



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vom 12. Jänner 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 17. Dezember 2009 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2007, Umsatzsteuer für die Jahre 2006 und 2007 und Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen entschieden:

1. Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

2. Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer für das Jahr 2006 wird stattgegeben.

Die Einkommensteuer und die Umsatzsteuer werden für dieses Jahr mit Null festgesetzt.

3. a) Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 wird abgeändert.

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2007 festgesetzt mit:		6.064,49 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb		37.666,67 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		37.666,67 €
Sonderausgaben		-54,76 €
Einkommen		37.611,91 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge: 11.248,31 €		
Durchschnittsteuersatz § 33 Abs. 10 EStG 1988	$11.248,31/37.611,67=29,91\%$	
Halbsatzeinkünfte gemäß § 38 Abs. 1 EStG1988	$34.770,10\text{ €} \times 14,95\%$	5.198,13 €
Vollsatz Einkünfte	$2.896,57\text{ €} \times 29,91\%$	866,36 €
Einkommensteuer		6.064,49 €

b) Die Berufung betreffend den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2007 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

4. Der Bescheid betreffend die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen wird abgeändert.

Für die Umsatzsteuer 2007 wird ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 157,17 € festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Erfinder.

Am 23. Oktober 2009 richtete er ein Schreiben an das Finanzamt Feldkirch mit der Bitte um einen „Beratungstermin für die Steuererklärung“. Er habe in den vergangenen Jahren eine selbständige Erwerbstätigkeit in Österreich ausgeübt. Dabei sei er insbesondere für die DGmbH tätig geworden. Für diese Tätigkeit habe er von der DGmbH ein Darlehen in 5-stelliger Höhe als Akonto-Zahlung bekommen. Da die DGmbH in Konkurs gegangen sei, könne das Darlehen nicht mehr zurückgezahlt werden und werde dieses daher als Einkommen zu werten sein. Er ersuche daher um Beratung durch das Finanzamt, um entsprechende Steuererklärungen abgeben zu können.

Am 13. November 2009 kam es zu einer Besprechung beim Finanzamt, bei der der Berufungswerber den Sachverhalt schilderte und selbst erstellte Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für die Jahre 2005 bis 2008 sowie dazugehörige Belege in Kopie vorlegte.

Im Anschluss daran führte das Finanzamt eine Betriebsprüfung die Jahre 2005 bis 2008 durch. Da nach Ansicht der Betriebsprüfung die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen erst im Nachhinein erstellt und vor allem die Ausgaben betreffend nicht sämtliche Belege vorgelegt wurden, nahm sie eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO vor. Dabei setzte sie die Betriebseinnahmen aufgrund der Eintragungen des Berufungswerber in die Kassabücher der Jahre 2005 bis 2007 (für das Jahr 2008 wurden keine Einnahmen angesetzt) wie folgt an:

2005: 3.000 € (Herkunft: RAH.), 9.000 € (DSGmbH), insgesamt somit 12.000 €

2006: 8.000 € (Johannes H.), 15.000 € (Jochen S.), 8.000 € (Johannes I.), dazu weitere Einnahmen in Höhe von 5.178,20 € von (Johannes I.) und 3.750 € (Jochen S.), insgesamt daher 39.928,20 €.

2007: 60.000 € (DGmbH) und 5.000 € (Herr P.) insgesamt 65.000 €.

Als Betriebsausgaben berücksichtigte es das Basispauschale in Höhe von 12% von den Netto-Einnahmen sowie Ausgaben für den Wareneinkauf in Höhe von 1.401,67 € (2006) und

10.000 € (2007). Auf diese Weise gelangte die Betriebsprüfung auf Gewinne in Höhe von 10.560 € für das Jahr 2005, 28.238,83 € für das Jahr 2006 und 37.566,67 € für das Jahr 2007.

Das Finanzamt folgte diesen Feststellungen und setzte mit Bescheiden vom 17. Dezember 2009 Einkommensteuern für die Jahre 2005 bis 2007 in Höhe von 191,67 € (2005), 7.135,85 € (2006) und 11.248,31 € (2007) sowie Umsatzsteuern für die Jahre 2006 und 2007 in Höhe von 5.847,45 € (2006) und 7.858,33 € (2007) fest.

