ 200.000, \$ 10.000 fällig am 15. jedes Kalendermonates ab September 2006 bis 15. Juni 2011. Die Einnahmen des Bw. aus diesem Vertrag hätten 2006 \$ 240.000 (€ 175.421,15) und 2007 \$ 120.000 (€ 87.206,71) betragen. Die Zahlungen seien im Jahr 2008 eingestellt worden.

Am 7. August 2006 habe der Bw. einen Dienstvertrag mit der Firma N. (USA) abgeschlossen. Entsprechend diesem Vertrag habe er für und in Zusammenarbeit mit der N. in Vollzeit an wissenschaftlichen medizinischen Projekten gearbeitet. Als Entgelt seien \$ 15.000 pro Monat

vereinbart worden. Es seien 2006 \$ 45.000 (€ 34.577,42) und 2007 \$ 180.000 (€ 130.750,78) an den Bw. bezahlt worden. Im Jahr 2008 seien auch diese Zahlungen eingestellt worden. In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 habe der Bw. für diese Einnahmen den ermäßigten Steuersatz gemäß § 38 EStG 1988 beantragt. Unter diese Begünstigung würden jedoch nur Einkünfte aus der Verwertung von Erfindungen fallen, die nach patentrechtlichen Bestimmungen geschützt sind. Da trotz Aufforderung durch die Betriebsprüfung keinerlei Aufzeichnungen über die Tätigkeit des Bw. für die N. vorgelegt worden seien und die Regelungen des Dienstvertrages vom 7. August 2006 nicht darauf schließen lassen würden, dass es sich bei diesen Einkünften um solche aus der Verwertung von Erfindungen handle, stehe der begünstigte Steuersatz nur für die Einkünfte aus der Abtretung des Patentrechtes (Einnahmen 2007: € 82.208,90) zu, nicht jedoch für die Einkünfte aus dem Dienstverhältnis (Einnahmen 2007: € 113.695,75).

Das Finanzamt Wien 6/7/15 erließ am 30. November 2010 einen dieser Prüfungsfeststellung folgenden Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007.

Mit Schreiben vom 13. Jänner 2011 erhob der Bw. fristgerecht Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 30. November 2010 und beantragte die Besteuerung der gesamten Einkünfte aus seiner wissenschaftlichen Tätigkeit in Höhe von € 195.904,65 mit dem begünstigten Steuersatz gemäß § 38 EStG 1988. Der Bw. habe in den letzten 15 Jahren nahezu seine gesamte Arbeitskraft und Energie darauf verwendet, die von ihm getätigte Erfindung, das P. (kurz „PS“) zu entwickeln und zu erforschen. Für dieses medizinische Gerät gebe es vielfältige Anwendungsmöglichkeiten. Insbesondere im Bereich von Durchblutungsstörungen (z.B. im Zusammenhang mit Diabetes) und im Bereich der Schmerztherapie hätten sehr gute Erfolge erzielt werden können. Das „PS“ sei neben den europäischen Ländern auch in den USA, in China, in Japan und in einigen Oststaaten patentrechtlich geschützt. Im Jahr 2006 habe der Bw. ein amerikanisches Unternehmen als Geschäftspartner gewinnen können. Es sei vereinbart worden, dass der Bw. sein Patentrecht an den amerikanischen Partner überträgt und er als wissenschaftlicher Koordinator bzw. Berater zur Verfügung stehe. Als Gegenleistung dafür seien neben einer Anzahlung in Höhe von \$ 200.000 monatliche Zahlungen in Höhe von \$ 25.000 vereinbart worden. Die rechtliche Gestaltung wäre derart erfolgt, dass das Entgelt in Höhe von monatlich \$ 25.000 auf zwei Verträge aufgeteilt worden sei; \$ 10.000 wären auf Basis des Vertrages vom 20. Juni 2006 hinsichtlich der Übertragung von Patenten und geistigem Eigentum und \$ 15.000 auf Basis eines sogenannten „Employment Agreement“ an den Bw. zu zahlen gewesen. Diese vertragliche Gestaltung wäre gewählt worden, weil der amerikanische Partner des Bw. mit zwei Unternehmen, nämlich der L. Ltd. und der N., nach außen aufgetreten sei. Daher seien

