

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Mag. R. *** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch FUSSEIS Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Bahnhofstraße 63, 4910 Ried/Innkreis, über die Beschwerde vom 9. Mai 2025 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 11. April 2025 betreffend Einkommensteuer 2018 bis 2022 sowie Umsatzsteuer 2020 bis 2022 Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 25. November 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin ***167*** zu Recht erkannt:

Ia. Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2018 bis 2022 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide Einkommensteuer 2018 bis 2022 werden abgeändert.

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2018	Einkommen zu versteuerndes Einkommen	148.460,63 €	Einkommensteuer	47.582,97 €
			Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,03 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				47.583,00 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2019	Einkommen zu versteuerndes Einkommen	197.379,98 €	Einkommensteuer	65.901,46 €

			Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	- 0,46 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				65.901,00 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2020	Einkommen zu versteuerndes Einkommen	199.982,69 €	Einkommensteuer	66.563,96 €
			Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,04 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				66.564,00 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2021	Einkommen zu versteuerndes Einkommen	182.270,00 €	Einkommensteuer	57.860,71 €
			Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,29 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				57.861,00 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2022	Einkommen zu versteuerndes Einkommen	210.037,65 €	Einkommensteuer	73.904,20 €
			Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	- 0,20 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				73.904,00 €

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

I.b Der Beschwerde betreffend Umsatzsteuer 2020 bis 2022 wird gemäß § 279 BAO stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide Umsatzsteuer 2020 bis 2022 werden abgeändert.

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2020	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	236.815,53 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	47.363,11 €
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	- 4.262,68 €
festgesetzte Umsatzsteuer				43.100,43 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2021	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	219.343,61 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	43.868,72 €
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	- 3.948,18 €
festgesetzte Umsatzsteuer				39.920,54 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2022	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	254.351,77 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	50.870,35 €
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	- 4.578,33 €
festgesetzte Umsatzsteuer				46.292,02 €

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

1. Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Beim Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) fand im Zeitraum 19. Februar 2024 bis 28. August 2024 zu AB.Nr. ***1*** durch das Finanzamt Österreich (im Folgenden: Finanzamt) eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO statt, wobei sich diese zunächst auf die Einkommen- und Umsatzsteuer der Jahre 2020 bis 2022 bezogen hat. Im Juli 2024 wurde die Außenprüfung auch auf die Einkommen- und Umsatzsteuer der Jahre 2018 und 2019 ausgedehnt.

Im Rahmen dieser Außenprüfung wurden vom Prüfungsorgan folgende Feststellungen getroffen (vgl. den Bericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung beim Bf. vom 12.4.2025):

Tz. 2 Lizenzgebühren – Ermäßigter Steuersatz:

Der Bf. wäre 95%-Gesellschafter und Geschäftsführer der ***14***. Die Gesellschaft würde ***47***anlagen erzeugen und würde in untergeordnetem Ausmaß mit ***76***geräten handeln.

Neben seinen GF-Bezügen in Höhe von zwischen rund 54.000,00 und 74.000,00 Euro p.a.

würde der Bf. Lizenzgebühren in Höhe von 120.000,00 bis 187.000,00 Euro p.a. erhalten, die als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt worden wären und für die der ermäßigte Steuersatz gemäß § 38 EStG geltend gemacht worden wäre.

Unter die Begünstigung des § 38 EStG 1988 würden nur Einkünfte aus der Verwertung von Erfindungen durch andere Personen als den Erfinder fallen. Die Erfindung müsse entweder in Österreich oder in dem Gebiet patentrechtlich geschützt sein, in dem sie verwertet werde (§ 38 Abs. 2 EStG 1988).

Die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes wäre nur für den Erfinder selbst vorgesehen, wobei es unerheblich wäre, ob der Erfinder auch Patentinhaber wäre. Der Antragsteller auf Anwendung des ermäßigten Steuersatzes hätte dem Finanzamt nachzuweisen, dass er der Erfinder (Urheber) der betreffenden Erfindung ist und dass der Patentschutz aufrecht ist.

Erfolgt die Verwertung der Erfindung durch eine Gesellschaft, an der der Erfinder beteiligt ist, würde eine Verwertung durch eine andere Person stets dann vorliegen, wenn es sich bei der verwertenden Gesellschaft um eine Kapitalgesellschaft handeln würde. Für Vergütungen, die der Erfinder-Gesellschafter aus der Verwertung seiner Erfindung durch eine Kapitalgesellschaft erhält, würde die Anwendung der Tarifbegünstigung des § 38 Abs. 1 EStG 1988 nur insoweit in Frage kommen, als diese Vergütungen angemessen hoch sind.

Es würde ein schriftlicher Lizenzvertrag vom 2.5.2019 vorliegen. Dieser wäre auf unbestimmte Zeit abgeschlossen worden und würde mehrfach auf „die bisher bestehenden mündlichen Vereinbarungen“ verweisen. Für die Berechnung des Lizenzentgelts solle der Vertrag rückwirkend ab 01.07.2018 zur Anwendung kommen.

Das Lizenzentgelt werde laut Punkt V. des Lizenzvertrages mit 5% der Bemessungsgrundlage vereinbart. Punkt V Absatz (2) würde die Bemessungsgrundlage als den „vereinnahmten“ Umsatz, den der Lizenznehmer mit bzw. unter Verwendung der in Punkt I genannten Schutzrechte im Bereich der ***77*** erzielt hat, definieren. Die Bemessungsgrundlage wäre mit einem Maximalbetrag begrenzt.

Dieser Deckelbetrag würde mit 40% des Umsatzes gemäß Punkt V Absatz (2) festgelegt werden.

Dieser Deckelbetrag wäre laut der schriftlichen Auskunft vom 23.2.2024 vorgesehen worden, um eine übermäßige wirtschaftliche und liquiditätsmäßige Belastung der Gesellschaft zu vermeiden.

In Punkt I des Vertrages wären vier Patente („Schutzrechte“) angeführt, für deren Nutzung die GmbH eine Vergütung an den Bf. zu zahlen hätte:

1. Vorrichtung zur ***77***, Schutzrecht-Nummer ***6***
2. ***5***anordnung für eine mit ***4*** betriebene Anlage, insbesondere zur ***77***,

Schutzrecht-Nummer ***7***

3. Vorrichtung zur ***77*** in einem ***8***, Schutzrecht-Nummer ***9***, ***10*** (und weitere Länder-Patentnummern)

4. ***11*** zur ***78***, Schutzrecht-Nummer ***12***, ***13*** (und weitere Länder-Patentnummern)

Nach den vorgelegten Patent-Unterlagen wäre bei allen Patenten die ***14*** Patentinhaber und bei allen Patenten wäre der Bf. als Erfinder ausgewiesen.