In der am 12. Jänner 2010 erhobenen, als „Einspruch gegen den sog. Bericht zu einer Außenprüfung“ bezeichneten, Berufung wandte sich der Berufungswerber insbesondere gegen die einkommensteuerliche Erfassung der 60.000 € von der DGmbH. Er habe in den Räumlichkeiten der DGmbH mit deren Arbeitsmittel und unter deren Weisung an fixen Arbeitszeiten als unselbständiger Mitarbeiter gearbeitet. Ihm sei aber nie ein Lohn von der DGmbH ausbezahlt worden, weil diese die 60.000 € als Lohnvorschuss behandelt habe. Das Lizenzdarlehen wurde lt. Vertrag für die Überlassung seiner Patente an die DGmbH geleistet, dieser Vertrag sei aber gebrochen und die Zahlung nachträglich vertragswidrig als Lohnvorschuss gewertet worden. Das Aufbrauchen des Vorschusses sei zeitlich mit dem Konkurs der DGmbH zusammengefallen. Erst nachträglich habe sich herausgestellt, dass die DGmbH in all der Zeit weder einen Cent an Lohnsteuer noch Beiträge an die Pensionskassa oder die Gebietskrankenkasse abgeführt habe.

In einem Schreiben vom 27. April 2010 ergänzte die steuerliche Vertretung des Berufungswerbers die Berufung wie folgt:

Die Steuerpflicht der von der DSGmbH erhaltenen 9.000 € sei unbestritten. Der Betrag in Höhe von 3.000 € von RAH. hingegen sei nur für den Lebensunterhalt des Berufungswerbers gewährt worden und daher nicht als Betriebseinnahme zu werten.

Bei den Zahlungen von Johannes H., Jochen S. und Johannes I. handle es sich um aufgrund von Beteiligungsverträgen geleistete Einlagen gemäß § 8 Abs. 1 KStG 1988. Einlagen und Beiträge jeder Art blieben bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz. Sollte die in den Beteiligungsverträgen vorgesehene Gründung von Körperschaften nicht erfolgen, sei wohl davon auszugehen, dass die Beiträge zurückgezahlt werden müssten und es sich insoweit um ein Darlehen handle. Auch Umsatzsteuer sei auf diese Einlagen nicht festzusetzen, da die Umsätze von Anteilen an Gesellschaften (§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. g UStG 1994) sowie die Gewährung von Krediten (§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. a UStG 1994) umsatzsteuerfrei seien. Betreffend die Akonto-Zahlung von 60.000 € von der DGmbH sei ein Verfahren beim Landesgericht Feldkirch anhängig. Gegenstand dieses Verfahrens sei u.a. die Frage, ob es sich

bei diesem Betrag um eine Entschädigung im Sinne des § 38 EStG 1988 oder um Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit handle. Der Ausgang dieses Verfahrens sei abzuwarten.

Mit Bescheid vom 12. Jänner 2010 setzte das Finanzamt erste Säumniszuschläge in Höhe von 116,95 € und 157,17 € für die nicht rechtzeitig bezahlten Umsatzsteuern für die Jahre 2006 und 2007 fest.

Der Berufungswerber erhob auch gegen diesen Bescheid Berufung und wandte ein, die Hauptforderungen, also die Umsatzsteuern 2006 und 2007, beständen zu Unrecht.

Das Finanzamt legte alle Berufungen direkt dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Einkommensteuer 2005

Strittig ist zunächst, ob der Betrag in Höhe von 3.000 €, den der Berufungswerber im Jahr 2005 von RAH. erhalten hat, einkommensteuerpflichtig ist oder nicht. Nach Aussage des Berufungswerbers bzw. dessen steuerliche Vertretung wurde dieser Betrag ohne Zweckwidmung für den privaten Lebensunterhalt des Berufungswerbers gewährt und unterliege deshalb nicht der Einkommensteuerpflicht.

