

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat in der Beschwerdesache Bf., W., vertreten durch Dkfm. Othmar Wacha Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Dr. Harald Landl, vom 22.12.2009, betreffend Einkommensteuer 2003, im Beisein der Schriftführerin FOI Ingrid Pavlik, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 28. Jänner 2015, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

## Entscheidungsgründe

Bereits anlässlich der Einkommensteuerveranlagung 2001 wurde dem damals zuständigen Finanzamt bekannt, dass der Beschwerdeführer (Bf.) Entgelte aus der Veräußerung eines Patents bezogen hat.

Einer hierüber aufgenommenen Niederschrift ist zu entnehmen:

*"Im Rahmen der Krankenbehandlung einer Verwandten habe ich Herrn Dr. P. kennengelernt. Herr Dr. P. präsentierte mir den Venenstripper.*

*Ich bin in der Öffentlichkeitsarbeit tätig und verfüge auch über technisches Verständnis. Ich konnte Herrn Dr. P. einige Vorschläge zur Verbesserung des Venenstripers machen.*

*Auch mit der Firma A. Medizintechnik Niederösterreich arbeiteten wir zusammen, Herr Dr. P. wurde mit der Firma aber über die weitere Vorgangsweise nicht einig.*

*Herr G. hat, soweit mir bekannt ist, auch technisch beim Venenstripper mitgewirkt. Er sprach darüber, wie man etwas verbessern könnte. Bei der Firma A. war ich bei den ersten beiden Termine alleine, dann kam auch Herr G. mit. Es ging bei diesen Gesprächen auch um technische Verbesserungen. Alle trugen zu diesen Gesprächen bei. G. brachte etwa den Vorschlag ein, ein in Amerika erfundenes Plastikseil zu verwenden. G. wollte mit der Fa. A. nicht weiter zusammenarbeiten, weil seine Ertragsaussichten geringer gewesen wären.*

*Herr H. brachte, soweit ich gehört habe, den Venenstripper zur Produktionsreife.*

*Soweit mir bekannt ist, ist das Produkt nunmehr produktionsreif. Es wurde quasi aus einem VW ein Mercedes gemacht.*

*Es erfolgte eine Abrechnung, als ich aus dem Projekt ausstieg. Das war 2001. Ich konnte mich auch nicht mehr beteiligen, da die Anmeldung des Patents in Amerika zu viel gekostet hätte.*

*Auch war mir das Risiko des Auftritts auf anderen Märkten zu groß, da mir fachliche und sprachliche Kenntnisse und auch die Zeit fehlten. Soweit ich weiß, wurde das Patent an eine andere Firma übertragen. Ich erhielt Ende 2001 oder Anfang 2002 eine Abfindung in der Höhe von Euro 250.001 ,--, dafür trat ich meine Rechte am Venenstripper ab. Es stimmt, dass ich Patentinhaber bin. Angeblich konnte ich aus dem Patent nicht gelöscht werden.*

*Ich hatte mit Dr. P. die Vereinbarung, am Projekt mit 50% beteiligt zu sein. Da er andere Personen beteiligen wollte, ich aber nicht geringer beteiligt sein wollte, stieg ich aus. Ich erklärte mich aber bereit, Öffentlichkeitsarbeit zu leisten und tat dies auch. Maßgebliche Ansprechpartner waren für mich G., I. und P.. I. kontrollierte letztlich alle. Wie G., I. und P. sich intern koordinierten, weiß ich nicht. Ein Vertrag über den Vertrieb ist nicht zustande gekommen. Nach dem Einstieg von G. und I. wollte ich nicht mehr an dem Projekt beteiligt sein.*

*Über Vorhalt des Vertrags der W. B GmbH mit der C Medizintechnik Vermarktung KEG aus 2003 vom 16.12.2002 (AS 130), erkläre ich, dass es meine Aufgabe war, Öffentlichkeitsarbeit in österreichischen und deutschen, möglicherweise auch Schweizer Medien zu leisten. Das Interesse der Öffentlichkeit und insbesondere von Investoren sollte geweckt werden. Wir haben in diesem Rahmen eine Mappe erstellt, in der die lancierten Artikel enthalten waren. Wir waren auch im Ausland bei Pressegesprächen. Diese Tätigkeit wurde von über einen Zeitraum von 18 Monaten mit einer Pause von drei Monaten ausgeführt, diese drei Monate wurden hinten angehängt. Einschulungen oder andere Leistungen haben wir nicht durchgeführt. Die auf der Vertragsurkunde ersichtlichen Unterschriften sind Herrn G. und möglicherweise Herrn I. zuzuordnen.*

*Außer der Abfindung in der Höhe von Euro 250.001 und der Werbungskosten aus dem PR-Vertrag vom 16.12.2002 habe ich nichts im Zusammenhang mit dem Venenstripper erhalten."*

Das Finanzamt nahm das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2001 wieder auf und erließ den neuen Sachbescheid. Zur Begründung verwies es auf die oben wiedergegebene Niederschrift.

Der dagegen gerichteten Berufung, die sich auch gegen die (nicht mehr strittige) Umsatzsteuer richtet, ist Folgendes zu entnehmen:

Der Bf. verwies zunächst auf die Niederschrift vom 24.10.2007:

*"In dieser Niederschrift hat unser Mandant die Entstehungsgeschichte der Patenterteilung für einen Venenstripper erläutert, wobei jedoch nicht sämtliche Aussagen korrekt waren, da die Vorgänge doch schon Jahre zurückliegen und unser Mandant keinerlei Unterlagen anlässlich der Befragung mit sich geführt hat. Die wesentlichste Abweichung liegt im Jahr der Veräußerung des Patents. Hier hat unser Mandant in der Niederschrift angegeben, dass diese "Ende 2001 oder Anfang 2002" stattgefunden hat, tatsächlich floss der Erlös jedoch erst am 7.2.2003 zu, was durch die beiliegende Zahlungsbelegkopie nachgewiesen wird."*

*Der zugrundeliegende Patentübertragungsvertrag wurde am 31.1.2003 abgeschlossen. Schon aus diesem Grund sind daher sowohl der Umsatz- als auch der Einkommensteuerbescheid 2001 ersatzlos aufzuheben.*

*Wir werden aber im folgenden darlegen, dass uE dieser Patentverkauf auch im Jahr 2003 nicht steuerpflichtig ist, da es sich bei dem Venenstripper auf Seiten unseres Mandanten um eine Zufallserfindung handelt, die dem Privatvermögen zuzuordnen ist, deren Verwertung einkommen- und umsatzsteuerfrei bzw. nicht steuerbar ist. Dies soll anhand der folgenden Chronologie belegt werden:*