Patent ***7*** „***5***anordnung für eine mit ***4*** betriebene Anlage, insbesondere zur ***77***“:

Gegenstand wäre die Art und Weise der ***79*** der einzelnen Komponenten der ***80***. Dabei würde durch eine ***81*** Form der Teile der ***80*** erreicht werden, dass keine zusätzlichen ***82***elemente (z.B. ***83***) erforderlich wären.

Das Patent ist mit Erreichen der Höchstdauer von 20 Jahren mit ***15***2021 ausgelaufen.

Patent ***6*** „Vorrichtung zur ***77***“:

Gegenstand wäre die Anordnung der ***80*** und der ***84***, durch die eine ***85*** verhindert werde.

Das Patent wäre mit Erreichen der Höchstdauer von 20 Jahren mit ***16***2021 ausgelaufen.

Patent ***9*** (=***17***) „Vorrichtung zur ***77*** in einem ***8***" (Markenname „***18***“):

Gegenstand des Patents wäre der vorteilhafte Transport des Sprühnebels in einem ***8***, durch zumindest einen ***30*** zur ***27*** verlaufenden ***29*** mit einem ***31***. Auch hier wäre die Vermeidung von ***85*** eine zentrale Eigenschaft.

Das Patent wäre am ***86***2015 angemeldet worden. Daraus wäre das europäische Patent ***10*** mit dem gleichen Wortlaut hervorgegangen, sodass es (auch) in Österreich noch Schutzwirkung aufweist.

Patent ***19*** „***11*** zur ***78***" (Markenname „***20***“):

Gegenstand wäre die Verhinderung von ***85*** durch eine bestimmte Anordnung von ***87*** in einer ***88*** Einhausung.

Das Patent wäre in Österreich am ***21***2016 angemeldet worden und wäre mit ***136*** 2023 fallengelassen worden.

Ob und inwieweit die Zahlung einer Lizenzgebühr als fremdüblich anzusehen ist, würde unter anderem davon abhängen, welche Patente zu welchem Zeitpunkt aufrecht sind bzw. waren. Vor allem wäre dies aber für die Gewährung des ermäßigten Steuersatzes von wesentlicher Bedeutung, weil ein aufrechter Patentschutz dafür eine grundlegende Voraussetzung wäre.

Seitens des Bf. wäre dazu angegeben worden, dass das aufrechte Patent ***9*** (bzw. ***10***) mit den ausgelaufenen Patenten eine „Patentfamilie“ bilden würde, wodurch diese infolge der Verwendung als Komponente im Gesamtsystem weiterhin Gültigkeit haben sollen.

Dazu wäre ein Schreiben der Patentanwaltskanzlei ***22*** vorgelegt worden, das aussagen soll, dass die Patente, die im ***23*** 2021 nach 20 Jahren Höchstdauer ausgelaufen sind, weiterhin aufrecht seien, weil diese im Patent ***9*** miteinbezogen seien. Das ergebe sich aus der Formulierung:

„Der Schutzbereich Ihrer internationalen Anmeldung ***24*** betrifft daher nach Anspruch 1 eine Vorrichtung zur ***77*** mit diversen Merkmalen - unter anderem eine ***26*** für einen ***25***, eine ***28*** mit zumindest einem ***29*** und Weiteres. Damit schützt ihre internationalen Anmeldung ***24*** unmittelbar einen ***29*** nicht alleine, sondern eine Vorrichtung zur ***77*** mit diesem ***29*** und den weiteren Merkmalen des Anspruchs 1.“

Der angesprochene Anspruch 1 wäre in der Anmeldung definiert als „Vorrichtung zur ***77*** in einem ***8*** (1) mit einer ***26*** für einen ***25*** (10) und mit einer dieser ***26*** in ***27*** (2) vorgelagerten ***28***, dadurch gekennzeichnet, dass die ***28*** wenigstens einen ***30*** zur ***27*** (2) verlaufenden ***29*** (7) mit einem ***31*** umfasst, der gegenüber der ***27*** (2) angestellt ist.“

Der Sachverhalt wäre dem Österreichischen Patentamt zur rechtlichen Beurteilung vorgelegt worden (§ 158 BAO). Mit Erledigung vom 10.1.2025 wäre seitens des Patentamtes festgestellt worden, dass ein Patentschutz jedenfalls mit Erreichen der Höchstdauer enden würde und dass darüber hinaus auch kein Patentschutz für das ältere Patent ***6*** bestehen könne, nur weil einer seiner Teile - angeblich - in beiden Patenten gleich aufgebaut sein solle.

Für die Anlagen zur ***32*** (Markenname „***33***“ und „***34***“) würde daher nach Ablauf der Patente ***7*** und ***6*** ein „Familien-Patentschutz“ nicht vorliegen. Ebenso würden Umsätze aus ***35*** und ***36*** Anlagen nicht zur Bemessungsgrundlage für die Lizenzgebühr gehören, da es sich dabei um zugekaufte Anlagen handeln würde. Ab Jänner 2022 würden damit nur mehr jene Anlagen dem Patentschutz unterliegen, in denen das Patent ***9*** (bzw. ***10***) Anwendung findet. Das wären die ***37*** Anlagen mit den Markennamen „***18***“ und „***38***“.

Für die Beurteilung der Fremdüblichkeit von Vergütungen für die Überlassung von Erfindungen würde es keine allgemein gültigen Regelungen geben. Konkrete Vergleichswerte wären nicht vorgebracht worden (und könnten auch durch die Behörde nicht festgestellt werden), stattdessen wäre vom Bf. unter anderem auf die deutschen Richtlinien für die Vergütung von Dienstleistungen verwiesen worden. In den dort angeführten „Anhaltspunkten...in den einzelnen Industriezweigen“ wäre für die Maschinen- und Werkzeugindustrie ein Lizenzsatz mit der doch sehr breiten Spanne zwischen 1/3 - 10% ausgewiesen, in der der hier vereinbarte Satz von 5% Deckung finden würde.