Der Unabhängige Finanzsenat teilt diese Meinung nicht. Die Prüferin hat sich für die Zurechnung dieses Betrages auf Eintragungen des Berufungswerbers in das Kassabuch 2005 und 2006 gestützt. Unter diesen Eintragungen finden sich unter der Rubrik „Einnahmen 2005“ Einnahmen von RAH. in Höhe von 1.000 € und 2.000 €. Dazu liegen zwei vom Berufungswerber unterschriebene Kassa-Ausgangs Belege von RAH., einer vom 8. Juni 2005 über 1.000 € und ein weiterer vom 29. Juni 2005 über 2.000 €, mit denen der Barerhalt bestätigt wurde.

Eintragungen von Einnahmen in ein Kassabuch sprechen schon für sich dafür, dass es sich hierbei um Gegenleistungen für eine erbrachte Leistung und nicht um Geschenke handelt. Dies, zumal der Berufungswerber in die vorliegenden Kassabücher 2005 bis 2008 auch die übrigen, mit seiner unternehmerischen Tätigkeit in Verbindung stehenden, Einnahmen eingetragen und auch unter den Ausgaben „nur“ diejenigen Zahlungen berücksichtigt hat, die seiner Ansicht nach betrieblichen Charakter hatten. So sind etwa im Kassabuch 2005 Ausgaben in Höhe von 2.120 € für Taxifahrten mit der Anmerkung „dienstlich“ eingetragen und auch die eingetragenen Ausgaben für die Miete „Da.“ betreffen Räumlichkeiten, die die DGmbH angemietet und deren Miete diese zu zahlen hatte. Dem Berufungswerber war daher

bewusst, dass nur Ausgaben anzusetzen sind, die mit seiner Tätigkeit in Zusammenhang stehen. Dasselbe ist daher auch für die Einnahmen zu vermuten. Es ist daher davon auszugehen, dass es sich bei den 3.000 € ebenso um steuerpflichtige Einnahmen handelt wie bei den von der DSGmbH erhaltenen Beträgen. Dass ein Betrag von 3.000 € von einem Rechtsanwalt ohne Gegenleistung bezahlt wird, ist zudem völlig unglaubwürdig. Es wäre daher am Berufungswerber gelegen, diese Erklärung entsprechend nachzuweisen und nicht nur zu behaupten. Da ihm dieser Sachverhalt bereits während der Betriebsprüfung vorgehalten wurde, hätte er hiezu auch Gelegenheit gehabt.

Das Finanzamt hat die 3.000 € somit zu Recht den gewerblichen Einkünften des Berufungswerbers zugerechnet.

Die Berufung war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

2. Einkommen- und Umsatzsteuer 2006

Im Jahr 2006 hat der Berufungswerber Zahlungen von Johannes H., Johannes I. und Jochen S. in Höhe von insgesamt 39.928,20 € erhalten. Diese Beträge wurden aufgrund von „Gewinnverteilungsvereinbarungen“, die der Berufungswerber mit den vorgenannten Personen im Jahr 2006 abgeschlossen hat, geleistet. Gegenstand dieser Verträge sind beim österreichischen Patentamt eingereichte Erfindungen des Berufungswerbers wie zB ein Holzspalter, ein Erdanker oder ein Loop-Injektor. Die von den Finanziers hingegebenen Beträge werden als Einlagen bezeichnet, die eine prozentuelle Beteiligung an den Gewinnen aus den Erlösen der Patenverwertung gewähren. Die Auszahlung der Gewinnanteile aus der Patentverwertung erfolgt laut den Verträgen mit Johannes I., Johannes H. und Jochen S. (vom 1. Juli 2006) „treuhänderisch durch einen noch zu bestimmenden neutralen Treuhänder“, laut dem Vertrag mit Jochen S. vom 30. April 2006 durch „die noch zu gründende Firma der Beteiligten Jochen S., Jochen H. und Edmund N.“. Der Vertrag mit Johannes I. sieht zudem eine treuhänderische Auszahlung nur solange vor, als die Gemeinschaft der Beteiligten „noch nicht zu einer ordentlichen Personengesellschaft in Form einer Aktiengesellschaft zusammengeschlossen ist“.

