



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw. in O., vertreten durch Mag. Dr. Willibald Hofbauer, Wirtschaftstreuhänder, 4690 Schwanenstadt, Stadtplatz 43, gegen die Bescheide des Finanzamtes Vöcklabruck –Gmunden betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 2003 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise stattgegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der angefochtenen Abgaben betragen:

### Umsatzsteuer

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1997	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze	S 400.450,91	Umsatzsteuer abziehbare Vorsteuer	S 74.445,09 -S 6.953,55
				S 67.491,54
festgesetzte Umsatzsteuer				€ 4.904,80

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1998	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze	S 339.178,20	Umsatzsteuer abziehbare Vorsteuer	S 59.917,82 -S 6.364,42

				S 53.553,40
festgesetzte Umsatzsteuer				€ 3.891,88
<b>Jahr</b>	<b>Bemessungsgrundlage</b> <b>Art</b>	<b>Höhe</b>	<b>Abgabe</b> <b>Art</b>	<b>Höhe</b>
<b>1999</b>	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze	S 405.844,87	Umsatzsteuer abziehbare Vorsteuer	S 73.251,15 -S 7.738,59
				S 65.512,56
festgesetzte Umsatzsteuer				€ 4.760,98
<b>Jahr</b>	<b>Bemessungsgrundlage</b> <b>Art</b>	<b>Höhe</b>	<b>Abgabe</b> <b>Art</b>	<b>Höhe</b>
<b>2000</b>	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze	S 341.905,40	Umsatzsteuer abziehbare Vorsteuer	S 60.190,54 -S4.839,15
				S55.351,39
festgesetzte Umsatzsteuer				€4.022,54
<b>Jahr</b>	<b>Bemessungsgrundlage</b> <b>Art</b>	<b>Höhe</b>	<b>Abgabe</b> <b>Art</b>	<b>Höhe</b>
<b>2001</b>	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze	S260.000,00	Umsatzsteuer abziehbare Vorsteuer	S52.000,00 -S4.680,00
				S47.320,00
festgesetzte Umsatzsteuer				€3.438,88
<b>Jahr</b>	<b>Bemessungsgrundlage</b> <b>Art</b>	<b>Höhe</b>	<b>Abgabe</b> <b>Art</b>	<b>Höhe</b>
<b>2002</b>	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze	€ 18.894,88	Umsatzsteuer abziehbare Vorsteuer	€3.778,98 -€ 340,11
festgesetzte Umsatzsteuer				€ 3.438,87
<b>Jahr</b>	<b>Bemessungsgrundlage</b> <b>Art</b>	<b>Höhe</b>	<b>Abgabe</b> <b>Art</b>	<b>Höhe</b>

<b>2003</b>	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze	€18.894,88	Umsatzsteuer abziehbare Vorsteuer	€3.778,98 -€ 340,11
festgesetzte Umsatzsteuer				€ 3.438,87

### Einkommensteuer

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
<b>1997</b>	Einkommen	S 999.111,00	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	S 393.415,40 - S xx3.215,00
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer(ger.)				S 90.200,00
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
<b>1998</b>	Einkommen	S 941.710,00	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	S 364.595,40 - S 272.915,90
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (ger.)				S 91.680
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
<b>1999</b>	Einkommen	S 745.231,00	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	S 264.319,92 - S 146.145,60
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (ger.)				S 118.174,00
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
<b>2000</b>	Einkommen	S 582.697,00	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	S 183.989,68 - S 81.811,00
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (ger.)				S 102.179,00
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe

<b>2001</b>	Einkommen	S 896.704,00	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	S 336.315,70 - S 226.359,10
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (ger.)			S 109.957,00	
<b>Bemessungsgrundlage</b>			<b>Abgabe</b>	
<b>Jahr</b>	<b>Art</b>	<b>Höhe</b>	<b>Art</b>	<b>Höhe</b>
<b>2002</b>	Einkommen	€ 60.367,76	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	€ 23.xx3,95 - € 17.576,04
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (ger.)			5.727,91	
<b>Bemessungsgrundlage</b>			<b>Abgabe</b>	
<b>Jahr</b>	<b>Art</b>	<b>Höhe</b>	<b>Art</b>	<b>Höhe</b>
<b>2003</b>	Einkommen	€62.036,72	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	€ 22.670,87 - € 14.953,06
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (ger.)			€ 7.717,81	

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diesen Bescheid ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Bescheides eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diesen Bescheid innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber ist bei der Firma H-. mit Sitz in O. bei Sch. als Geschäftsführer tätig.

Die Gesellschaft wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 30.12.1977 gegründet.

Gegenstand des Unternehmens ist die Erzeugung und der Vertrieb von Mehlsilos und Mehlaufbereitungsanlagen sowie die Konstruktion von Fließbetten für Mehlsilos.

Aus dem Firmenbuch ergibt sich folgende gesellschaftsrechtliche Stellung des Bws (geb. 23.3.1948).

Gesellschafter

25 % Beteiligung

selbständige Vertretung für die Firma seit 2.3.1994 (Geschäftsführer)

Erhöhung des Stammkapitals von ATS 500.000,- auf ATS 3.000.000,00 im Jahre 1995

(keine Änderung des Beteiligungsausmaßes)

Strittig ist die rechtliche Qualifikation von „Lizenzeinnahmen“ im gesamten Berufungszeitraum nach Durchführung einer Betriebsprüfung (Umsatz – u. Einkommensteuer 1997 bis 1999) bzw. Veranlagung (Jahre 2000, 2001, 2002, 2003 – damit verbunden: Betriebsausgabenpauschale, Vorsteuerpauschalierung und Hälftesteuersatz) sowie die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten (Kosten für den Berufspilotenschein im Jahre 2000). Ergänzend wurde von der steuerlichen Vertretung der Antrag auf das Vetreterpauschale gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 für den gesamten Berufungszeitraum gestellt.

Im Rahmen der Einkommensteuererklärung für die Jahre 1997 bis 1999 bzw. 2000, 2001, 2002 und 2003 wurden Lizenzeinkünfte als sonstige Einkünfte (Hälftesteuersatz gemäß § 38 EStG 1988) in folgender Höhe erklärt:

<b>Jahr</b>	<b>ATS</b>
<b>1997</b>	228.800,00
Einnahmen 260.000,00	
-12 % Betriebsausgabenpauschale	
<b><u>31.200,00</u></b>	
228.800,00	
<b>1998</b>	228.800,00

---

Einnahmen 260.000,00	
-12 % Betriebsausgabenpauschale	
<u>31.200,00</u>	
228.800,00	
<b>1999</b>	287.466,67
Einnahmen 326.666,67	
-12 % Betriebsausgabenpauschale	
<u>39.200,00</u>	
287.466,67	
<b>2000</b>	228.800,00
Einnahmen 260.000,00	
-12 % Betriebsausgabenpauschale	
<u>31.200,00</u>	
228.800,00	
<b>2001</b>	228.800,00
Einnahmen 260.000,00	
-12 % Betriebsausgabenpauschale	
<u>31.200,00</u>	
228.800,00	
<b>2002 (€)</b>	16.627,50
Einnahmen 18.894,88	
-12% Betriebsausgabenpauschale	
2.267,38	
Einkünfte:16.627,50	
<b>2003(€)</b>	16.627,50
Einnahmen 18.894,88	
-12% Betriebsausgabenpauschale	
<u>2.267,38</u>	
GW-Einkünfte:16.627,50	

In den Umsatzsteuererklärungen 1997 bis 1999 wurde auf diese Lizenzeinnahmen hingewiesen sowie die Vorsteuerpauschalierung gemäß § 14 Abs. 1 UStG 1994 in Anspruch genommen.

Mit **Schreiben vom 18. September 1997** (Beilage zur Einkommensteuererklärung) wurde dem Abgabepflichtigen vom Patentanwaltbüro H. Folgendes mitgeteilt:

**"Neue österreichische Patentanmeldung**

*Verfahren und Vorrichtung zum Lagern von Hefe bzw. Sauerteig"*

*"In der Beilage übermitteln wir Ihnen die auftragsgemäß ausgearbeiteten Unterlagen für die obbezeichnete Neuanmeldung mit der Bitte um Durchsicht. Nach Erhalt Ihrer Stellungnahme werden wir die Anmeldung unter Berücksichtigung allfälliger Korrektur- oder Ergänzungswünsche beim österreichischen Patentamt einreichen.*

*Da wir zur Einreichung noch eine Vollmacht benötigen, bitten wir Sie, das beiliegende Vollmachtsformular an der angekreuzten Stelle zu fertigen und uns wieder zur Verfügung zu stellen. Wir sehen Ihrer Nachricht in dieser Angelegenheit mit Interesse entgegen und zeichnen*

*Mit freundlichen Grüßen !*

Die Patentanwälte...

Mit Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden vom 5.3.1999 (1997), vom 6.6.2000 (1998), vom 11.4.2001 (1999), sowie vom 11.5.2004 (Jahre 2000, 2001, 2002 und 2003) wurden die Lizenzeinnahmen erklärungsgemäß veranlagt.

Da die Abgabenbehörde I. Instanz aufgrund des oben angeführten Schreibens von einem aufrechten Patentschutz ausging (Ermittlungsschritte wurden im Veranlagungsverfahren nicht gesetzt- wie sich später herausstellensollte, kam es zu keiner Patentierung), wurde der beantragte Hälftesteuersatz gewährt.

**Im Rahmen der Prüfung durch die Großbetriebsprüfung Linz (Bericht vom 25.10.2001) wurde folgende Vereinbarung vorgelegt:**

**Vereinbarung vom 23.9.1997**

**(Abtretung aller Rechte an die Firma H GmbH sowie jährliche Lizenzzahlungen):**

Bw. K.

...

Firma

---

H--. GmbH Anlagen- und Maschinenbau O.xx

xxxxS.

Vereinbarung abgeschlossen zwischen Bw. und H--. Betrifft:

Abtretung aller Rechte an H--. zur Anmeldung, Registrierung und Verwertung der „Drucksauerteigidee“ in allen Variationsmöglichkeiten wie vollautomatische Sauerteigerzeugung u. Lagerung, sowie Hefe- u. a. Vorteige nach diesem System.

Dafür erhält Bw. jährlich ATS 200.000,-

Sollte die Idee zu keinem „Standbein“ bzw. neuen Produkten oder zu geringem Markterfolg führen, wird die Zahlung der jährlichen Summe reduziert oder eingestellt.

Bw.

K. 14

A-xxxxR. am 23. Sept. 1997

Firma

H--. GmbH Anlagen- und Maschinenbau

A-xxxxS. O.xx

### **RECHNUNG vom 23.9.1997**

#### **Nr. VERTRAG**

Ich stelle der Firma H--. GmbH, Anlagen- und Maschinenbau, A-xxxxS. das KNOW-HOW zur Fertigung von Sauerteigstabilisierungssilo zur Verfügung.

Dafür verrechne ich einmalig:

ATS 200.000,00
ATS 40.000,00 (20 % Mwst)
Gesamtbetrag: ATS 240.000,--

sowie jährlich eine Lizenz-Zahlung, welche bis 31. Dezember jeden Jahres zur Zahlung fällig ist -

#### **Markenlizenzvertrag:**

abgeschlossen zwischen

Herrn Bw., Techniker, Gmstr.xx, xxxxS., und Herrn M.B., Techniker, Pstr.xx, xxxxV.., einerseits,

---

und Firma "H--." Gesellschaft m.b.H., O.a.H., andererseits, wie folgt

Festgestellt wird, dass Bw... Inhaber der unter der Nr. xxxx beim Österreichischen Patentamt registrierten Wort-Bildmarke "H--." ist. Bw... und Herr M.B.. haben gemeinsam die Idee zur Wort-Bildmarke "H--." sowie zur Gestaltung dieser Marke gehabt und diese Marke schon vor Registrierung im Markenregister benutzt und gebraucht. Aus markenrechtlichen Gründen wurde im Patentregister die Wort-Bildmarke "H--." nur für den Bw. registriert. Hierzu wird festgestellt, dass Herrn M.B.. und Herrn Bw. gleiche Rechte und Pflichten in Ansehung der Wort-Bildmarke "H--." zustehen, beide zum Gebrauch dieser Wort-Bildmarke befugt sind und auch die Kosten für die Aufrechterhaltung dieser Wort-Bildmarke gemeinsam tragen.

## II.

Bw... und Herr M.B.. stellen der Firma "H--." Gesellschaft m.b.H. zu den Bedingungen dieses Vertrages den Gebrauch der Wort-Bildmarke "H--." im Lizenzweg zur Verfügung. Die Firma "H--." Gesellschaft m.b.H. erklärt die Vertragsannahme.

## III.

Das Lizenzrecht der Firma "H--." Gesellschaft m.b.H. hat mit 1. Juli 1977 begonnen. Seither ist die Firma "H--." Gesellschaft m.b.H. berechtigt, im Geschäftsverkehr das Warenzeichen "H--." zu gebrauchen und in ihrem Firmenwortlaut zu führen.

## IV.

Die Firma H--. Gesellschaft m.b.H. ist verpflichtet, die von ihr hergestellten Produkte, soweit dies im Geschäftsverkehr tunlich ist, unter der Markenbezeichnung "H--." in Verkehr zu setzen.

## V.

Das Lizenzverhältnis wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Es kann von jedem Vertragsteil unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist zum 30. Juni eines jeden Kalenderjahres aufgekündigt werden, wobei zur Beendigung des Lizenzverhältnisses die Kündigung durch Herrn Bw. oder Herrn M.B.. genügt.

## VI.

Bei Beendigung des Lizenzverhältnisses aus welchen Gründen immer ist die Firma H--. Gesellschaft m.b.H. nicht mehr berechtigt, im Geschäftsverkehr die Markenbezeichnung zu verwenden. Bereits fertiggestellte, auf Lager befindliche Produkte dürfen jedoch auch nach Beendigung des Lizenzverhältnisses unter dieser Markenbezeichnung veräußert werden.

## VII.

---

Die Firma H--. Gesellschaft m.b.H. verpflichtet sich als Gegenleistung für die Einräumung des Lizenzrechtes an der Wortbildmarke H--, an Herrn Bw. and Herrn M.B.. eine jährliche Lizenzgebühr von je S 25.000,-- (in Worten: Schilling fünfundzwanzigtausend) zu bezahlen. Die Bezahlung der jährlichen Lizenzgebühr hat zum Ende des Geschäftsjahres der Firma H--. Gesellschaft m.b.H., das ist der 30. Juni für das jeweils abgelaufene Geschäftsjahr zu erfolgen. Bw... und Herr M.B.. sind jedoch berechtigt, von der Firma "H--." die Akontierung der Lizenzgebühr in monatlich gleich großen Beträgen somit in Höhe eines Zwölftels der jährlichen Lizenzgebühr, zu verlangen.

## VIII.

Für die Gestattung der Markeninhaber zur Aufnahme der Bezeichnung "H--." in den Firmenwortlaut der Firma H--. Gesellschaft m.b.H. ist letztere verpflichtet, eine einmalige Zahlung (Kontaktsumme) in Höhe von je S 25.000,-- (in Worten: Schilling fünfundzwanzigtausend) an Herrn Bw. und Herrn M.B.. zu entrichten. Die Bezahlung hat nach erfolgter Aufforderung binnen 2 Monaten zu erfolgen.

## IX.

Die zu entrichtende jährliche Lizenzgebühr ist wertgesichert. Als Maßstab der Wertsicherung dient der Verbraucherpreisindex 1976 oder ein gleichartiger, an seine Stelle tretender Nachfolgeindex.

Die jährliche Lizenzgebühr verändert sich im selben Verhältnis, in dem sich der als Wertmesser vereinbarte Index jeweils vom Juni eines Kalenderjahres bis zum Juni-Index des folgenden Kalenderjahres ändert. Die Wertsicherung tritt auf diese Art und Weise auch dann ein, wenn Bw... und Herr M.B.. eine monatliche Akontierung der jährlichen Lizenzgebühr verlangen.

Die Firma H--. Gesellschaft m.b.H. ist weiters bei aufrechtem Lizenzverhältnis verpflichtet, Herrn Bw. und Herrn M.B.. alle zur Aufrechterhaltung und Verteidigung der Wort-Bildmarke "H--." anfallenden Spesen und Unkosten gegen jeweilige Vorschreibung zuersetzen.

## XI.

Bei Beendigung des Lizenzverhältnisses - aus welchen Gründen immer- ist die Firma H--. Gesellschaft m.b.H. nicht verpflichtet, die Bezeichnung "H--." aus ihrem Firmenwortlaut zu entfernen. Sie hat jedoch bei Angabe der Herkunftsbezeichnung auf ihren Produkten die Bezeichnung "hergestellt von der Firma H--. Gesellschaft m.b.H." oder eine sinngemäß gleiche Bezeichnung zu verwenden, um auszuschalten, dass die Herkunftsbezeichnung mit der Markenbezeichnung verwechselt wird.

## XII

---

(Laesio enormis)

...

XIII

(Gerichtszuständigkeit W.) ...

XIV.

Änderungen oder Ergänzungen dieser Lizenzvereinbarung bedürfen zu ihrer Rechtswirksamkeit der Schriftform.

XV.

Kosten und Gebühren anlässlich der Errichtung dieses Lizenzvertrages trägt die Firma H--. Gesellschaft m.b.H.

L., am 29.9.1978

Firma H--.

M.B.. Helmut Bw...;

**Z u s a t z v e r e i n b a r u n g**

zum Markenlizenzvertrag vom 29. September 1978,

abgeschlossen zwischen

Herrn Bw., Techniker, G Straße xx, xxxxS., und Herrn M.B.., Techniker, Pstr.xx,einerseits,

und der Firma H-. Gesellschaft m.b.H., O.a.H.,

B;, andererseits,

wie folgt:

I.

Mit Markenlizenzvertrag vom 29. September 1978 haben Bw... und Herr M.B.. der Firma H-. Gesellschaft m.b.H. das Recht zur Benützung der Marke H-. (Marke Nr. xxxx des Österreichischen Patentamtes) zu den dort näher festgehaltenen Bedingungen eingeräumt.

II.