Bei der Festlegung des Prozentsatzes werde aber auch zu beachten sein, wie die Bezugsgröße - hier der Umsatz - ermittelt wird. Dazu würde Absatz (8) der Richtlinien ausführen:

„Beeinflusst eine Erfindung eine Vorrichtung, die aus verschiedenen Teilen zusammengesetzt ist, so kann der Ermittlung des Erfindungswertes entweder der Wert der ganzen Vorrichtung oder nur der wertbeeinflusste Teil zugrunde gelegt werden. Es ist hierbei zu berücksichtigen, auf welcher Grundlage die Lizenz in dem betreffenden Industriezweig üblicherweise vereinbart wird, und ob üblicherweise der patentierte Teil allein oder nur in Verbindung mit der Gesamtvorrichtung bewertet wird. Dies wird häufig davon abhängen, ob durch die Benutzung der Erfindung nur der Teil oder die Gesamtvorrichtung im Wert gestiegen ist.“

Im Rahmen der Außenprüfung wäre festgestellt worden, dass bisher alle Umsätze in die Bemessungsgrundlage einbezogen worden wären, die irgendwie in Zusammenhang mit ***77*** stehen würden, also auch etwa Service-Dienstleistungen, Ersatzfilter, Ersatzteile und dergleichen. Auch wären im Umsatz stets alle Komponenten der Anlagen enthalten, die in irgendeiner Form in allen Anlagen gebraucht werden, und damit keinerlei Einfluss auf den Patentschutz hätten. Das wären insbesondere die ***40*** („***39***“ / „***41***“ / „***42***“), oder die Anlagen zur ***43***, die etwa bei „***33***“-Anlagen nur optional wären. Auch die in den Anlagen-Umsätzen enthaltenen Anteile für die Montageleistungen würden nur mittelbar in Zusammenhang mit den nur oder insbesondere wegen des Marktvorteiles aufgrund der Patente erzielbaren Umsätze stehen.

Dass, wie hier, trotz des wertmäßig erheblichen Anteils an nicht patentrechtlich geschützten Komponenten, nahezu der gesamte Umsatz des Unternehmens in die Bemessung des Lizenzentgelts einfließen soll, würde jedoch nicht fremdüblich erscheinen.

Dazu wäre vom Unternehmen vorgebracht worden, dass die nicht begünstigten Umsätze durch die Anwendung des 40%-Deckels aus der Bemessungsgrundlage für die Lizenzentgelte ausgeschieden würden.

Das würde nicht nur der Erstaussage widersprechen, sondern auch dem Wortlaut des Lizenzvertrages (Punkt V.). Dem zufolge wäre im ersten Schritt die Bemessungsgrundlage zu ermitteln (das wäre der jährliche vereinnahmte Umsatz mit oder unter Verwendung der

Schutzrechte). Danach werde "die Bemessungsgrundlage der Höhe nach mit einem Maximalbetrag begrenzt". Es würden also explizit nur 40% der lizenzfähigen Umsätze zur Ermittlung des Lizenzentgelts herangezogen werden.

Die Darstellung des Bf. würde diesen Vorgang umkehren und den Deckel zur Ermittlung bzw. Schätzung der Bemessungsgrundlage anwenden.

Die Bemessungsgrundlage für die Lizenzgebühren wäre daher entsprechend anzupassen. Als Grundlage dazu würden die Daten des ab dem Wirtschaftsjahr 2022/23 verwendeten Fakturen-Programms dienen (bei der zuvor verwendeten Software wären keinerlei Angaben zum Liefer-/Leistungsgegenstand verfügbar). Diese Daten würden eine Zuordnung der Umsätze zu einzelnen Produktgruppen ermöglichen und könnten auf den Prüfungszeitraum umgelegt werden.

In die Bemessungsgrundlage für das Lizenzentgelt wären die Produktgruppen 5200 - ***18*** - Anlagen, 5300 - ***44***Anlagen (***37***Anlagen) einzubeziehen. Die Lizenzentgelte aus den ***34***-Anlagen (***32***) wären lediglich bis zum Ende des Patentschutzes im ***45*** bzw. ***46*** 2021 begünstigt.

Maßgeblich für die Ermittlung des Lizenzentgelts für ein Kalenderjahr wäre das Geschäftsjahr der ***14***, das zum 30.06. des Jahres enden würde. Für die Kalenderjahre bis einschließlich 2021 wären alle Anlagen begünstigt. Der Umsatz der Produktgruppen 5000, 5100, 5200 und 5300 würde im Wirtschaftsjahr 2022/23 rund 63% der gesamten ***47***-Umsätze betragen. Dieser Wert würde sich auch aus den für 2023/24 vorgelegten Daten ergeben (bis März 2024). Im Kalenderjahr 2022 wäre der Wegfall der Umsätze aus der ***32*** zu berücksichtigen. Dadurch würde sich der begünstigte Umsatz auf rund 34% vermindern.

In den Folgejahren wäre die Bemessungsgrundlage ohne die Produktgruppen 5100 und 5200 zu ermitteln, für das Kalenderjahr 2023 (WJ 2022/23 der ***14***) würde sich der begünstigte Anteil der ***47***-Umsätze auf rund 11% vermindern.

Durch die Anpassung der Bemessungsgrundlage auf die in den einzelnen Jahren patentrechtlich geschützten Anlagen würde sich eine entsprechende Kürzung der mit dem Hälftesteuersatz begünstigten Lizenzgebühren ergeben.

	2018	2019	2020
Bemessungsgrundlage bisher (rd.)	2.400.000,00	3.240.000,00	3.291.000,00
Begünstigt lt. Bp	63%	63%	63%

Bemessungsgrundlage lt. Bp	1.512.000,00	2.041.200,00	2.073.330,00
Prozentsatz	5%	5%	5%
Begünstigtes Lizenzentgelt lt. Bp	75.600,00	102.060,00	103.670,00

	2021	2022
Bemessungsgrundlage bisher (rd.)	3.319.000,00	3.683.000,00
Begünstigt lt. Bp	63%	34%
Bemessungsgrundlage lt. Bp	2.090.970,00	1.252.000,00
Prozentsatz	5%	5%
Begünstigtes Lizenzentgelt lt. Bp	104.550,00	62.600,00

Laut der BFG-Entscheidung GZ. RV/0994-G/09 vom 17.8.2012 würde ein steuerlich anzuerkennender Aufwand für „Lizenzgebühren“ nur vorliegen, wenn er seine Grundlage in einer schon vorher zwischen der Gesellschaft und ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer getroffenen (fremdüblichen) Vereinbarung findet. Andernfalls wäre der Aufwand insoweit als Geschäftsführungsentgelt zu werten, als es keine Vereinbarung über ein Geschäftsführungsentgelt gibt (§ 1152 ABGB) und diese Zuflüsse in einem angemessenen Geschäftsführungsentgelt Deckung finden. Darüber hinausgehend würde eine verdeckte Ausschüttung vorliegen (vgl. VwGH 20.11.1989, 98/14/0141 [Anmerkung: richtig 89/14/0141]; VwGH 22.10.1991, 91/14/0020; VwGH 08.03.1994, 91/14/0151; VwGH 21.10.1999, 97/15/0198).

