

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache der Bfin gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz – Umgebung

1. vom 7. November 2003, betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer gemäß § 202 BAO iVm § 82 EStG 1988 für den Zeitraum vom 1. Jänner 1997 bis 31. Dezember 2001,
2. vom 4. Dezember 2003, betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer gemäß § 202 BAO iVm § 82 EStG 1988 für den Zeitraum vom 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2002,
3. vom 25. Jänner 2010, betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer gemäß § 202 BAO iVm § 82 EStG 1988 für den Zeitraum vom 1. Jänner 2003 bis 31. Dezember 2007,
4. vom 28. November 2012, betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer gemäß § 202 BAO iVm § 82 EStG 1988 für den Zeitraum vom 1. Jänner 2008 bis 31. Dezember 2011

zu Recht erkannt:

Den Berufungen vom 4. Dezember 2003, 15. Dezember 2003, 15. April 2010 und vom 18. Dezember 2012 wird Folge gegeben.

Die Bescheide

1. vom 7. November 2003, betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer gemäß § 202 BAO iVm § 82 EStG 1988 für den Zeitraum vom 1. Jänner 1997 bis 31. Dezember 2001,
2. vom 4. Dezember 2003, betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer gemäß § 202 BAO iVm § 82 EStG 1988 für den Zeitraum vom 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2002,
3. vom 25. Jänner 2010, betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer gemäß § 202 BAO iVm § 82 EStG 1988 für den Zeitraum vom 1. Jänner 2003 bis 31. Dezember 2007,
4. vom 28. November 2012, betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer gemäß § 202 BAO iVm § 82 EStG 1988 für den Zeitraum vom 1. Jänner 2008 bis 31. Dezember 2008 und für den Zeitraum vom 1. Jänner 2011 bis 31. Dezember 2011,

werden aufgehoben.

Der Bescheid vom 28. November 2012, betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer gemäß § 202 BAO iVm § 82 EStG 1988 für den Zeitraum vom 1. Jänner 2009 bis 31. Dezember 2009 wird insoweit abgeändert, dass anstelle einer Nachforderung von 12.960,00 Euro eine Nachforderung an Lohnsteuer in Höhe von 2.400,00 Euro festgesetzt wird.

Der Bescheid vom 28. November 2012, betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer gemäß § 202 BAO iVm § 82 EStG 1988 für den Zeitraum vom 1. Jänner 2010 bis 31. Dezember

2010 wird insoweit abgeändert, dass anstelle einer Nachforderung von 26.700,00 Euro eine Nachforderung an Lohnsteuer in Höhe von 300,00 Euro festgesetzt wird.

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

Entscheidungsgründe

Anlässlich einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Lohnsteuerprüfung (und bei späteren Anschlussprüfungen) wurde von den prüfenden Organen festgestellt, dass an zwei bei der Beschwerdeführerin als Geschäftsführer beschäftigte Arbeitnehmer ausgezahlte „Diensterfindungsvergütungen“ gemäß § 67 Abs. 7 EStG 1988 behandelt worden waren.

In den Prüfungsberichten, auf die in den angefochtenen Bescheiden zu deren Begründung verwiesen wird, wird, im Wesentlichen wortgleich ausgeführt:

„Einer der Geschäftsführer der Firma ... ist Hr.... Er ist Dienstnehmer und bezieht Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit. Er erhält als Festvergütung für seine GF-Tätigkeit ein Bruttojahresgehalt von ... zahlbar in 14 gleichen Monatsbeträgen unter Einbehaltung der gesetzlichen Abzüge. Das Bruttogehalt wird jährlich überprüft und angemessen angepasst.

Mehrarbeit sowie Sonntags- oder Feiertagsentgelt sowie sonstige dienstliche Mehrbeanspruchungen werden nicht gesondert vergütet. Weiters erhält der GF auch eine erfolgsabhängige Vergütung (Tantiemen) in der Höhe von 4% des operativen Cash Flow für das vorangegangene Geschäftsjahr.

