
Datum: 05.05.2011
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 3. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 3 K 4151/08 E
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2011:0505.3K4151.08E.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgabenrecht

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Kläger.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1

Streitig ist, ob Arbeitnehmererfindervergütungen als außerordentliche Einkünfte nach § 34 Abs. 1, § 34 Abs. 2 Nr. 1 in Verbindung mit § 24 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) bzw. nach § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG zu besteuern sind.

2

Der Kläger war als Techniker bis zum Eintritt in den Ruhestand im Jahr 2005 bei der Firma C GmbH (im Folgenden: C GmbH) tätig.

3

Während seiner Tätigkeit für die C GmbH machte der Kläger zahlreiche Erfindungen, die auch patentiert worden sind. Von der Geschäftsführung der C GmbH ist zusammen mit dem Kläger über jede einzelne Erfindung ein Konzept zur Abrechnung der Erfindervergütungen erarbeitet worden. Der Kläger legte dazu exemplarisch die Vereinbarungen vom 00.00.0000, 00.00.0000 und 00.00.0000 vor. Danach betrug beispielsweise die Erfindervergütung für die A-Erfindung 1,5% des Umsatzes. Diese vereinbarten Erfindervergütungen wurden bis zum Ende der Laufzeit des Patents bezahlt. Die Zahlungen für die Erfindervergütungen sind in der Regel jährlich erfolgt. Der Kläger legte weiter die Berechnung der Erfindervergütung für 0000 vor, danach erhielt er für mehr als 10 Patente eine Vergütung; wegen der Einzelheiten wird auf die Berechnung für 0000 Bezug genommen, Blatt 36 der Gerichtsakte. Andere

4

Vereinbarungen, die nicht nur die Abrechnungsmodalitäten betreffen, bestehen nicht.

Im Mai 2005 ist der Kläger in Ruhestand gegangen. Er hat im Anschluss danach noch einige Monate weiter in der Firma gearbeitet, insbesondere hat er Urlaubsvertretungen übernommen. 5

Am 31.05.2006 schlossen die C GmbH und der Kläger eine Abfindungsvereinbarung. Danach wurde die zwischen den Parteien bestehende Vereinbarung auf Arbeitnehmererfindervergütung einvernehmlich zum 31.05.2006 aufgelöst. Als Ausgleich für den Verlust für zurückliegende und zukünftige Ansprüche auf Arbeitnehmererfindervergütungen erhielt der Kläger eine einmalige Abfindung in Höhe von X Euro brutto. Weiter vereinbarten die Parteien, dass mit der Erfüllung der nach dieser Vereinbarung noch bestehenden Verpflichtungen alle beiderseitigen Ansprüche aus dem Arbeitsverhältnis sowie aus Anlass seiner Beendigung erledigt sind. Der Abfindungsvereinbarung ist eine Anlage beigefügt, woraus sich ergibt, dass der Kläger im Jahr 2005 Vorauszahlungen auf die Abfindungsvereinbarung in Höhe von X Euro erhalten hat. Wegen der Einzelheiten wird auf die Abfindungsvereinbarung vom 31.05.2006 Bezug genommen (Blatt 42 der Einkommensteuerakte 2006); dies ist inzwischen unstreitig (Blatt 59 der Gerichtsakte). Die Ermittlung der Abfindungsvergütung erfolgte unter der Annahme des Anfangszeitpunktes 31.12.2005 für die Ermittlung der Patentrestlaufzeit und eines Basiszinses von 5,5% für den Abzinsungsfaktor. Dabei wurden über 40 Patente berücksichtigt, z.B.: 6

Patent-gegen-stand	An-meldung	Lauf-zeit	Erw. Umsatz p.A.	Rest-lauf-zeit	Erw. Gesamt-umsatz	Erfinder-provision	Ver-gütungs-höhe	Ab-zinsungs-faktor	Abge-zinster Wert
B-Patent	2004	2024	950.000	19	18,05 Mio.	0,75%	135.375	0,36158	48.948,76

Wegen der Einzelheiten wird auf die Anlage zur Abfindungsvereinbarung Bezug genommen (Blatt 108 der Einkommensteuerakte für 2006). 7 8

Der Kläger erklärte in der Anlage SO sonstige Einkünfte in Höhe von X Euro und beantragte die Versteuerung nach § 34 EStG vorzunehmen. 9