1. *Unser Mandant ist Alleingesellschafter und Prokurist der W B GmbH. Diese Gesellschaft ist auf dem Sektor Werbung sowie Public Relation tätig. Herr B ist also Werbefachmann und übt daneben keinerlei selbständige Tätigkeit aus, er betreibt vor allem kein Labor oder eine sonstige Einrichtung, deren Zweck auf ertragreiche Erfindungen ausgerichtet ist. Herr B hat in der Vergangenheit keinerlei Erfindergeist gezeigt und auch keine einzige derartige Erfindung gemacht, aus der er finanzielle Vorteile gezogen hätte. Sein Hauptberuf liegt in der Erstellung von Werbekonzepten, was seine gesamte Zeit in Anspruch nimmt. Dies hat er auch in der gegenständlichen Niederschrift erklärt.*
2. *Festzuhalten ist, dass Herr B über ein ausgeprägtes technisches Verständnis verfügt, was im gegenständlichen Fall allerdings kein Nachteil war.*
3. *Wie eingangs in der Niederschrift angeruhrt, hat unser Mandant Herrn Dr. P. rein zufällig anlässlich der Erkrankung einer Verwandten kennengelernt. Bei dieser Gelegenheit wurde zwischen den beiden die Idee einer möglichst schonenden Behandlung im Zuge einer Venenoperation besprochen, wobei die Initiative zu diesem Gespräch natürlich von der Arztseite ausgegangen ist. Hier ist die Passage in der Niederschrift vom 24.10.2007 nicht richtig, dass Hr. Dr. P. im Zuge dieses Erstgesprächs*

den Venenstripper bereits präsentiert hat (die Bezeichnung "Venenstripper" wurde erst viel später festgelegt). Das Grundkonzept war zwar auf Seiten von Dr. P. vorhanden, doch wurden erst in den folgenden Monaten bzw. Jahren technische Erörterungen, teilweise auch Versuche vorgenommen, vor allem mit Rind- und Schweinefleisch, bis überhaupt erst möglich war, ein halbwegs funktionierendes Gerät in Verbindung mit der technischen Universität und anderen pharmazeutischen Firmen zu entwickeln. Unser Mandant war dabei hauptsächlich mit Beratung auf technischem Gebiet tätig, und war auch teilweise bei den Versuchen anwesend. Herr B hat aus rein idealistischen Gründen seinen Beitrag auf technischem Gebiet geleistet, er hatte zum damaligen Zeitpunkt und auch später niemals die Absicht, diese Erfindung kommerziell zu verwerten. Er war in dieser Funktion ausschließlich als Privatmann tätig. Dies lässt sich auch dadurch belegen, dass unser Mandant keinerlei Aufzeichnungen über seinen zeitlichen Einsatz bzw. Aufwendungen geführt hat, er hat diesbezüglich auch steuerlich niemals Aufwendungen geltend gemacht. Auch daraus ist ersichtlich, dass diese schlussendliche Erfindung eindeutig der Privatsphäre unseres Mandanten zuzuordnen ist. Nachdem die Versuche dann erfolgversprechend waren und die Gefahr bestand, dass die Idee des Venenstripers nachgeahmt wird, wurde die Eintragung in das Österreichische Patentregister veranlasst.

4. Im Verlauf des Jahres 2002 kam Herr G. auf die Idee, den Venenstripper zu markieren, da er gute Kontakte in die USA hatte und mitteilte, dass er medizinische Unternehmen kenne, die den Venenstripper in Europa und USA registrierungsfähig machen können.

5. Da aber unser Mandant kein Interesse an der Verwertung, sondern nur an der Entwicklung hatte, stieg er aus diesem Projekt aus und verkaufte im Jänner 2003 seinen Anteil an Dr. P.. Bezüglich der Diskrepanz beim Zeitpunkt des Verkaufs verweisen wir auf unsere einleitenden Feststellungen.

6. Schließlich muss auch noch auf eine weitere Unrichtigkeit in der Niederschrift hingewiesen werden, nämlich auf den letzten Absatz, in dem festgehalten wird, dass Herr B außer den € 250.007,02 "und den Werbungskosten aus dem PR-Vertrag vom 16.12.2002 nichts im Zusammenhang mit dem Venenstripper erhalten hat".

Diese Aussage ist dahingehend zu modifizieren, dass nicht Herr B, sondern die GmbH das Honorar für die Werbeaktivitäten für die Bekanntmachung des Venenstripers erhalten hat.

7. Es muss ausdrücklich noch festgehalten werden, dass die Abfindung, die unser Mandant für seinen Anteil erhalten hat, in Anbetracht der Vermarktungsmöglichkeiten des Venenstripers in den USA und weltweit äußerst gering war. Auch dies ist ein Indiz dafür, dass unser Mandant bei der Mitwirkung bei diesem Projekt keinesfalls mit Gewinnerzielungsabsicht gehandelt hat, sondern lediglich seinen Arbeitseinsatz abgegolten haben wollte.

*Wie wir bereits einleitend ausgeführt haben, sind sowohl der Umsatz- als auch der Einkommensteuerbescheid 2001 mangels Realisierung des Verkaufserlöses im Jahr 2001 aufzuheben. Wie wir ebenfalls bereits deponiert haben, ist der Verkaufserlös aber auch mangels Vorliegen von Einkünften iSd § 2 EStG auch im Jahr 2003 nicht der Umsatzsteuer und Einkommensteuer zu unterwerfen, was wir wie folgt ergänzend begründen:*

Es folgen nun Ausführungen zur nicht mehr strittigen Umsatzsteuer. Bezuglich Einkommensteuer heißt es weiter:

*"Das Finanzamt hat die Veräußerung des Patentes als Einkünfte aus Gewerbebetrieb qualifiziert. § 23 Abs 1 EStG definiert den Betrieb als " selbständige, nachhaltige Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt". Er setzt eine selbständige organisatorische Einheit voraus (Doralt, Kommentar zur ESt, Tz 24 zu § 4). Der VwGH definiert den Betrieb als "Zusammenfassung menschlicher Arbeitskraft und sachlicher Produktionsmittel zu einer organisatorischen Einheit (E 18.7.1995, 91/14/0217). Zu den einzelnen Merkmalen ist anzuführen:*

#### **a) Selbständigkeit**

*Hiezu verweisen wir auf unsere Ausführungen zur Umsatzsteuer bezüglich des Unternehmerwagnisses. Diese Ausführungen haben uneingeschränkt auch für die Einkommensteuer Gültigkeit (vgl Doralt, aaO, Tz 20 zu § 23)."*

Die entsprechende Passage zur Umsatzsteuer lautet:

*"Eines der wichtigsten Kennzeichen der Selbständigkeit ist das Unternehmerwagnis. Nach Kolacny-Mayer, UStG, § 2 Tz 15 liegt ein solches vor, "wenn jemand durch die eigene Geschäftseinteilung wie auch durch die Gestaltung seiner Ausgaben, die ihm nicht ersetzt werden ..... , die Einnahmen wie auch die Ausgaben und damit den Ertrag seiner Tätigkeit in nennenswerter Weise zu beeinflussen vermag.*