die \$ 25.000 monatlich bis Dezember 2007 jeweils in einer Summe bezahlt worden. Lediglich im Monat Juni 2007 wäre eine getrennte Bezahlung der beiden Beträge an den Bw. erfolgt. Alle Einnahmen, die der Bw. von seinem amerikanischen Geschäftspartner erhalten habe, stünden eindeutig im Zusammenhang mit der Verwertung seiner Erfindung. Dies wäre daraus ersichtlich, dass die Zahlungen in einer Summe geleistet und sämtliche Zahlungen an den Bw. ab Beginn der Auseinandersetzungen im Zusammenhang mit den Patentrechten im Jahr 2008 sofort eingestellt worden wären. Dass die Verwertung des Patentrechtes des Bw. in zwei Verträgen „verpackt“ worden sei, scheine möglicherweise auf den ersten Blick ungewöhnlich, ändere aber nichts daran, dass die Einnahmen solche aus einer Verwertung des Patentrechtes darstellen würden. In diesem Zusammenhang sei auch darauf hinzuweisen, dass der begünstigte Steuersatz des § 38 EStG 1988 grundsätzlich in sämtlichen Einkunftsarten anfallen könne. Die Finanzbehörde scheine aufgrund der missverständlichen Überschrift des „Employment Agreement“ (dieser Vertrag sei missverständlich mit „Dienstvertrag“ übersetzt worden) zu schließen, dass ein Teil des Entgelts nicht im Zusammenhang mit der vom Bw. getätigten Erfindung stünde. Es seien zwar im Dienstvertrag Tätigkeiten vereinbart, diese stünden aber in einem klar ersichtlichen Zusammenhang mit der Weiterentwicklung und Erforschung der patentierten Erfindung und würden daher eine Verwertung des Patentrechtes darstellen.

Mit Schreiben vom 8. Juni 2011 nahm die Betriebsprüfung wie folgt zur Berufung vom 13. Jänner 2011 Stellung: Die Feststellung der Betriebsprüfung habe sich auf die Vertragsgestaltung und nicht auf die Titulierung des Vertrages vom 7. August 2006 bezogen. In der Anlage B dieses Vertrages seien unter Punkt I folgende Pflichten des Bw. als Dienstnehmer angegeben:

- „a. Leistungen in der Funktion eines wissenschaftlichen Leiters für die Gesellschaft*
- b. Veranlassung der Entwicklung des „PS“-Konzepts als Konzept für die Behandlung von Schmerzpatienten und Verhinderung der Chronifizierung von Schmerz.*
- c. Organisation und Abhaltung von Schulungen für die Mitarbeiter der N. im Zusammenhang mit dem „PS“-Konzept und in der Position als wissenschaftlicher Leiter der Gesellschaft und*
- d. weitere medizinische Projekte werden zur gegebenen Zeit zwischen der Dienstgeberin und dem Dienstnehmer vereinbart.“*

Gemäß Punkt III sei der Bw. als Dienstnehmer verpflichtet, für jedes Quartal eines Jahres einen Bericht über seine Tätigkeit und den Fortschritt des aktuellen wissenschaftlichen Projekts abzuliefern. Diese Aufzeichnungen seien der Betriebsprüfung trotz Aufforderung nicht vorgelegt worden. Gemäß § 38 EStG 1988 seien solche Einkünfte nicht begünstigt, die ein Erfinder nicht für die Verwertung seiner Erfindung durch andere Personen erhält, sondern für andere Leistungen, die er in bloß mittelbaren Zusammenhang für diese Personen erbringt. Es

liege ein aktives Verhalten des Bw. vor, welches im Widerspruch zu einer Verwertung seiner Erfindung stünde. Aus dem Umstand, dass die Zahlungen an den Bw. aus den zwei Verträgen in einer Summe geleistet worden wären, könne nicht geschlossen werden, dass es sich bei den Einnahmen aus dem Dienstvertrag um solche aus einer Verwertung seiner Erfindung handle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall ausschließlich die Frage, ob das von der N. aufgrund des Dienstvertrages vom 7. August 2006 an den Bw. im Jahr 2007 bezahlte Gehalt in Höhe von € 113.695,75 als Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen der Begünstigung des § 38 EStG 1988 unterliegt.