Ob es zu den in diesen Verträgen angesprochenen Personengesellschaften gekommen ist, ist den Akten nicht zu entnehmen. Unabhängig davon aber sind mit den Beteiligungsverträgen typische stille Gesellschaften zwischen dem Berufungswerber und den Beteiligten entstanden.

Gemäß § 179 UGB ist stiller Gesellschafter, wer sich am Unternehmen eines anderen mit einer in das Vermögen des Inhabers übergehenden Vermögenseinlage beteiligt. Der Inhaber wird aus den in den Betrieb geschlossenen Geschäften allein berechtigt und verpflichtet. Unter Unternehmen ist gemäß § 1 Abs. 2 UGB jede auf Dauer angelegte Tätigkeit, mag sie auch nicht auf Gewinn gerichtet sein, zu verstehen. Eine stille Beteiligung ist daher nicht nur an

einem Handelsgewerbe, sondern auch an einer freiberuflichen und land- und forstwirtschaftlichen und selbst an einer vermögensverwaltenden Tätigkeit möglich. Dem entspricht auch § 27 Abs. 2 EStG 1988, der zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch Gewinnanteile aus der Beteiligung an einer stillen Gesellschaft und aus der Beteiligung nach Art einer stillen Gesellschaft zählt. Im Unterschied zur unechten stillen Gesellschaft ist der echte stille Gesellschafter nicht am Firmenwert und an den stillen Reserven beteiligt.

Entscheidend für die Berufung ist nun, dass die Einlage des (echten) stillen Gesellschafters auch mit Wirkung für das Steuerrecht Fremdkapital ist (vgl. *Neuner*, StGes⁴ Tz B 21.3.2). Die als Einlage geleisteten Beträge sind daher solange nicht als Einnahmen zu erfassen, als die Beteiligten nicht auf die Rückzahlung dieser Beträge verzichten. Dafür, dass die Beteiligten im Jahr 2006 auf die Rückzahlung verzichtet hätten, finden sich keine Hinweise. Dass der Berufungswerber die Einlagen im Kassabuch als Einnahmen deklariert hat, schadet dieser Annahme nicht. Abgesehen davon, dass es für die steuerrechtliche Beurteilung eines Sachverhaltes nicht auf dessen Bezeichnung ankommt liegt es ja gerade im Wesen der stillen Gesellschaft, dass die Vermögenseinlage in das Vermögen des Inhabers übergeht. Die dem Berufungswerber als Einlagen zugeflossenen Beträge unterlagen daher im Jahr 2006 nicht der Einkommensteuer.

Was den weiteren Betrag in Höhe von 5.178,20 € angeht, ist zu sagen, dass nicht klar ersichtlich ist, aus welchem Grund das Finanzamt diesen Betrag dem Einkommen des Berufungswerbers der Jahres 2006 zugerechnet hat. Da dieser Betrag allein aber keine steuerliche Wirkung zu entfalten vermag, erübrigen sich weitere Ausführungen dazu.

Auch umsatzsteuerlich war der Berufung stattzugeben, da die Umsätze und die Vermittlung von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. d UStG 1994 unecht von der Umsatzsteuer befreit sind und der allenfalls noch strittige Betrag von 5.178,20 € unter die Steuerbefreiung für Kleinunternehmernehmer gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 fiel.

Der Berufung gegen den Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid 2006 war daher Folge zu geben.

3. Einkommen- und Umsatzsteuer 2007

In diesem Fall ist strittig, ob die 60.000 €, die der Berufungsführer von der DGmbH aufgrund des mit dieser abgeschlossenen Kooperationsvertrage im Jahre 2007 empfangen hat, steuerpflichtig ist oder nicht. Der Berufungswerber meint, er sei bei der DGmbH angestellt gewesen, weshalb die DGmbH für die Abfuhr der Lohnsteuer verantwortlich und vom

Finanzamt zur Haftung herangezogen hätte werden müssen. Dem kann nicht beigespflichtet werden:

Der am 30.1.2007 bzw. 31.1.2007 unterzeichnete Kooperationsvertrag zwischen der DGmbH und dem Berufungswerber als Entwicklungspartner lautet auszugsweise wie folgt:

“.....