Als Nebenleistung erhält der GF einen Dienstwagen auch zur Privatnutzung zur Verfügung gestellt, ...

Der GF hat seine gesamte Arbeitskraft im Umfang von zumindest 38,5 Std.pro Woche sowie sämtliche Erfahrungen und Kenntnisse der Gesellschaft zur Verfügung zu stellen.

Alle Erfindungen und Verbesserungen, welche sich auf die Tätigkeit der Gesellschaft oder ein verbundenes Unternehmen beziehen, welche bei aufrechter Bestand des Dienstverhältnisses vom GF erarbeitet werden, gehen in das ausdrückliche Eigentum der Gesellschaft über. Die dem GF hiefür zustehende Vergütung ist zusätzlich zum laufenden Entgelt bis zu einem Ausmaß von jährlich abzugelten.

Es besteht daher kein darüberhinausgehender Anspruch auf Abfindung gemäß den Regelungen des österreichischen Erfindungsgesetzes 1970.

Die Tatsächliche Tätigkeit des GF umfasst die üblichen Geschäftsführer-Tätigkeit sowie Erfindertätigkeiten. Dafür bezieht der GF ein Gehalt und eine jährliche Vergütung für die Erfindertätigkeit, die gem. § 67 Abs. 7 EStG 1988 abgerechnet wird. Eine Erfindung des Dienstnehmers ist gem.§ 7 Abs. 3 Patentgesetz 1970, BGBl.Nr.259/1970, nur dann eine Erfindung, wenn sie ihrem Gegenstand nach in das Arbeitsgebiet des Unternehmens, in

dem der Dienstnehmer tätig ist, fällt und wenn entweder die Tätigkeit, die zu der Erfindung geführt hat, zu den dienstlichen Obliegenheiten des Dienstnehmers gehört oder wenn der Dienstnehmer die Anregung zu dieser Erfindung durch seine Tätigkeit im Unternehmen erhalten hat oder das Zustandekommen der Erfindung durch die Benützung der Erfahrung oder Hilfsmittel des Unternehmens wesentlich erleichtert worden ist.

Dem Dienstnehmer gebührt in jedem Fall für die Überlassung einer von ihm gemachten Erfindung an den Dienstgeber sowie die Einräumung eines Benützungsrechtes an einer solchen Erfindung eine angemessene besondere Vergütung gem. § 8 Abs. 1 PatG.

Wenn der Dienstnehmer ausdrücklich zur Erfindertätigkeit im Unternehmen des Dienstgebers angestellt wurde und wenn die ihm obliegende Erfindertätigkeit zur Erfindung geführt hat, so ist ein Vergütungsanspruch nur insoweit gegeben, als nicht schon in dem ihm im Hinblick auf seine Erfindertätigkeit zukommenden höheren Entgeltes eine angemessene Vergütung für die Erfindung gelegen ist. (gem. § 8 Abs. 2 PatG).

Der GF, der auch ausdrücklich zur Erfindertätigkeit im Unternehmen beschäftigt ist, erhält für seine Tätigkeit im Fremdvergleich bereits ein höheres Entgelt. In diesem wird bereits eine angemessene Vergütung erblickt. Der Dienstgeber ist somit nicht verpflichtet, eine angemessene besondere Vergütung an den Dienstnehmer zu leisten.

Eine Besteuerung dieser Vergütung nach § 67 Abs. 7 EStG 1988 ist somit nicht zulässig. Diese Vergütung stellen sonstige Bezüge gem. § 67 Abs. 1 u. 2 EStG 1988 dar und sind dementsprechend zu versteuern. Die Lohnsteuer wurde bisher mit 6% berechnet. Da die Vergütung das Jahressechstel übersteigt, wird die Lohnsteuer mit dem Steuersatz von 50% berechnet.“

In den dagegen fristgerecht eingebrachten Berufungen wird durch den Vertreter der Beschwerdeführerin im Wesentlichen ausgeführt:

„1. Sachverhalt

Herr ... und Herr ... waren im Zeitraum ...-2010 Geschäftsführer der..., im Jahr 2011 war nur noch Herr ...Geschäftsführer.