Aus Gründen der besseren Handhabung im Geschäftsverkehr, insbesondere gegenüber Behörden, wurde die Marke H-. formell im Markenregister auf die Firma H-. Gesellschaft m.b.H. umgeschrieben. Einvernehmlich festgestellt wird, dass diese Umschreibung nur im Rahmen des bestehenden Markenlizenz— Vertrages unter Aufrechterhaltung aller Bestimmungen dieses Markenlizenzvertrages

erfolgt ist. Bei Beendigung des Lizenzvertrages ist daher die Firma H-. Gesellschaft m.b.H. verpflichtet, über Verlangen der Herrn Bw. und M.B.. die Umschreibung dieser Marke auf Herrn M.B.. und Herrn Bw. durchzuführen, wobei *hiefür kein Entgelt zu leisten ist und die Kosten der Rückschreibung von der Firma H-. Gesellschaft m.b.H. zu tragen sind.*

O;, am 25.10.1978, Unterschriften H--. – M.B.; und Bw.;

**N a c h t r a g s v e r e i n b a r u n g**

zum Markenlizenzvertrag vom 29. September 1978, sowie zur

Zusatzvereinbarung vom 25. Oktober 1978,

abgeschlossen zwischen

Herrn Bw. Techniker, und Herrn M.B., Techniker, einerseits,

und der

Firma H-. Gesellschaft m.b.H., O.a.H.,

B; andererseits,

wie folgt:

I.

Mit Markenlizenzvertrag vom 29.September 1978 haben Bw... und Herr M.B.. der Firma H-. Gesellschaft m.b.H. das Recht zur Benützung der Marek "H--." (Marke Nr. xxxx des Österreichischen Patentamtes) zu den dort näher festgehaltenen Bedingungen eingeräumt, sowie mit Zusatzvereinbarung vom 25.Oktobe 1978 der Umschreibung der Marke H-. auf die Firma H-. Gesellschaft m.b.H. im Markenregister zugestimmt.

II.

Die Firma H-. Gesellschaft m.b.H. ändert derzeit die Betriebsstruktur wegen der außergewöhnlich angespannten Liquiditätslage. Sämtliche schwebenden Geschäfte werden durch Gutschriften an die betroffenen Kunden storniert, Personal wurde rigoros abgebaut, der Export forciert. Die laut den obgenannten Verträgen zu entrichtenden Lizenzgebühren sind in dieser Krisenphase von der Firma nicht aufzubringen. Eine Kündigung des vorliegenden Vertrages und Umbenennung der Firma wäre die einzige mögliche Alternative .Um dadurch die Existenz der Firma jedoch nicht zu gefährden, erklären sich die Lizenzgeber über Ersuchen der Lizenznehmerin bereit, für die Regenerationsphase der nächsten Jahre auf die Zahlungen der jährlichen Lizenzgebühren vom 1.November 1979 bis 31.Dezember 1984 (Ändern auf 30.6.1982) zu verzichten.

O;, am 1.11.1979 -Unterschriften

---

Markeninhaber:

Bw.,

Vertreter:

RA. Dr. W.P., L.,

Gegenstand des Unternehmens:

Erzeugung und Vertrieb von Mehlsilos und Mehlaufbereitungsanlagen, Konstruktion von Fließbetten für Mehlsilos.

MARKE - Waren bzw. Dienstleistungen:

Bildmarke: Zeichenelement Wortmarke :H-.

WKI. 6: Mehlsilos aus Metall;

WKI. 7: Mehlaufbereitungsanlagen;

DKI. 42: Konstruktion von Fließbetten für Mehlsilos,

**Musterzertifikation:**

**REPUBLIK ÖSTERREICHMUSTERZERTIFIKAT**

Muster Nr. xxx

Das Muster ist aufgrund des Musterschutzgesetzes 1990 am 20. Oktober 1999 registriert worden.

Der Musterschutz endet am 30. September 2004. Er kann durch rechtzeitige Erneuerung zweimal um je fünf Jahre verlängert werden.

Österreichisches Patentamt Musterregister

Wien, den ...

Österreichisches Patentamt

**REGISTERAUSZUG**

**MUSTER NR.** xxx

Aktenzeichen Mu xy

**A-Blatt (Bestandsblatt)**

Anzahl der Musterabbildungen: 2

Warenverzeichnis:

---

Klasse 31-00:

MASCHINE ZUR SAUERTEIGHERSTELLUNG

**B-Blatt (Inhaberblatt)**

Inhaber:

H-. GESELLSCHAFT M.B.H.

M-...

S.O. 38

ÖSTERREICH

**Vertreter:**

PATENTANWÄLTE Dr.H.

A-xyxy

Sp.

Weiters wurden von der Großbetriebsprüfung Linz folgende Feststellungen getroffen:

Aus der Niederschrift zur Schlussbesprechung geht folgendes hervor:

**Pkt. 1 Vorsteuer:**

**Sachverhalt und Prüferfeststellung**

In den drei geprüften Jahren wurden pauschale Vorsteuern geltend gemacht.

Gem. § 14 UStG sind pauschale Vorsteuern nur in Zusammenhang mit pauschalen Betriebsausgaben möglich. Da solche in Zusammenhang mit den Lizenzeinkünften nicht vorliegen, sind die pauschal geltend gemachten Vorsteuern zu versagen.

1997	1998	1999
------	------	------

**vor BP**

6.953,55	6.364,42	7.738,59
----------	----------	----------

pauschale Vorsteuer

<u>4.680,00</u>	<u>4.680,00</u>	<u>-5.880,00</u>
-----------------	-----------------	------------------

**nach BP**

2.273,55	1.684,42	1.858,59
----------	----------	----------

**Pkt. 2 Einkünfte aus Vermietung und****Verpachtung:** Sachverhalt und Prüferfeststellung

Bei den vom Steuerpflichtigen erklärten Lizenzentnahmen handelt es sich um Vergütungen im Sinne des Markenschutzgesetzes (jährlich ATS 60.000) und im Sinne des Musterschutzgesetzes (1997 und 1998 je ATS 200.000 und 1999 ATS 266.667).

Diese Einkünfte zählen gem. § 28 (1) Z 3 EStG 1988 zu den **Einkünften aus Vermietung und**

**Verpachtung.** Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werden durch Überschussermittlung (Einnahmen, Werbungskosten) festgestellt. Somit sind pauschale Betriebsausgaben gem. § 17 EStG nicht denkbar. Tatsächliche Werbungskosten wurden im Zuge der Betriebsprüfung nicht geltend gemacht.

**Nach BP (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung)****Lizenzentnahmen**

1997	1998	1999
260.000,00	260.000,00	326.667,00

**Pkt. 3 Sonstige Einkünfte:****Sachverhalt und Prüferfeststellung**

vor BP (jeweils ATS)		
228.800,00	228.800,00	287.467,00
nach BP 0,00	0,00	0,00

**Pkt 4 Einkünfte gem. § 38 EStG 19988:****Sachverhalt und Prüferfeststellung**

Bei den erklärten Lizenzentnahmen handelt es sich um Vergütungen im Sinne des Markenschutz bzw. Musterschutzgesetzes.

Unter die Begünstigung des § 38 EStG 1988 fallen nur Einkünfte aus der Verwertung von Erfindungen, die nach patentrechtlichen Bestimmungen geschützt sind (Patenterteilung im Sinne des Patentrechts).

<b>vor BP</b>	228.800,00	228.800,00	287.467,00
---------------	------------	------------	------------

<b>nach BP</b>	----- --
----------------	-------------

## **BESCHEIDE**

Auf Basis dieser Beurteilungen wurden von der Abgabenbehörde I. Instanz die angeführten Bescheide erlassen (**Wiederaufnahme und Sachbescheide** vom 13.11.2001).

## **BERUFUNGEN**

Dagegen wurde **Berufung** innerhalb offener Frist im Wesentlichen mit folgender Begründung erhoben:

### **I. Die gegenständliche Berufung richtet sich:**

1. Gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens, weil unseres Erachtens kein Wiederaufnahmegrund vorliegt.
2. Gegen die Zuordnung der Erfindereinkünfte bzw. Musterschutzzahlungen zu den Einkünften aus Vermietung, weil u.E. Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit vorliegen.
3. Gegen die Versagung des 12%igen Betriebsausgabenpauschales, weil die Voraussetzungen hiefür vorliegen.
4. Gegen die Versagung des Vorsteuerpauschales.
5. Gegen die Versagung des Hälftesteuersatzes, weil keine neuen Tatsachen vom Betriebsprüfer aufgezeigt werden konnten.

### **Berufungspunkt**

### **„Lizenzzahlungen“**

### **Begründung**

#### **1. Sachverhalt**

Der Bw. entwickelt seit Jahren neue Produkte für das Unternehmen H--. GmbH. Es wurden hiefür Marken- und Musterschutzrechte beim österreichischen Patentamt eingetragen.

Beilage 1: Musterlizenzvertrag 1978

Beilage 2: Markenanmeldung 1988

Beilage 3: Patentschrift Sauerteigverfahren

Diese Leistungen werden regelmäßig abgerechnet. (Beilage 4:  
Rechnungen 1997)

---

Im letzten Moment wurde vom Patentanwalt festgestellt, dass ein Patentschutz doch nicht erteilt werden kann, weil ähnliche Verfahren bereits existieren.

## 1. Wiederaufnahme des Verfahrens

In der Bescheidbegründung ist ausgeführt:

*"Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gemäß § 303 Abs.4 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichung vom bisherigen Bescheid zu ersehen."*

*Aus der standardisierten Begründung ist nicht ersichtlich, dass die Feststellungen der Betriebsprüfung Umstände umfassen, die entsprechende Wiederaufnahmegründe im Sinn des § 303 Abs.1 BAO darstellen.*

*Die Feststellungen der Betriebsprüfung beruhen unseres Erachtens nicht auf neu hervorgekommenen Tatsachen, die zum Zeitpunkt des Ergehens des Bescheides über die Wiederaufnahme des Verfahrens bekannt waren.*

*Schon aus den Beilagen zur Umsatzsteuererklärung ist ersichtlich, dass es sich bei den angeführten Einkünften um Lizenzeinnahmen handelt, sodass eine allenfalls unrichtige rechtliche Beurteilung durch das Veranlagungsreferat keinen Wiederaufnahmegrund darstellt.*

## zu 2. und 3. Qualifikation der Einkünfte aus Musterschutzgebühren

*Grundsätzlich sind die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung subsidiär zu den Einkunftsarten 1-3. Es sind daher Einkünfte vorrangig diesen Einkunftsarten zuzuordnen.*

*Die Erfindertätigkeit ist grundsätzlich nachhaltig. Dies gilt in der Regel auch für Zufallserfindungen, weil sie meist einer weiteren Tätigkeit bis zur Verwertungsreife bedürfen (vgl. Anmerkung 57 zu § 23 EStG in Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar).*

*Liegt keine nachhaltige Tätigkeit vor, dann können Einkünfte gemäß § 28 Abs.1 Z 3 vorliegen (siehe § 28 TZ 74).*

*In einem Einzelerlass hat das BMF die Auffassung vertreten, dass die entgeltliche Überlassung der zugunsten einer vermögensverwaltenden KG registrierten Wort-Bild-Marke dieser Tätigkeit keinen gewerblichen Charakter verleiht. Diese Beurteilung ergibt sich daraus, dass die Überlassung oder die Gestattung der Verwertung von Rechten gem. § 28 Abs 1 Z 3 EStG 1988 an sich zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung führen kann, sofern nicht die Subsidiaritätsklausel des § 28 Abs 1 EStG 1988, erster Satz, eingreift. Dies kann aber wiederum nur dann der Fall sein, wenn - neben der entgeltlichen Überlassung eines Rechts - eine andere*

---

*Tätigkeit im Rahmen der Einkunftsarten nach § 2 Abs 3 Z 1 bis 5 EStG 1988 entfaltet wird. BMF 18.4.1990, E 956/1/1-IV/6/90*

*Unseres Erachtens liegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor.*

*Demzufolge steht das Betriebsausgabenpauschale gemäß § 17 EStG im Ausmaß aufgrund der jahrelangen, ständigen Erfindertätigkeit des Herrn Bw. (siehe Einkommensteuerakt von 12 % der Umsätze) zu.*

*Die Qualifikation der Einkünfte als solche aus Vermietung wurde durch den Betriebsprüfer nicht näher begründet.*

*Grundsätzlich erfolgt die Zuordnung von Einkünften aus der Verwertung von Namens- und Bildrechten zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb.*

*Die Einkünfte aus der Rechteverwertung (Musterschutzgebühren) bilden gemeinsam mit den Einkünften aus der gewerblichen Tätigkeit (Konsulententätigkeit aufgrund der Know-how-Überlassung) einen einheitlichen Gewerbebetrieb (vgl. EAS 882).*

#### **zu 4. Vorsteuerpauschale gemäß § 14 (1) Z 2 UStG:**

##### **Vorsteuerabzug nach Durchschnittssätzen**

*§ 14. (1) Unternehmer können die abziehbaren Vorsteuerbeträge wahlweise nach folgenden Durchschnittssätzen ermitteln:*

*Unternehmer, bei denen die Voraussetzungen gemäß § 17 Abs 2 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 für die Ermittlung der Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz vorliegen, können die abziehbaren Vorsteuerbeträge mit einem Durchschnittssatz von 1,8 % des Gesamtumsatzes aus Tätigkeiten im Sinne des § 22 und § 23 des Einkommensteuergesetzes 1988 mit Ausnahme der Umsätze aus Hilfsgeschäften berechnen.*

*Diese Voraussetzungen liegen vor.*

*Insgesamt liegen daher **keine neuen Umstände** vor, die eine **Wiederaufnahme des Abgabenverfahrens** rechtfertigen würden.*

#### **zu 5. Versagung des Hälftesteuersatzes**

*Sowohl der Steuerberater als auch die Finanzbehörde sind davon ausgegangen, dass ein Patentschutz vorliegt.*

*Anlass für diese Annahme war das Schreiben (vgl. Beilage 5) des Patentanwaltsbüros ...in L., das auch der Einkommensteuererklärung beigefügt wurde.*

---

§ 38 Abs. 3 EStG bestimmt jedoch, dass der ermäßigte Steuersatz nur dann zusteht, wenn der aufrechte Patentschutz nachgewiesen wird. Dieser Nachweis ist für jeden Veranlagungszeitraum der Einkommensteuererklärung anzuschließen.

Wenn die Finanzbehörde trotz fehlenden Nachweises des Patentschutzes den ermäßigten Steuersatz zuerkennt, so kann dann, wenn sich nachträglich herausstellt, dass **die Patentanmeldung unterblieben** ist, kein Wiederaufnahmegrund dadurch begründet werden.

Wir dürfen daher auf die gängige Rechtsprechung und herrschende Lehre hinweisen, wonach eine andere (richtige) rechtliche Beurteilung des schon bekannt gewesenen Sachverhaltes allein die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht rechtfertigt (**VwGH vom 24.1.1996, Z.95/13/0278**).

Wir beantragen daher, die gegenständlichen Bescheide ersatzlos aufzuheben.

## II. Aussetzungsantrag gemäß § 212 a BAO

Der Abgabenzurückstand von **S 204.095,00** beruht auf den Feststellungen der Betriebsprüfung und den daraus abgeleiteten Bescheiden.

Gegen die oben angeführten Bescheide wurde ein unseres Erachtens erfolgversprechendes Rechtsmittel eingebracht.

Wir beantragen daher die Aussetzung der Einhebung der gegenständlichen Abgaben bis zur Erledigung der Berufung.

Beilagen:

- Markenlizenzertrag vom 29.9.1978
- Markenanmeldung vom 18.4.1988 (Warenverzeichnis Wkl 6,7,Dkl 42)
- Schreiben der Patentanwälte vom 18.9.1997(Dieses Schreiben wird in der Folge wiedergegeben).  
Patentanwälte...

European Patent -Patentanwaltskanzlei H.

**Einschreiben** (28 074)

Herrn Bw.

O.xx

xxxxS.

A-xyxy (Austria) Ihr Zeichen: Ihre Nachricht:

Unser Zeichen: 28 074/II/we (bitte stets anführen)

Sehr geehrter Herr H.H.!

---

In der Beilage übermitteln wir Ihnen die auftragsgemäß ausgearbeiteten Unterlagen für die obbezeichnete **Neuanmeldung** mit der Bitte um Durchsicht. Nach Erhalt Ihrer Stellungnahme werden wir die Anmeldung unter Berücksichtigung allfälliger Korrektur oder Ergänzungswünsche beim Österreichischen Patentamt einreichen.

Da wir zur Einreichung noch eine Vollmacht benötigen, bitten wir Sie, das beiliegende Vollmachtsformular an der angekreuzten Stelle zu fertigen und uns wieder zur Verfügung zu stellen.

Wir sehen Ihrer Nachricht in dieser Angelegenheit mit Interesse entgegen und zeichnen  
1 Anmeldungsentwurf, 1 Vollmacht

Patentanwälte...

AT-PATENTSCHRIFT

Bw. Schw., OÖ.

Verfahren und Vorrichtung zum Lagern von Hefe bzw. Sauerteig

**Folgende Ausführungen unterliegen dem Betriebsgeheimnis  
und werden in der Folge nicht in die ESED übernommen.**

.....

#### **Z u s a m m e n f a s s u n g d e r P a t e n t s c h r i f t**

Es wird ein Verfahren und eine Vorrichtung zum Lagern von Hefe bzw. Sauerteig beschrieben, der nach dem Erreichen einer bestimmten Gärstufe verarbeitet wird. Um vorteilhafte Lagerbedingungen zu schaffen, wird vorgeschlagen, dass der Sauerteig unmittelbar nach dem Erreichen der die Verarbeitungsfähigkeit bestimmenden Gärstufe bzw. die zu einem Teiglockerungsmittel vorbereitete Hefe mit einem während der anschließenden Lagerzeit aufrechterhaltenen Mindestdruck beaufschlagt wird.