*Unser Mandant hat die Erfindung des Venenstrippers niemals geplant, er ist rein zufällig im Zuge eines Privatgesprächs auf dieses Produkt gestoßen, er hat niemals weder Ausgaben noch Einnahmen geplant, er hat - wie bereits oben ausgeführt - als Privatmann gehandelt, der mit diesem Produkt nicht reich werden wollte. Nicht einmal Kostendeckung hat er angestrebt, da er andernfalls genaue Aufzeichnungen geführt hätte. Auch die fehlende steuerliche Geltendmachung von Vorsteuern spricht eindeutig für eine private Tätigkeit unseres Mandanten."*

#### **b) Nachhaltigkeit**

*Nach Doralt (Tz 43 zu § 23) ist eine Tätigkeit nachhaltig, wenn mehrere aufeinanderfolgende gleichartige Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit und derselben dauernden Verhältnisse ausgeführt werden (tatsächliche Wiederholung). Nachhaltigkeit liegt allerdings nicht nur dann vor, wenn die Tätigkeit auch tatsächlich wiederholt (dauernd) ausgeübt wird; auch eine einmalige Tätigkeit ist nachhaltig, wenn*

sie auf Wiederholung angelegt ist oder wenn aus den Umständen auf die Wiederholung oder Fortsetzung dieser Tätigkeit geschlossen werden kann (Wiederholungsabsicht; Tz 45). Lassen die Umstände eine Wiederholungsabsicht nicht erkennen, dann begründet eine einmalige Tätigkeit keine Nachhaltigkeit (VwGH 10.9.1979, 2049/79). Zwar hat der deutsche BFH die Erfindertätigkeit (auch Zufallserfindungen) als nachhaltig angesehen (siehe Doralt, Tz 57 zu § 23), doch nur deshalb, da die Zufallserfindung - und um eine solche handelt es sich im hier zu beurteilenden Fall - meist einer weiteren Tätigkeit bis zur Verwertungsreife bedarf. Unser Mandant hat aber nachweislich keinerlei Tätigkeiten ausgeübt, die für die Verwertungsreife erforderlich waren. Dies haben andere Personen gemacht.

### c) Gewinnabsicht

Gewinnabsicht ist für das Vorliegen von Einkünften aus Gewerbebetrieb unabdingbar. Es muss eine Einkunftsquelle vorliegen, es muss ein Gesamtüberschuss angestrebt werden (Doralt, aaO Tz 62 zu § 23).

Unser Mandant hat bei der von ihm gemachten Zufallserfindung von Beginn an niemals die Absicht gehabt, diese gewerbsmäßig zu verwerten, was auch dadurch bewiesen ist, dass er schlussendlich bei der Veräußerung des Patents einen Preis erzielt hat, der weit unter den Marktmöglichkeiten gelegen ist.

**Alle diese geschilderten Umstände beweisen somit, dass die Tätigkeiten unseres Mandanten seiner Privatsphäre und keiner Einkunftsart des § 2 EStG zuzuordnen sind.**

In diesem Zusammenhang ist auch auf die Bestimmungen des § 38 EStG zu verweisen, welcher für Einkünfte aus der Verwertung von Patentrechten den Halftsteuersatz vorsieht. Wenn das Finanzamt unsere Ansicht, dass der Patentverkauf durch unseren Mandanten nicht der Einkommensteuerpflicht unterliegt, nicht teilt, dann muss es ihm aber den begünstigten Einkommensteuersatz gewähren, was im ohnehin aufzuhebenden Einkommensteuerbescheid 2001 aber nicht geschehen ist! Die Begünstigung des § 38 ist amtswegig und nicht nur auf Antrag zu gewähren. (Doralt, aaO, Tz 17 zu § 38). Dabei ist zu berücksichtigen, dass nur der Betrag ohne Umsatzsteuer, somit € 208.340,18 ESt-pflichtig ist.

Wir haben mit unseren bisherigen Ausführungen begründet, dass im hier zu beurteilenden Fall überhaupt kein steuerbarer Tatbestand gegeben ist. Ist aber eine patentrechtlich geschützte Erfindung dem Privatvermögen zuzuordnen, dann ist die Verwertung im Wege der Veräußerung als Privatvermögen steuerfrei; als selbst hergestelltes Wirtschaftsgut unterliegt die Erfindung auch nicht der Spekulationsbesteuerung (Doralt, aaO, Tz 13 zu § 38).

Wir beantragen somit nochmals, sowohl den Umsatz- als auch den Einkommensteuerbescheid 2001 aufzuheben und aus den oben dargestellten Gründen von der Erlassung derartiger Bescheide für das Jahr 2003 abzusehen."

Aufgrund des erst im Jahr 2003 erfolgten Zuflusses gab das Finanzamt der Berufung mit Berufungsvorentscheidung statt.

Im Zusammenhang mit der Einkommensteuererantragung 2003 richtete das nunmehr zuständige Finanzamt an den Bf. folgenden Ergänzungsauftrag:

*"- In Ihrer Berufung betreffend 2001 geben Sie an, bei der Erfindung technisch beraten zu haben und bei Versuchen anwesend gewesen zu sein. Inwieweit haben Sie eine technische Vorbildung? Welche Aufgaben haben Sie konkret bei der technischen Beratung als auch bei den Versuchen übernommen?*

- Sie brachten vor, keine Aufzeichnungen über Ihre Tätigkeit geführt zu haben, andererseits geben Sie an, dass mit der Ablöse Ihr Arbeitseinsatz abgegolten werden sollte. Wie wurde dieser genau berechnet? Wieviel war dieser konkret Wert?*
- Wie lange wurde an der Erfindung im Ganzen gearbeitet?*
- Gab es schon ein "Vorprodukt" auf dem Markt, welches verbessert wurde und somit erst patentfähig wurde, oder handelt es sich um eine komplett neue Erfindung?*
- Wie kam Herr G. zur Erfindergemeinschaft? Bitte legen Sie eine Kopie des Vertrages vor."*

Der Bf. beantwortete das Schreiben wie folgt:

*"Punkt 1.) Erfindung, technische Beratung*

*Im Laufe meiner langjährigen Tätigkeit habe ich mir ein technisches Wissen angeeignet und war daher in der Lage mein Wissen Herrn Doz. Prof. DDr. P. in dieser heiklen Aufgabe zur Verfügung zu stellen. Ich habe mit Herrn Dr. P. sehr eng zusammengearbeitet und war bei allen Versuchen, die wir unternommen haben immer dabei. Nur so konnten wir gemeinsam Verbesserungen vornehmen.*

*Punkt 2.) Aufzeichnungen Tätigkeit*

*Man hat mir für meinen Arbeitseinsatz und meine Ideen einen Betrag angeboten, den ich angenommen habe.*

*Punkt 3.) Wie lange wurde an der Erfindung gearbeitet*

*Mehrere Jahre*

*Punkt 4.) Gab es schon ein Vorprodukt ...*

*Nein, es gab kein Vorprodukt es handelt sich um eine komplett neue Erfindung.*

*Punkt 5.) Wie kam Herr G. zu r Erfindergemeinschaft*

*Diese Frage wurde bereits beantwortet."*

Das Finanzamt qualifizierte die dafür bezogenen Beträge als Einkünfte aus Gewerbebetrieb, besteuerte diese mit dem Hälftesteuersatz des § 38 Abs. 1 EStG 1988 und begründete den Bescheid wie folgt:

*"Einkünfte aus der Überlassung von Rechten auf bestimmte oder unbestimmte Zeit oder aus der Gestattung der Verwertung von Rechten, insbesondere aus der Überlassung von gewerblichen Schutzrechten, von gewerblichen Erfahrungen und von Berechtigungen, sind gemäß § 28 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 5 EStG gehören.*

*Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind gemäß § 23 Z 1 EStG Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Tätigkeit, 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. Strittig ist, ob es sich bei der Erfindung des "Venenstrippers" um eine Zufallserfindung handelt, die dem außerbetrieblichen Bereich zuzurechnen ist, oder um Einkünfte aus Gewerbebetrieb handelt.*

*Doralt führt in EStG, Kommentar, Tz. 57 zu § 23 EStG 1988 unter Hinweis auf das Urteil des BFH, BStBl. 11 1998, 567, aus, dass eine Erfindertätigkeit grundsätzlich nachhaltig ist. Der BFH hat die planmäßige Erfindung angenommen, weil es nach einem spontan geborenen Gedanken weiterer Tätigkeiten bedurfte, um die Erfindung bis zur Verwertungsreife zu fördern. Auch wenn Sie rein zufällig anlässlich der Erkrankung eines Verwandten Herrn Dr. P. kennen gelernt haben und dabei die möglichst schonende Behandlung im Zuge einer Venenoperation besprochen haben, so mussten in weiterer Folge weitere Schritte bis zur Verwertungsreife der Erfindung gesetzt werden.*

*In den folgenden Monaten bzw. Jahren erörterten Sie mit Herrn Dr. P. die Erfindung auf technischem Gebiet, unternahmen Sie eine Reihe von Versuchen mit Rind- und Schweinefleisch. Sie waren dabei vor allem mit Beratung auf technischem Gebiet tätig und waren auch teilweise bei den Versuchen anwesend.*

*Da die Gefahr bestand, dass die Idee des Venenstrippers nachgeahmt wird, wurde die Eintragung in das österreichische Patentregister veranlasst.*

*Laut Ihrer Aussage vom 24.10.2007 beim Finanzamt Wien 4/5/10 hatten Sie mit Herrn Dr. P. die Vereinbarung, am Projekt mit 50% beteiligt zu sein. Sie stiegen aus, da Dr. P. mehrere Personen noch beteiligen wollte, Sie aber nicht unter 50% beteiligt sein wollten.*

*Sie konnten sich an dem Projekt auch nicht mehr beteiligen, weil Ihnen die Anmeldung des Patentes in Amerika zu viel gekostet hätte und Ihnen auch das Risiko des Auftritts auf anderen Märkten zu groß war.*

*Es liegt daher keine Zufallserfindung vor, die dem außerbetrieblichen Bereich zuzurechnen wäre, vor, sondern sind die Voraussetzungen des Vorliegens eines Gewerbebetriebes erfüllt. Die Abfindung unterliegt der Einkommen- und der Umsatzsteuer.*

*Der Hälftesteuersatz gem. § 38 EStG wurde gewährt."*

Die dagegen gerichtete Berufung begründete der Bf. wie folgt:

*"Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid das Entgelt aus der Veräußerung eines Patents im Jahr 2003 in Höhe von € 208.333,33 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb der*

*Einkommensteuer unterworfen. Wir sind nunmehr der Ansicht, dass diese Besteuerung rechtswidrig ist, da es sich um die Veräußerung von Privatvermögen außerhalb der Spekulationsfrist handelt, die mangels Einreihung in eine der sieben Einkunftsarten steuerfrei ist.*

*Das Finanzamt baut die Versteuerung auf die Behauptung auf, dass es sich bei der gegenständlichen Erfindung entgegen unserer Ansicht um keine Zufallserfindung, sondern um eine nachhaltige Erfindertätigkeit gehandelt hat und infolge dieser Nachhaltigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegen. Als Argument für diese Beurteilung führt die Finanzbehörde den Kommentar Doralt zum Einkommensteuergesetz, Tz 57 zu § 23 EStG 1988 an. Doralt führt unter dieser Textziffer unter Hinweis auf das Urteil des BFH, BStBL II 1998, 567 aus, dass eine Erfindertätigkeit grundsätzlich nachhaltig ist. Dies gilt **in der Regel** auch für Zufallserfindungen, weil sie meist einer weiteren Tätigkeit bis zur Verwertungsreife bedürfen. Da unser Mandant bis zur Erteilung des Patents noch an Versuchen und Beratungen mitgewirkt hat, glaubt das Finanzamt, den Tatbestand "einer weiteren Tätigkeit bis zur Verwertungsreife" als gegeben annehmen zu können. Dabei interpretiert die Finanzbehörde die Aussage des deutschen Bundesfinanzhofes in unzulässiger Weise. Dort wird nämlich ausgesprochen, dass eine Zufallserfindung dann nachhaltig ist, wenn nach der Patenterteilung vom Erfinder weitere Tätigkeiten bis zur Verwertungsreife ausgeübt werden. Das Finanzamt verkennt dabei aber, dass die Tätigkeiten des Herrn (Bf.) fast ausschließlich nur den Zeitraum **bis zur Patenterteilung** betroffen haben. **Nach Patenterteilung hat Herr (Bf.) keine Schritte die Verwertung betreffend gesetzt.** Er hatte auch kein Interesse an der Verwertung in Form von Lizenzeinnahmen, sondern lediglich an der Entwicklung des Patents.*

*Abgesehen davon, dass sich das Finanzamt im angefochtenen Bescheid ausschließlich auf die deutsche Rechtsprechung bezieht und in Österreich diesbezüglich noch keine Judikatur besteht, ist anzumerken, dass dieses Urteil des BFH aus 1998 überholt ist. Das Finanzgericht Hamburg hat nämlich am 12.12.2005, EFG 2006, S. 861 rechtskräftig ausgesprochen, dass nur eine nachhaltige planmäßige Erfindertätigkeit zu steuerpflichtigen Einnahmen führt. "Die Beauftragung eines Patentanwaltes und die Patenterteilung selbst schaden noch nicht, denn sie dienen dem Schutz des geistigen Eigentums. Erst wenn der Erfinder nachhaltig etwas unternimmt, um die technische Verwertungsreife **des Patents** zu fordern, verlässt er den Bereich der steuerfreien Zufallserfindung. Derartige schädliche Tätigkeiten müssen aber nach Patenterteilung erfolgen."*

*Weiters zu erwähnen ist auch, dass Doralt Zufallserfindungen **in der Regel** als nachhaltig betrachtet, weil er unter der Regel eben die Tätigkeiten nach Patenterteilung bis zur Verwertungsreife anspricht. Er führt aber gleichzeitig aus, dass es auch Erfindertätigkeiten gibt, die nicht nachhaltig sind (Rz 57 zu § 23). **Um eine solche Erfindung handelt es sich bei unserem Mandanten.***

