



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Mag. Öhlinger und Mag. Maißer OEG, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 4040 Linz, vom 25. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 21. Jänner 2008 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Anlässlich der Einkommensteuerveranlagung für 2006 wurden neben den Einkünften der nunmehrigen Bw. aus nichtselbständiger Arbeit bei der Fa. D (idF D) auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 100.000,00 € angesetzt.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrachten Berufung wurde beantragt, die Einkünfte in Höhe von 100.000,00 € nicht der Einkommensbesteuerung zu unterwerfen. Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass die Bw. erkannt hatte, dass "Licht durch Schaumstoff über eine Fläche verteilt und die Verteilung durch die Form des Schaumstoffes beeinflusst" wurde. Diese Erkenntnis brachte sie in Verbindung mit einem Problem, "das in der Firma diskutiert wurde". Bei der Patentanmeldung nun habe man den Schaumstoff durch eine Streuscheibe ersetzt und durch Versuche ermittelt, wie die Streuscheibe vor die Lichtdiode gesetzt werden muss, damit sich das Licht über die zu beleuchtende Fläche verteilt. Aus der Patentanmeldung gehe hervor, dass es sich um eine sehr einfache konstruktive Maßnahme handle. Natürlich sei

es nötig gewesen "zu versuchen, wie die Streuscheibe zu positionieren ist", um den gewünschten Effekt zu erzielen. Das war allerdings keine Weiterentwicklung der Idee, sondern nur die handwerkliche Umsetzung. Auch die Streuscheibe an sich bedurfte keiner besonderen Entwicklung, sondern handelte es sich um ein marktgängiges Produkt, das nur formmäßig angepasst werden musste. Da also die Idee der Bw. unmittelbar verwertbar war, handle es sich um eine Zufallserfindung. Natürlich sei ein gewisser Aufwand für die Patentanmeldung erforderlich gewesen, da sie keine Technikerin ist und eine Patentanmeldung den technischen Voraussetzungen genügen müsse. Eine nachhaltige Erfindertätigkeit liege nicht vor.

Alternativ wurde der Antrag gestellt, gemäß § 17 Abs. 1 EStG ein Betriebsausgabenpauschale von 12 % der Einnahmen zu berücksichtigen.

Aus einem von der Abgabenbehörde erster Instanz geführten Vorhalteverfahren ergibt sich laut Aussagen der Bw. Folgendes:

Über die Versuche wurden keine Protokolle geführt. Durch Zufall bemerkte die Bw. in ihrem Badezimmer, dass die als trennende Zwischenlage in ihrer Puderdose verwendete Einlage, die aus einer speziellen schaumstoffähnlichen Konsistenz bestand, Licht diffus über eine Fläche verteilen konnte. Sie bemerkte auch, dass die Form der Abdeckung die Ausstrahlungscharakteristik beeinflusst. Von ihrer Entdeckung bis zur Umsetzung in Serie dauerte es ca. 3 Monate: Die in den Leuchten verwendete Unterlage ist eine Spezialfolie, der Vertrieb der Leuchten erfolgt ausschließlich über ihren Arbeitgeber D (er habe 2007 ca. 12.000 solcher Leuchten ausgeliefert). Sie sei seit 1997 bei D beschäftigt, seit 1.2.2002 als Prokuristin. Ihr Aufgabengebiet ist Einkauf und Verkauf, Personalwesen und interne Organisation. Die Kompetenzen dazu erarbeitete sie sich durch laufende Fortbildungsmaßnahmen.

Aus dem Akteninhalt ist ersichtlich, dass die Bw. (geb. 1967) ihre Lehrausbildung als Bürokauffrau 1985 abschloss, ihr mit 1.1.1997 geschlossenes Dienstverhältnis mit ihrem damaligen Arbeitgeber mit 1.1.1999 übergeleitet wurde in ein Dienstverhältnis mit der Fa. D. Sie wurde als kaufmännische Sachbearbeiterin angestellt, seit 1.2.2002 war sie Prokuristin, mit 23.7.2008 erfolgte die fristlose Entlassung.

Laut Vereinbarung vom 1.11.2006 zwischen der Bw. und der Fa. DF (idF DF) überträgt die Bw. das Patent (Nummer beschrieben) und alle dazugehörigen Rechte an DF zum Zahlungsbetrag von 100.000,00 €.

Aus einem kopierten Schreiben des Patentanwalts vom 9.11.2005 sind die Patentansprüche ersichtlich, als Anspruchsanmelder ist DF genannt.