Präambel

Der Entwicklungspartner verfügt über technisches Know-how zur Entwicklung von patentierfähigen Produkten, insbesondere im Bereich der Antriebstechnik für Kraftwerke.

De. ist ein weltweit tätiges und innovationsorientiertes Unternehmen und beschäftigt sich hauptsächlich mit der Forschung, der Entwicklung, der industriellen Produktion und dem Vertrieb von höchstwertigen Produkten und Dienstleistungen der Sparten Lichttechnik, Fahrzeug- und Motorenbau, Befestigungstechnik und De.-leuchtendes Holz.

I. Kooperation:

Die Vertragsparteien begründen mit Abschluss dieser Vereinbarung eine Kooperation zur Schaffung und Verwertung von neuen patentierfähigen Produkten, wobei zunächst ein innovatives Antriebssystem für Kraftwerke entwickelt sowie ein neuartiges Holzspaltgerät vermarktet werden soll

II. Infrastruktur:

De. wird jene Infrastruktur bereitstellen, welche zur Erreichung der jeweils einvernehmlich festzulegenden Forschungs- und Verwertungsziele notwendig ist. Darunter fällt insbesondere die zur Forschung, zur Fertigung und zum Vertrieb erforderliche Ausstattung. Der Entwicklungspartner wird durch die Forschungseinrichtungen von De. voll unterstützt und kann diese Infrastruktur im Rahmen der Entwicklungsgruppe 2 auch entsprechend nützen.

III. Technologietransfer:

Der Entwicklungspartner stellt alle bereits bestehenden und künftigen noch zu entwickelnden Erfindungen und Konzepte sowie die damit verbundenen Schutzrechte, wie insbesondere Patent- und Musterrechte, zur gemeinsamen Forschung und Verwertung zur Verfügung.

IV. Schutzrechte:

De. wird die Schutzrechte an allen künftigen und bestehenden Forschungsergebnissen, insbesondere Patente, Muster, Marken- und Urheberrechte, im eigenen Namen registrieren lassen bzw. die Eintragung des Rechtsübergangs im Patentregister veranlassen, nach außen hin als Inhaber der jeweiligen Schutzrechte auftreten und für die Verwertung und Verteilung dieser Rechte Sorge tragen. Die Bestimmung des Umfangs der zu registrierenden Schutzrechte liegt im Ermessen von De.. Der Entwicklungspartner tritt in der Beilage 1 (Liste der zu übereignenden Patenteinreichungen) ausgewiesenen Rechte aus der Anmeldung sowie die daraus resultierenden Patentrechte an De. ab und nimmt Letztere diese Abtretung an. In der Beilage 1 wird als Einreicher Siegfried N. und Herr Johannes H. ausgewiesen. Der Entwicklungspartner ist alleiniger Inhaber der in der Beilage 1 ausgewiesenen Rechte und veranlasst die vorgenannten Einreicher, die zur Übertragung erforderlichen Erklärungen abzugeben.

....

V. Kosten:

Die durch die Forschung und Entwicklung sowie Registrierung und Verteidigung der Schutzrechte entstehenden Kosten werden allein von De. getragen.