§ 38 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 in der Fassung BGBl. Nr. 24/2007 (BudBG 2007), 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. Die 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."

Begünstigt besteuert (mit dem halben Durchschnittssteuersatz) werden daher die Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen durch andere Personen. Ob die Einkünfte aus der Einräumung von Nutzungsrechten (Lizenzen) oder aus der Veräußerung des Patents stammen, ist gleichgültig. Gleichgültig ist auch, welcher Einkunftsart die Verwertungseinkünfte zuzurechnen sind (vgl. *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht I⁶, 241).

Einkünfte aus der Verwertung von Urheberrechten sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur gegeben, wenn in einem bestimmten Fall überhaupt eigenständige bzw. abgrenzbare Einkünfte aus einer Verwertung von Urheberrechten anzunehmen

sind. Dies ist nur zu bejahen, wenn es sich um solche Einkünfte handelt, die nach dem zwischen dem Urheber und seinen Vertragspartner bestehenden Rechtsverhältnis (unmittelbar) als Entgelt für die Verwertung urheberrechtlich geschützter Leistungen anfallen; dies trifft nicht zu, wenn der Urheber ein Entgelt erhält, welches in erster Linie gar nicht dazu bestimmt ist, eine urheberrechtlich geschützte Leistung zu entlohnen (vgl. VwGH 29.5.1996, 92/13/0301; 10.11.1993, 91/13/0180; 9.10.1991, 89/13/0133; 24.10.1990, 90/13/0085).

Wie von der Betriebsprüfung zu Recht festgestellt wurde, stellten die entsprechend dem zwischen dem Bw. und der N. abgeschlossenen Dienstvertrag geleisteten Zahlungen keine Entlohnung für die Verwertung von Urheberrechten dar. Diese Zahlungen erfolgten vertragsgemäß für die Arbeit des Bw. an wissenschaftlichen medizinischen Projekten in Zusammenarbeit mit N. und standen daher in keinem Zusammenhang mit den Zahlungen der Firma L. Ltd. für die Übertragung von Patenten des Bw. Dem Einwand des Bw., dass sowohl die Zahlungen aufgrund des mit der N. am 7. August 2006 abgeschlossenen Dienstvertrages als auch die Zahlungen aufgrund des mit der L. Ltd am 20. Juni 2006 abgeschlossenen Vertrages hinsichtlich der Übertragung von Patenten und geistigem Eigentum in einer Summe an den Bw. geleistet worden seien, weshalb beide eindeutig im Zusammenhang mit der Verwertung der Erfindung des Bw. gestanden wären, ist entgegenzuhalten, dass den Zahlungen jeweils eigene Verträge mit unterschiedlichen Vertragspartnern zugrunde gelegen sind. Dies folgt eindeutig auch aus der Bestimmung 12.9 des Dienstvertrages vom 7. August 2006, wonach im Fall der Schließung des Unternehmens von N. sich diese verpflichtet sicherzustellen, *„dass die L. Ltd. das gesamte geistige Eigentum des Dienstnehmers zurück an den Dienstnehmer überträgt“*. Auch wurde der Dienstvertrag erst rund sieben Wochen nach dem Vertrag über die Übertragung von Patenten und geistigem Eigentum abgeschlossen. Wie in der Berufung vom 13. Jänner 2011 ausgeführt, standen die im Dienstvertrag vereinbarten Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Weiterentwicklung der patentierten Erfindung des Bw., weshalb auch aus diesem Grund keine Einkünfte aus der Verwertung (bereits) urheberrechtlich geschützter Leistungen vorliegen können.

Die Nichtanerkennung des begünstigten Steuersatzes gemäß § 38 EStG 1988 für die Einkünfte des Bw. aus dem Dienstverhältnis in Höhe von € 113.695,75 im Jahr 2007 durch die Betriebsprüfung ist daher zu Recht erfolgt.

Die Berufung war daher, wie aus dem Spruch ersichtlich, als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 15. Oktober 2012