Die Betrachtung der letzten zehn Jahre würde zeigen, dass die GF-Bezüge des Bf. vergleichsweise bescheiden angesetzt worden wären. Insbesondere in den Jahren 2013 bis 2016 mit rd. 29.000,00 bis 53.000,00 Euro, wogegen dem zweiten Gesellschafter-Geschäftsführer (Beteiligung 5%) Bruttobezüge in Höhe von 73.000,00 bis 90.000,00 zugestanden worden wären. Im Prüfungszeitraum würden die Bruttobezüge des zweiten Geschäftsführers immer noch zwischen etwa 10.000,00 und 35.000,00 über den erklärten GF-

Bezügen des Bf. liegen. Der Sohn des Bf. würde einen Brutto-GF-Bezug in Höhe von 105.000,00 pro Jahr (ab Februar 2023) erhalten. Selbst das nicht geschäftsführende Personal würde zu einem guten Teil höher entlohnt werden als der Bf. Im Jahr 2022 wären das 25 Dienstnehmer (umgelegt von 14 auf 12 Bezüge).

Ein schriftlicher Geschäftsführer-Vertrag würde nicht existieren, die Gestaltung der GF-Bezüge wäre anscheinend nach dem Gutdünken des Geschäftsführers erfolgt (zum Beispiel wären die SV-Beiträge meist von der Gesellschaft bezahlt worden, nicht jedoch im Jahr 2021).

Laut der Rechtsprechung des VwGH würde dem Geschäftsführer auch ohne Vereinbarung eine angemessene Entlohnung gebühren, das angemessene Gehalt würde als bedungen gelten (VwGH vom 21.10.1999, 97/15/0198).

Es wäre daher nach Ansicht des Prüfers augenscheinlich, dass die überhöhten Lizenzentgelte anstelle einer angemessenen Geschäftsführer-Vergütung gewährt worden wären, um durch die Besteuerung mit dem Hälftesteuersatz eine insgesamt vorteilhafte Steuergestaltung zu bewirken.

	2018	2019	2020
Lizenzentgelt bisher	120.000,00	162.000,00	165.000,00
Begünstigt lt. Bp	- 75.600,00	- 102.060,00	- 103.670,00
Erhöhung GF-Bezug	44.400,00	59.940,00	61.330,00

	2021	2022
Lizenzentgelt bisher	165.000,00	187.000,00
Begünstigt lt. Bp	- 104.550,00	- 62.600,00
Erhöhung GF-Bezug	60.450,00	124.400,00

Tz. 3 Zuordnung und Ermittlung der Einkünfte:

Wie in Tz. 2 dargestellt, würden die begünstigten Lizenzzahlungen vermindert und die Differenzbeträge als Geschäftsführer-Bezug gewertet werden.

Die Lizenzgebühren wären bisher als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt und mit dem Hälftesteuersatz besteuert worden.

Einkünfte aus der Überlassung der im § 28 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 angeführten Rechte würden regelmäßig nur dann Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung darstellen, wenn sie vom Einzel- oder Gesamtrechtsnachfolger des Urhebers (Erfinders) erzielt werden. Einkünfte, die der Urheber (Erfinder) selbst - sei es durch einen zeitlichen Nutzungsvertrag, sei es durch eine vollständige Überlassung der Verwertungsrechte gegen ein einmaliges Entgelt - erzielt, würden regelmäßig Einkünfte aus selbständiger Arbeit darstellen, sofern die Nutzung nicht im Rahmen eines Gewerbebetriebes erfolgen würde.

Laut der steuerlichen Vertretung des Bf. würde die Erfinder-Tätigkeit im Rahmen eines aufrechten gesonderten Betriebes erfolgen. Dazu wäre darauf verwiesen worden, dass erst im Jahr 2022 ein Patent angemeldet worden wäre (Anmerkung: das Europa-Patent wäre bereits 2021 angemeldet worden). Für diesen Betrieb wären das Betriebsausgaben-Pauschale (§ 17 EStG) und das Vorsteuer-Pauschale beantragt worden.

Nach Ansicht des Finanzamtes wären die Erfindungen des Bf. in den Jahren 2001, 2015, 2016 und 2021 im Rahmen seiner Tätigkeit als Geschäftsführer der ***14*** erfolgt.

Laut Erkenntnis des VwGH vom 25.6.2007, 2002/14/0100 würde es im Anwendungsbereich des § 22 Z. 2 EStG nicht auf die Art der Tätigkeit des wesentlich beteiligten Gesellschafters ankommen (siehe dazu auch EStG-Kommentar Doralt/ Kirchmayr/Mayr/Zorn, Tz. 145/1 zu § 22 EStG und Tz. 14 und 16 zu § 17 EStG).

Auch in der BFG-Entscheidung GZ. RV/5100837/2021 wären die dem Geschäftsführer für die Entwicklungstätigkeit, Patentrecherche und Schutzrechtsüberprüfung gewährten Vergütungen den Einkünften iS des § 22 Z 2 (2. Teilstich) EStG 1988 zugerechnet worden, weil dieser aufgrund seiner kontinuierlichen Tätigkeit in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft eingebunden gewesen wäre und mit dieser Tätigkeit den Unternehmenszweck der Gesellschaft verwirklicht hätte.

Im Übrigen hätte die ***14*** sämtliche Kosten für die Geltendmachung der Patentansprüche und auch die laufenden Kosten (z.B. Jahresgebühren) getragen.

Demnach werde das Betriebsausgabenpauschale gemäß § 17 EStG 1988 in Höhe von 6% für die (einheitliche) Tätigkeit im Rahmen des § 22 Z. 2 EStG angesetzt, soweit die allgemeinen Voraussetzungen dafür vorliegen würden. In den Jahren 2019, 2020 und 2022 würde die Umsatzgrenze von 220.000,00 überschritten werden, sodass im jeweiligen Folgejahr keine pauschalen Betriebsausgaben abgezogen werden könnten.

Von den in Tz. 2 ermittelten begünstigten Lizenzentgelten wären die anteiligen Betriebsausgaben abzuziehen.

Auch der Gewinnfreibetrag wäre auf die mit dem Tarif und die begünstigt zu steuernden Einkünfte aufzuteilen.