VI. Verwertung:

De. wird die bestehenden und künftigen Forschungsergebnisse bestmöglich vermarkten. De. steht es frei, diese Ergebnisse und Rechte in Eigenproduktion oder durch Lizenzvergabe zu verwerten. Bei einer gemischten Verwertung in Eigenproduktion und Lizenzvergabe sind die nachstehenden Bestimmungen sinngemäß anzuwenden. Bei Eigenfertigung wird De. die entsprechenden Produktions- und Vertriebseinrichtungen herstellen

und an den Entwicklungspartner eine Lizenzgebühr von 12 % (in Worten zwölf Prozent) des ab Werk (bei konzerneigener Vermarktung ab letzten konzerneigenen Händler) an den Kunden verrechneten Netto-Verkaufspreises zzgl. USt entrichten. Bei Lizenzvergabe wird De. die Lizenzvereinbarungen mit den jeweiligen Produktions- und Vertriebspartnern aushandeln und abschließen. Die dadurch lukrierten Lizenzereinnahmen werden im Verhältnis Entwicklungspartner zu De. im Ausmaß von 45 % (in Worten fünfundvierzig Prozent) zu 55 % (in Worten fünfundfünfzig Prozent) aufgeteilt.

....

XIV. Allgemeines:

Beide Vertragsparteien sind selbständige Unternehmer und wird durch diesen Vertrag kein Gesellschafts- oder Dienstverhältnis begründet. Änderungen und Ergänzungen dieses Vertrages bedürfen zu ihrer Rechtswirksamkeit der Schriftform. Dies gilt auch für das Abgehen von der Schriftform"

XV. Akonto:

Der Entwicklungspartner erhält in Anrechnung auf künftig an diesen auszahlende Lizenzgebühren ein Akonto von Pauschal EUR 60.000,-- zzgl. 20 % USt, binnen 14 Tagen ab Vertragsunterfertigung. Dieser Betrag ist wie auch sämtliche Verwertungserlöse und Einnahmen des Entwicklungspartners aus den vertragsgegenständlichen Lizenzen auf ein von diesem namhaft zu machendes Konto zu überweisen.

Das Akonto ist unverzinst mit den künftigen Lizenzereinnahmen des Entwicklungspartners in der Form gegen zu verrechnen und von diesen in Abzug zu bringen, dass der Entwicklungspartner bis zur gänzlichen Begleichung des Akontos von den künftigen Lizenzereinnahmen nur 2/3 ausbezahlt erhält und 1/3 seiner Lizenzereinnahmen zur Tilgung dieses Akontos verwendet wird.

Die gemäß Beilage 1 (Liste der zu übereignenden Patenteinreichungen) abgetretenen Rechte des Entwicklungspartners bzw dessen Pro-forma-Patenteinreicher dienen zur Sicherstellung dieses Akontos. Zur Sicherstellung aller Forderungen aus den Haupt- und Nebenansprüchen aller Art bis zum Höchstbetrag von 72.000 €, die De. gegen den Entwicklungspartner aus diesem Vertragsverhältnis erwachsen sind oder in Zukunft erwachsen werden, verpflichtet sich der Entwicklungspartner sämtliche in Beilage 1 ausgewiesene Rechte an De. auf deren erste Anforderung zu verpfänden und eine beglaubigte Einverleibungserklärung abzugeben, dass für die zu besichernden Forderungen bis zum vorangeführten Betrag ob den in Beilage 1 ausgewiesenen Rechten im Patentregister entsprechende Pfandrechte eingetragen werden können. Mit Tilgung des Akontos erlischt diese Pflicht zur Sicherstellung.

....

XVI. Dienstverfindung:

Aufgrund dieser Vereinbarung wird zwischen den Vertragsparteien kein Dienstverhältnis begründet, ausschließlich für den Fall, dass der Entwicklungspartner als Angestellter in die Dienste von De. tritt, wird nachstehendes vereinbart:

Die gegenständliche Vereinbarung würde bei der Begründung eines Dienstverhältnisses unverändert fortbestehen; dies gilt insbesondere für die Bestimmungen zur Verwertung von Forschungsergebnissen gemäß Punkt VI. Auch wenn der Entwicklungspartner gemäß § 8 Abs. 2 PatentG ausdrücklich zur Erfindertätigkeit im Unternehmen von De. angestellt werden würde und aufgrund des Dienstverhältnisses ein Gehalt beziehen würde, hätte dies mangels abweichender Vereinbarung keinerlei Einfluss auf diese Vereinbarung und insbesondere nicht auf die Vertragsbestimmung gemäß Punkt VI.