Im prüfungsrelevanten Zeitraum ... bis 2011 waren sie in unterschiedlichem Ausmaß an der Gesellschaft beteiligt, jedoch zu keinem Zeitpunkt mit mehr als 25%. Beide Geschäftsführer bezogen demnach im Zeitraum ... bis 2011 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Gemäß den im berufungsgegenständlichen Zeitraum geltenden Geschäftsführerverträgen vom ... haben die Geschäftsführer die Geschäfte der Gesellschaft in eigener Verantwortung und mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes zu führen und alle durch Gesetz, Gesellschaftsvertrag, Gesellschafterbeschlüssen, Beirat, Geschäftsordnung und Geschäftsführervertrag übertragenen Verpflichtungen und Obliegenheiten verantwortungsbewusst zu erfüllen.

Weder im Geschäftsführervertrag noch im Gesellschaftsvertrag noch in etwaigen Nebenabreden oder sonstigen Vereinbarungen ist festgehalten, dass die Geschäftsführer ausdrücklich zur Erfindertätigkeit im Unternehmen beschäftigt sind. Gemäß § 1 der

jeweiligen Geschäftsführerverträge umfasst der Auftrag zur Geschäftsführung lediglich die administrativen und organisatorischen Tätigkeiten, die für die Führung und Leitung einer Gesellschaft erforderlich und notwendig sind. Für diese Tätigkeiten wurde ein angemessenes laufendes Entgelt vereinbart.

Die Vornahme von Dienstfindungen und Verbesserungsvorschlägen ist weder explizit vereinbart noch vom Auftrag zur Geschäftsführung umfasst. Allerdings enthalten die Geschäftsführerverträge jeweils eine Regelung hinsichtlich eventueller Erfindungen der Geschäftsführer (§ 5a). Diese Eventualklauseln sehen vor, dass den Geschäftsführern im Falle geschäftsbezogener Erfindungen und Verbesserungen eine gesonderte Entlohnung zusätzlich zum laufenden Entgelt zusteht, diese Vergütungen aber der Höhe nach begrenzt sind. Diese Vertragsklauseln wurden auf Wunsch der Gesellschafter lediglich als Vorsichtsmaßnahme in den Vertrag aufgenommen, um die im Fall von Erfindungen zu zahlenden Vergütungen klar nach oben hin zu begrenzen. Im Jahr ... wurden auf dieser vertraglichen Grundlage bei beiden Geschäftsführern Vergütungen für Erfindungen in Höhe von jeweils ... brutto abgerechnet, ... Diese Vergütungen wurden gemäß § 67 Abs 7 EStG mit 6% begünstigt besteuert.

2. Begründung des bekämpften Bescheides durch die Abgabenbehörde

In der Begründung der Haftungsbescheide... wird auf den Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom ... verwiesen. Im Bericht wird ausgeführt, dass die beiden Geschäftsführer ausdrücklich zur Erfindertätigkeit beschäftigt seien und für ihre Tätigkeit im Fremdvergleich bereits ein höheres Entgelt iSv § 8 Abs 2 PatG erhalten würden, in welchem bereits eine angemessene Entlohnung für allfällige Erfindungen zu erblicken sei. Der Dienstgeber sei somit nicht verpflichtet, eine angemessene besondere Vergütung an die Dienstnehmer iSv § 8 Abs 1 PatG zu leisten. Aus diesem Grunde sei eine begünstigte Besteuerung nach § 67 Abs 7 EStG nicht zulässig.

...