Einkünfte aus selbständiger Arbeit

	2018	2019	2020
Erlöse ohne § 109a bisher	64.876,74	74.270,19	71.815,53
Erhöhung GF-Bezug lt. Bp	44.400,00	59.940,00	61.330,00
GF-Bezug lt. Bp	109.276,74	134.210,19	133.145,53
Lizenz-Entgelt	75.600,00	102.060,00	103.670,00
Einnahmen gesamt	184.876,74	236.270,19	236.815,53
Reise- und Fahrtspesen	- 1.721,64	- 1.425,98	- 526,76
Eigene Pflichtver- sicherungsbeiträge	- 19.270,68	- 19.325,11	- 17.768,77
Übrige Aufw./Betriebsausgaben	0,00	- 9,31	0,00
Pauschalierte Betriebsausgaben	- 11.092,60	- 13.200,00	0,00
	-		
Gewinn vor Gewinn- freibetrag (GFB)	152.791,82	202.310,69	218.520,00
Grundfreibetrag	- 3.900,00	- 3.900,00	- 3.900,00
Einkünfte aus selbst- ständiger Arbeit lt. Bp	148.891,82	198.410,69	214.620,00

	2018	2019	2020
--	------	------	------

Anteil der begünstigten Einkünfte	40,89%	43,20%	43,78%
Lizenzeinkünfte lt. Bp	75.600,00	102.060,00	103.670,00
Anteilige Betriebsausgaben	- 13.120,00	- 14.669,25	- 8.009,18
Anteiliger Gewinn	62.479,80	87.390,75	95.660,82
Gewinnfreibetrag anteilig	- 1.594,79	- 1.684,66	- 1.707,29
Mit Hälftesteuersatz gem. § 38 EStG	60.885,01	85.706,09	93.953,53

	2021	2020
Erlöse ohne § 109a bisher	54.343,61	67.351,77
Erhöhung GF-Bezug lt. Bp	60.450,00	124.400,00
GF-Bezug lt. Bp	114.793,61	191.751,77
Lizenz-Entgelt	104.550,00	62.600,00
Einnahmen gesamt	219.343,61	254.351,77
Reise- und Fahrtspesen	- 823,61	- 415,29
Eigene Pflichtversicherungsbeiträge	- 18.838,80	- 23.762,64
Pauschalierte Betriebsausgaben	0,00	- 13.200,00
Ausgaben gesamt	- 19.662,41	- 37.377,93
Gewinn vor Gewinnfreibetrag (GFB)	199.681,20	216.973,84
Grundfreibetrag	- 3.900,00	- 4.500,00

Einkünfte aus selbstständiger Arbeit lt. Bp	195.781,20	212.4783,84
---	------------	-------------

	2021	2022
Anteil der begünstigten Einkünfte	47,66%	24,61%
Lizenzeinkünfte lt. Bp	104.550,00	62.600,00
Anteilige Betriebsausgaben	- 9.372,08	- 9.199,30
Anteiliger Gewinn	95.177,92	53.400,70
Gewinnfreibetrag anteilig	- 1.858,93	- 1.107,52
Mit Hälftesteuersatz gem. § 38 EStG	93.318,99	52.293,18

Das Vorsteuer-Pauschale gemäß § 14 UStG könne nur geltend gemacht werden, wenn die Voraussetzungen für die Betriebsausgaben-Pauschalierung vorliegen würden. In den Jahren 2020 und 2021 wäre ein pauschaler Vorsteuerabzug demnach nicht zulässig.

Vorsteuer:

	2018	2019	2020
Vorsteuer laut Bp	3.327,78	3.960,00	0,00
Bisher	929,44	1.103,86	1.075,84
Änderung	2.398,34	2.856,14	- 1.075,84

	2021	2022
Vorsteuer laut Bp	0,00	3.960,00
Bisher	756,00	2.122,72

Änderung	- 756,00	1.837,28
----------	----------	----------

Mit Bescheiden vom 11. April 2025 nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Einkommensteuer 2018 bis 2021 sowie Umsatzsteuer 2020 und 2021 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf und erließ den Feststellungen der Außenprüfung folgende neue Sachbescheide Einkommensteuer 2018 bis 2021 sowie Umsatzsteuer 2020 und 2021 ebenfalls am 11. April 2025.

Weiters wurde am 11.4.2025 der Erstbescheid Umsatzsteuer 2022 vom 2.2.2024 gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben und am 11.4.2025 ein neuer Sachbescheid Umsatzsteuer 2022 erlassen, der die Feststellungen der Außenprüfung berücksichtigt hat.

Schließlich erließ das Finanzamt am 11.4.2025 einen Erstbescheid Einkommensteuer 2022, der ebenfalls den Feststellungen der Außenprüfung entsprochen hat.

Die am 11.4.2025 erlassenen Sachbescheide Umsatzsteuer 2020 bis 2022 sowie Einkommensteuer 2018 bis 2022 wurden wie folgt begründet:

„Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.“

Alle diese Bescheide wurden an den Bf. über FinanzOnline am 12. April 2025 in dessen Databox übermittelt.

Mit am 9. Mai 2025 zur Post gegebenen Schreiben vom 9.5.2025 erhob der Bf. fristgerecht Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2018 bis 2022 vom 11.4.2025 sowie auch gegen die Umsatzsteuerbescheide 2020 bis 2022 ebenfalls vom 11.4.2025.

Es wurde in dieser Beschwerde beantragt die angefochtenen Bescheide des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer 2018 bis 2022 gemäß der Beilage 1 zur Beschwerde wie folgt abzuändern:

	lt BP	lt Beschwerde	lt BP	lt Beschwerde	lt BP	lt Beschwerde
	2018		2019		2020	
Betrieb GF-Tätigkeit	59,11%	35,09%	56,80%	31,43%	50,32%	30,33%
GF-Bezug	109.276,74	64.876,74	134.210,19	74.270,19	133.145,53	71.815,53
Reisekosten	-1.017,63	- 1.721,64	- 808,50	- 1.425,08	- 296,16	- 526,76