Mit Bescheid vom 01.04.2008 lehnte der Beklagte die ermäßigte Besteuerung gemäß § 34 EStG für die Zahlungen der Erfindervergütungen in Höhe von X Euro ab. Die Vergütung, die der Kläger von seinem Arbeitgeber wegen des Rechtsübergangs der Arbeitnehmererfindervergütung erhalten habe, stelle keine Vergütung für mehrjährige Tätigkeit im Sinne des § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG dar. Es werde auf das Urteil Bundesfinanzhofs (BFH) vom 26.01.2005 (VI R 41/00, BFH/NV 2005, 888) Bezug genommen. 10

Der Kläger legte Einspruch ein. Richtigerweise hätte die Abfindungszahlung nicht in der Anlage SO erklärt werden dürfen, sondern hätte in der Anlage N in Zeile 17, Kennziffer 166 erfasst werden müssen. Die Besteuerung sei nach § 34 EStG durchzuführen. Das zitierte BFH-Urteil sei nicht einschlägig. Im Unterschied zu dem vom BFH entschiedenen Fall sei das Arbeitsverhältnis zwischen dem Kläger und der C GmbH bereits beendet gewesen, da der Kläger das Unternehmen aufgrund des Erreichens des Rentenalters verlassen habe. Die Abfindung sei an die Stelle einer Ausgleichszahlung für die zukünftig zu entrichtenden 11

Vergütungsleistungen getreten. Der Kläger legte dazu ein Schreiben der C GmbH vom 15.04.2008 vor, worin bestätigt wird, dass sich die Abfindung für Arbeitnehmervergütung in Höhe von X Euro auf die Laufzeit bestehender Patente berechne, die Schutzrechte liefen in der Regel nach 20 Jahren ab. Die Abfindung sei für zurückliegende und die dem Kläger in den folgenden Jahren zustehenden Ansprüche gezahlt worden, "um nicht in jedem Jahr (je nach Laufzeit der Schutzrechte) nach Ihrem Ausscheiden aus unserem Unternehmen eine Abrechnung erstellen zu müssen". Wegen der Einzelheiten wird auf das Schreiben vom 15.04.2008 Bezug genommen, Blatt 81 der Einkommensteuerakte für 2006.

Der Beklagte änderte den angefochtenen Einkommensteuerbescheid aus hier nicht streitigen Gründen, lehnte aber die ermäßigte Besteuerung nach § 34 EStG ab. Nach § 9 Abs. 1 des Gesetzes über Arbeitnehmererfindungen (ArbEG) habe der Kläger einen Anspruch auf die Vergütung gegen seinen Arbeitgeber gehabt. Mit dieser Vergütung würden jedoch nicht die vom Arbeitnehmererfinder im Hinblick auf die Erfindung geleisteten Arbeiten und Dienste honoriert, sondern es werde die dem Arbeitgeber kraft Gesetzes zugewachsene wirtschaftliche Monopolstellung abgegolten (vgl. Bundesgerichtshof - BGH -, Urteil vom 25.11.1980, X ZR 12/80, MdR 1981, 494). Das Gesetz knüpfe die Vergütungspflicht an die Tatsache, dass der Arbeitgeber Dritte von der Benutzung der Erfindung ausschließen könne, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob sie große oder kleine Erfindungshöhe besitze, ob sie als Ergebnis langjähriger Arbeiten oder dank eines wirklichen Zufalls zustande gekommen sei. Der Auffassung des Klägers, dass es sich bei dem streitigen Betrag im Rahmen eines Dauerschuldverhältnisses um eine Vergütung für die permanente, über ein Jahr hinausgehende Gewährung der Nutzungs- und Verwertungsrechte an der Erfindung handle, könne nicht gefolgt werden. Diese Rechte seien nämlich gemäß § 7 Abs. 1 ArbEG bereits mit der unbeschränkten Inanspruchnahme der Dienstervfindungen kraft Gesetzes auf den Arbeitgeber übergegangen, so dass für eine zusätzliche entgeltliche Nutzungsgestattung durch den Kläger kein Anlass und auch keine Möglichkeit bestanden habe.

Auch die vom ehemaligen Arbeitgeber des Klägers ausgestellte Bescheinigung vom 15.04.2008, ändere nichts an der Tatsache, dass es sich allein schon kraft des ArbEG lediglich um eine einmalige Abgeltungszahlung für die dem Arbeitgeber zugewachsenen Rechte aus den Erfindungen handle. Dies gehe auch aus der Anlage zur Abfindungsvereinbarung vom 31.05.2006 hervor, aus der die Berechnung der Vergütung ersichtlich sei. Es sei auch entgegen der Argumentation des Klägers unerheblich, ob die Zahlungen im Rahmen eines bestehenden oder - wie im vorliegenden Streitfall - aufgrund eines durch Erreichen des Rentenalters beendeten Dienstverhältnisses geleistet worden seien. Die Zahlung stelle per se eine Arbeitnehmervergütung dar. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Einspruchsentscheidung vom 10.10.2008 Bezug genommen.