3. Begründung der Berufung

Entgegen der im Bericht niedergelegten und den berufungsgegenständlichen Haftungsbescheiden zugrundeliegenden Rechtsansicht der Abgabenbehörde, ist auf die gegenständlichen Vergütungen für Dienstfindungen unseres Erachtens sehr wohl die Begünstigungsvorschrift des § 67 Abs 7 EStG anzuwenden, sodass keine Nachversteuerung mit dem Regelsteuertarif zu erfolgen hat:

Unstrittig ist, dass es sich bei den berufungsgegenständlichen Vergütungen an die beiden Geschäftsführer um solche für Dienstfindungen handelt. Mangels einer Begriffsdefinition im EStG stützt sich die Abgabenbehörde im Bericht zur GPLA, entsprechend der Rz 1094 LStR, auf die diesbezügliche Definition in § 7 Abs 3 Patentgesetz 1970 (im Folgenden kurz: PatG). Gemäß § 7 Abs 3 PatG ist eine Erfindung nur dann eine Dienstfindung, wenn sie ihrem Gegenstand nach in das Arbeitsgebiet des Unternehmens, in dem der Dienstnehmer tätig ist, fällt, während des aufrechten Dienstverhältnisses gemacht wurden "und wenn

- a) entweder die Tätigkeit, die zu der Erfindung geführt hat, zu den dienstlichen Obliegenheiten des Dienstnehmers gehört, oder
- b) wenn der Dienstnehmer die Anregung zu der Erfindung durch seine Tätigkeit in dem Unternehmen erhalten hat, oder
- c) das Zustandekommen der Erfindung durch die Benützung der Erfahrungen oder der Hilfsmittel des Unternehmens wesentlich erleichtert worden ist."

Wie die Abgabenbehörde weiter ausführt, richtet sich auch der besondere Vergütungsanspruch des Dienstnehmers für Dienstserfindungen nach den Bestimmungen des PatG, konkret nach § 8 PatG.

Gemäß § 8 Abs 1 PatG gebührt dem Dienstnehmer für die Überlassung einer Dienstserfindung sowie für die Einräumung des Benützungsrechts an den Dienstgeber eine angemessene besondere Vergütung. Sofern jedoch der Dienstnehmer "ausdrücklich zur Erfindertätigkeit im Unternehmen des Dienstgebers angestellt und auch damit vorwiegend beschäftigt ist" gebührt ihm gemäß § 8 Abs 2 PatG ein besonderer Vergütungsanspruch iSv § 8 Abs 1 PatG nur insoweit, als ihm nicht schon von vorn herein, im Hinblick auf seine Erfindertätigkeit, ein höheres Entgelt gewährt wird und dadurch etwaige Dienstserfindungen vorab angemessen abgegolten werden.

Das Abstellen der Abgabenbehörde auf § 8 PatG ist grundsätzlich nicht zu beanstanden. Nicht zutreffend ist jedoch unseres Erachtens, dass die Abgabenbehörde im berufsgegenständlichen Fall § 8 Abs 2 PatG für einschlägig erachtet und folglich einen besonderen Vergütungsanspruch bei den beiden Gesellschafter-Geschäftsführern verneint hat. Denn entgegen der Meinung der Abgabenbehörde sind die beiden Geschäftsführer eben nicht ausdrücklich zur Erfindertätigkeit bei der ... beschäftigt, sodass die Anwendungsvoraussetzungen des § 8 Abs 2 PatG gar nicht erfüllt werden. Denn nach der ständigen Rechtsprechung ist § 8 Abs 2 PatG nur dann einschlägig, wenn die folgenden drei Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- Anstellung des Dienstnehmers zur Erfindertätigkeit;
- tatsächliche und vorwiegende Beschäftigung als Erfinder;
- die dem Dienstnehmer obliegende Erfindertätigkeit hat zur Dienstserfindung geführt.

Bereits die Nichterfüllung einer dieser Voraussetzungen führt dazu, dass § 8 Abs 2 PatG nicht mehr einschlägig ist, sodass eine besondere Vergütung gemäß § 8 Abs 1 PatG zusteht. 3

Aus dieser Rechtsprechung folgt unseres Erachtens, dass § 8 Abs 2 PatG im Wesentlichen nur sogenannte "Obliegenheitserfindungen" iSv § 7 Abs 3 lit a PatG, nicht aber solche im Sinne der anderen bei den Alternativen gemäß § 7 Abs 3 lit b und lit c PatG ("Anregungserfindungen" und Hilfsmittelerfindungen") betrifft, da bei diesen die o.a. Voraussetzungen regelmäßig nicht kumulativ vorliegen. Bei diesen richtet sich der Vergütungsanspruch daher nicht nach § 8 Abs 2 PatG sondern nach § 8 Abs 1 PatG. Im vorliegenden Fall wurden die beiden Geschäftsführer weder zur Erfindertätigkeit angestellt noch waren sie vorwiegend mit einer solchen beschäftigt. Laut Geschäftsführervertrag haben sie vielmehr den Auftrag zur Besorgung von Geschäftsführungstätigkeiten administrativer und organisatorischer Art bekommen.