*Obwohl unsere bisherigen Ausführungen bereits eindeutig für die Nichtsteuerbarkeit des Veräußerungserlöses sprechen, werden wir darlegen, dass neben der Nachhaltigkeit*

auch die übrigen Merkmale einer gewerblichen Tätigkeit bei unserem Mandanten nicht vorliegen. § 23 Abs 1 EStG definiert den Betrieb als "selbständige, nachhaltige Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt." Zu den einzelnen Merkmalen ist anzuführen (wir verweisen diesbezüglich auch auf unsere Berufung vom 19.12.2007 gegen den Einkommensteuerbescheid 2001, in welchem das Finanzamt den Veräußerungserlös in diesem Jahr versteuern wollte und nicht im Jahr 2003):

### **a) Selbständigkeit**

Eine Selbständigkeit liegt vor, wenn der Betrieb auf eigene Rechnung und Gefahr und eigener Verantwortung betrieben wird und der Steuerpflichtige das Unternehmerwagnis trägt (Doralt Rz 19 zu § 23 EStG). Das Unternehmerwagnis besteht darin, dass die Höhe der Einkünfte eines Steuerpflichtigen weitgehend vom Erfolg seines Tätigwerdens abhängt. Sind sowohl der Umfang der Arbeiten als auch das Entgelt vorher bestimmt und ist es nicht möglich durch Verringerung oder Ausweitung der Arbeit das Entgelt zu beeinflussen, liegt kein Unternehmerwagnis vor (Doralt Tz 20 zu § 23 EStG). Diese Voraussetzungen liegen aber im gegenständlichen Fall nicht vor. Unser Mandant hat die Erfindung des Venenstrippers niemals geplant, er ist rein **zufällig** im Zuge eines Privatgespräches auf dieses Produkt gestoßen, er hat niemals weder Ausgaben noch Einnahmen geplant, er hat als **Privatmann** gehandelt, der mit diesem Produkt nicht reich werden wollte. Nicht einmal Kostendeckung hat er angestrebt, da er andernfalls genaue Aufzeichnungen geführt hätte. Auch die fehlende steuerliche Geltendmachung von Vorsteuern aus Aufwendungen spricht eindeutig für eine private Tätigkeit unseres Mandanten.

Zur Bestimmung des Kaufpreises von € 250.000,00 wäre zu erwähnen, dass Herr (Bf.) im Jahr 2002 Herrn H. (siehe Niederschrift am Finanzamt 4/5/10 mit Herrn (Bf.) als Auskunftsperson) eine Diskette übergeben hat, in der alle Aufzeichnungen über Kontakte, Tätigkeiten und Versuche dokumentiert waren. Aufgrund dieser Diskette wurde dann von Herrn Primarius Dr. P. sowie Herrn G. die Höhe der Abfindung mit dem oben erwähnten Betrag festgelegt. Wenn erforderlich, kann das Finanzamt jederzeit diese Personen kontaktieren und die Richtigkeit unserer Ausführungen bestätigt erhalten.

### **b) Nachhaltigkeit**

Siehe obige Ausführungen.

### **c) Gewinnabsicht**

Diese ist für das Vorliegen von Einkünften unabdingbar. Es muss eine Einkunftsquelle vorliegen, es muss ein Gesamtüberschuss angestrebt werden (Doralt, aao, Tz 62 zu § 23).

Unser Mandant hat bei der von ihm gemachten Zufallserfindung vom Beginn an niemals die Absicht gehabt, diese gewerbsmäßig zu verwerten, was auch dadurch bewiesen ist, dass er schlussendlich bei der Veräußerung des Patents einen Preis akzeptiert hat, der weit unter den Marktmöglichkeiten gelegen ist.

## **Zusammenfassung**

*Da somit kein einziges Merkmal für vom Finanzamt unterstellte Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegt, kann die Veräußerung des Patents nur in der Privatsphäre unseres Mandanten erfolgt sein, womit aber keinerlei steuerliche Folgen verbunden sind. Somit ist aber der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben."*

Im Akt liegt weiters der Patentübertragungsvertrag vom 31.1.2003, abgeschlossen zwischen dem Bf. als Zedent und Dr. P. als Zessionar. Demnach überträgt der Zedent, der zu einem Drittel Miteigentümer an im Vertrag aufgelisteten Patenten ist (drei österreichische Patentanmeldungen, je eine internationale und eine US-Patentanmeldung) gegen eine Zahlung von € 250.000 das Patent an den Zessionar.

In der am 28.1.2015 durchgeführten mündlichen Verhandlung wurde vorgebracht:

*"Der steuerliche Vertreter führt aus wie in den bisherigen Schriftsätzen im Rechtsmittelverfahren und ergänzt:*

*Wir können außer Streit stellen, dass diese Erfindung eine Zufallserfindung war. Die Erfindung machte der Beschwerdeführer zufällig wegen der Erkrankung seiner Frau.*

*Laut der Judikatur, hauptsächlich der deutschen Judikatur, sind Zufallserfindungen nicht steuerbar, außer der Erfinder wird für die Verwertung der Erfindung tätig. Wir müssen zwischen der Zeit bis zur Patenterteilung und der Zeit danach unterscheiden.*

*Eine Tätigkeit nach der Patenterteilung würde zu einer Besteuerung führen. Der Bf. war aber nur bis zur Patenterteilung tätig. Er war weder im Vertrieb tätig noch hat er Aktionen gesetzt, das Produkt zu verkaufen.*

*Die Patenterteilung selbst ist keine nachhaltige Tätigkeit.*

*Ich verweise zB auf das Urteil des BFH vom 10.9.2003, XI R 26/02.*

*Weiters wird auf das Erkenntnis des VwGH vom 28.10.2010, 2007/15/0191, verwiesen, demzufolge Zufallserfindungen für sich nicht zu betrieblichen Einkünften führen, es sei denn, der Erfinder trifft umfangreiche u. planmäßige Maßnahmen zur Auswertung seiner Erfindung. Auch hier also setzt der VwGH die Grenze dort, wo bereits eine Patenterteilung erfolgt ist, die sodann umfangreich und planmäßig ausgewertet wird.*

*Ich verweise weiters auf die UFS-Entscheidung RV/2940-W/09 vom 7.8.2012.*

### **Beschwerdeführer:**

*Es gab in der Familie gesundheitliche Schwierigkeiten. Herr Dr. P. hat meiner Schwiegermutter erspart, dass ihr der Fuß abgenommen werden musste. In diesem Zusammenhang sind wir uns ein bisschen näher gekommen. Er erklärte mir, er hätte da eine Idee, wie man Venen operieren kann, wo die Patienten fast nicht ins Spital bzw. nur einen Tag ins Spital mussten. Er wollte mir das zeigen und meine Meinung hören. Das Treffen war 1997/98.*