Mit der Klage verfolgt der Kläger sein Begehren weiter.

Basis für die Ermittlung der Vergütung für die Arbeitnehmererfindung sei der Umsatz des abgeschlossenen Geschäftsjahres der betreffenden Produkte gewesen. Die Zahlungen dieser Vergütungen sei jeweils bis zum Ende der Patentlaufzeit für das geschützte Produkt erfolgt. Um diese jährlich anfallenden Auszahlungen für die Zukunft nicht mehr vornehmen zu müssen, sei der Arbeitgeber des Klägers, die C GmbH, vertreten durch ihren Geschäftsführer Herrn C 1, an den Kläger herantreten und habe vorgeschlagen, dass alle noch zu erwartenden Vergütungsansprüche für die Zukunft in einer Summe im März 2006 abgegolten werden sollten. Dafür sei für die Produkte und die Produktgruppen der zu erwartende Umsatz hochgerechnet, die darauf entfallenden Erfindervergütungen ermittelt, abgezinst und schließlich zur Auszahlung gebracht worden. Es handle sich damit um eine Vergütung für

mehrfährige Tätigkeit im Sinne des § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG.

Der Kläger beantragt,	16
den Einkommensteuerbescheid für 2006 vom 01.04.2008, die Einspruchsentscheidung vom 17.10.2008 und den Änderungsbescheid vom 08.04.2011 dahingehend abzuändern, dass die Einkommensteuer auf X Euro festgesetzt wird,	17
hilfsweise für den Fall des Unterliegens die Revision zuzulassen.	18
Der Beklagte beantragt,	19
die Klage abzuweisen,	20
hilfsweise für den Fall des Unterliegens die Revision zuzulassen.	21
Er bezieht sich zur Begründung auf seine Einspruchsentscheidung.	22
Während des Klageverfahrens erging ein Änderungsbescheid, in dem die Arbeitnehmervergütung mit X Euro statt bisher X Euro angesetzt worden ist, da der Kläger im Jahr 2005 eine Vorauszahlung von X Euro erhalten hatte. Wegen der Einzelheiten wird auf den Änderungsbescheid vom 08.04.2011 Bezug genommen.	23
Das Gericht hat die Einkommensteuerakten des Klägers für 2000 bis 2005 beigezogen.	24
Die Berichterstatterin hat die Sach- und Rechtslage am 14.02.2011 mit den Beteiligten erörtert; wegen der Einzelheiten wird auf die Sitzungsniederschrift Bezug genommen.	25
Der Senat hat am 05.05.2011 mündlich verhandelt und Herrn C 1 als Zeugen vernommen; wegen der Einzelheiten wird auf die Sitzungsniederschrift Bezug genommen.	26
Entscheidungsgründe	27
Die Klage ist nicht begründet.	28
Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide und die Einspruchsentscheidung sind rechtmäßig und verletzen den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Der Beklagte hat die Abfindung für die Arbeitnehmererfindung zu Recht nicht nach § 34 Abs. 1 in Verbindung mit § 34 Abs. 2 EStG in der im Streitjahr geltenden Fassung ermäßigt besteuert.	29
1. Nach § 34 Abs. 1 EStG beträgt die für außerordentliche Einkünfte anzusetzende Einkommensteuer das Fünffache des Unterschiedsbetrags zwischen der Einkommensteuer für das um diese Einkünfte verminderte zu versteuernde Einkommen und der Einkommensteuer für das verbleibende zu versteuernde Einkommen zuzüglich eines Fünftels dieser Einkünfte. Zweck der Vorschrift ist es, Härten auszugleichen, die durch die unterschiedslose Einbeziehung von Einkünften in das Einkommen entstehen, wenn laufend bezogene Einkünfte mit außerordentlichen, nicht regelmäßig erzielbaren Einkünften in einem Veranlagungszeitraum zusammentreffen und dadurch auch die laufenden Einkünfte von der durch die außerordentlichen Einkünfte ausgelösten Progressionswirkung erfasst und entsprechend höher besteuert werden, ohne dass eine nachhaltige Erhöhung der Leistungsfähigkeit eingetreten ist bzw. die Tarifprogression bei der Zusammenballung von Einkünften abzumildern, die typischerweise bei einer nachträglichen Entlohnung für eine mehrjährige Tätigkeit eintritt (vgl. BFH, Urteil vom 26.01.2005 VI R 43/00, BFH/NV 2005, 888	30

mit weiteren Rechtsprechungsnachweisen; Drenseck in Schmidt, EStG, Kommentar, 30. Auflage 2011, § 34 Rz. 1).