Laut Beleg wurden mit 1.11.2006 100.000,00 € von DF an die Bw. überwiesen.

Mit 12.7.2007 wurde die Bw. bei DF als selbständige Geschäftsführerin bestellt. Neben ihr war DN (idF DN) selbständiger Geschäftsführer; er war auch bei D selbständiger Geschäftsführer. Gesellschafter der DF sind DN und D. Bei DF übernahm die Bw. die Verantwortung für die Koordination des Produktionsbereichs in Abstimmung mit D, Qualitätsmanagement, innerbetriebliche Organisation, Personalverantwortung im Produktionsbereich. DN war weiterhin verantwortlich für den gesamten Entwicklungsbereich, das Personal in der Entwicklung, Projektkontrolle, Preisgestaltung und Controlling, Sonderleuchten.

Auf einen nach Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellten Vorhalt ergänzte die Bw. den offenen Sachverhalt dahingehend, als sie eine Vereinbarung zwischen ihr und DF vom 4.11.2005 vorlegte, aus der ersichtlich ist, dass sie als Mitglied eines Projektteams durch Einbringen ihrer Idee maßgeblich dazu beigetragen habe, dass damit ein weiterer Innovationsvorsprung zum Wettbewerb erreicht werden könne. Es erfolge derzeit eine Weiterentwicklung in der Entwicklungsabteilung; sollte sich "daraus ein Patent ergeben", das maßgeblich dazu beiträgt, dass "ein weiterer Wettbewerbsvorteil erzielt werden kann, Kostenvorteile in der Produktion erzielt werden, die Marktstellung von DF längerfristig abgesichert werden kann" stehe der Bw. eine Entschädigung in noch zu errechnendem Ausmaß zu. Es werde vereinbart, dass das Patent auf den Namen der DF angemeldet werde.

Die Patentanmeldung für DF erfolgte mit 10.11.2005. Laut Angaben der Bw. machte sie die Vereinbarung mit DF, da diese als Produktionsunternehmen auch die Entwicklungen von Leuchten für D mache.

Über die Berufung wurde erwogen:

Aus obigen Ausführungen ergibt sich folgender zu beurteilender Sachverhalt:

Die Bw. war im berufungsgegenständlichen Zeitraum Dienstnehmerin der Fa. D, machte in ihrem privaten Bereich eine Entdeckung, die sie der Fa. DF mitteilte (als "Mitglied eines Projektteams"). Nach Weiterentwicklung dieser Entdeckung in der Entwicklungsabteilung der DF erfolgte eine Patentanmeldung für die DF. Vereinbarungsgemäß erhielt die Bw. 100.000,00 € mit 1.11.2006. Die Voraussetzungen, dass DF durch das Patent Wettbewerbs- und Kostenvorteile lukriere sowie die Marktstellung längerfristig absichere, waren eingetreten.

Festzuhalten ist, dass die Bw. zur Zeit ihrer Entdeckung (2005) Dienstnehmerin bei D, aber nicht bei DF war.

Gemäß § 29 Z 3 EStG 1988 sind sonstige Einkünfte solche aus Leistungen, soweit sie weder zu anderen Einkunftsarten (§ 2 Abs. 3 Z 1 bis 6) noch zu den Einkünften im Sinne der Ziffer 1, 2 oder 4 gehören.

Der Begriff Leistung ist gesetzlich nicht definiert, die Leistung im Sinne der Ziffer 3 kann in einem Tun, Dulden oder Unterlassen bestehen (VwGH 3.7.2003, 98/15/0128). Darunter fällt jedes Verhalten, das darauf gerichtet ist, einem anderen einen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen (23.5.2000, 95/14/0029). Laut Jakom, EStG, 2. Auflage, § 29 Tz 42 sind Leistungen im Sinne des § 29 Z 3 unter anderem Einnahmen aus der einmaligen Mitteilung einer Idee zur Auswertung an einem branchenkundigen Geschäftsmann.