Der Kooperationsvertrag hält somit in den Bestimmungen unter Punkt XIV. und XVI.

ausdrücklich fest, dass zwischen den Vertragsparteien kein Dienstverhältnis zustande kommt. Dafür, dass von der Möglichkeit, außerhalb des Kooperationsvertrages ein Dienstverhältnis zu begründen (Punkt XVI. Abs. 2), Gebrauch gemacht worden wäre, finden sich in den Akten nicht die geringsten Hinweise. Aber selbst wenn es zu einer Anstellung des Berufungswerbers bei der DGmbH gekommen wäre, hätte diese, wie Punkt XVI. Abs. 1 klar stellt, auf den Kooperationsvertrag keinen Einfluss gehabt. Zudem hat der Berufungswerber von sich aus die Zahlung der 60.000 € dem Finanzamt gemeldet, ohne dabei zu erwähnen, dass diese im Rahmen eines Dienstverhältnisses erfolgt sein soll. Die in Rede stehenden Zahlungen in Höhe

von insgesamt 60.000 € waren daher nicht als Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit zu werten.

Fraglich könnte sein, ob es sich bei der Akonto-Zahlung um ein Darlehen handelt. Für ein Darlehen spricht die Vereinbarung unter Punkt XV. letzter Satz, wonach der Berufungswerber zur Sicherstellung aller Forderungen der DGmbH aus Haupt- und Nebenansprüchen aller Art bis zu einem Höchstbetrag von 72.000 € sämtliche vertragsgegenständliche Rechte verpfändet. Weiters hat der Berufungswerber im Schreiben vom 23. Oktober 2009 selbst von einem „Darlehen in 5-stelliger Höhe“ gesprochen. Dennoch ist die Akonto-Zahlung nicht als Darlehen zu werten. Denn es wurde laut Punkt XV. des Kooperationsvertrages nicht die Gewährung eines Darlehens vereinbart, sondern die Leistung einer Akontozahlung, die mit künftig an den Berufungswerber auszuzahlenden Lizenzgebühren gegen zu verrechnen ist. Zudem fehlt eine für ein Darlehen typische Zinsvereinbarung und wird der Akontobetrag zuzüglich 20% Umsatzsteuer geleistet, während bei einem Darlehen keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt worden. Das Vorliegen eines Darlehens ist daher nach dem Inhalt des Vertrages zu verneinen.

Laut dem Kooperationsvertrag ist die Akonto-Zahlung mit künftigen Lizenzeinkünften des Entwicklungspartners gegen zu verrechnen. Vereinbarungen darüber, was mit dem Vorschuss zu geschehen hat, wenn keine Lizenzeinkünfte anfallen, enthält der Vertrag nicht. Es ist daher davon auszugehen, dass die Akontozahlung nicht nur als Vorauszahlung auf künftige Lizenzeinkünfte, sondern auch als Gegenleistung für bereits mit dem Vertrag erbrachte Leistungen des Berufungswerbers wie die Übertragung der Patentrechte zur Verwertung durch die Kooperationspartnerin oder die Verpflichtung, Entwicklungsleistungen zu erbringen, erfolgt ist. In dem der Berufungswerber diese Leistungen, zu denen er nach dem Vertrag verpflichtet war, erbracht hat, hat er seinen Teil zur Vertragserfüllung geleistet. Selbst wenn es daher zu keinen Lizenzeinkünften für die Kooperationspartnerin gekommen wäre, wäre der Berufungswerber schon nach dem Vertrag nicht verpflichtet gewesen, die 60.000 € zurück zu zahlen. Dementsprechend wurde auch die Klage des Masseverwalters auf Rückzahlung der 60.000 € sowohl vom Landesgericht Feldkirch als Erstgericht (Urteil vom 28.11.2010, Cg 242/09i-46) als auch vom Oberlandesgericht Innsbruck als Berufungsgericht (Urteil vom 25.5.2011, 1 R 93/11b) abgewiesen. In beiden Urteilen wurde sowohl der Anspruch auf Rückzahlung eines Darlehens als auch ein Bereicherungsanspruch verneint.