Außerordentliche Einkünfte sind u.a. Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten (§ 34 Abs. 2 Nr. 4) und Entschädigungen im Sinne des § 24 Nr. 1 EStG (§ 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG). 31

a) Zuwendungen werden "für" eine mehrjährige Tätigkeit gewährt, wenn eine solche mehrjährige Tätigkeit mit ihnen abgegolten werden soll (vgl. BFH, Urteile vom 26.01.2005, a. a. O.; vom 16.12.1996 VI R 51/96, BStBl II 1997, 222; Drenseck in Schmidt, a. a. O., § 34 Rz. 40). 32

Im Streitfall liegt entgegen der Auffassung des Klägers keine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit vor. Nach der vom Kläger und seinem Arbeitgeber gewählten Abrechnungsmethode erhielt der Kläger jährlich die Erfindervergütung, die anhand der tatsächlich erwirtschafteten Umsätze für die jeweilige Arbeitnehmererfindung ermittelt worden ist. Dabei ist es ohne Bedeutung, in welchem Zeitraum der Kläger die Erfindung gemacht hat, d. h. es kommt nicht darauf an, ob der Kläger für die Erfindung einen Tag, einen Monat, ein Jahr oder mehrere Jahre gebraucht hat. Dass der Kläger viele Jahre, nämlich fast 4 Jahrzehnte, für seinen Arbeitgeber Erfindungen entwickelt hat, ist für die Frage, ob eine Vergütung "für eine mehrjährige Tätigkeit" gewährt wird, unbeachtlich. Im Übrigen waren die Nutzungs- und Verwertungsrechte an der Erfindung nach § 7 Abs. 1 ArbEG bereits mit der unbeschränkten Inanspruchnahme der Diensterfindung auf den Arbeitgeber übergegangen, so dass für eine zusätzliche entgeltliche Nutzungsgestattung durch den Kläger kein Raum war (vgl. BFH, Urteil vom 26.01.2005, a. a. O.). 33

Der Senat schließt sich auch im Übrigen der Rechtsprechung des VI. Senats des BFH (Urteil vom 26.01.2005, a. a. O.) an, wonach Zahlungen, die der Arbeitgeber für eine von ihm in Anspruch genommene Diensterfindung an den Arbeitnehmer-Erfinder leistet, nicht als Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit zu besteuern sind. 34

Nach § 9 ArbEG entsteht der Anspruch des Arbeitnehmers auf Vergütung gegenüber seinem Arbeitgeber, sobald der Arbeitgeber die Diensterfindung unbeschränkt in Anspruch genommen hat. Mit dieser Vergütung werden jedoch nicht die vom Arbeitnehmererfinder im Hinblick auf die Erfindung geleisteten Arbeiten und Dienste honoriert, sondern es wird die dem Arbeitgeber kraft Gesetzes zugewachsene wirtschaftliche Monopolstellung abgegolten (Bundesgerichtshof, Urteil vom 25. November 1980 X ZR 12/80, Gewerblicher Rechtsschutz und Urheberrecht --GRUR-- 1981, 263 "Drehschiebeschalter"). Die Vergütungspflicht ergibt sich daraus, dass der Arbeitgeber Dritte von der Benutzung der Erfindung ausschließen kann, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob sie große oder kleine Erfindungshöhe besitzt, ob sie als Ergebnis langwieriger Arbeiten oder dank eines glücklichen Zufalls zustande gekommen ist (BFH, Urteil vom 26.01.2005, a. a. O., unter Hinweis auf Reimer/Schade/Schippel, Das Recht der Arbeitnehmererfindung, 7. Aufl., § 9 ArbEG Rz. 9). Die vom Arbeitnehmer für die Erfindung aufgewendete Zeit ist nach § 9 Abs. 2 ArbEG bei der Bemessung der Vergütung ohne Bedeutung. Maßgebend für die Bemessung der Vergütung sind nach § 9 Abs. 2 ArbEG vielmehr die wirtschaftliche Verwertbarkeit der Diensterfindung, die Aufgaben und die Stellung des Arbeitnehmers im Betrieb sowie der Anteil des Betriebes an dem Zustandekommen der Diensterfindung. 35

b) Eine Entschädigung, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen gewährt wird (§ 24 Nr. 2 a EStG), ist nach § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG ermäßigt zu besteuern. 36