SV Beiträge	- 11.390,49	- 19.270,68	- 10.982,66	- 19.334,42	- 9.990,19	- 17.786,77
BA Pauschale 6%	- 6.556,60	- 3.788,31	- 7.498,09	- 4.370,71		- 4.277,33
GFB	- 2.305,21	- 1.368,58	- 2.215,34	- 1.225,94	- 2.192,71	- 1.182,70
Betrieb Erfinder	40,89%	64,01%	43,20%	68,57%	43,78%	69,67%
Lizeneinnahmen	75.600,00	120.000,00	102.060,00	162.000,00	103.670,00	165.000,00
Reisekosten	- 704,01		- 615,58		- 230,60	
SV Beiträge	- 7.880,19		- 8.351,76		- 7.758,58	
BA Pauschale 6%	- 4.536,00		- 5.701,91			
BA Pauschale 12%		- 14.400,00		- 19.800,00		- 19.800,00
GFB	-1.594,79	-2.531,42	- 1.684,66	- 2.674,06	- 1.707,29	- 2.717,30
Gesamtbetrag der Einkünfte	148.891,82	141.795,11	198.410,69	187.799,98	214.620,00	190.542,67
Sonderausgabenpauschale	- 60,00	- 60,00	- 60,00	- 60,00		
Spenden	- 100,00	- 100,00	- 80,00	- 80,00	0,00	0,00
Kirchenbeitrag	- 374,48	- 374,48	0,00	0,00	- 400,00	- 400,00
Einkommen	148.357,34	141.260,63	198.270,69	167.659,98	214.160,00	190.062,67
Steuer für Durchschnittssteuersatz	62.058,67	58.510,32	87.015,35	81.709,99	94.610,00	82.571,34
Durchschnittssteuersatz	41,83%	41,42%	43,89%	43,54%	44,18%	43,44%
BMGL						
Durchschnitt	87.472,33	38.192,05	112.564,60	47.774,04	120.206,47	47.599,98
Hälfte	60.885,01	103.068,58	85.708,09	139.885,94	93.953,53	142.482,780
Steuersatz						
Durchschnitt	41,83%	41,42%	43,89%	43,54%	44,18%	43,44%
Hälftesteuersatz	20,92%	20,71%	21,95%	21,77%	22,09%	21,72%
Steuer						
Durchschnitt	36.589,68	15.819,15	49.404,60	20.800,82	53.107,22	20.677,43

Hälfte	12.737,14	21.345,50	18.812,49	30.453,17	20.754,34	30.947,24
Einkommen- steuer	49.326,82	37.164,65	68.217,09	51.253,99	73.861,55	51.624,67
gerundet	49.327,00	37.165,00	68.217,00	51.254,00	73.862,00	51.625,00

	lt BP	lt Beschwerde	lt BP	lt Beschwerde
	2021		2022	
Betrieb GF- Tätigkeit	52,34%	24,78%	75,39%	36,65%
GF-Bezug	114.793,61	54.343,61	191.751,77	93.221,77
Reisekosten	- 431,04	- 823,61	- 313,08	- 415,29
SV Beiträge	- 9.859,30	- 18.838,80	- 17.914,28	- 23.762,64
BA Pauschale 6%		- 3.211,20	- 9.951,27	- 4.016,19
GFB	- 2.041,07	- 966,25	- 3.392,48	- 1.649,28
Betrieb Erfinder	47,66%	75,22%	24,61%	63,35%
Lizenzennahmen	104.550,00	165.000,00	62.600,00	161.130,00
Reisekosten	- 392,57		- 102,21	
SV Beiträge	- 8.979,50		- 5.848,36	
BA Pauschale 6%			- 3.248,73	
BA Pauschale 12%		- 19.800,00		- 19.335,60
GFB	- 1.858,93	- 2.933,75	- 1.107,52	- 2.850,72
Gesamtbetrag der Einkünfte	195.781,20	172.770,00	212.473,84	202.322,05
Sonderausgaben- pauschale	0,00	0,00	0,00	-0,00
Spenden	0,00	0,00	0,00	0,00
Kirchenbeitrag	- 400,00	400,00	400,00	400,00
Anti Teuerungs- bonus			250,00	250,00

Einkommen	195.381,20	172.370,00	212.323,64	202.172,05
Steuer für Durchschnittssteuersatz	85.220,60	73.715,00	93.366,92	88.291,03
Durchschnittssteuersatz	43,62%	42,77%	43,97%	43,67%
BMGL				
Durchschnitt	102.062,21	30.103,75	160.030,66	63.228,37
Hälfte	93.318,99	142.266,25	52.293,18	138.943,68
Steuersatz				
Durchschnitt	43,62%	42,77%	43,97%	43,67%
Hälftesteuersatz	21,81%	21,38%	21,99%	21,84%
Steuer				
Durchschnitt	44.519,54	12.875,38	70.365,48	27.611,83
Hälfte	20.352,87	30.416,52	11.499,27	30.345,30
Einkommensteuer	64.872,41	43.291,90	81.864,75	57.957,13
gerundet	64.872,00	43.292,00	81.865,00	57.957,00

Überdies wurde in der Beschwerde erklärt, dass auf die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung gem. § 262 Abs. 2 BAO verzichtet wird und wurde die Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat gem. § 272 Abs. 2 BAO und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gem. § 274 Abs. 1 BAO beantragt.

Sachverhaltsmäßig wurde in der Beschwerde nachstehendes Vorbringen erstattet:

Der Bf. würde als Geschäftsführer der ***14*** (Geschäftsgegenstand: Erzeugung und Vertrieb von ***47***anlagen) Einkünfte aus der Geschäftsführertätigkeit erzielen und wäre daneben im Rahmen einer Erfindertätigkeit mit der Entwicklung von technischen Innovationen im Bereich der ***89*** tätig. Die aus dieser Erfindertätigkeit entstandenen Patente im Zusammenhang mit ***47***technik wären der ***14*** entgeltlich überlassen worden. Der Bf. hätte daneben an Entwicklungen für verschiedene Anlagen - teilweise - auch vor 1999

gearbeitet. Entwicklungen für die ***90*** Fabrik ***48*** (**91***), ***49*** (**92***) und für ***50*** (**93***) wären umgesetzt worden. Diese im vorigen Satz angeführten Entwicklungen wären nicht patentrechtlich geschützt gewesen. Der Bf. hätte daraus Einkünfte erzielt, die gemäß §§ 37 iVm 38 EStG mit dem halben Durchschnittssteuersatz zu besteuern wären

Im Rahmen einer Außenprüfung über den Zeitraum 2018 bis 2022 (Niederschrift vom 25.3.2025) wäre vom Finanzamt die Höhe der Einkünfte mit dem halben Durchschnittssteuersatz abweichend von den bisherigen Abgabenerklärungen festgesetzt worden. Nach der beschwerdegegenständlichen Auffassung wären die halbsatzfähigen Einkünfte vom Finanzamt in einem zu geringen Ausmaß festgesetzt worden.