*Ich fand seine Idee gut und so sind wir dann verblieben. Als wir irgendwann wieder zusammenkamen, ersuchte er mich, dass ich ihm helfe. Er würde auf meine Meinung viel Wert legen. Ärzte hätten ja eine andere Sicht der Dinge. Ich nannte ihm Firmen, die das dafür nötige Material hatten. Dr. P. und ich haben philosophiert und diskutiert und ich habe für ihn mit kompetenten Firmen Kontakt hergestellt.*

*Im Zuge der Patentanmeldung bzw. kurz danach ist ein Herr G. erschienen, den ich vorher nicht gekannt habe. Herr G. meinte, er mache das zur Endreife. Man könne damit Millionen verdienen. Er schlug die Gründung einer neuen Firma vor, an der ich mich beteiligen könnte, aber das war nicht in meinem Interesse.*

*Danach schlügen sie vor, mir eine Ablöse zu zahlen. Ich habe dann eine sehr schöne Abschlagszahlung erhalten. Wie die Abfindung berechnet wurde, weiß ich bis heute nicht. Ob das Produkt tatsächlich erfolgreich wurde, weiß ich nicht.*

**Steuerlicher Vertreter:**

*Herr B hatte nie die Absicht, damit Geld zu verdienen, sonst hätte er vielleicht Aufzeichnungen gemacht. Es handelt sich jedenfalls nicht um eine planmäßige Tätigkeit.*

*Befragt durch den Finanzamtsvertreter, warum er dann eine Ablöse verlangt habe, gibt der Beschwerdeführer an, dass er keine Ablöse verlangt habe. Ich habe weder damit gerechnet, dass ich eine Ablöse bekomme noch gewusst, wie hoch diese sein wird.*

*Von der Idee bis zur Erfindung dauerte es mehrere Jahre. Ich arbeitete eigentlich nur mit Prof. P. zusammen. Natürlich zog er mich immer wieder bei Gesprächen mit Geschäftspartnern bei.*

*Hätte ich mit der Erfindung Geld verdienen wollen, dann hätte ich eine Firma gegründet und dadurch alle möglichen Aufwendungen abschreiben können.*

*Ich war ursprünglich in der Lebensmittelbranche tätig und habe dabei in den Betrieben mich auch sehr für die technischen Elemente interessiert. Auch im Alltag war dies der Fall, so habe ich zB Oldtimer zerlegt und zusammengebaut.*

**Steuerlicher Vertreter:**

*§ 29 EStG ist in Deutschland ein Thema. In Österreich fallen die Einkünfte unter jene Gewerbebetrieb oder unter selbständige Tätigkeit, aber nicht unter sonstige Leistungen.*

**Finanzamtsvertreter:**

*Im gegenständlichen Fall ist zunächst strittig, ob es sich um eine selbständige und nachhaltige Tätigkeit handelt, die unter § 23 EStG zu subsumieren ist. Für den Fall, dass dies nicht gegeben ist, ist aber zu hinterfragen, ob es sich dann um eine andere Einkunftsart handeln kann, dies könnte eine Leistung im Sinn des § 29 Z 3 EStG sein. Ich verweise auf die Entscheidung des UFS mit der Zahl RV/0847-L/08 und weiters auf Jakom, zu § 29 Rz. 42, letzter Punkt.*

*Wäre die Erfindung fehlerhaft gewesen und nicht patentiert worden, dann hätte es keinen Halbsatz gegeben.*

*Ich lege dem Senat die Patenterteilung in Österreich und in den USA vor, woraus sich ergibt, dass der Halbsatz jedenfalls zusteht.*

*Im Übrigen wird auf die Aktenlage verwiesen.*

**Steuerlicher Vertreter:**

*Ich habe keine weiteren Ausführungen zu machen, da ich in meiner Berufung ausführlich begründet habe, warum ich der Meinung bin, dass im Fall des Beschwerdeführers kein Gewerbebetrieb vorliegt.*

*Ich lege dem Senat folgende Unterlagen vor:*

- BFH vom 10.9.2003, XI R 26/02
- Urteil Finanzgericht Münster vom 3.5.2011, 1 K 2214/08 F
- Zwei Deutsche Urteilskommentierungen
- UFS-Entscheidung vom 7.8.2012, RV/2940-W/09

*Der Finanzamtsvertreter legte die BE des UFS vom 29. Jänner 2010, RV/0847-L/08 vor.*

*Diese Schriftstücke werden kopiert und zum Akt genommen."*

Hingewiesen wird darauf, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

**Über die Beschwerde wurde erwogen:**

**1. Rechtsgrundlagen**

Nach § 23 Z 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb

*"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".*

Nach § 29 Z 3 EStG 1988 gehören zu den sonstigen Einkünften

*"Einkünfte aus Leistungen, wie insbesondere Einkünfte aus gelegentlichen Vermittlungen und aus der Vermietung beweglicher Gegenstände, soweit sie weder zu anderen Einkunftsarten (§ 2 Abs. 3 Z 1 bis 6) noch zu den Einkünften im Sinne der Z 1, 2 oder 4 gehören."*

**2. Sachverhalt**

Der dieser Entscheidung zugrundeliegende Sachverhalt ist unstrittig; der Bf. hat aufgrund eines 1997/98 stattgefundenen Gesprächs mit Dr. P., das er anlässlich der Krankenbehandlung einer Verwandten geführt hat, die Idee gehabt, einen Venenstripper zu entwickeln bzw. zu verbessern. Er hat sodann über mehrere Jahre in unterschiedlicher Intensität an diesem Projekt bis zur Patentreife gearbeitet. Er hat sodann gemeinsam in den Jahren 2001/02 die österreichischen und internationalen Patente angemeldet

und schließlich am 31.1.2003 den oben dargelegten Patentübertragungsvertrag abgeschlossen.

### **3. Rechtlich folgt daraus:**

Zu überprüfen ist zunächst primär, ob Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegen, wie dies das Finanzamt annimmt. Wie schon der Bf. ausführlich darlegt, ist hierfür im Sinn des oben zitierten § 23 EStG entscheidend, ob eine selbständige, nachhaltige Betätigung vorliegt, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt.

#### **3.1 Selbständigkeit**

Eine selbständige Betätigung liegt vor, wenn kein steuerrechtliches Dienstverhältnis iSd § 47 EStG 1988 besteht, also keine persönliche Weisungsgebundenheit und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Betriebs des Arbeitgebers vorliegt. Nur in den Fällen, in denen diese beiden Merkmale noch keine klare Abgrenzung zu einer selbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, ist auf weitere Kriterien wie etwa auf das Fehlen eines Unternehmerrisikos Bedacht zu nehmen (sh. Jakom/Baldauf EStG, 2014, § 23 Rz 16 unter Verweis auf VwGH 19.9.2007, 2007/13/0071, und VwGH 10.11.2004, 2003/13/0018).

Aus dem Akt ist an keiner Stelle ersichtlich, dass ein Dienstverhältnis des Bf. vorliegen könnte. Auch er selbst hat dies nicht vorgebracht. Somit kann das Merkmal der Selbständigkeit bedenkenlos bejaht werden, ohne dass noch auf ein - im Übrigen entgegen den Ausführungen des Bf. offensichtlich ebenfalls vorliegendes - Unternehmerrisiko eingegangen werden muss.