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH setzt eine Entschädigung im Sinne des § 24 Nr. 1a EStG setzt u. a. voraus, dass der Ausfall der Einnahmen entweder von dritter Seite veranlasst wurde oder, wenn er vom Steuerpflichtigen selbst oder mit dessen Zustimmung herbeigeführt worden ist, dieser unter rechtlichem, wirtschaftlichem oder tatsächlichem Druck stand (vgl. BFH, Urteile vom 22.01.2009 IV R 12/06, BFH/NV 2009, 933; vom 11.01.2005 IX R 67/02, BFH/NV 2005, 1044; vom 13.08.2003 XI R 18/02, BStBl II 2004, 106; vom 10.04.2003 XI R 4/02, BFH/NV 2003, 1366; vom 04.09.2002 XI R 53/01, BStBl II 2003, 177; vom 12.12.2001 XI R 38/00, BFH/NV 2002, 638; vom 21.09.1993 IX R 32/90, BFH/NV 1994, 308). Denn die Steuerermäßigung ist nach § 34 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 2 EStG nur in den Fällen gerechtfertigt, in denen sich der Steuerpflichtige in einer Zwangssituation befindet und sich dem zusammengeballten Zufluss der Einnahmen nicht entziehen kann (BFH, Urteil vom, 22.01.2009, a. a. O.).

Bei Anwendung dieser Grundsätze konnte der Senat im Streitfall nicht feststellen, dass sich der Kläger in einer Zwangslage befunden hat. Der Kläger hat zwar nicht die Ursache für den Abschluss der Abfindungsvereinbarung gesetzt. Er stand bei der Zustimmung aber nicht unter rechtlichem, wirtschaftlichen oder tatsächlichem Druck. Der Kläger selbst hat in der mündlichen Verhandlung erklärt, er sei auf das Angebot seines Arbeitgebers eingegangen, obwohl ihm weiterhin jährliche Zahlungen lieber gewesen seien, weil er seinem Arbeitgeber möglichst wenig Arbeit habe machen und weil er mit seiner Zustimmung zur Abfindungsvereinbarung auch seine Loyalität und seine Dankbarkeit für die gute Zeit, die er in der Firma gehabt habe, zum Ausdruck habe bringen wollen. Das bedeutet nach Auffassung des Senats, dass der Kläger sich möglicherweise moralisch zur Zustimmung zur Abfindungsvereinbarung verpflichtet gefühlt hat. Dies reicht aber nicht aus, um einen tatsächlichen Druck, eine Zwangslage anzunehmen.

38

Die Beweisaufnahme hat ebenfalls ergeben, dass sich der Kläger nicht in einer Zwangslage befunden hat. Der Zeuge C 1 hat bekundet, dass die Firma an den Kläger herangetreten sei, nachdem der Patentanwalt zum Abschluss einer Abfindungsvereinbarung geraten habe, insbesondere um in nachfolgenden Jahren einen Streit über die Höhe der zu leistenden Zahlungen zu vermeiden, weil zum Zeitpunkt des Ausscheidens des Klägers beispielsweise Patente angemeldet gewesen seien, es aber noch nicht abzusehen gewesen sei, ob und wann diese erteilt und wie sich diese auf die Umsätze der Firma auswirken würden. Er hat weiter glaubhaft und glaubwürdig dargelegt, dass er sicherlich versucht hätte, den Kläger vom Abschluss einer Abfindungsvereinbarung zu überzeugen, wenn er erheblichen Widerstand geleistet hätte; wenn es ihm aber nicht gelungen wäre, den Kläger zu überzeugen, hätten die Abfindungszahlungen weiter jährlich gezahlt werden müssen.

39

2. Der Senat verkennt nicht, dass der Kläger die Ablehnung einer Zwangslage als Vorwurf versteht, dass er sich nicht am Ende seines Berufslebens über die Frage der Zahlung einer Abfindung für seine Arbeitnehmererfindungen mit seinem Arbeitgeber, mit dem eine jahrzehntelange, vertrauensvolle Zusammenarbeit bestand, gestritten hat, weil das Gericht möglicherweise im Fall einer gerichtlichen Auseinandersetzung eine Zwangslage angenommen hätte. Der Senat hat seine Entscheidung unter Anwendung der ständigen Rechtsprechung des BFH in zahlreichen Urteilen getroffen. Zur Fortbildung des Rechts hat der Senat deswegen die Revision zugelassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO).

40

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung (FGO).

41