Wie die Bw. selber ausführte, bemerkte sie zufällig im Badezimmer, dass sich das Licht durch Schaumstoff (in dem Fall Einlage in ihrer Puderdose) über eine Fläche verteile und durch die Form des Schaumstoffes die Lichtverteilung beeinflusst werde. Allein dieses Erkenntnis gab sie an DF weiter. Es war Sache von DF, den Schaumstoff durch eine Streuscheibe zu ersetzen, diverse Konstruktionen dazu und zur Positionierung der Streuscheibe in ihrer Entwicklungsabteilung zu erproben und das Ergebnis dieser für ihre Produktion nötigen Entwicklung als Patent anzumelden. Es kann bei Beachtung des Sachverhalts keinesfalls festgestellt werden, dass die Bw. selber die "Erfindung" (dh. die Entwicklung ihrer Idee zum für die Produktion nötigen Ergebnis) machte, sondern ist eindeutig, dass sie ihre im Badezimmer gemachte Entdeckung an DF mitteilte, die sie ihrerseits in ihrer Entwicklungsabteilung mittels technisch erforderlichen Tests anwandte, bis das zur Produktion erforderliche Ergebnis vorlag. Dies ist auch bestätigt durch die Vereinbarung zwischen Bw. und DF vom 4.11.2005, aus der ersichtlich ist, dass sie ihre Idee eingebracht hatte, die derzeit in der Entwicklungsabteilung weiterentwickelt werde: Sollte sich "daraus ein Patent ergeben", das maßgeblich zu weiteren Wettbewerbsvorteilen beitrage, zu Kostenvorteilen in der Produktion führe und eine längerfristige Absicherung der Marktstellung DF's bewirke, stehe ihr eine Entschädigung in noch zu errechnendem Ausmaß zu. Weiters wurde vereinbart, dass das Patent auf den Namen DF angemeldet werde: Auch daraus ist ersichtlich, dass die Bw. nicht die "Erfindung" machte, sondern nur die Entdeckung dahinter hatte, da es im wirtschaftlichen Leben nicht üblich ist, dass ein Erfinder jemand anderen seine Erfindung anmelden lässt, ohne vorher die Höhe der Abgeltung fixiert zu haben.

Auch die Aussage in der Berufung selber, wonach die Bw. keine Technikerin sei und "natürlich ein gewisser Aufwand für die Patentanmeldung erforderlich war" bestätigt die obigen Ausführungen, da die Bw. nicht eine Erfindung machte, die bereits zur Produktionsfähigkeit ausgereift war, sondern im alltäglichen Leben eine Beobachtung machte, die ohne die technische Weiterbearbeitung im Entwicklungsbüro der DF nie ein ausgereiftes Produkt

dargestellt hätte, das der DF einen wirtschaftlichen Vorteil in ihrer Branche verschafft hätte. Das Berufungsvorbringen, wonach die Idee der Bw. unmittelbar verwertbar war, ist somit mit dem (auch im Berufungsvorbringen geschilderten) berufungsgegenständlichen Sachverhalt nicht vereinbar und stellt eine zum unbestrittenen Sachverhalt konträre Behauptung dar. Auch die Ausführungen, dass ihre Idee nur "handwerklich umgesetzt" werden musste, bringt nichts für das Berufsbegehren, da sich aus dem Akteninhalt und auch aus dem Berufungsvorbringen ergibt, dass diverse Tests und Konstruktionsversuche im Entwicklungsbüro nötig waren, um nach 3 Monaten schließlich das Produkt für den Markt entworfen zu haben.

Da sich unbestritten aus dem Sachverhalt ergibt, dass die Entwicklungsabteilung der DF die technische Weiterentwicklung der Entdeckung der Bw. bis zur Ausfertigung des Produkts zur Verwertung am Markt betrieb, ist nicht näher darauf einzugehen, dass die Bw. weder von ihrer Ausbildung (kaufmännische Lehre und einschlägige Weiterbildung in Form von Seminaren) noch von ihrer beruflichen Tätigkeit als Technikerin zu bezeichnen war, was aber für die Entwicklung einer am Markt verwertbaren Erfindung in diesem Bereich unabdingbar erforderlich gewesen wäre, zumal offenkundig und unbestritten ist, dass die Entwicklungsabteilung der DF die Idee der Bw. zur Produktionsreife weiterbringen musste (durch Einsetzen einer Streuscheibe, richtiger Positionierung der Streuscheibe uä.).