#### **3.2 Nachhaltigkeit**

Der Bf. verweist in diesem Zusammenhang auf Doralt in Doralt et al, EStG<sup>10</sup>, Tz 43; demzufolge ist eine Tätigkeit nachhaltig, wenn mehrere aufeinanderfolgende gleichartige Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit und derselben dauernden Verhältnisse ausgeführt werden (**tatsächliche Wiederholung**).

Nachhaltigkeit liegt allerdings nicht nur dann vor, wenn die Tätigkeit auch tatsächlich wiederholt (dauernd) ausgeübt wird; auch eine einmalige Tätigkeit ist nachhaltig, wenn sie auf Wiederholung angelegt ist oder wenn aus den Umständen auf die Wiederholung oder Fortsetzung dieser Tätigkeit geschlossen werden kann (**Wiederholungsabsicht**; Doralt aaO, Tz 45). Lassen die Umstände eine Wiederholungsabsicht nicht erkennen, dann begründet eine einmalige Tätigkeit keine Nachhaltigkeit (Doralt aaO, Tz 47 unter Verweis auf VwGH 10.9.1979, 2049/79).

In Tz 48 führt Doralt jedoch aus (in diesem Sinn auch Jakom/Baldauf EStG, 2014, § 23 Rz 24; Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 23 Anm 17; Fellner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 23 Tz 54):

*"Nachhaltigkeit ist aber auch iS von „länger andauernd“ zu verstehen; daher ist eine längere Zeit hindurch ausgeübte Tätigkeit auch dann nachhaltig, wenn sie nur gegenüber einem Auftraggeber erfolgt und keine Wiederholungsabsicht besteht (E 14.9.1988, 87/13/0248, ÖStZB 1989, 54 zu einer neunmonatigen Beratungstätigkeit; EStR 2000 Rz 5412). Ebenso bejaht der BFH das Vorliegen der Nachhaltigkeit, wenn die Erfüllung eines Geschäfts eine Vielzahl von unterschiedlichen Einzeltätigkeiten erfordert und keine Wiederholungsabsicht in Bezug auf das Gesamtgeschäft besteht (BFH 7.10.2004, BStBl 2005 II 164)."*

Was nun die konkrete Erfindertätigkeit anlangt, ist aus Doralt aaO, Tz 57, zu entnehmen:

*"Eine Erfindertätigkeit ist grundsätzlich nachhaltig. Dies gilt idR auch für Zufallserfindungen, weil sie meist einer weiteren Tätigkeit bis zur Verwertungsreife bedürfen (BFH, BStBl II 1998, 567 mit Anm N. Schmidt, RdW 1999, 565; liegt keine nachhaltige Tätigkeit vor, dann können Einkünfte nach § 28 Abs 1 Z 3 vorliegen, siehe § 28 Tz 74)."*

Brandt in Hermann/Heuer/Rauppach, § 18 (d)EStG Anm. 275, hält weiters fest:

*"Einkünfte aus einer Erfindertätigkeit erfüllen dann den Tatbestand des Abs. 1 Nr. 3, wenn die Tätigkeit nachhaltig ausgeübt wird ... Dies gilt allerdings nicht für sog. "Zufallserfindungen" iSv. Ideen, die ohne weitere Ausarbeitung verwertungsreif sind (vgl. dazu FG Hamb. v. 12.12.2004, EFG 2006, 661, rkr., mit Anm. List, DB 2006, 1291); bedürfen sie aber weiterer Tätigkeiten des Steuerpflichtigen oder eines Dritten, um die Verwertungsreife der Zufallserfindung herzustellen, so ist die erforderliche Nachhaltigkeit zu bejahen."*

Aus diesen Kommentarstellen ist die vom Bf. gesehene Differenzierung danach, ob die "weiteren Tätigkeiten" vor oder nach Patenterteilung erfolgen, nicht zu erblicken. Es wäre auch nicht logisch, eine unterschiedliche steuerliche Behandlung von länger andauernden Tätigkeiten am Zeitpunkt der Patenterteilung, auf den der Antragsteller regelmäßig keinen Einfluss hat, festzumachen.

Dieser Betrachtungsweise steht auch die vorliegende Judikatur nicht entgegen:

VwGH 28.10.2010, 2007/15/0191:

*"Die Erfindertätigkeit kann zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führen, wenn eine selbständige, nachhaltige Betätigung vorliegt, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt. Wenn die Erfindertätigkeit zudem einer der in § 22 EStG 1988 aufgezählten Tätigkeiten entspricht, liegen Einkünfte aus selbständiger Arbeit vor."*

Zufallserfindungen führen für sich nicht zu betrieblichen Einkünften, es sei denn, der Erfinder trifft umfangreiche und planmäßige Maßnahmen zur Auswertung seiner Erfindung (vgl. Doralt, EStG<sup>8</sup>, § 22 Tz 94f, und Hofstätter/Reichel, § 22 Tz 17 und die dort zitierte Rechtsprechung).

*Der deutsche Bundesfinanzhof hat in seinem Urteil vom 18. Juni 1998, BStBl 1998 II 567, RdW 1999, 565, u.a. ausgeführt:*

*'Nicht jede 'Blitzidee' führt zu einer Zufallserfindung im Sinne der eingangs zitierten Rechtsprechung. Bedarf es nämlich nach einem spontan geborenen Gedanken einer weiteren Tätigkeit, um die Erfindung bis zur Verwertungsreife zu fördern, liegt eine planmäßige Erfindertätigkeit vor, die nicht mehr als 'gelegentlich' anzusehen ist (...). Eine Tätigkeit, die nicht nur gelegentlich ausgeübt wird, ist als nachhaltig anzusehen. Nach allgemeiner Auffassung kommt die Zufallserfindung deshalb in der Praxis kaum vor.'*

*Der Verwaltungsgerichtshof hält diese Ausführungen des deutschen Bundesfinanzhofes zur Zufallserfindung auch für die österreichische Rechtslage für zutreffend."*

BFH 10.9.2003, XI R 26/02 (Aufhebung des Urteils des FG; die Feststellungen des FG reichen nicht aus, um im Streitfall eine steuerfreie Zufallserfindung zu bejahen):

*"Wird ein Steuerpflichtiger wiederholt erfinderisch tätig, sei es, um auf den erfinderischen Gedanken zu kommen, sei es um die Verwertungsreife einer Erfindung zu fördern, so ist die vorübergehende Tätigkeit auch dann nachhaltig, wenn der Steuerpflichtige letztlich nur eine Erfindung macht (vgl. BFH-Urteil in BFHE 186, 351, BStBl II 1998, 567)... Zu Art und Umfang der zur Patentreife führenden Tätigkeit des Klägers fehlen jegliche Feststellungen."*

Dieses vom Bf. dem Senat vorgelegte Urteil spricht nicht für, sondern gegen seinen Standpunkt, bemängelt doch der BFH, dass keine Feststellungen zu Art und Umfang **der zur Patentreife führenden Tätigkeit** des Klägers getroffen wurden. Entscheidungsrelevant sind daher die vor der Patentreife erfolgten Tätigkeiten.

Urteilskommentierung zu FG Hamburg 12.12.2005, EFG 2006 S. 661:

*"Erst wenn der Erfinder nachhaltig etwas unternimmt, um die technische Verwertungsreife zu fördern, verlässt er den Bereich der steuerfreien Zufallserfindung".*

*"Anmeldung zum Patent allein ist keine nachhaltige Tätigkeit."*

FG Münster 3.5.2011, 1 K 2214/08 F:

*"Für das Gericht steht aufgrund des Akteninhaltes fest, dass die den eingetragenen Gebrauchsmuster zugrunde liegende Idee das Stadium einer solchen Zufallserfindung noch nicht überschritten hat, sie insbesondere nicht verwaltungsfähig war."*

Im Beschwerdefall hat aber der Bf. die Erfindung durch langjährige Tätigkeit tatsächlich zur Verwertungsreife gebracht.

UFS 7.8.2012, RV/2940-W/09, betrifft eine mehrjährige Tätigkeit nach Patenterteilung (und bejaht dessen Nachhaltigkeit), sagt aber nicht aus, dass eine mehrjährige Tätigkeit vor Patenterteilung nicht nachhaltig wäre.

UFS 29.1.2010, RV/0847-L/08: Hier machte eine nichtselbständig Tätige im privaten Bereich eine Entdeckung, die sie einer Firma mitteilte. Nach Weiterentwicklung dieser Entdeckung in der Entwicklungsabteilung der Firma erfolgte die Patentanmeldung für die

Firma. Dies war für den UFS dafür entscheidend, dass er den Abgeltungsbetrag, den die nichtselbständig Tätige für die Entdeckung erhalten hatte, als Einkünfte aus Leistungen qualifizierte.

Zusammenfassend wird festgehalten, dass die Erfindung des Bf. durch seine mehrjährige Tätigkeit, in der er sie zur Patentreife geführt hat, den Bereich der bloßen Zufallserfindung bereits überschritten hat. Im Sinne der obigen Judikatur und Literatur war die über eine längere Zeit hindurch ausgeübte Tätigkeit auch dann nachhaltig, wenn sie nur gegenüber einem Auftraggeber erfolgt ist und keine Wiederholungsabsicht besteht.

### 3.3 Gewinnabsicht

Dieses Element zielt im Wesentlichen darauf ab, eine Abgrenzung zu steuerlich unbeachtlichen Liebhabertätigkeiten vorzunehmen.

*"Da die Gewinnabsicht sich als Willensakt regelmäßig nicht unmittelbar, sondern nur aufgrund des nach außen in Erscheinung tretenden Sachverhalts feststellen lässt, kann auch aus den durch mehrere Jahre tatsächlich erzielten Gewinnen auf die Gewinnabsicht geschlossen werden (VwGH 18. 9. 1991, 91/13/0072). (Fellner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 23 Tz 60)."*

Der Bf. hat aus seiner Erfindertätigkeit tatsächlich Gewinne erzielt, wobei hinzuzufügen wäre, dass für die Gewinnabsicht schon die Entlohnung der eigenen Arbeitskraft ausreichend wäre (VwGH 10.6.1981, 2509/80). Ferner ist auf das Vorbringen des Bf. hinsichtlich der Bestimmung des Kaufpreises von € 250.000,00 zu verweisen, wonach er auf einer Diskette alle Kontakte, Tätigkeiten und Versuche dokumentiert hatte.

Aufgrund dieser Diskette sei dann von Herrn Primarius Dr. P. sowie Herrn G. die Höhe der Abfindung mit dem oben erwähnten Betrag festgelegt worden.

Auch dies spricht dafür, dass der Bf. eine Abgeltung seiner Tätigkeit erhalten wollte. Gleiches gilt für den Umstand, dass er sich als Mitpatentinhaber eintragen hat lassen, was nur dann verständlich ist, wenn ein Entgelt für das Patent angestrebt wird.

### 3.4 Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr

*"Beteiligung am allg wirtschaftl Verkehr ist anzunehmen, wenn sich die Tätigkeit des StPfl prinzipiell auf eine unbestimmte Zahl von Personen erstreckt (VwGH 12.9.01, 96/13/0184), mag der StPfl auch zeitweise nur mit einer begrenzten Zahl von Personen oder gar nur mit einem einzelnen Auftraggeber in Verbindung treten (VwGH 26.2.04, 2000/15/0198). Es genügt, wenn die Tätigkeit nur ggü einem einzigen Auftraggeber, jedoch längere Zeit hindurch entfaltet wird (VwGH 28.11.01, 98/13/0059; UFS 13.9.12, RV/0368-W/07). Eine Beteiligung am allg wirtschaftl Verkehr liegt nur dann nicht vor, wenn die Tätigkeit so beschaffen ist, dass sie ihrer Art nach Geschäftsbeziehungen nur zu einem einzigen Partner ermöglichen würde (VwGH 26.2.04, 2000/15/0198; dazu krit DKMZ/Kauba § 23 Rz 75), wenn also nach dem obj Erscheinungsbild der besonderen Art der Tätigkeit anzunehmen ist, dass seitens anderer mögl Auftraggeber kein Bedarf besteht (VwGH 11.4.72, 2286/71). Sie ist zB auszuschließen, wenn bei Darlehensvergaben an*

*mehrere Personen die Finanzierung einer GmbH durch den wesentl beteiligten StPfl im Vordergrund steht (VwGH 22.3.91, 90/13/0256, dazu krit DKMZ/Kauba § 23 Rz 91: Vermögensverwaltung)".(Jakom/Baldauf EStG, 2014, § 23 Rz 37).*

Auch im Beschwerdefall steht fest, dass die Tätigkeit des Bf. ihrer Art nach Geschäftsbeziehungen nicht nur zu einem einzigen Partner ermöglichen würde.

### **3.5 Ergebnis**

Wie oben dargelegt, erfüllt die langjährige Tätigkeit des Bf., die es ermöglicht hat, eine Idee bis zur Patentreife zu entwickeln, alle Voraussetzungen für das Vorliegen von Einkünften aus Gewerbebetrieb. Es braucht daher nicht mehr geprüft zu werden, ob allenfalls sonstige Einkünfte vorliegen könnten.

### **4. Zulässigkeit einer 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 Voraussetzung liegt im Beschwerdefall vor, da zwar die oben wiedergegebene Judikatur des VwGH dafür spricht, dass eine Erfindertätigkeit, die ein Patent über mehrere Jahre entwickelt und verwertungsreif macht, Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 23 EStG 1988 darstellt.

Da jedoch eine ausdrückliche Aussage des Gerichtshofes fehlt, ob es ausreichend ist, dass diese mehrjährige Tätigkeit bereits vor Patenterteilung erfolgt ist (wie dies in der deutschen Judikatur bejaht wird), ist gegen dieses Erkenntnis die (ordentliche) Revision zulässig.