Vom Großbetriebsprüfer wurde folgende **Stellungnahme** zur Berufung abgegeben:

#### ***S t e l l u n g n a h m e***

*"Zu der/den oben angeführten Berufung/en wird wie folgt Stellung genommen:*

*1. Wiederaufnahme:*

---

*Neu hervorgekommen sind die Tatsachen, dass Lizenzen für Markenschutzrechte und für Musterschutzrechte und nicht für patentierte Erfindungen, welche Voraussetzung für den Hälftesteuersatz wären, bezahlt werden.*

*Diese Umstände sind aus der Aktenlage nicht ersichtlich und rechtfertigen daher eine Wiederaufnahme gem. § 303 (4) BAO (VwGH vom 22.1.1997, 93/15/0044, ÖStzB 15.9.1997, Nr. 18, Seite 547f).*

*2. Einkommensteuer:*

*a) Lizenzzahlung Marke: Damit diese Zahlungen den Einkünften aus Gewerbebetrieb (und nicht den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung) zugeordnet werden können, muss u.a. eine nachhaltige Tätigkeit vorliegen.*

*Dem Abgabepflichtigen wurde im Jahre 1977 vom Patentamt der Markenschutz für die Marke H- erteilt (siehe Kopie), 1988 wurde neuerlich um Schutz der Marke H- angemeldet (geringfügige Abweichung; siehe Beilage zur Berufung). Dazu wird ergänzend angemerkt, dass Markenschutz grundsätzlich auch für ähnliche Zeichen besteht.*

*Eine nachhaltige Tätigkeit im Schaffen von Wort-Bildmarken konnte deshalb vom Prüfer nicht erkannt werden; außerdem handelt es sich hiebei um eine andere Tätigkeit als beim Erfinden von neuen bzw. beim Verbessern von am Markt vorhandenen Maschinen.*

*b) Lizenzzahlungen Musterschutz:*

*Der Abgabepflichtige hat "ein Verfahren und die Vorrichtung zum Lagern von Hefe bzw. Sauerteig" zum Patent angemeldet. Ein Patent wurde nicht erteilt, sondern lediglich Musterschutz. Von weiteren Erfindungen, die er als selbständiger Erfinder (und nicht im Rahmen seiner Geschäftsführertätigkeit) gemacht hat, wurde im Zuge der Betriebsprüfung nichts bekannt. Worin die Nachhaltigkeit dieser Tätigkeit erblickt werden kann ist nicht ersichtlich. Somit sind nach Prüferansicht auch diese Einkünfte den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuzuordnen.*

*c) pauschale Betriebsausgaben:*

*Diese stehen nur bei Einkünften gem. § 22 und 23 EStG 1988 zu.*

*3. Umsatzsteuer:*

*Pauschale Vorsteuern gem. § 14 UStG stehen nur in Zusammenhang mit pauschalen Betriebsausgaben zu.*

Auf diese Stellungnahme folgte eine **Gegenäußerung der steuerlichen Vertretung** mit folgendem Inhalt:

Zu den Ausführungen des Prüfers erlaube ich mir wie folgt Stellung zu nehmen.

*"1. In den Beilagen zu den Steuererklärungen ist angeführt, dass Einnahmen aus Lizenzzahlungen zugeflossen sind.*

*Es wurde der Hälftesteuersatz gemäß § 38 EStG beantragt. Die Tatsachen sind und waren nicht neu.*

**NEU** ist nur die **rechtliche Würdigung** durch den Betriebsprüfer, die die Würdigung des Finanzamtes überlagert.

Zur Rechtslage vgl.: • **(§ 303 Abs. 4 BAO) Tatsachen**, deren Hervorkommen die **Wiederaufnahme** eines Verfahrens **von Amts wegen** zulässig machen, sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende **tatsächliche Umstände**, die bei einer einsprechenden Berücksichtigung zu einem **anderen Ergebnis**, als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Neue **Erkenntnisse** in Bezug - auf die **rechtliche Beurteilung** solcher Sachverhaltselemente- gleichgültig, ob diese neuen Beurteilungskriterien durch die **Änderung der Verwaltungspraxis** oder Rechtsprechung oder noch vorhergehender **Fehlbeurteilung** oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden - sind **keine Tatsachen**.

*2. Die Nachhaltigkeit ist subjektiv vom Prüfer nicht erkannt worden, liegt aber meines Erachtens objektiv vor.*

*(vgl. Beilage 1: Nachhaltigkeit)*

*Ich hoffe, mit meinen Ausführungen zu einer positiven Erledigung beizutragen und stehe für Rückfragen gerne zur Verfügung".*

*Beilagen:*

### **3. Nachhaltigkeit**

*Erlasse im Amtsblatt: EStR 1984 Abschn 78 Abs 2.*

*Sonstige Lit: Weinzierl, Gewerbebetrieb: Nachhaltige Betätigung, FJ 1976, 187; Beck, Die Nachhaltigkeit im Abgabenrecht, ÖStZ 1980, 34; Schimetschek, Die „nachhaltige Tätigkeit“ im Steuerrecht, FJ 1980, 141; Wieser, Gewerblicher Grundstückshandel, FJ 1988, 10; Staringer, Nachhaltigkeit als Unternehmermerkmal, SWK 1992, A II 32; Beiser/Farmer, Die Verwaltung von Wertpapieren im Sinne des § 2 Abs 2 EStG - Zur Abgrenzung vom (Gewerbe)Betrieb und Vermögens-Verwaltung, RdW 1997, 100.*

*Der Begriff der Nachhaltigkeit findet sich nicht nur in § 23 Z1 bzw. in § 28 BAO, sondern auch in § 31 BAO (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) und § 2 Abs. 1 UStG.*

*Ob dem Begriff der Nachhaltigkeit in allen Bestimmungen dieselbe Bedeutung zukommt, ist zweifelhaft (Ruppe, UStG<sup>2</sup>, § 2 Tz 47).*

*Nachhaltig ist eine Tätigkeit, wenn mehrere aufeinanderfolgende gleichartige Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit und derselben dauernden Verhältnisse ausgeführt werden (**tatsächliche Wiederholung**, E 14.9.1988, 87/13/0248, 1989, 54; E 25.2.1997, 95/14/0115, 1998, 135; EStR 1984 Abschn 78 Abs 2).*

*Wird eine **Tätigkeit mehrere Jahre** hindurch **tatsächlich ausgeübt**, so darf die Behörde ohne weiteres die Nachhaltigkeit unterstellen (E 18.9.1991, 91/13/0072, 7992, 554 zur Tätigkeit eines Handauflegers).*

*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**; E 14.10.1981, 81/13/0050, 1982, 228; E 10.3.1993, 91/13/0189, 1993, 563; vgl. auch BFH, BStBl. 1996 II 232). Werden Anstalten getroffen, die auf die Entfaltung einer nachhaltigen Tätigkeit schließen lassen, dann kann von einer Wiederholungsabsicht ausgegangen werden (vgl. E 11.3.1970, 201/69, Originalentscheidung); dabei ist nicht der subjektive Wille entscheidend, wenn nach objektiven Umständen mit einer Wiederholung zu rechnen ist (vgl. BFH, BStBl 1988II293); i.d.S. ist auch die E 10.9.1979, 225f, 2049f/79, 1980, 222 zu verstehen, wonach eine Tätigkeit dann nachhaltig ist, wenn mit Sicherheit auf die Wiederholungsabsicht geschlossen werden kann.*

*Nach der Rechtsprechung ist die Annahme der Wiederholungsabsicht nach dem äußeren Erscheinungsbild schon dann gerechtfertigt, wenn der Steuerpflichtige*

---

*einzelne Geschäfte unter Ausnutzung seiner beruflichen Verbindungen tätigt (Erkenntnis vom 9.11.1983, 81/13/0151, 83/13/0184f, 1984, 280).*

*Lassen die Umstände eine **Wiederholungsabsicht nicht erkennen**, dann begründet eine einmalige Tätigkeit keine Nachhaltigkeit (E 10.9.1979, 225f, 2049f/79, 1980, 222 zur Vermittlung eines Bauauftrages für ein einziges Gebäude; vgl. auch E 13.4.1967, 1678/66, 7967, 750 zur Vermittlung von zwei Versicherungen für ein- und denselben Versicherungsnehmer; zu länger andauernden Tätigkeiten siehe unten); bei Leistungen könnte allenfalls die Steuerpflicht nach § 29 Z 3 gegeben sein (siehe § 29 Tz 35ff).*

*Nachhaltigkeit ist aber auch i.S. 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, 1989, 54 zu einer neunmonatigen Beratungstätigkeit).*

*Ob eine einmalige Tätigkeit Nachhaltigkeit begründet, beurteilt die Finanz-Verwaltung für den Einzelunternehmer nach den gleichen Kriterien wie nach den Vereinsrichtlinien beim wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (Quantschnigg/Schuch, § 2 Tz 4; siehe auch Ruppe, UStG<sup>2</sup>, § 2 Tz 50).*

*Arbeitsgemeinschaften im Baugewerbe sind auch dann nachhaltig, wenn sie lediglich für ein Bauvorhaben gegründet werden, auch wenn keine Wiederholungsabsicht besteht; die Nachhaltigkeit liegt in der Dauer der Tätigkeit der Arbeitsgemeinschaft (E 30.5.1958, 1423/57, Originalentscheidung).*

*Die Finanzierung von Ausgleichsverfahren unter Einsatz von Kapital und selbständiger Arbeitskraft ist schon im Hinblick auf die lange Dauer des Verfahrens nachhaltig (E 14.10.1981, 81/13/0050, 7952, 225).*

*Nachhaltigkeit liegt auch dann vor, wenn durch einen einmaligen Vertragsschluss ein Dauerzustand zwecks Erzielung fortlaufender Einnahmen geschaffen wird (E 13.10.1983, 82/15/0066, 1984, 344 und ... (Doralt, EStG 1.7.1999)*

*Mit Schriftsatz vom 5.3.2002 wurde von der steuerlichen Vertretung ein Auszug des SWK-Heftes vom 1.3.2002 (Seite 286, S 218) vorgelegt (Abgrenzung sonstige Einkünfte zu gewerbliche Einkünfte bei einem Privatgeschäftsvermittler).*

*Daraus sei ersichtlich, dass das Ausmaß der jährlichen Umsätze für die Zuordnung der Einkünfte zu jenen aus Gewerbebetrieb bzw. zu den sonstigen Einkünften gemäß § 29 EStG herangezogen werde. Aufgrund dieser Kriterien*

---

*sollte die Zuordnung der gegenständlichen Einnahmen aus Lizenzzahlungen zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb eindeutig sein.*

*Auszug-SWK-Heft „Privatgeschäftsvermittler mit jährlichen Umsätzen ab 900 € (bis 2001: ATS 12.000) erzielen Einkünfte aus Gewerbebetrieb (RZ 5417), darunter Einkünfte gemäß § 29 Z 3 EStG 1988 (RZ 6611)*

### **Weitere Berufungen**

der steuerlichen Vertretung hinsichtlich **Umsatz-Einkommensteuer für die Jahre 2000-2003:**

**A) Berufung gegen den:**

- 1. Umsatzsteuerbescheid 2000 vom 11. Mai 2004**
- 2. Einkommensteuerbescheid 2000 vom 11. Mai 2004**
- 3. Umsatzsteuerbescheid 2001 vom 11. Mai 2004**
- 4. Einkommensteuerbescheid 2001 vom 11. Mai 2004**
- 5. Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 11. Mai 2004**
- 6. Einkommensteuerbescheid 2002 vom 11. Mai 2004 und Umsatzsteuerbescheid sowie Einkommensteuerbescheid vom 1.3.2005 (Berufungsschroift vom 7.3.2005)**
- 7. Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2000 und 2001 jeweils vom 11. Mai 2004**

Anmerkung zur Berufung gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2000 und 2001 jeweils vom 11. Mai 2004:

Da hinsichtlich der Problematik der Bescheidqualität von Anspruchszinsenbescheiden ein Verfahren beim Verwaltungsgerichtshof anhängig ist, wird eine Entscheidung über diese Berufung erst nach Klärung dieser Frage durch den Verwaltungsgerichtshof erfolgen.

**B) Aussetzungsantrag gemäß § 212 a BAO**

"Auftrags und in Vollmachtsnamen meines oben bezeichneten Klienten erhebe ich innerhalb der offenen Rechtsmittelfrist gegen die oben angeführten Bescheide

**(Berufung für die Jahre 2001, 2002 und 2003 gleichlautende Begründungen mit Ausnahme der Ausbildungskosten)**

Begründung:

**1. Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheid 2000 vom 11. Mai 2004**

---

Die gegenständlichen Bescheide werden in folgenden Punkten angefochten:

## 1.1. Umsatzsteuer

*Zur gegenständlichen Frage ist ein Verfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat - betreffend die Umsatzsteuer 1997 bis 1999 - anhängig.*

*Entgegen der Meinung des Steuerpflichtigen ordnet das Finanzamt die gegenständlichen Lizenzeinkünfte und Erfindervergütungen den Einkünften aus Vermietung zu und nicht den Einkünften aus selbständiger Tätigkeit, für die auch die Vorsteuerpauschalierung gemäß § 17 (4) UStG beantragt wurde.*

*Wir haben bereits im Schreiben vom 19.04.2004 besonders darauf hingewiesen, dass eine nachhaltige gewerbliche Erfindertätigkeit vorliegt.*

## 1.2. Einkommensteuer 2000

### 1.2.1. Ausbildungskosten

*Die Bescheidbegründung des Finanzamtes lautet:*

*Die Kosten für die Pilotenausbildung konnten aus folgenden Gründen nicht berücksichtigt werden:*

*Werbungskosten sind gem. § 16 (1) EStG 1988 Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung von Einnahmen. Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen. Die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zu einer konkret ausgeübten Tätigkeit vorliegt. Sie sind nach Ihrem Vorbringen technischer Angestellter und dabei neben anderen Aufgaben als Projektleiter auch für die Organisation und Koordination von Hubschraubertransporten zuständig, nicht jedoch für die Durchführung der Hubschraubertransporte selbst. Die von Ihnen -: konkret ausgeübte Tätigkeit erfordert daher keinen Pilotenschein.*

*Die Kosten des Privatpilotenscheines sind nach den derzeit vorliegenden Unterlagen bzw. Argumenten jedenfalls der privaten Lebensführung zuzurechnen, unterliegen dem strengen Aufteilungsverbot und sind daher nicht abzugsfähig, wenngleich auch möglicherweise derartige Fähigkeiten für die ausgeübte Tätigkeit theoretisch von Nutzen sein könnten, um überall schneller vor Ort zu sein; für den Ersatz der dabei auflaufenden Kosten wird aber kaum ein Dienstgeber zu gewinnen sein.*

---

*Aufgrund Ihres fortgeschrittenen Alters (geb. 1948) wird außerdem aller Voraussicht nach die Ausübung eines Berufes als Berufspilot wegen der hohen gesundheitlichen Anforderungen gar nicht mehr in Frage kommen. Aus der Aktenlage ist bis dato nicht erkennbar, dass die von Ihnen angeführten Argumente Realität geworden sind oder werden.*

Berufsbegründung:

Die Ausführungen der Bescheidbegründung ("Sie sind nach Ihrem Vorbringen technischer Angestellter und als Projektleiter für Hubschraubertransporte zuständig ...") sind nicht nachvollziehbar und sachverhaltswidrig.

Seit dem Jahr 2000 sind beruflich veranlasste Ausbildungskosten als Werbungskosten absetzbar.

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen (Erlernen eines Berufes).

***Pilotenschein:** Die Ausgaben eines Berufspiloten zur Erlangung der Instrumentenflugberechtigung begründen Fortbildungskosten (E 28.2.1964, 89/63, 1964, 122); dagegen gehören die Aufwendungen zur Erlangung eines Berufspilotenscheins zu den Ausbildungskosten; mit dem Privatpilotenschein ist die Ausbildung noch nicht beendet (E 17.12.1980, 979/80, 1981, 259; E 19.5.1967, 262/67, 1967, 153; vgl. auch RME, ÖStZ 1997, 129); grundsätzlich als Ausbildungsmaßnahme wohl nicht absetzbar, ausgenommen z.B. in Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit.*

RZ 235 der LStRL 2002 sieht vor, dass die Kosten für diverse Ausbildungen unter dem Titel Umschulungsmaßnahme als Werbungskosten abzugsfähig sind (vgl. Beilage 1: LSt - Protokoll 2003).

Neben dem Verweis auf die rechtlichen Erwägungen werde darauf hingewiesen, dass auch der Grundsatz der Gleichbehandlung die Bescheidbegründung als unsachlich erscheinen lässt - worin auf das Alter des Berufungswerbers hingewiesen wird, andere Personen wie Ex-Finanzminister und Radiomoderatoren (vgl. Beilage 1) würden auch Pilotenausbildungen absolvieren.

Die Aufwendungen zur Erlangung des Pilotenscheines würden Ausbildungskosten und damit erhöhte Werbungskosten darstellen (vgl. ÖStzB 1997, 129-vgl. Beilage 2).

Nach Ansicht der steuerlichen Vertretung ist unzweifelhaft, dass insbesondere dann, wenn der Bw. für seine Pilotentätigkeit sei im ausschließlichen Interesse der Firma eine gesonderte zusätzliche Honorierung erfährt

---

(Leistungsprämie u.a.), die mit diesen Einnahmen in Zusammenhang stehenden Ausgaben erhöhte Werbungskosten darstellen.

### **1.3. Gewerbliche Einkünfte**

#### **1.3.1. Erfindertätigkeit (S 200.000,00 p.a.)**

Aus den Rechnungsinhalten der Jahre 1997 - 1999 und 2000 - 2003 sei ersichtlich, dass der Bw. Motor der Produktentwicklung bei der Fa. H.GmbH sei.

Die KNOW-HOW-Abgeltung erfolgt für die Entwicklung von:

- > Sauerteigstabilisierungssilo
- Verbesserung Rezeptcomputer HB 40, HB 50
- > Turbo-Biomühle
- > Verbesserung EUROPROM
- > "Eismaschine"
- > Speiseöldosierung
- > Verbesserung Zutatenautomat Compo
- > Minisauerteigmaschine
- > Neuentwicklung Rezeptcomputer HB16, HB18

Es sei also von einer nachhaltigen Entwicklungs- und Erfindertätigkeit auszugehen!

Dieser Umstand müsse auch dem Betriebsprüfer bekannt sein.

Wir laden Sie ein, sich von der Kreativität und der fortlaufenden Produktentwicklung durch Lokalaugenschein im Unternehmen zu überzeugen.

#### **1.3.2. Musterschutzgebühr (S 60.000,00 p.a.) für das Firmenlogo**

"..."

Die Musterschutzgebühr stehe in engem wirtschaftlichen Zusammenhang mit den laufenden Produktneuentwicklungen, weil sich die Firma gegen Eingriffe in das Gebrauchsmusterrecht durch beispielsweise verschlechterte Ausführungsformen nur dann schützen kann, wenn der Musterschutz aufrecht erhalten wird und auf alle neuen Produkte ausgedehnt werden kann.

Ich ersuche daher die gegenständlichen Bescheide ersatzlos aufzuheben und erklärungsgleiche Veranlagungen für die Jahre 2000 bis 2002 vorzunehmen.