Weiters wären die Einkünfte aus der Erfindertätigkeit von der Außenprüfung dem Geschäftsführerbetrieb zugeordnet worden. Die Geschäftsführertätigkeit und die Erfindertätigkeit wären als einheitlicher Betrieb beurteilt worden. Dies hätte in einzelnen Zeiträumen bewirkt, dass aufgrund der Umsatzgrenzen des § 17 EStG keine pauschalierten Betriebsausgaben zugestanden sind. Nach der beschwerdegegenständlichen Auffassung würden für die Erfindertätigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb und zwei getrennte Betriebe (Geschäftsführung und Erfindertätigkeit) vorliegen, weswegen die Basispauschalierung für beide Betriebe gesondert zu beurteilen wäre.

Zudem wäre die Höhe des Betriebsausgabenpauschales für die Erfindertätigkeit als Konsequenz aus der Zuordnung zum Geschäftsführerbetrieb von der Außenprüfung mit nur 6% berücksichtigt worden, soweit die Umsatzgrenzen des § 17 EStG nicht überschritten wurden. Nach der beschwerdegegenständlichen Auffassung würde das Betriebsausgabenpauschale für die Einkünfte aus der Erfindertätigkeit 12% betragen.

Die bezahlten Sozialversicherungsbeiträge wären von der Außenprüfung aliquot bei den halbsatzfähigen Einkünften berücksichtigt worden. Nach der beschwerdegegenständlichen Auffassung wären diese Betriebsausgaben nur im Geschäftsführerbetrieb zu erfassen, da sie nur dort angefallen wären. Als Eventualbegehren wären diese nur bei den Einkünften zum Regelsteuersatz als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

Im Bereich der Umsatzsteuer wäre das Vorsteuerpauschale von der Außenprüfung in den beschwerdegegenständlichen Veranlagungszeiträumen aufgrund des Negierens von zwei getrennten Betrieben nur unvollständig berücksichtigt worden. Nach der beschwerdegegenständlichen Auffassung würde das Vorsteuerpauschale für den Geschäftsführerbetrieb und den Erfinderbetrieb in der gesetzlichen Höhe gesondert zustehen.

Unter den Gründen für die nach Ansicht des Bf. vorliegende Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide wurde unter dem Punkt Höhe der Einkünfte mit dem ermäßigten Steuersatz gem. §§ 37 iVm 38 EStG nachstehendes vorgebracht:

Der Bf. wäre unternehmensrechtlicher Geschäftsführer der ***14*** und würde 95% der Anteile an der Gesellschaft halten. Die ***14*** wäre im Bereich Herstellung und Vertrieb von ***47***anlagen tätig. Der Bf. hätte als Erfinder im Zeitraum seit ca. 1999 mehrere Produktideen zu (Anmerkung: richtig wohl: zur) Patentreife entwickelt. Diese Erfindungen im Bereich der ***77*** wären der ***14*** auf Basis eines schriftlichen Lizenzvertrages entgeltlich überlassen worden. Im Lizenzvertrag würde die Überlassung von mehreren Patenten geregelt werden. Auf die Ausführungen im BP-Bericht werde hinsichtlich Umfang und Gültigkeitsdauer verwiesen.

Fraglich wäre die Höhe der Einkünfte, die gem §§ 37 iVm 38 EStG mit dem halben Durchschnittssteuersatz besteuert werden können. Nach der vom Bf. vertretenen Auffassung wäre im Rahmen der Außenprüfung eine doppelte Kürzung der Bemessungsgrundlage vorgenommen worden, weswegen es zu einer überhöhten Zuordnung von Lizenzeinkünften zu den Geschäftsführerbezügen gekommen wäre.

Der Lizenzvertrag würde in Punkt V. vorsehen, dass der Lizenznehmer ein Lizenzentgelt iHv jährlich 5% erhält. Bemessungsgrundlage für das Lizenzentgelt wären die mit bzw. unter Verwendung der genannten Schutzrechte erzielten Umsätze. Zusätzlich wäre eine Deckelung der Bemessungsgrundlage mit 40% der gesamten Umsätze aus der ***77*** vorgesehen. Diese Deckelung solle ein angemessenes fremdübliches Lizenzentgelt sicherstellen.

Als Bemessungsgrundlage für Lizenzzahlungen solle auf den gesamten Umsatz aus der Lieferung einer neuen ***47***anlagen inklusive Nebenleistungen durch die ***14*** abgestellt werden. Die Herleitung der Bemessungsgrundlage würde für Zwecke des § 38 EStG ein zentrales Problem darstellen, da die Zuordnung der einzelnen Patente zu den Umsätzen oft nur schwer möglich wäre. Die vorliegenden Patentrechte würden einen zentralen Wettbewerbsvorteil der ***14*** darstellen und wären ein wesentlicher Bestandteil der Produkte.

Für die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen wären auf Basis von Auswertungen aus der Finanzbuchhaltung (Saldenlisten) die gesamten ***47***umsätze (die ***14*** würde daneben Einkünfte aus dem Verkauf von ***94***geräten erzielen, die keinen Zusammenhang mit den Patenten hätten) herangezogen und auf diese Umsätze der Deckel von 40% angewendet worden. Auf die derart ermittelte Bemessungsgrundlage wäre der (unstreitige) Lizenzsatz von 5% angewendet worden.

Da bereits nur 40% der gesamten ***47***umsätze in die Bemessungsgrundlage herangezogen worden wären, wären nach der vom Bf. vertretenen Auffassung bereits sämtliche nicht lizenzfähigen Umsätze (zB Service, Ersatzteile, Reparaturen) aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden worden und ein fremdübliches Lizenzentgelt verrechnet worden. Für dieses Lizenzentgelt würde in den Kalenderjahren bis 2021 die halbe Durchschnittsteuer gem §§ 37 iVm 38 EStG zustehen. Ab dem Kalenderjahr 2022 wäre eine

Einschränkung der Bemessungsgrundlage für den halben Durchschnittsteuersatz jedoch zu akzeptieren. Da irrtümlich Patentgebühren nicht mehr entrichtet worden wären, wäre es Ende 2021 zum Auslaufen eines Patents gekommen, wodurch der aufrechte Patentschutz für bestimmte Produktgruppen nicht mehr gegeben wäre. Auf dieser Grundlage wäre den Feststellungen der Außenprüfung teilweise zu folgen.