Die Erbringung von Erfinderleistungen ist vom Auftrag zur Geschäftsführung nicht explizit umfasst. Es gab auch keine vertragliche Verpflichtung zur Erbringung von Erfinderleistungen. Denn bei der in den Geschäftsführerverträgen jeweils enthaltenen Vertragsklausel hinsichtlich der gesonderten Vergütung für Erfindungen (§ 5a) handelt es sich lediglich um eine Eventualklausel für den Fall eventueller Erfindungen der Geschäftsführer, die die Höhe der Vergütung nach oben hin begrenzen soll. Daraus kann jedoch nicht darauf geschlossen werden, dass die Erfindungstätigkeit zu den vertraglichen Obliegenheiten der beiden Geschäftsführer rechnet. Sie wurden nicht als Erfinder angestellt und haben die bisherigen Diensterverfindungen auch nicht im zeitlichen und sachlichen Rahmen ihres Dienstverhältnisses gemacht. Vielmehr kam lediglich der Anstoß (Idee, Motivation) aus dem Unternehmen selbst bzw wurde die Entwicklung der Erfindungen durch die Infrastruktur des Unternehmens begünstigt. Die Erfindungen selbst haben sich im Wesentlichen zufällig ergeben. Somit handelt es sich im gegenständlichen Fall um Diensterverfindungen im Sinne von § 7 Abs 3 lit b bzw lit c PatG, weshalb - wie vorstehend aufgeführt - nicht § 8 Abs 2 PatG sondern § 8 Abs 1 PatG einschlägig ist. Die beiden Geschäftsführer haben daher - entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde - einen ungeschmälernten Anspruch auf eine besondere Vergütung iSv § 8 Abs 1 PatG. Weil § 8 Abs 2 PatG im gegenständlichen Fall gar nicht zur Anwendung gelangt, hat die Frage der Angemessenheit der laufenden Geschäftsführerbezüge (Fremdvergleich) bei der Besteuerung von Diensterverfindungen überhaupt außer Betracht zu bleiben. Lediglich die gesonderte Vergütung für die Diensterverfindung selbst ist einer Angemessenheitsprüfung zu unterziehen. Diese Prüfung hat nach Maßgabe des § 9 PatG zu erfolgen, demzufolge bei der Bemessung der Vergütung iSv § 8 Abs 1 PatG auf die Umstände des Einzelfalles abzustellen ist, wobei insbesondere auf die wirtschaftliche Bedeutung der Erfindung für das Unternehmen, anderweitige Verwertungsmöglichkeiten im In- und Ausland sowie auf den Anteil des Unternehmens an der Erfindung durch Anregungen, Erfahrungen, Vorarbeiten und Hilfsmittel Bedacht zu nehmen ist. Diesbezüglich möchten wir nochmals darauf hinweisen, dass die gesonderten Vergütungen für Diensterverfindungen in den Geschäftsführerverträgen jeweils betragsmäßig gedeckelt sind (siehe oben Pkt. 1.). Ungeachtet dessen sind die laufenden Geschäftsführerbezüge unseres Erachtens ohne jeden Zweifel als angemessen zu qualifizieren. Die ... gilt als stark expandierendes und überaus erfolgreiches steirisches Vorzeigeunternehmen und wurde bereits mehrfach mit Auszeichnungen (zB...) bedacht. Die ... erzielte im Geschäftsjahr einen konsolidierten Umsatz von rund EUR ... Mio.

...

In Anbetracht all dieser Umstände sind daher die an die beiden Geschäftsführer geleisteten Vergütungen für die Erfindungen nach § 67 Abs 7 EStG begünstigt zu besteuern. Die Haftungsbescheide ... erweisen sich daher aus diesem Grunde als rechtswidrig.

Zu den Beschwerden wurde erwogen:

Gemäß § 67 Abs. 7 EStG 1988, in der jeweils geltenden Fassung, sind auf Grund lohngestaltender Vorschriften im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 7 gewährte Prämien für Verbesserungsvorschläge im Betrieb sowie Vergütungen an Arbeitnehmer für Dienstleistungen im Ausmaß eines (um 15% erhöhten) Sechstels der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge, mit dem Steuersatz des Abs. 1 zu versteuern (zusätzliches Sechstel); Abs. 2 zweiter und dritter Satz ist anzuwenden.

Beide Parteien verweisen hinsichtlich des Begriffes „Dienstleistung“ zu Recht auf § 7 Abs.3 Patentgesetz:

„Eine Dienstleistung ist die Erfindung eines Dienstnehmers, wenn sie ihrem Gegenstande nach in das Arbeitsgebiet des Unternehmens, in dem der Dienstnehmer tätig ist, fällt, und wenn

- a) entweder die Tätigkeit, die zu der Erfindung geführt hat, zu den dienstlichen Obliegenheiten des Dienstnehmers gehört, oder
- b) wenn der Dienstnehmer die Anregung zu der Erfindung durch seine Tätigkeit in dem Unternehmen erhalten hat, oder
- c) das Zustandekommen der Erfindung durch die Benützung der Erfahrungen oder der Hilfsmittel des Unternehmens wesentlich erleichtert worden ist.

Zwischen beiden Parteien herrscht auch Einigkeit darüber, dass die durch Patentrechte geschützten Erfindungen der beiden Geschäftsführer, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen, infolge Vorliegens der übrigen in § 7 Abs. 3 Patentgesetz genannten Voraussetzungen Dienstleistungen im Sinn dieser genannten Vorschrift, und damit auch Dienstleistungen im Sinn des § 67 Abs. 7 EStG 1988, sind (vgl. dazu zB VwGH 29.3.1965, 0049/64, VwSlg 3249 F/1965).

Es bleibt nun noch zu prüfen, ob, wie das Finanzamt vermeint, § 8 Abs. 2 Patentgesetz zur Anwendung zu kommen hat. Gemäß § 8 Abs. 1 Patentgesetz gebührt dem Dienstnehmer in jedem Falle für die Überlassung einer von ihm gemachten Erfindung an den Dienstgeber sowie für die Einräumung eines Benützungsrechtes hinsichtlich einer solchen Erfindung eine angemessene Vergütung.

Nach dessen Abs. 2 gebührt dem Dienstnehmer, wenn er ausdrücklich zur Erfindertätigkeit im Unternehmen des Dienstgebers angestellt und auch tatsächlich damit vorwiegend beschäftigt ist und wenn die ihm obliegende Erfindertätigkeit zu der Erfindung geführt hat, eine besondere Vergütung nur insoweit, als nicht schon in dem ihm auf Grund des Dienstverhältnisses im Hinblick auf seine Erfindertätigkeit zukommenden höheren Entgelt eine angemessene Vergütung für die Erfindung gelegen ist.

Ein (höchstens) beschränkter Anspruch auf besondere Vergütung besteht somit nur bei Vorliegen aller Voraussetzungen:

- der Dienstnehmer ist ausdrücklich zur Erfindertätigkeit angestellt (Anstellungszweck),
- der Dienstnehmer ist tatsächlich vorwiegend mit solcher Tätigkeit befasst (besondere Beschäftigungsart),
- die dem Dienstnehmer obliegende Erfindertätigkeit hat zur Erfindung geführt (die Erfindung ist das bedungene Tätigkeitsergebnis), und
- der Dienstnehmer hat im Hinblick auf die vereinbarte Erfindertätigkeit schon ein höheres Entgelt bezogen (vgl. dazu zB Collin, Innovationshandbuch, Wien 1985, Sten. 275 ff, mit weiteren Hinweisen).

Die mit den beiden Geschäftsführern im Wesentlichen wortgleich geschlossenen Verträge lauten auszugsweise:

„Präambel

Der Geschäftsführer führt die Geschäfte der Gesellschaft in eigener Verantwortung. Er hat die strategische Ausrichtung der Gesellschaft, unter Berücksichtigung der Zielsetzung der Gesellschafter, in Abstimmung mit den anderen Organen der Gesellschaft zu entwickeln und umzusetzen.

§ 1 Tätigkeit

- 1. Der Geschäftsführer ist durch Gesellschafterbeschluss vom ... zum Geschäftsführer der Gesellschaft bestellt worden.*
- 2. Der Geschäftsführer hat die Geschäfte der Gesellschaft mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns zu führen und die ihm durch Gesetz, den Gesellschaftsvertrag, die laut Gesellschaftsvertrag ergangenen Weisungen der Generalversammlung bzw. des Beirats, die Geschäftsordnung für die Geschäftsführung und die in diesem Vertrag übertragenen Verpflichtungen und Obliegenheiten verantwortungsbewusst zu erfüllen.*

§ 2 Geschäftsführung und Vertretung

- 1. Der Geschäftsführer vertritt die Gesellschaft gerichtlich und außergerichtlich. Er vertritt die Gesellschaft allein.*
- 2. Der Gesellschafter hat im Innenverhältnis die ihm im Gesellschaftsvertrag der Gesellschaft auferlegten Beschränkungen zu beachten und insbesondere vor Abgabe rechtsgeschäftlicher Erklärungen gegebenenfalls die erforderliche Zustimmung der Generalversammlung oder des Beirates einzuholen.*

Der Geschäftsführer ist an Beschlüsse der Generalversammlung und des Beirats gebunden. 3. Die Generalversammlung ist jederzeit berechtigt, Geschäfte und Maßnahmen über die in Absatz 2 erfassten Geschäfte hinaus generell oder im Einzelfall für zustimmungsbedürftig zu erklären.

- 4. Der Geschäftsführer wird den Gesellschaftern quartalsweise aussagekräftige Unterlagen über den Geschäftsgang der Gesellschaft gemäß § 15 Abs.2 und 3 des Gesellschaftsvertrags zur Verfügung stellen. Er wird in allen Angelegenheiten direkt an die Mitglieder des Beirats berichten.*

§ 3 Vertragsdauer

...

§ 4 Kündigung

....

§ 5 Vergütung

1. Der Geschäftsführer erhält als Vergütung für seine Tätigkeit ein Bruttojahresgehalt von ATS 1.617.972,00 zahlbar in 14 gleichen Monatsbeträgen unter Einhaltung der gesetzlichen Abzüge (beginnend ab 1.1.2000). Das Bruttogehalt wird jährlich überprüft und angepasst. Dies erstmals zum 01.01.2001.

2. Mit den hier festgelegten Vergütungen ist die gesamte Tätigkeit des Geschäftsführers insbesondere geleistete Überstunden im Ausmaß von 40 Wochenstunden per Monat abgegolten. Mehrarbeit sowie Sonntags- oder Feiertagsarbeit werden nicht gesondert vergütet. Das Bruttomonatsgehalt beträgt daher nach derzeitiger Rechtslage ATS 85.000,00.

3. Als Nebenleistung erhält der Geschäftsführer einen Dienstwagen ...

4. Dem Geschäftsführer steht im Kündigungsfalle die übliche Abfertigung zu, welche im Sinne des allgemeinen Arbeitsrechts und des Kollektivvertrags für ... zu ermitteln ist.

§ 6 Spesen / Dienstreisen

...

§ 7 Urlaub

...

§ 8 Gehaltsfortzahlung im Krankheitsfall

...

§ 9 Gesamttätigkeit, Nebentätigkeit

1. Der Geschäftsführer hat seine gesamte Arbeitskraft im Umfang von zumindest 38,5 Stunden pro Woche zuzüglich durchschnittlich 40 Überstunden pro Monat sowie seine sämtlichen Erfahrungen und Kenntnisse der Gesellschaft zur Verfügung zu stellen.