Da dem Berufungswerber die 60.000 € im Jahr 2007 zugeflossen sind, waren diese auch in diesem Jahr steuerlich zu erfassen. Sie waren als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu werten, da sie im Rahmen einer selbständigen, nachhaltigen und auf Gewinn gerichteten Erfindertätigkeit erzielt wurden.

Für diese Einkünfte steht der Hälftesteuersatz gemäß § 38 EStG 1988 zu. Nach § 38 Abs. 1 EStG 1988 kommt der Hälftesteuersatz zur Anwendung, wenn im Einkommen Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen durch andere Personen enthalten sind und der patentrechtliche Schutz für jenen Zeitraum gegeben ist, für den Lizenzzahlungen erfolgen oder in dem die Erfindung veräußert wird. Der Begriff „Verwertung“ umfasst sowohl die Nutzung eines Patentes durch die Vergabe von Lizenzen nach § 35 PatentG 1970 als auch die Veräußerung eines Patentes nach § 33 Abs. 2 PatentG 1970 (*Doralt, EStG¹¹, § 38 Tz 19; Jakom/Kanduth-Kirsten, § 38 Tz 13*). Eine begünstigte Verwertung liegt auch vor bei Einkünften aus Abfindungen künftiger Lizenzzahlungsansprüche sowie mittelbare Lizenzzahlungen (vgl. *Jakom/Kanduth-Kirsten, § 38 Tz 13*). Die Begünstigung steht nur dem Erfinder zu, unabhängig davon, ob der Erfinder auch Patentinhaber ist. Die Begünstigung ist von Amts wegen zu berücksichtigen, sie bedarf keines Antrages.

Der Berufungswerber ist unstrittig der Erfinder der in der Beilage zum Kooperationsvertrag genannten, beim österreichischen Patentamt angemeldeten Erfindungen. Die Akonto-Zahlung in Höhe von 60.000 € ist im Rahmen des Kooperationsvertrages erfolgt, mit dem die Patente des Berufungswerber dem Kooperationspartners zur Nutzung überlassen wurden. Die dem Berufungswerber im Jahr 2007 aufgrund des Kooperationsvertrages zugeflossenen Einkünfte in Höhe von 34.770,10 € waren daher nur mit dem Hälftesteuersatz zu besteuern.

Die weiteren, im Jahr 2007 erhaltenen Einnahmen in Höhe von 5.000 € wurden nicht aufgrund des Kooperationsvertrages geleistet und waren die darauf entfallenden Einkünfte in Höhe von 2.896,57 € daher dem (vollen) Durchschnittsteuersatz zu unterziehen. Der Einkommensteuerbescheid war daher spruchgemäß abzuändern.

Die Nettoeinnahmen des Jahres 2007 in Höhe von 54.166,67 € hat das Finanzamt zu Recht der Umsatzsteuer unterzogen, da es sich hierbei um eine steuerpflichtige sonstige Leistung im Sinne des § 3a UStG 1994 gehandelt hat. Die Berufung war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

4. Festsetzung von Säumniszuschlägen

Gemäß § 217 Abs. 1 BAO sind Säumniszuschläge zu entrichten, wenn eine Abgabe ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d) nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Das Finanzamt hat die Säumniszuschläge festgesetzt, weil festgesetzten Umsatzsteuern für die Jahre 2006 und 2007 nicht fristgerecht entrichtet wurden.

Die die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 2006, wie oben ausgeführt, zu Unrecht erfolgt ist, erfolgte auch die Festsetzung des Säumniszuschlages für die Umsatzsteuer 2006 in Höhe 116,95 € zu Unrecht. Die Festsetzung des Säumniszuschlages für die Umsatzsteuer Jahres 2007 erfolgte hingegen zu Recht, da das Finanzamt auch die Umsatzsteuer für das Jahr 2007 auch in dieser Höhe zu Recht festsetzte.

Der Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen war daher spruchgemäß abzuändern.

Feldkirch, am 28. Dezember 2011