---

In Hinkunft ersucht die steuerliche Vertretung das Finanzamt Vöcklabruck, nicht die Feststellungen der Betriebsprüfung unreflektiert zu übernehmen, sondern eine selbständige und eigene Beurteilung des Sachverhaltes vorzunehmen.

**zu B) Aussetzungsantrag gemäß S 212 a BAO**

Bis zur Erledigung der Berufung ersuche ich die Abgabenvorschreibungen aufgrund der von den eingereichten Abgabenerklärungen abweichenden Veranlagungen auszusetzen.

**Unterschrift**

...

**Vorhaltsbeantwortung vom 18. April 2005**

**(nach Esuchen durch den Unabhängigen Finanzsenat)**

*"Bezugnehmend auf Ihre Anfrage erlaube ich mir festzuhalten:*

**1. Frage:**

*Anlässlich der Betriebsprüfung (GBP Linz) wurden die von der Firma H. GmbH zunächst getragenen Ausbildungskosten (als Betriebsausgabe geltend gemacht) wegen Fremdunüblichkeit nicht anerkannt. In der Folge habe die Firma per xx.6.2000 eine Forderung an den Gesellschafter (und Berufungswerber) Hrn. H., im Ausmaß von ATS 99.474 eingestellt.*

*a) "Wer trug letztendlich die Ausbildungskosten für den Berufspilotenschein ?"*

*Antwort:*

*Die Ausbildungskosten trug letztendlich der Abgabepflichtige Herr H., weil die Firma H. GmbH (als Ergebnis der Schlussbesprechung) eine Forderung im Ausmaß von S 99.474,00 gegen ihn eingestellt hat.*

**Frage:**

*Die bilanzielle Behandlung aus dem beigeschafften Akt der Firma H. Technik (Vergütung für den Flugschein) konnte nicht nachvollzogen werden. Um diesbezügliche Aufklärung wird ersucht, da auch aus den dem Unabhängigen Finanzsenat vorliegenden Unterlagen der Großbetriebsprüfung Linz keine Erkenntnisse gewonnen werden konnten.*

*b) "Warum wurde die Ausbildung zum Berufspiloten begonnen?"*

**Antwort:**

*Es ist aus den Jahresabschlüssen ersichtlich, dass ca. 80 % der Umsätze im Export getätigt werden.*

*In der Vergangenheit hat es sich als Hemmnis erwiesen, dass die Mobilität der Geschäftsleitung und des Verkaufsapparates für eine europaweite Tätigkeit zu gering war.*

*Einerseits sollten die Kooperationspartner in Norddeutschland besser betreut und unterstützt werden, andererseits wollte man in Ostdeutschland neue Märkte eröffnen und zugleich in Frankreich und Spanien die anstehenden Auftragsanfragen abarbeiten.*

*Eine zeitnahe Durchführung von dringenden Reparaturarbeiten und damit Verminderung von Betriebsstillständen in Bäckereien konnte als zusätzliches Verkaufsargument eingesetzt werden.*

*Ziel war es, dass Herr H. in Zusammenarbeit mit dem Verkauf bei*

*> Auftragsaufnahmen (Vermessung von Bäckereien, Erfassung des räumlichen und technischen Ist-Zustandes)*

*> Angebotspräsentationen*

*> Verkaufsverhandlungen*

*> Kontrolle Auftragsabwicklung mit Überwachung Monatage*

*> Reklamationsbearbeitung immer wieder an zeitliche Probleme gestoßen ist.*

*Es wurde daher überlegt, dieses Zeitmanagement zu optimieren.*

*Als zielführendste Möglichkeit wurde die Ausbildung zum Piloten angesehen.*

*Aufgrund der Möglichkeit Routenpläne zu optimieren, z.B. eine Besprechung in Berlin abzuhalten und die nächste am gleichen Tag in Paris, sollte eine Verbesserung der Kundenbetreuung erfolgen.*

### **c) Frage:**

*In der Berufung wurde ein diesbezüglicher Auftrag des Dienstgebers der Firma H. GmbH behauptet. Das betriebliche Interesse möge näher umschrieben werden.*

*"Wurde die Erlangung des Berufspilotenscheines praktisch verwertet und wenn ja in welcher Form?"*

### **Antwort:**

*Eine praktische Verwertung erfolgte nur durch einen verstärkten persönlichen Einsatz für die Firma H. GmbH.*

### **d) Frage:**

*"In der Berufungsschrift wird angeführt, es hätte im Jahre 2000 von der Firma eine "Leistungsprämie" gegeben, die als Einnahme im Zusammenhang mit den vorliegenden Ausbildungskosten gestanden sei. Um diesbezügliche nähere Angaben wird ersucht.*

---

Wie erfolgte die bilanzielle Behandlung in der Firma H.gmbH ?

**Antwort:**

Die Leistungsprämie wurde bei der Ausmessung der Jahresbruttobezüge berücksichtigt.

**2. Frage:**

In der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2000 wurde eine Entscheidung der FLD -Salzburg aus dem Jahre 1995 zur Helikopter-Ausbildung (Nichtanerkennung der geltend gemachten Kosten) angeführt, die letztlich auch in der gesonderten Bescheidbegründung betreffend Einkommenstuer 2000 Eingang gefunden hat.

"Gab es im konkreten Fall überhaupt eine solche Helikopter- Ausbildungsmaßnahme im Ausland?

**Antwort:**

NEIN!

**Aufgliederung des Betrages in Höhe von ATS 99.474,00**

ATS 12.402,00

ATS 4.845,00

ATS 82.500,00

ATS 99.474,00

**Schlussbemerkung:**

Die Ausbildung zum Piloten erfolgte **nicht** aus persönlichen Gründen, sondern mit der Zielsetzung, die Einnahmen aus nicht selbständiger Tätigkeit zu fördern, zu sichern und zu erhalten.

Hinzuweisen ist auch auf die UFS-Entscheidung vom 29.09.2003, RW2624-W/02 (vgl. UFS 1/2004, 37 ff: Wahlkampfkosten als **vorweggenommene Werbungskosten**) und die darin zitierte BFH-Rechtsprechung, wonach für die Beurteilung des Werbungskostenabzuges entscheidend ist, dass Aufwendungen für die Erlangung eines Arbeitsplatzes erforderlich sind.

Wenn Werbungskosten für politische Funktionäre auch dann steuermindernd geltend gemacht werden können, wenn diese Funktion nicht erreicht wird, dann sind - schon aus Gründen der gleichmäßigen Behandlung aller Steuerpflichtigen - derartige Werbungskosten umso mehr anzuerkennen, wenn ein Geschäftsführer Aufwendungen tätigt, um den jeweiligen beruflichen Anforderungen besser gerecht zu werden.

Zusätzlicher Antrag

Ich beantrage unter Hinweis auf die beiliegende Literatur (vgl. Beilage 4) die Zuerkennung des Vertreterpauschales im Berufungszeitraum.

---

*Ich hoffe, Ihnen mit meinen Ausführungen dienlich zu sein und erwarte Ihren Terminvorschlag für eine Besprechung.*

*Mit freundlichen Grüßen*

*Beilagen: erwähnt*

*Beilage 4*

**Vertreterpauschale für Geschäftsführer Im Außendienst (14.4.2005)**

**§ 17 Abs. 4 EStG, § 1 Z 9 VO BGBI 1993/32 –**

***Das Werbungskostenpauschale für Vertreter nach der Verordnung BGBI 1993/32 steht auch dann zu,***

- wenn der Arbeitnehmer im Rahmen seines vom Abschluss von Rechtsgeschäften geprägten Außendienstes **nebenbei** auch Tätigkeiten der **Auftragsdurchführung** verrichtet*
- und er wegen seiner Funktion als handelsrechtlicher Geschäftsführer **zusätzlich** auch Tätigkeiten der „**geschäftlichen Leitung**“ in völlig untergeordnetem Ausmaß auszuüben hat.*

*VwGH 24. 2. 2005, 2003/15/0044*

**Sachverhalt:** Der Abgabepflichtige ist bei einer auf dem Gebiet der Entsorgung von insb. medizinischen Problemstoffen tätigen GmbH als **Geschäftsführer im Außendienst** beschäftigt. Seine Tätigkeit beinhaltet die Anbahnung von Aufträgen, die Entgegennahme von Bestellungen, den Abschluss von Verträgen und die Betreuung von Kunden. Mit den **Kundenbesuchen** werden auch **kleinere Entsorgungen** verbunden. Nur größere Entsorgungen bei Krankenhäusern werden separat von einem Arbeiter vorgenommen.

Bei der Arbeitnehmerveranlagung berücksichtigte das Finanzamt und in der Folge der UFS Wien das „Vertreterpauschale“ (pauschale Werbungskosten in Höhe von 5 % der laufenden Bezüge aufgrund der Verordnung des BMF über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBI 1993/32) nicht, weil **keine ausschließliche Vertretertätigkeit** ausgeübt worden sei. Einerseits habe der Abgabepflichtige als **Alleingeschäftsführer** auch andere Aufgaben als seine Außendiensttätigkeiten auszuüben. Andererseits bestehe die Außendiensttätigkeit sowohl aus der Auftragsanbahnung als auch aus **der Auftragsdurchführung**.

**Auslegung des Begriffs „Vertreter“**

Die Verordnung BGBI 1993/32 enthält keine Definition des Begriffs „Vertreter“. Sie legt lediglich fest, dass der **Außendienst** den Innendienst **zeitlich überwiegen** muss und der **Innendienst die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit** umfassen darf.

Ein Dienstnehmer wird auch dann (noch) als Vertreter angesehen, wenn er **Waren zustellt**, solange der Kundenverkehr im Außendienst in Form des **Abschlusses von Kaufgeschäften** im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers im Vordergrund steht (vgl. VwGH 10. 3. 1981, 2885, 2994/80).

Der Vertretertätigkeit für den Verkauf von Waren ist es **gleichzuhalten**, wenn Rechtsgeschäfte über **Dienstleistungen** im Namen und für Rechnung des Arbeitgebers abgeschlossen werden.

### **Auftragsanbahnung und Auftragsdurchführung im Außendienst**

Wenn ein Dienstnehmer im Rahmen seines (den Innendienst überwiegenden) **Außendienstes** auch Tätigkeiten der **Auftragsdurchführung** (hier: Entsorgungsmaßnahmen) verrichtet, ist er dennoch als Vertreter tätig, solange der **Kundenverkehr** in Form des Abschlusses von Geschäften im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers (über Verkauf von Waren oder Erbringung von Dienstleistungen) eindeutig **im Vordergrund** steht.

In Verkennung der Rechtslage hat es die Abgabenbehörde unterlassen zu prüfen, ob im Beschwerdefall der Außendienst des Abgabepflichtigen vom Abschluss von Rechtsgeschäften geprägt ist (Zusätzliche Tätigkeiten der „geschäftlichen Leitung“).

*Mit der Verordnung BGBI 1993/32 werden Durchschnittssätze für Werbungskosten für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt. Die Verordnung geht also davon aus, dass Tätigkeiten von bestimmten Gruppen von Steuerpflichtigen mit einem bestimmten Ausmaß von Werbungskosten verbunden sind. Vor diesem Hintergrund wäre es unsachlich, die Subsumption unter eine bestimmte Gruppe von Steuerpflichtigen deshalb nicht mehr vorzunehmen, weil in völlig untergeordnetem Ausmaß zusätzlich auch eine andere Tätigkeit ausgeübt wird, zumal eine solche völlig untergeordnete Tätigkeit typischerweise nicht dazu führt, dass Werbungskosten in geringerem Ausmaß anfallen als ohne sie.*

*Dazu kommt hier, dass der Abgabepflichtige im Verwaltungsverfahren behauptet hat, die Verwaltungstätigkeiten anderen Personen übertragen zu haben, und der angefochtene Bescheid dennoch in keiner Weise die von der Abgabenbehörde angenommenen Tätigkeiten der „geschäftlichen Leitung“ konkret bezeichnet und eine Feststellung über ihren Umfang trifft (Bescheid aufgehoben).*

---

In der Folge wird die **Niederschrift zum Verlaufe des Erörterungstermines** am 17.5.2005 wiedergegeben.

**Berufungspunkt Vertreterpauschale:**

**Österreichisches Vertreterpauschale:**

*Der Referent weist auf die Rechtsverordnung BGBI. 1993/32 (ab 1993) bzw. BGBI II 2001/382 (ab 2002) hin, wonach für die Anerkennung des Vertreterpauschales die ausschließliche Vertretertätigkeit Voraussetzung sei. Jemand der Geschäftsführer sei und daneben auch Vertretertätigkeiten ausübe, falle nach Meinung des Referenten nicht unter die angeführte Rechtsverordnung.*

*Der Steuerberater weist auf ein Erkenntnis des VwGH (im ergänzenden Schriftsatz zitiert mit VwGH vom 24.2.2005, 2003/15/0044), wonach im dort behandelten Fall die Entscheidung der belangten Behörde wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben worden sei. Der VwGH habe die Vertreterpauschale neben einer Leitung von Geschäftsführungsagenden anerkannt.*

*Nach ausführlicher Erörterung dieses Berufungspunktes (Diskussion bezüglich des VwGH-Erkenntnisses –Überlegungen in Richtung Verfassungsmäßigkeit der Verordnung) schränkt die steuerliche Vertretung zunächst den Berufungspunkt Vertreterpauschale ein, ließ aber in der Folge erkennen, dass sie diesen Punkt noch offen lassen möchte.*

*Die steuerliche Vertretung führt aus, dass der Bw. im Unternehmen "Mann für alles" gewesen sei. Neben seiner Geschäftsführertätigkeit habe er auch Vertretertätigkeiten im gesamten Berufungszeitraum von 1997 bis 2003 ausgeübt.*

*Auf Frage des Referenten zur Beilage der Einkommensteuererklärung 2002 – "deutsches Vertreterpauschale" führt die steuerliche Vertretung weiter aus: Es sei richtig, dass der Bw. im Jahre 2002 für ca. ein halbes Jahr in Deutschland, und zwar in der Firma H.B.W. (ausländische Tochtergesellschaft) tätig war. Diese ausländische Firma sei in diesem Zeitraum sein Arbeitgeber gewesen. Mittlerweile bestehe diese ausländische Tochtergesellschaft der H.GmbH nicht mehr. Der Referent weist darauf hin, dass die deutschen Einkünfte für das Jahr 2002 unter Progressionsvorbehalt - aber mit Vertreterpauschale-von der Veranlagung berücksichtigt worden sei.*

*Der Finanzamtsvertreter stellt unter Hinweis auf Loukota und VwGH-Rechtsprechung fest, dass diese Berechnungsmethode inklusive Vertreterpauschale nicht richtig sei. Für die Ermittlung des österreichischen Einkommens seien die deutschen nichtselbständigen Einkünfte umzurechnen.*

***Berufungspunkt-Ausbildung-Fortbildung:***

*Der Bw. habe sich für die konkrete Bildungsmaßnahme (Privatpilotenschein) im Jahre 2000 entschieden, weil dies für seine berufliche Tätigkeit, nämlich die Erleichterung von Kundenkontakten im Ausland nützlich und auch notwendig gewesen wäre. Seiner Meinung nach sei damit der berufliche Zusammenhang offenkundig, weswegen die beantragten Kosten als Werbungskosten zustünden.*

*Der Amtsvertreter weist auf die RZ 362 der Lohnsteuerrichtlinien 2002 hin, wonach beispielsweise Kosten für die Bildungsmaßnahme "Erlangung des B-Führerscheines" auch nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden könnten.*

*Die steuerliche Vertretung führt weiters auf Frage des Referenten aus:*

*Die Erlangung des Berufspilotenscheines war zwar angestrebt, ein solcher wurde aber vom Bw. nicht erworben.*

***Wiederaufnahme des Verfahrens***

*Nach Ansicht der steuerlichen Vertretung hätte das Finanzamt eine so genannte vorläufige Veranlagung ab dem Jahre 1997 durchführen müssen. Es sei dem Finanzamt bekannt gewesen, dass Lizenzentnahmen mit dem Hälftesteuersatz beantragt wurden. Der Hälftesteuersatz wurde auch vom Finanzamt ohne nähere Prüfung gewährt. Das Finanzamt hätte eine nähere Ermittlung durchführen müssen.*

*Der Referent weist darauf hin, dass mit Schreiben der Patentanwälte H. vom 18.9.1997 bekannt gegeben wurde, dass für das technische Verfahren zur Lagerung des Sauerteiges mangels neuestem Stand der Technik diese Verfahrenserfindung letztendlich vom österreichischen Patentamt nicht patentiert wurde. Dieses Schreiben wurde der Großbetriebsprüfung vorgelegt und der Prüfer zog daraus die Konsequenz und versagte den Hälftesteuersatz. Ein Neuerungstatbestand iSd. § 303 Abs. 4 BAO sei gegeben.*

*Der Amtsvertreter sieht in der Vorgangsweise der Großbetriebsprüfung Linz eine korrekte Vorgangsweise und ergänzt, es liege sogar ein Vorfragentatbestand vor.*

*Nachdem im Verfahren letztlich kein Patent erteilt wurde und dies dem Finanzamt zum Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides nicht bekannt war, ist nach*

---

*Meinung des Referenten ein Neuerungstatbestand sehr wohl gegeben und die Wiederaufnahme des Verfahrens sei zu Recht erfolgt.*

*Neben diesem Verfahren zur Lagerung des Sauerteigs listete der Steuerberater eine Reihe von weiteren Erfindungen (vgl. unten) auf, die seiner Meinung nach – auch wenn im Einzelnen niemals ein Patent erteilt wurde – unter die Einkunftsart gewerbliche Einkünfte bzw. selbständige Einkünfte einzureihen sind (KNOW-HOW-Abgeltung für die Entwicklung von folgenden Geräten).*

*Turbo-Biomühle*

*Verbesserung EUOPRO*

*Eismaschine*

*Speiseöldosierung*

*Verbesserung Zutatenautomat Compo*

*Minisauerteigmaschine*

*Neuentwicklung Rezeptcomputer HB 16,HB 18*

*Es liege im konkreten Fall eine nachhaltige Erfindertätigkeit vor und er verweist auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Berufungsschrift und in seinen ergänzenden Schriftsätze. Der Abverkauf von Know-How-Rechten stelle seiner Meinung nach eben die gewerbliche bzw. selbständige Tätigkeit dar.*

*Auf Einwand des Referenten, führt die steuerliche Vertretung aus:*

*Es sei richtig, dass bis zum Veranlagungsjahr 1997 die Markenentschädigungszahlungen (Zurverfügungstellung der Wort-Bildmarke ...) als sonstige Einkünfte i.S.d. § 29 EStG erklärt wurden. Der Hälftesteuersatz wurde erstmals im Jahre 1997 beantragt.*

*Der Amtsvertreter bleibt bei der Position der Großbetriebsprüfung Linz und führt aus, dass gegenständliche Einnahmen aus Lizenzen unter die Einkunftsart Vermietung und Verpachtung zu subsumieren seien. Seiner Meinung nach könne kein Gewerbebetrieb vorliegen, weil es an den betrieblichen Voraussetzungen fehle. Eine Idee im "Kopf" stelle noch keinen Gewerbebetrieb dar.*

*Der Steuerberater weist auf eine Einzelerledigung des Bundesministeriums für Finanzen vom 18. April 1990 GZ 956/1/1-IV/6/90 hin, wonach die Rechteverwertung (Musterschutzgebühren gemeinsam mit den Einkünften aus der gewerblichen Konsulententätigkeit aufgrund der KNOWHOW/Überlassung*

---

einen einheitlichen Gewerbebetrieb darstelle (EAS 882). Diese Rechtsposition des einheitlichen Gewerbebetriebes müsse auch im gegenständlichen Fall zur Anwendung kommen. Dies deswegen, weil nicht bloß eine gelegentliche Betätigung, sondern eine laufende Erfindertätigkeit vorliegt. Es werde auch laufend am Jahresende abgerechnet.

*Der Referent führt aus, dass unbestrittenenmaßen Lizenzzahlungen seitens der Firma H.GmbH geleistet wurden und diese auch als Betriebsausgabe bei der Firma H.GmbH berücksichtigt wurden. Die Lizenzeinnahmen würden jedoch nach Ansicht der Großbetriebsprüfung Linz mangels Nachhaltigkeit als Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gem. § 28 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 einzustufen sein.*

*Weitere Sachverhaltsermittlung:*

*Der Referent ersucht die steuerliche Vertretung den Geschäftsführervertrag vorzulegen, die behauptete Konsulententätigkeit (entgeltlich oder unentgeltlich) zum einen zu konkretisieren und zum anderen Nachweise darüber vorzulegen.*

*Nach Meinung der steuerlichen Vertretung gebe es keine gesonderten Einnahmen aus der Konsulententätigkeit, sondern die Erfindervergütungen seien erklärt und diese würden auch die Gegenleistung darstellen.*

*Nach Übermittlung der Niederschrift erklären beide Parteien diese zu unterschreiben und mittels Fax an den UFS, Außenstelle Linz z.H. des Referenten zu übermitteln sowie die geforderten Unterlagen vorzulegen.*

Mit **Schriftsatz vom 30.5.2005** wurde von der steuerlichen Vertretung folgender ergänzender Schriftsatz eingebracht (gleichzeitig wurde die Niederschrift vom 17.5.2005 von der steuerlichen Vertretung unterschrieben).

In der Anlage übermittle ich Ihnen - wie vereinbart - folgende Unterlagen:

Beilage 1

und Beilage 2

Von mir gefertigte Niederschrift Geschäftsführervertrag in Kopie

*„Der Bw. ist im Berufungszeitraum überwiegend mit dem Vertrieb der Produkte beschäftigt gewesen.*

*Die administrativen Aufgaben wurden weitgehend delegiert.*

*Hier ist jemand Vertreter, der auch Geschäftsführungsagenden wahrnimmt und nicht umgekehrt.*

*Die Abgeltung der nachhaltigen, wenn auch von "Geistesblitzen" bestimmten Erfindertätigkeit, erfolgte außerhalb des Dienstverhältnisses.*

## **1. Vertreterpauschale**

*Ich möchte den Volltext (vgl. Beilage 3) des gegenständlichen Geschäftsführer-Vertreter-Erkenntnisses übermitteln..*

*Der VwGH hat sich sehr wohl mit dem Begriff "ausschließlich" auseinandergesetzt.*

*Ich bin nicht Ihrer Meinung, dass es sich um eine unbedeutliche Einzelentscheidung handelt.*

*Auch Senatsvorsitzende beim UFS haben mir meine Einschätzung bestätigt.*

*Auch mein Mandant meint, dass es ihn sehr wundern würde, wenn das Höchstgericht in seinem Fall anders entscheiden würde und nach so kurzer Zeit von seiner Rechtsansicht abgehen sollte.*

## **2. Erfindertätigkeit**

*Die Argumente und Judikatur zur Beurteilung des Sachverhaltes, nämlich, dass eine einschlägige Erfindertätigkeit vorliegt, habe ich bereits vorgelegt.*

*Die Ansicht des Amtsvertreters, dass ein Betrieb Betriebsvermögen voraussetzt, ist meines Erachtens unrichtig.*

*Im Zweifel gilt die Wohnung als Betriebsstätte, wo der Steuerpflichtige die Unterlagen aufbewahrt (vgl. Doralt, Kommentar zum EStG, Anmerkung 15 zu § 23 EStG).*

*Am **Wohnort**, ist eine solche Erfinder-Betriebsstätte vorhanden.*

*"Die belangte Behörde hat den angefochtenen Bescheid andererseits darauf gestützt, dass der Beschwerdeführer wegen seiner Funktion als handelsrechtlicher Geschäftsführer auch Tätigkeiten auszuüben hatte, die als "geschäftliche Leitung" anzusehen sind. Auch diese Begründung vermag den angefochtenen Bescheid nicht zu tragen. Mit der Verordnung BGBI 32/1993 werden Durchschnittssätze für Werbungskosten für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt. Die Verordnung geht also davon aus, dass Tätigkeiten von bestimmten Gruppen von Steuerpflichtigen mit einem bestimmten Ausmaß von Werbungskosten verbunden sind. Vor diesem Hintergrund wäre es unsachlich, die Subsumption unter eine bestimmte Gruppe von Steuerpflichtigen deshalb nicht mehr vorzunehmen, weil in völlig untergeordnetem Ausmaß zusätzlich auch eine andere Tätigkeit ausgeübt wird, zumal eine solche völlig untergeordnete Tätigkeit typischerweise nicht dazu führt, dass Werbungskosten in geringerem Ausmaß anfallen als ohne sie. Dazu kommt, dass der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren behauptet hat, die Verwaltungstätigkeiten anderen Personen übertragen zu haben, und der angefochtene Bescheid dennoch in keiner Weise die von der belangten Behörde angenommenen Tätigkeiten der "geschäftlichen Leitung" konkret bezeichnet und eine Feststellung über ihren Umfang trifft. Wie sich aus dem Vorstehenden ergibt, ist der angefochtene Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet. Er war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben."*

Meines Erachtens liegt keine Verwertung von Rechten, also ein passives Verhalten vor, sondern eine aktive freie Erfindertätigkeit.

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).

Sollten Sie zur Erkenntnis kommen, dass "sonstige" Einkünfte vorliegen, so wird zu prüfen sein, ob steuerfreie Lizenzabfindungen vorliegen (vgl. Doralt § 38 Tz 13-20).

Ist eine patentrechtlich geschützte Erfindung dem Privatvermögen zuzuordnen, dann ist nur die Verwertung im Wege der **Einräumung von Lizenzrechten** steuerpflichtig (§ 28 Abs 1 Z 3). Die Verwertung im Wege der **Veräußerung** ist als Privatvermögen dagegen steuerfrei; als selbst hergestelltes Wirtschaftsgut unterliegt die Erfindung auch nicht der „Spekulationsbesteuerung“ (Tumpel/Rief, ecolex 1991.199: siehe auch § 28 Tz 70 und § 30 Tz 63).

Meines Erachtens liegt dann eine steuerfreie Veräußerung vor (vgl. Beilage 4 -Abtretung aller Rechte .....).

### **3. Wiederaufnahme und vorläufige Veranlagung**

#### **3.1 vgl. Doralt: ESt-Kommentar zu § 38 EStG**

Ist das **Patent erst angemeldet, aber noch nicht erteilt**, so kann die Begünstigung des § 38 in Anspruch genommen werden, doch ist wegen der Ungewissheit die **Veranlagung** nach § 200 BAO **vorläufig** durchzuführen (vgl. EStR 1984 Abschn 98 Abs 1; die Bescheinigung des volkswirtschaftlichen Werts der Erfindung ist jedoch nicht mehr erforderlich). Auf Aufforderung des Finanzamts hat der Steuerpflichtige über den Ausgang des Patentverfahrens zu berichten. Bei einer positiven Erledigung ist der vorläufige Bescheid für endgültig zu erklären, ansonsten ist die Begünstigung im Rahmen der endgültigen Veranlagung zu versagen. Wurde die Veranlagung nicht vorläufig, sondern sofort endgültig durchgeführt, dann kommt bei Versagen der Patenterteilung eine **Wiederaufnahme des Verfahrens** in Betracht, sofern die Versagung vor Rechtskraft des Steuerbescheides erfolgt ist (E 22.1.1997, 93/15/0044 7997, 547):

#### **3.2 Ritz, BAO**

Auch wenn ein behördliches Verschulden an der Nichtfeststellung maßgeblicher Tatsachen der amtsweigigen Wiederaufnahme nicht entgegensteht (zB VwGH 18.12.1996, 94/15/0155; 18.4.1997, 95/16/0185; 19.3.1998, 97/15/0219), ist doch ein solches behördliches Verschulden nach der Judikatur des VwGH (zB 9.11.1988, 87/13/0096) gegebenenfalls bei der Ermessensübung nicht unberücksichtigt zu lassen. Weiters ist der Grundsatz von Treu und Glauben zu berücksichtigen (vgl. zB Ritz, ÖStZ 1991, 287; Stoll, BAO, 2941; Wiedermann, Wiederaufnahme, 61ff).

Ich möchte Sie ersuchen, eine besonders sorgfältige Begründung Ihrer Entscheidung vorzunehmen, um auch jene Qualität und Objektivität sicherzustellen, auf die der UFS stolz ist (vgl. SWK 2005, S 661 ff).

Meines Erachtens hat die Behörde die Ermittlungspflicht gemäß § 115 BAO i.V.m § 38 (3) EStG verabsäumt.

*"Es wäre also nicht statthaft, dort, wo Beurteilungen nach den Verhältnissen im Besteuerungszeitraum oder Besteuerungszeitpunkt nach gesetzlich festgelegten Kriterien geboten sind, die Erfüllung des Tatbestandes im Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld nicht nach den gegebenen Verhältnissen, sondern von späteren Entwicklungen, Ereignissen, veränderten oder gleich bleibenden Gegebenheiten abhängig zu machen." (vgl. Stoll, BAO, 2102)*

Für Rückfragen stehe ich gerne zur Verfügung und verbleibe ...

**Anlage:DIENSTVERTRAG**

<i>Name...</i>
<i>Staatsangehörigkeit geboren am</i>
<i>Versicherungsnummer: Ständiger Wohnsitz in K....</i>
<i>Beginn des Dienstverhältnisses beschäftigt als Geschäftsführer</i>
<i>Für dieses Dienstverhältnis gelten die Bestimmungen des Kollektivertrages für Angestellte des Gewerbes, eine eventuelle Arbeitsordnung des Dienstgebers und die Bestimmungen des Angestelltengesetzes in der jeweils gültigen Fassung.</i>
<i>Beschäftigungsgruppe Arbeiter/Angestellte</i>
<i>Wöchentliche Normalarbeitszeit: 38,5 Std, /</i>
<i>Bruttomonatsgehalt ATS 30.785,00</i>
<i>(bei Normalarbeitszeit lt. KV)</i>
<i>Beginn d. Urlaubsjahres:vom 1.4. bis 31.03. des Folgejahres</i>
<i>Urlaubsanspruch pro vollem Jahr:</i>
<i>30 Werkstage</i>

**Sonstiges...**

Der Dienstort ist O. b. S. Die Firma behält sich vor, Angestellte nach Erfordernis, sowohl an einem anderen Dienstort als auch in einer anderen, der Eignung entsprechenden, Verwendungsart einzusetzen. Gemäß § 20 Abs. 2 und 3 AngG wird vereinbart, dass die Kündigungsfrist am 15. oder Letzten eines jeden Kalendermonats unter Einhaltung der gesetzlichen Kündigungsfrist endet. Die wöchentliche Normalarbeitszeit ist im Kollektivvertrag geregelt und beträgt derzeit 38,5 Stunden je Woche. Mehr- bzw. Überstunden sind lt. § 4,4a bzw. § 5 des Kollektivvertrages zu leisten und nachzuweisen. Sonderzahlungen, wie 13. und 14. Gehalt, und Sonderausstattungen gebühren nach den Bestimmungen des Kollektivvertrages. Für Auslandsdienstreisen werden Aufwendungen in Anlehnung an die Reisegebührenvorschrift der Bundesbediensteten vergütet. Bei Urlaub gelten die Bestimmungen des Urlaubsgesetzes und des Kollektivvertrages in der jeweils gültigen Fassung. Das Urlaubsausmaß pro Arbeitsjahr gebührt in Arbeitstagen. Die Fälligkeit des Gehaltsbezuges tritt am Ende des Kalendermonats ein. Die Auszahlung des Gehaltes und aller sonstigen aus dem Dienstverhältnis resultierenden finanziellen Leistungen erfolgt durch Überweisung auf ein bekanntzugebendes Konto bei einem inländischen Kreditinstitut. Der Kollektivvertrag und eine ev. Arbeitsordnung liegen im Personalbüro zur Einsichtnahme auf.

<i>O., am...</i>	<i>Unterschrift des Dienstgebers</i>
<i>Unterschrift des Dienstnehmers</i>	...

***Über die Berufung wurde erwogen:*****I. Verfahrensrecht: Neue Tatsachen - Wiederaufnahme des Verfahrens:**

Gemäß § 303 Abs.4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der Abgabenbehörde I. Instanz war bekannt, dass der Bw. Lizenzeinnahmen erhielt.

Wenn die steuerliche Vertretung meint, die Abgabenbehörde I. Instanz hätte eine vorläufige Veranlagung durchführen müssen, zeigt sie – nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates – keine Rechtswidrigkeit auf.

Eine vorläufige Veranlagung gemäß "§ 200 Abs. 1 BAO" wäre nur dann durchzuführen gewesen, wenn der Umfang der Abgabepflicht ungewiss ist. Der beantragte Hälftesteuersatz war allerdings – insbesondere was die Ausführungen der Patentanwälte in

ihrem Schreiben vom 18.9. 1997 betreffend Einreichung eines spezifischen Verfahrens zur Sauerteigerezeugung bzw. zur Lagerung von Hefe betrifft- nicht anzuzweifeln.

Die Tatsache von Lizenzzeinnahmen sowie die Anträge betreffend Vorsteuerpauschale sowie Betriebsausgabenpauschalen und Hälftesteuersatz waren den Umsatz- und Einkommensteuerklärungen ab dem Jahre 1997 zu entnehmen. Nähere Angaben waren nicht angeführt. Die Abgabenbehörde I. Instanz unterließ nähere Nachforschungen betreffend der letztlich nicht durchgeführten Patentierung .

Dazu wird festgestellt:

**Ein allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen schließt die amtswegige Wiederaufnahme nicht aus (zB VwGH 8.3.1994, 90/14/0192, VwGH v. 5.7.2004, 99/14/0309).**

### **Wiederaufnahme des Verfahrens**

Die Betriebsprüfung brachte folgende nähere Umstände hervor:

#### **Neue Tatsache- fehlende Patenterteilung:**

Bisher ging die Abgabenbehörde von einem Patentschutz für das Verfahren betreffend Lagerung von Hefe –"Drucksauerteigsidee" aus.

Wie aus der von der steuerlichen Vertretung vorgelegten Berufungsschrift Seite 6 hervorging, kam es – wie oben erwähnt - zu **keiner Patentierung**. Im letzten Schritt vor der Patentierung stellte sich heraus – wie die Patentanwälte in ihrem Schreiben vom 18.9.1997 mitteilten, dass ein ähnliches Verfahren bereits am Markt existierte. Das erwähnte Schreiben wurde dem Großbetriebsprüfer **erstmals während der Prüfung vorgelegt**. Der Abgabenbehörde war diese Tatsache zum Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide nicht bekannt.

#### Wiedergabe der Ausführungen der steuerlichen Vertretung aus der Berufungsschrift

(Seite -6-):

Zu Punkt 5.

*"Sowohl der Steuerberater als auch die Finanzbehörde sind davon ausgegangen, dass ein Patentschutz vorliege. Anlass für diese Annahme sei das Schreiben (vgl. diesbezügliche Ausführungen im Schreiben vom 18.9.1997) des Patentanwaltsbüros Dr. H. gewesen, das auch der Einkommenssteuerklärung beigefügt wurde.*

§ 38 Abs. 3 EStG 1988 bestimme jedoch, dass der ermäßigte Steuersatz nur dann zustehe, wenn der aufrechte Patentschutz nachgewiesen werde. Dieser Nachweis sei für jeden Veranlagungszeitraum der Einkommensteuererklärung anzuschließen. Wenn die Finanzbehörde trotz fehlenden Nachweises des Patentschutzes den ermäßigten Steuersatz zuerkennt, so könne dann, wenn sich nachträglich herausstelle, dass die Patentanmeldung unterblieben sei, kein Wiederaufnahmegrund dadurch begründet werden. Es dürfe auf die gängige Rechtsprechung und herrschende Lehre hingewiesen werden, wonach eine andere (richtige) rechtliche Beurteilung des schon bekannt gewesenen Sachverhaltes allein die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht rechtfertige (VwGH v. 24. 1. 1996, Z. 95/13/0278). Es werde daher der Antrag gestellt, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben".

### **Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates :**

Nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates liegt im konkreten Fall die gesetzlich normierte Voraussetzung des § 38 Abs. EStG 1988 "**Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen**" nicht vor. Der Hälftesteuersatz war daher zu versagen.

Ergänzend wird auf das Erkenntnis des **VwGH vom 22.1.1997, 93/15/0044** hingewiesen (zwar zur Rechtslage EStG 1972 ergangen, aber was die Verfahrensrechtsslage (§ 303 Abs. 4 BAO) angeht, auf das EStG 1988 übertragbar) :

„Tritt für eine volkswirtschaftlich wertvolle Erfindung der **patentrechtliche Schutz nicht** ein, so kann für die erzielten Lizenzeinkünfte der Hälftesteuersatz nicht gewährt werden (ÖStZ Beilage Seite 548 /Nr. 18 / 15. September 1997 - *Finanzrechtliche Erkenntnisse*):

#### **“1. Wiederaufnahme der Verfahren**

„Der Bf hat seine ESt - Erklärung für das Jahr 1983 am 30. 4. 1985, die für das Jahr 1984 am 30. 4. 1986 dem FA überreicht. Dem Bf war somit bereits im Zeitpunkt der Überreichung der ESt- Erklärung für das Jahr 1983 bekannt, daß seine Patentanmeldung vom 26. 11. 1981 seit 15. 2. 1984 wegen Nichtäußerung auf einen Vorbescheid als zurückgenommen gilt. **Er hat jedoch in seinen Erklärungen nicht bekannt gegeben, daß die Anmeldung als zurückgenommen gilt, und somit ein patentrechtlicher Schutz (endgültig) nicht erteilt worden ist. Das FA hat es unterlassen, die**

***Ergänzung der Erklärungen zu veranlassen, sondern angenommen, es liege ein patentrechtlicher Schutz vor.***

*Der durch die Mitteilung des Patentamtes vom 21. 11. 1990 hervorgekommene Umstand, daß die Anmeldung als zurückgenommen gilt, stellt daher eine für das FA neu hervorgekommene Tatsache iSd § 303 Abs 4 BAO dar, weswegen die amtsweigige Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich ESt für die Jahre 1983 und 1984 zulässig gewesen ist"...*

## **2. Gewährung des Hälftesteuersatzes**

„Wie der VwGH bereits mehrfach ausgeführt hat, sind nur solche Einkünfte aus der Verwertung von volkswirtschaftlich wertvollen Erfindungen steuerlich begünstigt, die tatsächlich einen patentrechtlichen Schutz genießen (E 12. 1. 1993, 91/14/0157, ÖStZB 1993, 463, 27. 7. 1994, 92/13/0146, ÖStZB 1995, 177, und 20. 2. 1996, 92/13/0143, ÖStZB 1996, 556). Da für die volkswirtschaftlich wertvolle Erfindung des Bf kein patentrechtlicher Schutz eingetreten ist, kann für die vom Bf erzielten Lizenzeinkünfte der Hälftesteuersatz gem § 38 Abs. 1 EStG 1972 nicht gewährt werden. Entgegen der Ansicht des Bf ist nicht allein entscheidend, ob eine volkswirtschaftlich wertvolle Erfindung (Anmerkung – Änderung der Rechtslage ab dem EStG 1988) vorliegt, sondern muss **diese Erfindung auch patentrechtlich geschützt sein**. Der Bf. zeigt im übrigen nicht auf, die belangte Behörde hätte durch die Nichtgewährung des Hälftesteuersatzes einfachgesetzlich gewährleistete Rechte verletzt“.

**Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates erfolgte daher die Wiederaufnahme des Verfahrens im gegenständlichen Verfahren – vor allem auch unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des VwGH vom 22.1.1997, 93/15/004, zu Recht.** Es kann keinen Unterschied machen, ob - wie im Falle des oben zitierten VwGH-Erkenntnisses das Patentamt die Mitteilung über die letztlich nicht erfolgte Patentierung macht oder wie im gegenständlichen Fall die Information durch die Patentanwälte an den Abgabepflichtigen .

## **II. Materielles:**

Einleitend wird vom unabhängigen Finanzsenat festgestellt:

### **Österreichisches Patentgesetz 1970**

#### **A. § 1 Abs 1 PatG lautet;**

"Für Erfindungen, die neu sind (§ 3), sich für den Fachmann nicht in naheliegender Weise aus dem Stand der Technik ergeben und gewerblich anwendbar sind, werden auf Antrag Patente erteilt."

Kucsko führt im Skriptum "Wettbewerbs-, Marken-, Muster- und Patentrecht" (Skriptum auf der Grundlage der Vorlesung von Prof. Schönherr), Manz-Verlag, Wien, 3. erweiterte Auflage, Seite 100 ff aus:

"Zwischen Erfindung und Patent ist demnach zu unterscheiden: Jedes Patent setzt eine Erfindung voraus, doch führt nicht jede Erfindung zu einem Patent."

## B. Erfindung

### 1. Die Patenterteilung setzt eine Erfindung voraus.

Wie in den meisten ausländischen Gesetzen, gibt es auch in Österreich keine Legaldefinition für den Begriff "Erfindung".

§ 1 Abs 2 PatG nimmt jedoch gewisse Leistungen ausdrücklich vom Erfindungsbegriff aus (demonstrative Aufzählung):

- Entdeckungen sowie wissenschaftliche Theorien und mathematische Methoden;
- ästhetische Formschöpfungen; zB: neuer Baustil;
- Pläne, Regeln und Verfahren für gedankliche Tätigkeiten, für Spiele oder für geschäftliche Tätigkeiten sowie Programme für Datenverarbeitungsanlagen; zB Kurzschrift, Esperanto;
- die Wiedergabe von Informationen.

### 2. Abgrenzung zur Entdeckung

Unter Entdeckung versteht man die Enthüllung, die Erkenntnis von etwas bereits Vorhandenem; zB: neuer Erdteil, ehem. Element; aber auch eine wissenschaftliche Erkenntnis;

zB: Auffinden eines Naturgesetzes.

Eine Entdeckung verändert am Entdeckten nichts, fügt ihm nichts hinzu. Daher ist sie nicht patentierbar. Die Erfindung hingegen schafft Neues. Sie vermehrt den Bestand an geistigen und damit oft auch an materiellen Gütern.

### 3. Abgrenzung zur bloßen Idee

Die Erfindung bedeutet die Lösung eines Problems, einer bestimmten Aufgabe, die sich der Erfinder allerdings nicht bewusst gestellt haben muss. Daher sind auch Zufallserfindungen patentierbar. Eine bloße Idee genügt nicht.

### 4. Erfindungsbesitz

Auch bei Zufallserfindungen muss der Erfinder wissen, wie er zur Lösung gekommen ist; er muss die "Regel zum technischen Handeln" kennen, also den sog Erfindungsbesitz haben, sonst liegt keine Erfindung vor. Das Warum, die der Erfindung zugrundeliegenden Naturgesetze, braucht er nicht zu kennen.

### 5. Wiederholbarkeit und Ausführbarkeit

Jeder Durchschnittsfachmann muss die Lösung des technischen Problems wiederholen können, sofern er die Regel zum technischen Handeln kennt. Die Erfindung muss unter den zur Zeit der Patenterteilung herrschenden technischen Verhältnissen ausführbar sein.

### C. Gewerbliche Anwendbarkeit

bedeutet, dass die Erfindung auf dem Gebiet der Technik liegt. Aufgabe der Technik ist es, auf Naturkräfte oder -stoffe einzuwirken, um sie menschlichen Bedürfnissen nutzbar zu machen. Produkte des menschlichen Geistes, die nicht auf dem Gebiet der Technik liegen, sind nicht patentierbar .

### D. Ausnahmen von der Patentierbarkeit (§ 2 PatG)

1. Erfindungen, deren Veröffentlichung oder Verwertung gegen die öffentliche Ordnung oder die guten Sitten verstößen würde;

zB: Offensichtliches Abzielen auf Irreführung der Bevölkerung.

2. Verfahren zur chirurgischen oder therapeutischen Behandlung von Menschen oder Diagnostizierverfahren an Menschen;

3. Pflanzensorten oder Tierarten (Tierrassen) sowie im wesentlichen biologische Verfahren zur Züchtung von Pflanzen oder Tieren (diese Ausnahmen sind auf Mikroorganismen als solche sowie auf mikrobiologische Verfahren und auf die mit Hilfe dieser Verfahren gewonnenen Erzeugnisse nicht anzuwenden -PatGNov 1986);

4. Sachpatente (dazu S 104 unter H.1.) werden wegen eines diesbezüglichen Vorbehalts Österreichs zum EPU nicht erteilt für (vgl Art IV PatRNov 1984; "Stoffschutzverbot"): a) Nahrungsmittel für Menschen, b) Arzneimittel , c ) chemische Erzeugnisse .

Diese Ausnahmen beziehen sich nur auf solche Erzeugnisse, nicht auf ein bestimmtes technisches Herstellungsverfahren.

### E. Neuheit (§ 3 PatG)

Eine Erfindung gilt als neu, wenn sie nicht zum "Stand der Technik" gehört.

Den "Stand der Technik" bildet alles, was der Öffentlichkeit vor dem Prioritätstag der Anmeldung

1. durch schriftliche oder mündliche Beschreibung (Vorveröffentlichung),
2. durch Benützung (Vorbenützung) oder
3. in sonstiger Weise

zugänglich gemacht worden ist (§ 3 Abs 1 PatG): "absoluter Neuheitsbegriff".

Auch der Erfinder selbst kann die Neuheit seiner Erfindung zerstören:

zB: Veröffentlichung von Forschungsergebnissen in einer Fachzeitung.

Auch ein Offenkundigwerden gegen seinen Willen zerstört die Neuheit.

§ 3 Abs 3 PatG sieht allerdings gewisse Ausnahmen vor (Offenbarung auf Grund offensichtlichen Missbrauchs oder bei einer amtlichen oder amtlich anerkannten Ausstellung).

#### **F. Patentwürdigkeit**

Nicht alles, was neu ist, verdient Patentschutz. Zum Begriff Erfindung gehört, dass sie patentwürdig ist.

Die **Ausführungen der steuerlichen Vertretung** lassen sich diesbezüglich wie folgt zusammenfassen:

Der Bw. sei Motor der Entwicklung bei der Firma H-. . Folgende technische Ideen hat er in das Unternehmen eingebracht:

*Sauerteigstabilisierungssilo, Verbesserung Rezeptcomputer HB 40, HB 50*

- *Turbo-Bio-Mühle*

*Verbesserung EUOPRO*

- *"Eismaschine"*

- *Speiseöldosierung*

- *Verbesserung Zutatenautomat Compo*

- *Minisauerteigmaschine*

- *Neuentwicklung Rezeptcomputer HB 16, HB 18*

Faktum ist , dass ein Patentschutz für keine der genannten Entwicklungen begründet wurde.

#### **Steuerrechtliche Einstufung der Markenschädigungszahlungen**

#### **Vorbemerkung /Markenschutzgesetz**

---

-Wort-Bildmarke ... (kombinierte Marke):

**I. Rechtsquellen** des Markenrechts sind:

**A. Österreichisches Recht.** Hauptquelle des österreichischen Markenrechts ist das mit Kundmachung der Bundesregierung vom 7. Juli 1970 BGBl.Nr.1970/260 wiederverlautbarte Markenschutzgesetz 1953 mit den in der Zwischenzeit eingetretenen Änderungen; das Gesetz trägt nun die Bezeichnung „**Markenschutzgesetz 1970**“ und ist mit dem 30. November 1970 wirksam geworden. Weitere Rechtsquellen sind die Patent- und Markenverordnung BGBl 1985/98, die Patentamtsverordnung PB1 1985/18 und die Verordnung über die internationale Markenregistrierung BGBl 1975/8 idgF. Anhangweise seien auch noch das Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb (§§ 1, 9, 39 UWG) und das Urheberrechtsgesetz (§ 80 UrhG) genannt.

...

Hämmerle/Wünsch, Handelsrecht ,Band 1, 4.neubearbeitete Auflage,Orac-Verlag ,Wien 1990 ,Seite 275ff, führen aus:

*“II. Unter **Marken (Warenzeichen)** werden nach österreichischem Gesetz jene besonderen Zeichen verstanden, die dazu dienen, zum Handelsverkehr bestimmte Waren oder Dienstleistungen eines Unternehmens von gleichartigen Waren und Dienstleistungen anderer Unternehmen zu unterscheiden.*

*Die Marke ist ein echtes **Unternehmenskennzeichen**. Von der kaufmännischen Firma unterscheidet sie sich vorzüglich durch die Tatsache, dass sie nicht persönliches Zeichen des Unternehmers, sondern sachliches Zeichen der von einem Unternehmen hergestellten oder vertriebenen Produkte (Waren) oder unternommenen Dienstleistungen ist. Von den Patenten und Mustern aber trennt sie der Umstand, dass die Marke ein reines Herkunftszeichen ist und daher weder ein Ausschließkeitsrecht auf ein bestimmtes Erzeugungsverfahren noch einen rechtlich geschützten Anspruch auf eine bestimmte Vertriebsform oder Leistung gewährt.*

*Über das rechtliche Wesen der Marke gibt es heute kaum noch einen Streit; die herrschende Meinung betrachtet sie als **immaterielles Güterrecht** und lehnt sowohl die Konstruktion eines Persönlichkeitsrechts als auch eine Erklärung aus behaupteter Zubehöreigenschaft ab. Das Markenrecht gibt nur ein Recht zum **Alleingebrauch** eines bestimmten Zeichens für bestimmte Waren oder Dienstleistungen, ist also seinem Inhalt nach ein auf die Markenfunktion beschränktes Verbietungsrecht, das aber nicht ausschließt, dass ein anderer Unternehmer die gleiche Marke zur*

*Kennzeichnung nicht gleichartiger Waren- oder Dienstleistungen verwendet (§ 10 MSchG). Als Unternehmenskennzeichen hat die Marke mehrfachen Zwecken zu dienen. In erster Linie ist sie dazu bestimmt, Waren oder Dienstleistungen von gleichartigen Waren oder Dienstleistungen anderer Unternehmen dadurch unterscheiden zu helfen, dass sie über deren Herkunft eine bindende Aussage erteilt*

**(Herkunftsfunction).** Mit dieser Aufgabe verbindet sich eine nicht unwichtige **Garantiefunktion (Vertrauensfunktion)**, indem der Abnehmer eines Markenartikels auf eine gleichbleibende Güte und Beschaffenheit eines einmal erprobten Erzeugnisses oder einer erprobten Leistung schließen darf. Eine weitergehende Garantie ist in der Marke nicht enthalten, insbesondere kann aus der Marke nicht abgeleitet werden, dass das Unternehmen eine über das gesetzliche Maß hinausgehende Garantie übernehmen.

*Im Übrigen tritt die Garantiefunktion bei Verbandszeichen besonders deutlich hervor (Gütezeichen). Dass der Marke endlich eine sehr beachtliche **Werbefunktion** zukommt, ist heute an zahllosen Beispielen der Wirtschaftspraxis nachweisbar und geradezu schon Gemeingut des wirtschaftlichen Denkens geworden.*

**III. Das österreichische Markenrecht** beruht auf dem **Eintragungsprinzip**; der Erwerb des Markenrechts erfordert die Eintragung der Marke in das Markenregister (§ 2 MSchG); dies gilt sowohl für Warenmarken wie auch für Dienstleistungsmarken. Die Eintragung (Registrierung) gewährt dem Inhaber das **Recht zum Gebrauch** der Marke. Jedermann kann jedoch die Löschung einer seit mindestens fünf Jahren registrierten Marke begehrn, soweit diese innerhalb der letzten fünf Jahre vor Überreichung des Löschungsantrages im Inland weder vom Markeninhaber noch mit dessen Zustimmung von einem Dritten in angemessenem Umfang kennzeichnemäßig gebraucht wurde, es sei denn, daß der Markeninhaber den **Nichtgebrauch** rechtfertigen kann (§ 33 a MSchG). Diese Regelung wird als „**Gebrauchszwang**“ bezeichnet“). § 33 a MSchG ist aber nicht besonders rigoros in einer möglichst weitgehenden Markenlöschung anzuwenden, sondern es ist das Interesse des Markeninhabers an der Aufrechterhaltung der Marke gegenüber dem Zweck der Einführung des Gebrauchszwanges abzuwägen). Nachweis eines Interesses an der Löschung der Marke ist nicht erforderlich).

**A. Eintragungsfähige Zeichen.** Eine Eintragung in das Markenregister setzt grundsätzlich voraus, dass das gewählte Zeichen eine genügende **Unterscheidungskraft** besitzt, dass es sicher ferner seiner **Beschaffenheit** nach als Marke eignet und dass es von der Eintragung nicht durch **Gesetz ausgeschlossen** ist. Als eintragungsfähig erweisen sich vorzüglich flächenartige Gebilde, doch sind heute auch plastische Zeichen als Marken anerkannt und geschützt. Zu den einzelnen Markentypen ist folgendes zu bemerken:

**1. Wortmarken, Bildmarken, Buchstabenmarken, Zahlenmarken, kombinierte Marken, zusammengesetzte Marken.** Die älteren Markenschutzgesetze ließen nur die Verwendung von Bildzeichen zu. **Wortmarken** sind in Österreich seit dem Jahre 1895 gestattet; sie können aus Namen, Firmen, Geschäftsbezeichnungen, Phantasieworten, Wortkürzungen oder Buchstabenkombinationen (sogenannte **Buchstabenmarken**) bestehen (zB Agfa, Odol). Grundsätzlich sind auch fremdsprachige Wörter registrierbar, wenn sie im inländischen Verkehr als Phantasiewörter angesehen und nicht als beschreibende Angaben oder als Freizeichen aufgefasst werden). Zeichen, die lediglich aus Zahlen bestehen (zB 4711), sind **Zahlenmarken**, die ebenso wie Buchstabenmarken schwache Zeichen sind und nur bei gegebener Verkehrsgeltung eingetragen werden). Für **Bildmarken** eignen sich geometrische Figuren, Bilder und bildliche Darstellungen aller Art (zB Mercedesstern). Wahrzeichen eines Landes oder Ortes können zwar als Bildmarken verwendet werden, doch ist damit eine Monopolisierung des Zeichens nicht verbunden; der Markenschutz beschränkt sich in solchen Fällen auf die besondere Art der Darstellung). Die Verwendung **kombinierter Marken** (Mischzeichen) durch Zusammenfügung von Wort- und Bildelementen zu einer einheitlichen Ausdrucksform der Marke ist heute sehr gebräuchlich (zB Salamanderschuhe). Begriffswesentlich für solche kombinierte Marken ist, daß sich die verwendeten Wort- und Bildelemente annähernd im Gleichgewicht befinden. Daher ist zB eine Marke trotz Aufnahme eines Bildelements als Wortmarke zu behandeln, wenn das Bildelement in Verkehrskreisen gegenüber dem Wortinhalt als nebensächlich betrachtet wird). Von den kombinierten Marken zu unterscheiden sind die **zusammengesetzten Marken** (mehrteilige Zeichen), bei denen mehrere selbständige Marken zu einem Gesamtzeichen vereinigt werden. Die Anordnung dieser einzelnen als eine einzige Marke zu behandelnden Teile muß derart sein, dass sie gleichzeitig in Erscheinung treten und die Zusammengehörigkeit der einzelnen Teilmarken erkennbar ist).

**2. Warenmarken, Dienstleistungsmarken.** Die in den internationalen Abkommen anfänglich getroffene Unterscheidung der Marken in Fabriks- und Handelsmarken wurde als rechtlich belanglos aufgegeben und durch die neue Einteilung in **Waren- und Dienstleistungsmarken** ersetzt. Das österreichische Markenschutzgesetz lehnt sich an diese neue Einteilung an. Aus der möglichen Gleichartigkeit von Waren und Dienstleistungen folgt, dass die im Zeitpunkt des Inkrafttretens des neuen Markenschutzgesetzes registrierten Marken eine Schutzerweiterung hinsichtlich der mit den Waren der registrierten Marke gleichartigen Dienstleistungen erfahren müssen)....

...

*C. Die Marke wird in das vom Patentamt zu führende, das ganze Bundesgebiet umfassende Markenregister eingetragen (§ 17 MSchG). Über die Eintragung erhält der Anmelder eine amtliche Bestätigung (**Markenurkunde**). Die Marke wird nach ihrer Registrierung im „österreichischen Markenanzeiger“ veröffentlicht. Das Markenregister und die über seinen Inhalt anzulegenden Kataloge stehen jedermann zur Einsicht offen. Von den Eintragungen ist auf Verlangen eine beglaubigte Abschrift auszustellen. Das Markenrecht entsteht mit dem Tag der Eintragung in das Markenregister (Registrierung) und endet zehn Jahre nach dem Ende des Monats, in dem der Registrierungsbeschluss gefasst wurde. Sie kann durch rechtzeitige Erneuerung der Registrierung immer wieder um zehn Jahre verlängert werden. Die neue Schutzdauer ist ohne Rücksicht auf den Tag der Erneuerung vom Ende der unmittelbar vorangegangenen Schutzdauer an zu berechnen (§ 19 MSchG).*

*V. Träger des Markenrechts ist der Unternehmer in seiner Eigenschaft als natürliche oder juristische Person oder als Handelsgesellschaft. Uneinheitlich ist die Rechtsprechung des Obersten Patent- und Markensenates hinsichtlich der Marken- und Kennzeichenrechtsfähigkeit der Gesellschaft bürgerlichen Rechts: Während in der Entscheidung vom 27. 5. 1986 ausdrücklich festgehalten wird, dass „die Praxis des Patentamtes“ der GesbR diese Fähigkeit zuspricht, weil nicht so sehr von formalrechtlichen als vielmehr von wirtschaftlichen Grundsätzen auszugehen sei, wird in der Entscheidung vom 14. 9. 1988 der GesbR diese Fähigkeit abgesprochen. Nicht die Gesellschaft bürgerlichen Rechts könne Markeninhaber sein, sondern nur die Gesellschafter als Einzelpersonen. Die Markeninhaberschaft könne auch mehreren Personen unter der Voraussetzung zukommen, daß sie einen gemeinsamen Geschäftsbetrieb haben. Der jüngeren Entscheidung ist zuzustimmen: Träger des Markenrechts kann nur eine Person sein, die rechtsfähig ist. Eine wirtschaftliche Betrachtungsweise darf sich über die Frage der notwendigen Rechtsfähigkeit nicht hinwegsetzen. Als an das Unternehmen gebundenes Vermögensrecht gehen das Markenrecht und Lizenzrecht, soweit nichts anderes vereinbart worden ist, im Fall des Eigentumswechsels am gesamten Unternehmen auf den neuen Eigentümer über. Solange die Marke nicht im Register umgeschrieben ist, kann das Markenrecht vor dem Patentamt vom neuen Inhaber nicht geltend gemacht werden (§11 Abs 3 MSchG). Seit der MSchG-Novelle 1977 kann das Markenrecht auch ohne das Unternehmen übertragen werden (**Leerübertragung**, § 11 Abs 2 MSchG). Eine Übertragung bloß für einen Teil der Waren und Dienstleistungen ist unzulässig, soweit diese mit dem nicht übertragenen Teil der Waren und Dienstleistungen gleich oder gleichartig sind. Also **absolutes Recht** gewährt das Markenrecht seinem Inhaber Schutz gegen widerrechtliche Eingriffe dritter Personen. Der Markeninhaber ist befugt,*

---

*jeden anderen vom Gebrauch der gleichen oder einer ähnlichen Marke für dieselbe Warenart oder Dienstleistung auszuschließen (§12 MSchG)....*

***Konkreter Fall:***

Das Schaffen der gegenständlichen kombinierten Wort-Bild-Marke war unter anderem auf den Bw. zurückzuführen. Die Marke wurde schließlich auch der im Jahre 1977 gegründeten Kapitalgesellschaft zur Verfügung gestellt, wobei jährliche finanzielle Gegenleistungen als Ausgleich vereinbart wurden. Soweit solche „Markenentschädigungszahlungen“ anfielen, wurden diese vom Bw. in seinen Steuererklärungen als sonstige Einkünfte erklärt. (z.B. im Berufungszeitraum ab dem Jahre 1997).

Das technische Wissen bzw. die Ideen des Berufungswerbers führten zu einer Reihe von Entwicklungen wie auch in der Berufungsschrift angeführt und in der Niederschrift zum Verlaufe des Erörterungstermines vom 17.5.2005 festgehalten, die für das Unternehmen sicherlich nützlich waren und sind.

***Musterschutzgesetz:***

**I.. RECHTSQUELLE**

Musterschutzgesetz (1858), wiederholt novelliert und wiederverlautbart, zuletzt als Musterschutzgesetz 1970.

**III. BEGRIFF DES MUSTERS**

Kucsko führt weiters im Skriptum "Wettbewerbs-, Marken-, Muster- und Patentrecht" (Skriptum auf der Grundlage der Vorlesung von Prof. Schönherz), Manz-Verlag, Wien, 3. erweiterte Auflage, Seite 91ff. aus:

**A. § 1 MusterschutzG lautet:**

"(1) Unter Muster und Modell wird in diesem Gesetze jedes auf die Form eines Industrieerzeugnisses bezügliche, zur Übertragung auf ein solches geeignete Vorbild verstanden.

(2) Was im nachstehenden von Mustern gesagt ist, gilt immer auch von Modellen."

Muster und Modelle werden demnach vom Gesetz gleich behandelt.

**B.Tatbestandsmerkmale**

**1.Muster**

sind die in der Fläche in Erscheinung tretenden (zweidimensionalen) Darstellungen,

z.B: Dessins der Textilindustrie, Tapetenmuster.

---

## 2. Modelle

sind plastische (dreidimensionale) Gebilde, zB: Flaschenformen, Spielwaren.

### 3. "... auf die Form eines Industrieerzeugnisses"

Das Muster muß sich auf die Form des Industrieerzeugnisses nur beziehen; auch ist nicht erforderlich, dass es die äußere Erscheinung des ganzen Industrieerzeugnisses erfaßt. Das Musterrecht erstreckt sich nur auf die äußere augenfällige Gestalt eines Gegenstandes, nicht auf dessen Funktion, Konstruktion oder Herstellungsmaterial.

## **IV. ERWERB DES MUSTERRECHTS**

A. Das ausschließliche Recht an einem Muster (Musterrecht) wird durch dessen **Hinterlegung** bei der nach dem Wohnsitz (der Niederlassung) des Hinterlegers örtlich zuständigen (Landes-) Kammer der gewerblichen Wirtschaft erworben (§ 4 Abs 1 MustG). Das Muster kann offen oder in einem versiegelten Umschlag ("geheim") hinterlegt werden (§ 4 Abs 2 MustG). Nach einem Jahr werden "geheim" hinterlegte Muster entsiegelt und stehen zur Einsicht offen (§ 10 MustG). Das Muster ist *in* Form von

- nach dem Muster verfertigten Erzeugnissen oder
- Abbildungen,

uzw zweifach vorzulegen; je ein Exemplar ist für das Musterarchiv der Kammer und für das Zentralmusterarchiv beim Patentamt (§ 5 MustG) bestimmt.

B. Über die Hinterlegung wird ein **Protokoll** aufgenommen, welches der Hinterleger zu unterfertigen hat.

C. Es findet **keine Vorprüfung** statt (und wäre im Fall der "geheimen" Hinterlegung auch gar nicht möglich).

Ob durch die Hinterlegung gültiger Musterschutz erworben wurde, ergibt sich erst im Anfechtungs- oder Verletzungsstreit durch die Entscheidung der Verwaltungsbehörde (Neuheitsprüfung; dazu S 94 f unter V. und VII.).

D. Das hinterlegte Muster wird in das **Musterregister** eingetragen (§ 4 Abs 3 MustG).

Das Musterrecht wird zwar nicht durch die Eintragung, sondern bereits durch die Hinterlegung erworben; allerdings begründet die Eintragung die - widerlegbare - Vermutung, Eigentümer des Musters zu sein (§ 9 MustG). Die Einsicht in das Register und in das Musterarchiv steht, sofern die Muster offen hinterlegt oder nachträglich entsiegelt wurden, jedermann frei.

E. Über die Hinterlegung erhält der Hinterleger ein amtliches **Zertifikat** (§ 4 Abs 5 MustG).

**F. Das Zentralmusterarchiv** (§ 5 MustG) beim Patentamt enthält die Zweitstücke aller bei den einzelnen Landeskammern hinterlegten Muster.

## **V. UNGÜLTIGKEIT DER REGISTRIERUNG**

### **A. Neuheit (§ 23 MustG)**

Voraussetzung für den Erwerb eines gültigen Musterrechts ist, dass es neu ist. Die Neuheit fehlt in folgenden Fällen:

1. Nach dem hinterlegten Muster verfertigte Industrieerzeugnisse waren schon vor dem Zeitpunkt der Hinterlegung im In- oder Ausland (!) im Verkehr. Dazu genügt es, dass eine Ware zB: in einem Schaufenster ausgestellt war.

Auch der Hinterleger selbst darf solche Erzeugnisse nicht in Verkehr gebracht haben!

2. Das Muster ist schon früher in einem veröffentlichten Druckwerk erschienen.
3. Das Muster ist schon früher auf den Namen eines anderen im Inland registriert worden.

Der Hinterleger hat das Muster widerrechtlich an sich gebracht: Das Muster steht nur dem zu, der es selbst oder durch einen anderen für eigene Rechnung zustandegebracht hat (§ 2 Abs 1 MustG).

### **Nichtigerklärung**

Die Nichtigerklärung eines Musters kann von jedermann bei der Verwaltungsbehörde beantragt werden.

## **VI. INHALT DES MUSTERRECHTS**

**Das gültige Musterrecht verleiht das** Recht, jedem anderen zu untersagen, das Muster auf Industrieerzeugnisse anzuwenden (§ 2 Abs 1 MustG).

Der Schutz des Musters erstreckt sich auch auf bloße Änderungen der Dimensionen oder Farben (§ 25 Abs 2 MustG).

### **B. Übertragbarkeit**

Das Musterrecht kann ganz oder teilweise auf andere übertragen werden (§ 2 Abs 2 MustG).

Die Entwicklung auf dem Gebiete der Sauerteigherstellung führte sogar zum **Musterschutz** (vgl. Musterzertifikation aus dem Jahre 1999).

**In der Folge werden ergänzend die Bestimmungen des Gebrauchsmustergesetzes (Gebrauchsmustergesetz BGBI. 1994/211) wiedergegeben:**

**Bundesgesetz über den Schutz von Gebrauchsmustern**  
**(GMG)**

**I. ALLGEMEINE BESTIMMUNGEN Gegenstand**

§ 1. (1) Als Gebrauchsmuster werden auf Antrag Erfindungen geschützt, die neu sind (§ 3), auf einem erfinderischen Schritt beruhen und gewerblich anwendbar sind.

(2) Als Erfindung im Sinne des Abs. 1 wird auch die Programmlogik angesehen, die Programme für Datenverarbeitungsanlagen zugrunde liegt.

(3) Als Erfindungen im Sinne des Abs. 1 werden insbesondere nicht angesehen:

1. Entdeckungen sowie wissenschaftliche Theorien und mathematische Methoden;
2. ästhetische Formschöpfungen;
3. Pläne, Regeln und Verfahren für gedankliche Tätigkeiten, für Spiele oder für geschäftliche Tätigkeiten sowie Programme für Datenverarbeitungsanlagen;
4. die Wiedergabe von Informationen.

(4) Abs. 3 steht dem Schutz der dort genannten Gegenstände oder Tätigkeiten als Gebrauchsmuster nur insoweit entgegen, als für sie als solche Schutz begehr wird.

**Ausnahmen**

§ 2. Als Gebrauchsmuster werden nicht geschützt:

1. Erfindungen, deren Veröffentlichung oder Verwertung gegen die öffentliche Ordnung oder die guten Sitten verstößen würde; ein solcher Verstoß kann nicht allein daraus hergeleitet werden, dass die Verwertung der Erfindung durch Rechtsvorschriften verboten ist;
2. Verfahren zur chirurgischen oder therapeutischen Behandlung von Menschen und Diagnostizierverfahren an Menschen; dies gilt nicht für Erzeugnisse, insbesondere Stoffe und Stoffgemische, zur Anwendung in einem dieser Verfahren;
3. Pflanzensorten und Tierarten (Tierrassen) einschließlich Mikroorganismen sowie im wesentlichen biologische Verfahren zu deren Züchtung.

**Neuheit**

§ 3. (1) Eine Erfindung gilt als neu, wenn sie nicht zum Stand der Technik gehört. Den Stand der Technik bildet alles, was der Öffentlichkeit vor dem Prioritätstag der Anmeldung durch schriftliche oder mündliche Beschreibung, durch Benützung oder in sonstiger Weise zugänglich gemacht worden ist.

(2) Die Schutzhigkeit von Stoffen oder Stoffgemischen, die zum Stand der Technik gehoren, wird durch Abs. I nicht ausgeschlossen, sofern sie zur Anwendung in einem Verfahren nach § 2 Z 2 oder in einem derartigen Verfahren für Tiere bestimmt sind und ihre Anwendung in einem dieser Verfahren nicht zum Stand der Technik gehort.

(3) Für die Anwendung des Abs. I bleibt eine Offenbarung der Erfindung außer Betracht, die nicht früher als sechs Monate vor dem Anmeldetag erfolgt ist und unmittelbar oder mittelbar zurgeht:

1. auf den Anmelder oder seinen Rechtsvorgänger oder
2. auf einen offensichtlichen Missbrauch zum Nachteil des Anmelders- oder seines Rechtsvorgängers.

#### Wirkung

§ 4. (1) Das Gebrauchsmuster berechtigt den Gebrauchsmusterinhaber, andere davon auszuschließen, den Gegenstand der Erfindung betriebsmig herzustellen, in Verkehr zu bringen, feilzuhalten oder zu gebrauchen; bei einem Verfahren erstreckt sich die Wirkung auch auf die durch dieses Verfahren unmittelbar hergestellten Gegenstände.

(2) Der Schutzbereich des Gebrauchsmusters wird durch den Inhalt der geltenden Ansprüche bestimmt. Die Beschreibung und die Zeichnungen sind zur Auslegung der Ansprüche heranzuziehen. Dabei ist das Protokoll über die Auslegung des Art. 69 des Europäischen Patentb眉ereinkommens, BGB1. Nr. 350/1979, sinngemig anzuwenden.

(3) Soweit der Gegenstand eines Gebrauchsmusters einem Monopolrecht des Bundes vorbehalten ist, hat das Gebrauchsmuster gegenüber der Monopolverwaltung keine Wirkung. Die Monopolverwaltung ist befugt, die Erfindung für ihre Bedürfnisse in eigenen oder fremden Betriebsstten auszunutzen.

(4) Auf Fahrzeuge und auf Einrichtungen an Fahrzeugen, die nur vorübergehend aus Anlaß ihrer Benutzung im Verkehr in das Inland gelangen, erstreckt sich die Wirkung eines Gebrauchsmusters nicht.

(5) Die §§ 24 und 29 des Patentgesetzes 1970, BGB1. Nr. 259, sind sinngemig anzuwenden.

#### Zweck der Bestimmungen des Gebrauchsmustergesetzes:

Durch die Einführung des GMG wurde dem Schutz "kleiner" Erfindungen Rechnung getragen und es wurde dadurch eine schon seit Jahren kritisierte Lücke im sterreichischen System geschlossen. Durch die Erlangung eines "Gebrauchsmusters" (auch "kleines Patent" genannt) soll ein Schutz für technische Entwicklungen geboten werden, die nicht den für eine Patenterteilung erforderlichen hohen Erfindungsgehalt aufweisen. Es wurde somit für

den am Patentrecht orientierten Gebrauchsmusterschutz ein eigenes Gesetz beschlossen, das in Grundzügen den Regelungen anderer europäischer Staaten (zB Deutschland, Frankreich) folgte. Die Definition des Erfindungsbegriffes des GMG ist ident mit jenem des PatG. Geschützt sind Erfindungen nach dem GMG - wie nach dem PatG - wenn sie neu sind, auf einem erfinderischen Schritt beruhen und gewerblich anwendbar sind. Die wesentlichen Bestimmungen der beiden Gesetze (§§ 1 - 3) sind fast wortgleich, wobei das GMG dahingehend erweitert wurde, dass als Erfindung auch die Programmlogik, die Programme für Datenverarbeitungsanlagen zugrunde liegt, angesehen wird.

### **Kein Hälftesteuersatz bei Verwertung von Gebrauchsmustern (Verlag Orac Norm § 38 EStG;**

**Rubrik Erlaßrundschau-Kurztext):**

*"Unter die Begünstigung des § 38 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) fallen nur solche Einkünfte aus der Verwertung von Erfindungen, die einen Patentschutz nach dem Patentgesetz genießen. Ein Nachweis des volkswirtschaftlichen Wertes der Erfindung ist im Geltungsbereich des EStG 1988 nicht mehr erforderlich. Ein Schutz nach anderen Gesetzen, wie zB nach dem Musterrecht (MusterschutzG 1990), vermittelt nicht die Begünstigung. Die Bescheinigung des Bundesministeriums für wirtschaftliche Angelegenheiten betrifft den volkswirtschaftlichen Wert einer angestrebten oder abgeschlossenen Erfindung, und zwar im Zusammenhang mit dem Forschungsfreibetrag gem § 4 Abs 4 Z 4 EStG 1988. Der Begriff Erfindung wird iSd Patentgesetzes ausgelegt. **Gebrauchsmuster werden idR nicht als Erfindung anzusehen sein.**"*

### **Zuordnung zu Einkünften**

#### **Subsidiaritätsklausel**

Auf Grund der Subsidiaritätsklauseln in den §§ 27 Abs 3, 28 Abs 4, 29 Z1 und 3, 30 Abs 3 Z 1 und 31 Abs. 6 werden Einkünfte aus Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung oder sonstige Einkünfte zu Einkünften aus Gewerbebetrieb,

*wenn sie im Rahmen eines Gewerbebetriebes anfallen, zB Einkünfte aus einer im Rahmen eines Gewerbebetriebes erfolgten Kreditgewährung (VwGH 3. 7. 1957, 988/52), aus zum gewerblichen Betriebsvermögen gehörenden stillen Beteiligungen (VwGH 11. 2. 1970, 819/69), aus zum Betriebsvermögen gehörigen Patenten und anderen Einnahmen aus der Verpachtung von Betriebsgegenständen (vgl VwGH 10. 1. 1958, 2114/56), überhaupt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (VwGH 15. 10. 1965, 964/65), Einkünfte aus gelegentlichen Vermittlungen, die im Zusammenhang mit einem gewerblichen Betrieb durchgeführt werden (VwGH 27. 5. 1960, 1400/58), **Einkünfte aus der Vergabe gewerblicher Erfahrungen (Know-How; BFH BStBl 1970 II S 428).***

### **Zuordnung zu einer Einkunftsart des EStG 1988**

---

Gemäß § 22 EStG 1988 sind **Einkünfte aus selbständiger Arbeit**:

**Z 1: Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit:**

Zu diesen Einkünften gehören nur:

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

Nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates liegt eine wissenschaftliche Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 1 EStG 1988 nach der gegebenen Sachlage nicht vor.

- b) ...

**Gewerbebetrieb**

*In der Berufungsschrift wurde von der steuerlichen Vertretung angeführt:*

*Aus den Rechnungsinhalten der Jahre 1997 bis 1999 und 2000 bis 2003 sei ersichtlich, dass der Bw. Motor der Produktentwicklung bei der Firma sei.*

*Die KOW-HOW-Abgeltung erfolge für die Entwicklung von:*

*Sauerteigstabilisierungssilo,*

*Verbesserung Rezeptcomputer HB 40, HB 50*

*- Turbo-Bio-Mühle*

*Verbesserung EUOPRO*

*- "Eismaschine"*

*- Speiseöldosierung*

*- Verbesserung Zutatenautomat Compo*

*- Minisauerteigmaschine*

*- Neuentwicklung Rezeptcomputer HB 16, HB 18*

*Es sei also von einer nachhaltigen Entwicklungs- und Erfindertätigkeit auszugehen. Dieser Umstand müsse auch dem Betriebsprüfer bekannt sein.*

*Weiters wurde die Einladung ausgesprochen, sich von der Kreativität und der fortlaugenden Produktentwicklung durch Lokalaugenschein im Unternehmen zu überzeugen.*

**§ 23. Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind:**

Z 1 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.

Z 2 ...

**Ergebnis der Einkünfte - Prüfung :**

**1. Vergütungen für Musterschutz bzw. für Know-How:**

Mit Vereinbarung vom 23.9.1997 wurden die Rechte betreffend „Drucksauerteigidee“ (Verwertung eines spezifischen Verfahrens der Sauerteigerzeugung und Lagerung sowie von Hefe u.a. Vorteile nach diesem System) an die Firma H.GmbH abgetreten. Sollte die „Idee“ nicht verwirklicht werden (keine neuen Produkte oder zu geringer Markterfolg) – wird die jährliche Zahlung reduziert oder eingestellt (**vgl.**

**Schreiben vom 23.9.1997** ).

Mit Rechnung vom 23.9.1997 wurde das KNOW-HOW zur Fertigung von Sauerteigstabilisierungssilo zur Verfügung gestellt.

Mit diesem Vertragsinhalt und den im Berufungsverfahren mitgeteilten Erklärungen zu diesem Sachverhalt (Konsulententätigkeit bei der technischen Entwicklung) zeichnet sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise kein „statischer Zustand“ (Abtretung von Rechten oder ausschließlicher Vermietung), sondern ein „dynamischer Ablauf“ ab (**Abtretung und weitere Betreuung zur Erhaltung dieser Lizenzzahlungen durch Markterfolg dieses Produktes**).

Die jährlichen Lizenzzahlungen sind daher keine Ratenzahlungen eines Kaufpreises oder Mietentgelt für die Überlassung von Rechten, sondern Zahlungen im Zusammenhang mit der Mitwirkung des Lizenzgebers am wirtschaftlichen Erfolg der Lizenzinhalte. Bei Ausbleiben dieses Erfolges verringert sich die Zahlung bzw. wird sie eingestellt.

Dieser Vertrag beinhaltet nicht nur das Entgelt für die Abtretung von Rechten, sondern auch einen - für die Erhaltung und Sicherung für die Einnahmen - wesentlichen Aspekt:

Know-How wird offensichtlich - wie im Berufungsverfahren festgehalten - laufend in der Form der Konsulententätigkeit eingebracht. Damit ist ein Qualitätsaspekt gegeben, der den Inhalt „Miete“ zurückdrängt. Ohne laufendes Know-How bzw. Beratung (= Zurverfügungstellung des Wissens) wäre dieser Vertragsinhalt wertlos. Know-How kann nicht wirkungsvoll einmal zur Verfügung gestellt werden. Am wirkungsvollsten ist es in Form der Einbindung einer konkreten Person. Diese Einbindung ist im gegenständlichen Fall gegeben. Die Lizenzeinnahmen wandeln sich von einer „Miete“ zum Entgelt in Bezug auf eine gewerbliche Tätigkeit.

## 2. Vergütungen nach Markenschutzgesetz (kombinierte Wort-Bildmarke, Firmenlogo)

Isoliert betrachtet sind diese Vergütungen als Überlassung von gewerblichen Schutzrechten gemäß § 28 Abs.1Z3 EStG 1988 als Einkunftsart „Vermietung und Verpachtung“ zu sehen.

Diese Einkunftsart ist allerdings subsidiär anzuwenden (arg., soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs.3 Z1 bis 5 gehören (§ 28 Abs.1,1.Satz EStG 1988)“)

Der Berufungswerber ist nach der Aktenlage Geschäftsführer und Teilhaber (25 %) der Lizenznehmerin (=Arbeitgeber des Bws). Darüber hinaus ist ersichtlich, dass wesentliche Geschäftsfelder der Firma auf seine technische Kreativität begründet sind. Seine Bestrebungen, technische Neuerungen zu finden, haben zwar im Endergebnis zu keinen in diesem Zusammenhang verwertbaren patentrechtlich geschützten Erfindungen im Sinne des Patentgesetzes geführt, sehr wohl aber zu Ergebnissen, die nach dem Markenschutz- und Musterschutzgesetz anerkannt und registriert wurden. Die daraus verbrieften Rechte wurden an die Firma, in der der Bw.beschäftigt ist, verkauft. Die Erfindertätigkeit ist daher nachgewiesen und diese ist im zur Verfügung gestellten „Know-How“ permanent gegeben.

Die Entgelte für diesen Wort-Bildschutz (kombinierte Marke), der zwar früher registriert wurde und dann in Form von Lizenzzahlungen als Einnahmequelle dient, sind daher in der gegebenen Gesamtsicht und nicht isoliert zu sehen.

Für sich alleine wären diese Entgelte als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu qualifizieren (§ 28 Abs. 1 Z 3 EStG 1988).

Die **Gesamttätigkeit als „Erfinder“ im Zusammenhang mit der laufenden Konsulententätigkeit** ist jedoch **als Gewerbebetrieb = Know-How-Leistung** anzusehen. Die Lizenzeinnahmen dafür sind daher der **Einkunftsart aus Gewerbebetrieb** (§ 23 EStG 1988) zuzuordnen.

Als Konsequenz ergibt sich daraus die Anerkennung von Betriebsausgaben- und Vorsteuerpauschalen:

Gemäß § 14 Abs. 1 UStG 1994 können Unternehmer die abziehbaren Vorsteuerbeträge wahlweise nach folgenden Durchschnittssätzen ermitteln:

*Z 1: Unternehmer, bei denen die Voraussetzungen gem. § 17 Abs. 2 Z 2 des Einkommensteuergesetzes für die Ermittlung der Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz vorliegen, können die abziehbaren Vorsteuerbeträge mit einem Durchschnittssatz von 1,8 % des Gesamtumsatzes aus Tätigkeiten im Sinne de § 22 und § 23 EStG 1988“ mit Ausnahme der Umsätze“ aus Hilfsgeschäften ,höchstens jedoch mit einer abziehbaren Vorsteuer von € 3.960, berechnen. Eine Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge mit dem Durchschnittssatz ist*

gesondert für jeden Betrieb möglich. Mit diesem Durchschnittssatz werden sämtliche Vorsteuern abgegolten, ausgenommen a)....,b.... c)....

Auf Grundlage dieser Bestimmung ist die Verordnung ergangen (BGBI 1983/627 idF BGBI II 1997/6). Für nichtbuchführungspflichtige Gewerbetreibende bestimmt § 6 – gegliedert nach Sktionen das Ausmaß des Durchschnittssatzes. Es ist danach das Ausmaß des gewählten Durchschnittssatzes von **1,8 %** für den gegenständlichen Fall vertretbar.

Gemäß § 17 Abs. 1 ("Durchschnittssätze) EStG 1988 können die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gem. § 4 Abs.3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden. Dieser beträgt

*- bei freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften aus einer kaufmännischen oder technischen Beratung 6 %, höchstens € 13.200,*

*sonst 12 %, höchstens jedoch € 26.400 der Umsätze (§ 125 Abs. 1 lit a der Bundesabgabenordnung) einschließlich der Umsätze aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22.*

Abs. 2 leg.cit.:

Die Anwendung des Durchschnittssatzes setzt voraus, dass

*1. keine Buchführungspflicht besteht und auch freiwillig Bücher nicht geführt werden, die eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 ermöglichen.*

*Z 2 Die Umsätze (§ 125Abs. 1 lit a der BAO einschließlich der Umsätze aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22) des vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht mehr als € 220.000,00 betragen (BGBI 1994/680 ab 1994, BGBI.I 2001/59 ab 2002).*

Da eine Gesamtbetrachtung (Abtretung von Rechten im Zusammenhang mit Entwicklungs- bzw. "Erfindertätigkeit" und laufender Betreuung ) zugrunde zu legen ist, ist die Höhe des gewählten Betriebsausgabenpauschales von 12% nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates richtig.

**Berechnung :**

Jahr	Einnahmen (ATS)	Betriebsausgabenpauschale(ATS) 12%	Einkünfte aus GW(ATS)
1997	260.000	31.200	<b>228.800</b>
1998	260.000	31.200	<b>228.800</b>
1999	326.666,67	39.200	<b>287.466,67</b>
2000	260.000	31.200	<b>228.800</b>
2001	260.000	31.200	<b>228.800</b>

	<b>Euro</b>		<b>Euro</b>
<b>2002</b>	18.894,88	2.267,38	<b>16.627,50</b>
<b>2003</b>	18.894,88	2.267,38	<b>16.627,50</b>
<b>Jahr</b>	<b>Umsatz (/ATS)</b>	<b>Vorsteuerpauschale (ATS)</b> <b>(1,8%)</b>	
<b>1997</b>	260.000,00	<b>4.680,00</b>	
<b>1998</b>	260.000,00	<b>4.680,00</b>	
<b>1999</b>	326.667,67	<b>5880,00</b>	
<b>2000</b>	260.000,00	<b>4.680,00</b>	
<b>2001</b>	260.000,00	<b>4.680,00</b>	
	<b>Euro</b>	<b>Euro</b>	
<b>2002</b>	18.894,88	<b>340,11</b>	
<b>2003</b>	18.894,88	<b>340,11</b>	

Auf die Berechnungsblätter (vgl. Beilagen Umsatz- und Einkommensteuer) wird verwiesen.

### **Berufungspunkt Ausbildungskosten Berufspilotenschein-Einkommensteuer**

**2000:**

Die steuerliche Vertretung kritisiert die Sachverhaltsfeststellungen der Abgabenbehörde I. Instanz.

Der Unabhängige Finanzsenat ermittelte diesen Berufungspunkt betreffend den näheren Sachverhalt.

Weder durch die Vorhaltsbeantwortung der steuerlichen Vertretung vom 18.4.2005 noch durch die Ausführungen der steuerlichen Vertretung im Rahmen der Erörterung vom 17.5.2005 ergab sich eine für den Bw. positive Entscheidungsmöglichkeit.

Die Nichtanerkennung der Ausbildungskosten war nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates gesetzeskonform, da keine verwandte berufliche Tätigkeit im **Sinne des §16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988** (Entwickler für die Nahrungsmittelindustrie und Erwerb des Berufspilotenscheines) vorliegt.

Ob ehemalige Finanzminister oder Ö-3-Radio-Moderatoren ebenfalls diese Ausbildungsvarianten praktizierten, begründet noch keine steuerrechtliche Abzugsfähigkeit im konkreten Fall.

Der unabhängige Finanzsenat ist an die geltende Gesetzeslage gebunden.

**Zum Ergänzungsantrag der steuerlichen Vertretung** betreffend

**Vertreterpauschale** (lt. Berufung betreffend Einkommensteuer 2000 sowie lt. ergänzendem Antrag für den gesamten Berufungszeitraum) wird bemerkt:

Die Geschäftsführertätigkeit des Bws. ist unstrittig. Die steuerliche Vertretung bringt in ihrer Argumentation das Erkenntnis des **VwGH vom 24.2.2005, 2003/15/0044**, vor, wonach das Höchstgericht für den Bw. massgebliche Feststellungen getroffen habe

Dieses Erkenntnis wurde von Büsser (Richterin des VwGH) in AStN 2005/60 besprochen (Vertreterpauschale Werbungskosten, Außendienst, Auftragsanbahnung, Auftragsdurchführung, Geschäftsführungstätigkeit).

*"Ein Dienstnehmer sei auch dann noch als Vertreter im Sinne der Verordnung BGBI 1993/32 anzusehen, wenn er Waren zustellt, solange der Kundenverkehr im Außendienst in Form des Abschlusses von Kaufgeschäften im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers im Vordergrund stehe. Der Vertretertätigkeit für den Verkauf von Waren ist es gleichzuhalten, wenn Rechtsgeschäfte über Dienstleistungen im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers abgeschlossen werden. Wenn ein Dienstnehmer im Rahmen seines (den Innendienst überwiegenden) Außendienstes auch Tätigkeiten der Auftragsdurchführung (hier: Entsorgung von Problemstoffen) verrichtet, ist er dennoch als Vertreter tätig, solange der Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Geschäften im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers eindeutig im Vordergrund steht. Entscheidend sei, ob der Außendienst vom Abschluss von Rechtsgeschäften geprägt sei. Auch wäre es unsachlich, den in der Verordnung festgelegten Durchschnittssatz für die Werbungskosten von Vertretern deshalb nicht zu gewähren, weil der Steuerpflichtige in völlig untergeordnetem Ausmaß zusätzlich noch eine andere Tätigkeit (hier handelsrechtliche Geschäftsführung) ausübt, zumal eine solche völlig untergeordnete Tätigkeit typischerweise nicht dazu führt, dass Werbungskosten in geringerem Ausmaß anfallen als ohne sie".*

Allein mit dem Hinweis auf dieses Erkenntnis des VwGH ist für den Bw. – nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates – nichts zu gewinnen.

Der **Text der Verordnung (§ 1 Ziffer 9) zu BGBI.II 2001/382** ist eindeutig.

*"5 % der Bemessungsgrundlage, höchstens 2190,00 Euro jährlich.*

Der Arbeitnehmer muss **ausschließlich** Vertretertätigkeit ausüben. Zur Vertretertätigkeit gehört sowohl die Tätigkeit im Außendienst als auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst. Von der Gesamtarbeitszeit muss dabei mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden".

Eine **ausschließliche** Vertretertätigkeit liegt nicht vor. Selbst wenn man – wie die Erkenntnisbesprechung andeutet – unter Umständen eine handelsrechtliche Geschäftsführertätigkeit als nicht schädlich ansieht, wurde vom Bw. im Rahmen des Erörterungstermines am 17.5.2005 **kein Nachweis** erbracht, dass im konkreten Fall der Abschluss von Rechtsgeschäften im beruflichen Vordergrund stand. Die Bedeutung der Geschäftsführerätigkeit bei einem solchen Betrieb steht sicherlich im Vordergrund.

Das "Vertreterpauschale" steht daher nicht zu.

Im übrigen wurden **keine tatsächlichen Werbungskosten** aus diesem Titel beantragt.

**Abänderung zu Ungunsten des Bws.- "Vertreterpauschale im Zusammenhang mit der Auslandstätigkeit (Berechnung für Zwecke des Progressionsvorbehalt):"**

Wie in der Niederschrift vom 17.5.2005 erörtert wurde, steht das lt. Erklärung (**Einkommensteuer 2002**) beantragte Vertreterpauschale und im Zuge der Veranlagung gewährte Vertreterpauschale im Zusammenhang mit der Auslandstätigkeit (deutsche Tochtergesellschaft des inländischen Arbeitgebers des Bws.) nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht zu. Für die Ermittlung des österreichischen Einkommens (mit Progressionsvorbehalt) sind die deutschen nichtselbständigen Einkünfte umzurechnen (also ohne Abzug des Vertreterpauschales). Insoferne erfolgt eine Abänderung der Bemessungsgrundlagen hinsichtlich Einkommensteuer 2002 (im Ergebnis aber dennoch teilweise Stattgabe der Berufung auch hinsichtlich des Jahres 2002-festgesetzte Einkommensteuer bisher € 6.732,98 / lt. UFS € 5.727,91).

<b>Einkommensteuer 2002</b>	<b>lt. Veranlagung</b>	<b>lt. UFS</b>
Berechnung-Pauschale für nichtselbständigen Bezug aus der BRD vom 1.7.2002 bis 15.12.2002	5 % von € 16.763,08 =€ 838,15	Kein Pauschale
Summe	€ 11.918,07	<b>€ 12.756,22</b>

nichtselbständige Einkünfte aus der BRD		
--	--	--

Aus den angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage:9 Berechnungsblätter

Linz, am 27.Juni 2005