2. Der Geschäftsführer verpflichtet sich, der Gesellschaft jede tatsächliche oder möglicherweise zustimmungsbedürftige Nebenbeschäftigung im voraus schriftlich anzuzeigen.

3. Der Geschäftsführer ist verpflichtet, bei Beendigung des Dienstverhältnisses ...

§ 10 Wettbewerbsverbot

...

§ 11 Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse

...

§ 12 Herausgabe von Unterlagen

Bei Beendigung dieses Vertrags...

§ 13 Erfindungen

Alle Erfindungen und Verbesserungen, welche sich auf die Tätigkeit der Gesellschaft oder ein verbundenes Unternehmen beziehen, welche bei aufrechtem Bestand des Dienstverhältnisses vom Geschäftsführer erarbeitet werden, gehen in das ausdrückliche

Eigentum der Gesellschaft über. Die dem Geschäftsführer hierfür zustehende Vergütung ist zusätzlich zum laufenden Entgelt bis zu einem Ausmaß von S 300.000,00 jährlich abzugelten. Es besteht daher kein darüberhinausgehender Anspruch auf Abfindung gemäß den Regelungen des österreichischen Erfindergesetzes 1970. 14 Aufnahme von Krediten

...

§ 15 Versicherungen

...

§ 16 Schlussbestimmung

1. Es besteht die Einigkeit zwischen den vertragsschließenden Parteien darüber, dass Vereinbarungen mit Blick auf das Dienstverhältnis außerhalb dieses Vertrages nicht getroffen worden sind.

2. Änderungen und Ergänzungen dieses Vertrages bedürfen zu ihrer Wirksamkeit der Schriftform. Dies gilt auch für das Abgehen von dieser Bestimmung.

....“

Mit Wirkung ab 2005 wurden die Verträge in einigen, hier nicht interessierenden Punkten abgeändert. Insbesondere wurde die Vergütung, die bis dahin in einer jährlich anzupassenden Gesamtvergütung bestand, durch eine Festvergütung zuzüglich einer erfolgsabhängigen Tantieme ersetzt. Die Vergütung für Dienstleistungen wurde nunmehr mit 30.000,00 Euro jährlich gedeckelt.

Der Aktenlage sind andere Feststellungen zur tatsächlichen Tätigkeit der Geschäftsführer, zu ihren Teilbereichen und zum jeweiligen zeitlichen Ausmaß, nicht zu entnehmen, sodass das Bundesfinanzgericht den Sachverhalt nur nach den in den Geschäftsführerverträgen genannten Aufgaben- und Tätigkeitsbereichen beurteilen kann.

In freier Beweiswürdigung kann daher den oben zitierten Ausführungen in der Berufungsschrift vom 18. Dezember 2012 nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn hier festgestellt wird, dass die beiden Geschäftsführer weder zur Erfindungstätigkeit angestellt und auch nicht vorwiegend mit einer solchen beschäftigt waren, sondern „vielmehr den Auftrag zur Besorgung von Geschäftsführungstätigkeiten administrativer und organisatorische Art bekommen“ haben (vgl. dazu auch zB OGH 28.11.1978, 4Ob 93/78).

Wenn auch für den vorliegenden Fall nicht mehr von entscheidungswesentlicher Bedeutung, muss doch auch darauf hingewiesen werden, dass angesichts der Höhe der Geschäftsführervergütungen nicht davon ausgegangen werden kann, dass in diesen Bezügen Vergütungen für Dienstleistungen inkludiert sein könnten.

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass das Finanzamt mit den angefochtenen Bescheiden die gemäß § 67 Abs. 7 EStG 1988 begünstigte Besteuerung der Dienstleistungvergütungen zu Unrecht verweigert hat.

Den Beschwerden war daher, wie im Spruch geschehen, Folge zu geben.

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision nur zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das vorliegende Erkenntnis wird auf die in seiner Begründung angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gestützt, sodass eine Revision nach der genannten Norm nicht zulässig ist.

Graz, am 26. Mai 2014