Ergänzend ist auszuführen, dass, da – w.o.a. – die Bw. keine "Zufallserfindung" machte, sondern nur eine Entdeckung weitergab, die zur Qualifizierung als Zufallserfindung nötige geforderte Nachhaltigkeit zur Qualifizierung ihrer Entschädigung als Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 23 leg.cit. nicht gegeben ist und auch in der Berufung ausgeführt wird, dass eine "nachhaltige Erfindertätigkeit nicht vorliegt". (§ 23 Z 1 EStG 1988: "Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist"). – Laut Doralt, EStG, Kommentar, Band II, § 23 Tz 57 ist die Mitteilung einer Geschäftsidee nicht nachhaltig, auch wenn daraus nachhaltige Einkünfte fließen, denn entscheidend ist die Nachhaltigkeit der Betätigung: Im gegenständlichen Fall hatte – w.o.a. – die Bw. auch bloß eine Entdeckung mitgeteilt und in diesem Zusammenhang keine nachhaltige Betätigung geliefert. Da aus den Umständen eine Wiederholungsabsicht nicht erkennbar ist, ist die Lieferung der Entdeckung nicht als nachhaltig zu qualifizieren (VwGH 10.9.1979, 2049/79): Dass die "Entdeckungslieferung" der Bw. nicht nachhaltig war, ergibt sich aus dem begrifflichen Gegensatz zur Nachhaltigkeit, und zwar dem Begriff der Gelegentlichkeit – gelegentliche Leistungen erfolgen demnach "zufällig oder fallweise". Genau dieser Vorgang ist im berufungsgegenständlichen Fall unbestritten

gegeben, wenn die Bw. selber vorbringt, dass ihr im Badezimmer die Streuung des Lichts durch die Trenneinlage ihrer Puderdose auffiel: Während eines alltäglichen Vorgangs machte die Bw. diese Entdeckung, was sie auf die der DF mitgeteilte Idee brachte. Es ergibt sich aus ihren Schilderungen jedoch nicht, dass sie absichtlich in ihrem Badezimmer die Trenneinlage gegen eine Glühbirne hielt und Lichtversuche machte.

Gemäß § 22 Z 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus selbständiger Arbeit Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. Zu diesen Einkünften gehören nur

a) Einkünfte aus einer wissenschaftlichen, künstlerischen, schriftstellerischen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit.

b) Einkünfte aus der Berufstätigkeit der

- staatlich befugten und beeideten Ziviltechniker oder aus einer unmittelbar ähnlichen

Tätigkeit sowie aus der Berufstätigkeit der

- Ärzte, Tierärzte und Dentisten,

- Rechtsanwälte, Patentanwälte, Notare und Wirtschaftstreuhänder,

- Unternehmensberater, Versicherungsmathematiker, Schiedsrichter im

Schiedsgerichtsverfahren,

- Bildberichterstatler und Journalisten,

- Dolmetscher und Übersetzer.

Zu den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit zählen auch die Entgelte der Ärzte für die Behandlung von Pflegelingen der Sonderklasse (einschließlich ambulatorischer Behandlung), soweit diese Entgelte nicht von einer Krankenanstalt im eigenen Namen vereinnahmt werden.

c) Einkünfte aus

- der therapeutischen psychologischen Tätigkeit von Personen, die die geistes- oder naturwissenschaftlichen Universitätsstudien mit dem Hauptfach Psychologie abgeschlossen haben,

- der Tätigkeit als Hebamme,

- der Tätigkeit im medizinischen Dienst im Sinne des § 52 Abs. 4 des Bundesgesetzes BGBl.

Nr. 102/1961.

Die Tätigkeit des Erfinders ist in § 22 Z 1 nicht angeführt. Laut VwGH vom 25.11.1980, 2737/79 ist sie nur dann als selbständige Arbeit zu qualifizieren, wenn sie im Rahmen eines Berufs im Sinne der Ziffer 1 ausgeübt wird oder einer der in Ziffer 1 angeführten Tätigkeiten entspricht. Erfindungen, die nicht im Rahmen von planmäßiger, mit wissenschaftlicher Methode ausgeübter Erfindertätigkeit gemacht werden, wie insbesondere Zufallserfindungen oder Erfindungen, die als Nebenprodukt einer anderen Tätigkeit anfallen, führen danach nicht zu Einkünften aus selbständiger Arbeit: Es sind demnach aufgrund des Nichtausübens von

Tätigkeiten gemäß § 22 Z 1 EStG 1988 durch die Bw. ihre Einkünfte nicht als solche aus selbständiger Arbeit zu qualifizieren.

Die Tätigkeit der Bw. ist aus den angeführten Gründen als Leistung im Sinne des § 29 Z 3 leg.cit. zu qualifizieren (Jakom, aaO, § 22 Tz 16), weshalb auch die in der Berufung geforderte Pauschalierung gemäß § 17 Abs. 1 leg.cit. (§ 17 Abs. 1 EStG 1988: "Bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 können die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden") nicht erfolgen kann.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 29. Jänner 2010