Von der Außenprüfung wäre auf Basis von Auswertungen aus dem Wirtschaftsjahr 2022/23 ein lizenzfähiger Umsatz im Ausmaß von 63% der gesamten Umsätze aus der ***77*** ermittelt worden. Dieser Umsatzschüssel wäre auf die Jahre 2018 bis 2021 angewendet und anschließend nochmals eine Reduktion dieses Betrags auf 40% vorgenommen worden. Anschließend wäre der Lizenzsatz von 5% angewendet worden. Der Differenzbetrag zu den bisherigen Veranlagungen wäre als Einkünfte aus der Geschäftsführertätigkeit erfasst worden. Im Jahr 2022 wäre eine weitere Reduktion vorgenommen worden, da aufgrund des Wegfalls von Patenten der aufrechte Patentschutz für bestimmte Produktgruppen nicht mehr gegeben gewesen wäre. Die 40% Deckelung wäre nach Ermittlung der lizenzfähigen Umsätze iHv 34% erneut angewendet worden. Unter vollständiger Berücksichtigung der Montageleistungen würde der Anteil gerundet 35% betragen.

Aus den Feststellungen der Außenprüfung würde sich jedoch zeigen, dass die lizenzfähigen Umsätze 63% der gesamten Umsätze aus der ***77*** betragen würden, während bisher nur 40% der gesamten Umsätze aus der ***77*** als Bemessungsgrundlage herangezogen worden wären. Durch eine nochmalige Reduktion der 63% der lizenzfähigen Umsätze auf 40% würde es nach der vom Bf. vertretenen Auffassung zu einer doppelten Kürzung der Bemessungsgrundlage kommen. Zudem wären Montageumsätze aus der Lieferung von Anlagen nicht vollständig in den gesamten Umsätzen berücksichtigt worden, wodurch sich der Anteil der lizenzfähigen Umsätze nochmals geringfügig erhöhen würde.

Bei Abschluss des Lizenzvertrages wäre von den Parteien beabsichtigt worden, durch die pauschale Reduktion der Bemessungsgrundlage ein fremdübliches Lizenzentgelt zu erreichen, indem nicht begünstigte Umsätze durch die pauschale Reduktion unberücksichtigt bleiben. Als Zeugen für dieses Verständnis, das auch zuvor im Rahmen einer mündlichen Vereinbarung bestanden hätte, würden folgende Personen genannt und die Einvernahme beantragt werden:

51, wohnhaft in ***52***, ***53*** als Berater seit 1995

54, wohnhaft in ***55***, ***56***, die als Lebensgefährtin und Mitarbeiterin mit der organisatorischen Abwicklung von Patentangelegenheiten seit ca 2001 betraut gewesen wäre

Weiters wäre zu beachten, dass in den Zeiträumen vor dem Wirtschaftsjahr 2022/23 der Lizenznehmerin das vorhandene ***57***-System nur eingeschränkt Rückschlüsse auf den lizenzfähigen Umsatz zugelassen hätte.

Der Bf. hätte im beschwerdegegenständlichen Zeitraum neben den Lizenzeinnahmen Geschäftsführerbezüge erhalten. Die Vergütung wäre in einem Fixbezug, einem PKW-Sachbezug und der Übernahme der GSVG-Sozialversicherungsbeiträge durch die ***14*** bestanden. Im Jahr 2021 wären die Beiträge vom Bf. von seinem Privatkonto bezahlt und daher nicht von der GmbH getragen worden. Da hier ein einmaliges Abweichen vorliegen würde, könne nicht von einer „Gestaltung nach Gutdünken“ gesprochen werden (Schlussbesprechungsprogramm Seite 7). Daneben hätte es in der ***14*** im beschwerdegegenständlichen Zeitraum einen weiteren Geschäftsführer (5% Beteiligung am Stammkapital gegeben). Die Bezüge der Geschäftsführer wären einvernehmlich festgelegt worden.

Zusammenfassend werde - wie in Beilage 1 dargestellt - beantragt die Bemessungsgrundlage für die Einkünfte unter Anwendung des Halbsatzes für die Jahre 2018 bis 2021 gemäß der ursprünglichen Veranlagung vor der Außenprüfung beizubehalten. Für das Jahr 2022 werde die Berücksichtigung der Einkünfte unter Anwendung des Halbsatzes von den lizenzfähigen Erlösen laut Außenprüfung unter Modifikation um die Montageumsätze – der Anteil würde sich von 34% auf 35% erhöhen - mit einem Lizenzsatz von 5% beantragt, da der Anteil der lizenzfähigen Umsätze unter 40% der gesamten ***47***umsätze liegen würde:

[...]

Unter dem Punkt „Vorliegen von betrieblichen Einkünften und von zwei getrennten Betrieben“ wurde in der Beschwerde nachstehendes vorgebracht:

Die Einordnung der Erfindertätigkeit in eine Einkunftsart würde in den EStR 2000 in der Rz 5236 exemplarisch dargestellt werden. Der Bf. würde den Feststellungen der Außenprüfung insoweit folgen, dass die Einkünfte aus der Erfindertätigkeit unter eine betriebliche Einkunftsart zu subsumieren wären. Auf Basis von Kommentaren und BFG-Entscheidungen könne eine Einordnung unter selbständige Einkünfte oder Gewerbebetrieb bei den betrieblichen Einkünften vorliegen.

Eine gewerbliche Tätigkeit würde das Vorliegen von Selbständigkeit, Nachhaltigkeit, Gewinnerzielungsabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr erfordern. Die Selbständigkeit der Tätigkeit würde am Unternehmerwagnis ersichtlich werden, da regelmäßig nur Erlöse aus der Verwertung der Erfindungen erzielt werden, wenn die Patentreife der Erfindungen erzielt werden könne. Der Bf. hätte seit ca 1999 durch umfassende und regelmäßige Aktivitäten zahlreiche Erfindungen bis zur Patentreife entwickelt. Daraus würde die Nachhaltigkeit der Tätigkeit ersichtlich. Laut Kauba in Doralt ua, EStG²¹ § 23 Rz würde eine Erfindertätigkeit grundsätzlich als nachhaltig gelten (ebenso Steinhäuser in Wiesner ua, EStG³⁶ § 23 Anm 17a). Die Gewinnerzielungsabsicht wäre durch den Abschluss des Lizenzvertrages dokumentiert. Die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr würde vorliegen da die Leistung auf Basis eines Lizenzvertrages vergütet würde und dem Grunde nach

auch an weitere Personen oder Rechtsträger verrechenbar wäre. Daher wäre nach der beschwerdegegenständlichen Auffassung vom Vorliegen von gewerblichen Einkünften für die Erfindertätigkeit auszugehen.

Die Erfindertätigkeit würde weiters einen gesonderten Betrieb neben der Geschäftsführertätigkeit des Bf. darstellen. