



Außenstelle Salzburg  
Senat 3

---

UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAAT

GZ. RV/0168-S/02

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. , vertreten durch Michael Haberl, gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann betreffend Haftungs-und Abgabenbescheid über den Prüfungszeitraum 1. Jänner 1991 bis 31. Dezember 1994 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung 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 diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Auf Grund der Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Bundesabgabenordnung (BAO) iVm. § 86 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 über den Zeitraum 1. Jänner 1991 bis 31. Dezember 1994 bei der Bw. erließ das Finanzamt den Haftungs- und Abgabenbescheid

vom 9. Juli 1996 und schrieb unter anderem von den an Dr. W. H. geleisteten Zahlungen einen Steuerabzug gemäß §§ 98 ff EStG 1988 vor. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass es sich dabei um Beratertätigkeit des Dr. W. H. handle und diese in der Betriebsstätte der Bw. erbracht worden sei.

Gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid vom 9. Juli 1996 des Finanzamtes wurde Berufung eingebracht. Im Wesentlichen wird zur Begründung der Berufung Folgendes ausgeführt:

Dr. W. H. sei Erfinder und Patentinhaber eines Verfahrens zur Wiederverwertung von Polyurethan-Abfällen und habe mit der Firma KTR. GmbH einen Lizenzvertrag über die Verwertung dieses Verfahrens abgeschlossen.

Zwischen der Bw. und der KTR. GmbH sei ein Kooperationsvertrag abgeschlossen worden, in dem unter anderem die Entwicklung einer für den Industrie Ilen Gebrauch verwendbaren Recycling-Anlage vereinbart worden war. Im Zuge dieser Vereinbarung sei von der Bw. mit Dr. W. H. die Erbringung von Beratungsleistungen im Rahmen eines Werkvertrages vereinbart worden.

Dr. W. H. werde vom örtlich zuständigen Finanzamt Berchtesgaden (BRD) zur Einkommen- und Umsatzsteuer veranlagt, seine Tätigkeit werde dabei als selbständige Arbeit qualifiziert.

Nach § 98 Z 2 EStG 1988 unterliegen Einkünfte aus selbständiger Arbeit der beschränkten Einkommensteuerpflicht, wenn die selbständige Arbeit im Inland ausgeübt oder verwertet werde. Nach § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 werde die Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger bei Einkünften aus im Inland ausgeübter oder verwerteter selbständiger Tätigkeit als Schriftsteller, Vortragender, Künstler, Architekt, Sportler, Artist oder Mitwirkender an Unterhaltungsdar-bietungen durch Steuerabzug erhoben.

Die Beratungstätigkeit des Dr. W.H. falle – bei Qualifikation als selbständige Arbeit – nicht unter die taxative Aufzählung des § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, daher sei die Vorschreibung einer Abzugssteuer zu Unrecht erfolgt.

Lediglich bei einer Qualifikation der Tätigkeit als Einkünfte aus kaufmännischer oder technischer Beratung im Inland gemäß § 98 Z 3 wäre ein Abzugstatbestand gemäß § 99 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 gegeben.

Bei den Abzugstatbeständen sei jedoch auf Doppelbesteuerungsabkommen Bedacht zu nehmen. Insofern diese Österreich das Besteuerungsrecht nehmen, *ohne nicht gleichzeitig einen Quellensteuerabzug zuzulassen*, sei ein Steuerabzug gemäß § 99 EStG 1988 unzulässig.

Auf die weiteren Ausführungen zur Begründung des Rechtsmittels darf verwiesen werden.

Nach einem unbeantwortet gebliebenen Ergänzungsvorhalt wies das Finanzamt das Rechtsmittel mittels Berufungsvorentscheidung vom 30. Oktober 1996 als unbegründet ab. Auf die Begründung dieser Entscheidung darf verwiesen werden.

Dagegen beantragte die Bw. die Vorlage ihrer Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In Beantwortung des Ergänzungsvorhaltes bzw. in Ergänzung der Berufungsgründe wurde in diesem Schriftsatz vom 28. November 1996 ausgeführt wie folgt: Der Beratervertrag zwischen Dr. W. H. und der Bw. sei nicht in schriftlicher Form abgeschlossen worden. Ursprünglich sei beabsichtigt gewesen, dass der Beratervertrag von der mit der Bw. kooperierenden KTR. GmbH abgeschlossen werde. Der Rechtsberater des Unternehmens, Dr. M. S., habe dazu einen Vertragsentwurf ausgearbeitet, der dem Vorlageantrag in Kopie beigelegt werde.

Der Vertrag mit Dr. W. H. sei schließlich in der vorliegenden Form zwischen der Bw. und Dr. W. H. mündlich vereinbart worden, wobei es zu keiner schriftlichen Ausarbeitung gekommen sei.

Auf einen weiteren Ergänzungsvorhalt wurden schließlich der Lizenzvertrag - zwischen Dr. W. H. und M. D. einerseits und der KTR.GmbH andererseits abgeschlossen - und der Liefer- und Abnahmevertrag - zwischen der KTR. GmbH und der Bw. abgeschlossen – vorgelegt.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Auf Grund des im Akt aufliegenden Lizenzvertrages vom 14. Juni 1993, abgeschlossen zwischen Dr. W. H. als Lizenzgeber und der KTR. GmbH. als Lizenznehmerin steht Folgendes fest:

Die Herren Dr. W. H. und M. D. sind gemeinsam Inhaber der Erfindung eines Verfahrens zur Wiederverwertung von Polyurethanabfällen verschiedener Herkunft und Zusammensetzung zu neuen Polyurethanprodukten.

Nach § 2 Abs. 2 des Vertrages verpflichtet sich Dr. W. H. der Lizenznehmerin sein zusätzliches, über die Offenbarung in den Patentanmeldungen hinausgehendes Know-how in Bezug auf die **chemischen und physikalischen Abläufe der vertragsgegenständlichen Verfahren** zur Verfügung zu stellen.

Nach § 2 Abs. 4 des Lizenzvertrages verpflichtet sich Dr. W. H. mit der Lizenznehmerin einen gesonderten Beratungsvertrag über seine **Mitwirkung bei der Inbetriebnahme von maschinellen Anlagen und der Durchführung von Probeläufen bei den Abnehmern sowie bei der Weiterentwicklung der maschinellen Anlagen zur Anwendung der vertragsgegenständlichen Verfahren** abzuschließen.

Nach § 3 Abs. 2 des Vertrages umfasst die Lizenz als integrierenden Bestandteil die unwiderrufliche Ermächtigung an die Lizenznehmerin, den Abnehmern der von ihr hergestellten maschinellen Anlagen und Gerätschaften die Benutzung der vertragsgegenständlichen Verfahren zu erlauben.

Nach Punkt II. des zwischen der KTR GmbH und der Bw. abgeschlossenen **Liefer- und Abnahmevertrages** übernimmt die Bw. die Entwicklung der zur Durchführung der unter Punkt I. genannten Verfahren dienenden maschinellen Anlagen und Gerätschaften, insbesondere die dabei anfallenden Materialkosten bzw. Lohnkosten, die Beratung der Firma KTR GmbH durch Herrn Dr. W. H. bis zur Serienreife, die Herstellung einer Testanlage und die Zurverfügungstellung dieser Testanlage der Firma KTR GmbH zu Vertriebszwecken. Des Weiteren übernimmt die Bw. die Gewährleistung für die Funktion der verkauften bzw. zu verkaufenden Anlagen den jeweiligen Abnehmern gegenüber.

Insbesondere aus dem Vertragsentwurf für den mündlich abgeschlossenen Beratervertrag sind die profunden Kenntnisse der chemischen und physikalischen Abläufe des Dr. W. H. als Erfinder des Verfahrens zur Wiederverwertung von Polyurethanabfällen zu entnehmen. Die Rechtsmittelbehörde ist überzeugt, dass Dr. W. H. nur **als Wissenschaftler** auf den Gebieten

Chemie und Physik zur Entwicklung des patentierten Wiederverwertungsverfahrens gelangen konnte. Seine wissenschaftliche Tätigkeit stellt **daher eine freiberufliche Tätigkeit** dar.

Anknüpfungspunkt für die Besteuerung von Einkünften aus einer selbständigen Tätigkeit ist, dass die Tätigkeit entweder im Inland persönlich ausgeübt oder im Inland verwertet wird. Das Vorhandensein einer inländischen Betriebsstätte ist nicht erforderlich.

Die Ausübung selbständiger Tätigkeit im Inland löst nur dann die beschränkte Steuerpflicht aus, wenn sich die Beratertätigkeit des Dr. W. H. als Hauptzweck seiner wissenschaftlichen Tätigkeit und damit freiberuflichen Tätigkeit darstellt.

Die Beratungsleistungen des Dr. W. H. stehen laut §§ 2,3 des Beratervertrages ohne Zweifel in Zusammenhang mit dem Lizenzvertrag, der mit der KTR GmbH abgeschlossen wurde, sodass es unerheblich ist, ob nun die Beratung des Erfinders direkt (dem Lizenznehmer gegenüber) oder indirekt (der Bw. als mit der Entwicklung der zur Durchführung des lizenzgegenständlichen Verfahrens dienenden maschinellen Anlagen und Gerätschaften beauftragten Unternehmen gegenüber) zu erfolgen hat. Diese Beratungstätigkeit dient also dem Hauptzweck der wissenschaftlichen Tätigkeit des Dr. W. H., nämlich der wirtschaftlichen Nutzung der in Rede stehenden Erfindung durch Lizenzvergabe.

Die Beratungsleistungen durch Herrn Dr. W. H. an die Bw sind laut Beratervertrag (Entwurf) in der Betriebsstätte der Bw zu erbringen. Hierzu wird dem "Konsulenten" Dr. W. H. von seitens des Unternehmens ein geeignetes Büro zur Verfügung gestellt.

Die Verwertung der Rechte bzw. wissenschaftlichen Erkenntnisse erfolgte daher in einer inländischen Betriebsstätte, -in einer inländischen Betriebsstätte, die keineswegs eine des Beziehers der Einkünfte sein muss.

Bezieht aber eine natürliche Person mit Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten nach Art. 8 Abs. 1 des Doppelbesteuerungsabkommens Österreich / Bundesrepublik Deutschland (DBA) Einkünfte aus selbständiger Arbeit, die in dem anderen Staat ausgeübt wird oder ausgeübt worden ist, so hat der andere Staat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte.

Gemäß Abs. 2 des Art. 8 DBA Österreich / BRD liegt eine Ausübung des freien Berufes in dem anderen Staat nur dann vor, wenn der freiberufliche Tätige seine Tätigkeit unter Benutzung einer ihm dort regelmäßig zur Verfügung stehenden ständigen Einrichtung ausübt:

Da das Vorliegen der weiteren Voraussetzung gemäß Abs. 2 der zitierten Doppelbesteuerungsnorm (Betriebsstätte) ebenfalls den aktenkundigen Lizenz- bzw. Liefer- und Abnahmeverträgen zu entnehmen ist und nach den obigen Ausführungen als gegeben angenommen wird, muss die Argumentation im Berufungsschriftsatz vom 28. Jänner 1997, wonach für eine Zuteilung des gegenständlichen Steuergutes *eine Betriebsstätte des Dr. W. H. in Österreich* gegeben sein hätte müssen, ins Leere gehen (vgl. VwGH v. 28. Oktober 1955, Zl. 581/53, v. 21. Februar 1964, Zl. 2007/63). Die Verwertung erfolgte in einer inländischen Betriebsstätte, wobei es sich nicht um eine Betriebsstätte des Beziehers der Einkünfte handeln muss.

Auch der Umstand, dass Dr. W. H. nachgewiesen hat, dass er an seinem Wohnsitz in der BRD Einkünfte aus selbständiger Arbeit versteuert hat, konnten die Bw. nicht von der Verpflichtung zur Vornahme des Steuerabzuges und der Abfuhr der Abzugsteuer gemäß §§ 99 ff EStG 1988 befreien, da sie die geschuldeten Beträge nicht an eine inländische juristische Person im Sinne des § 99 Abs. 3, sondern an Dr. W. H. als beschränkt steuerpflichtigen Gläubigen ausgezahlt bzw. überwiesen hat.

Aus den vorstehenden Erwägungen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, 8. September 2003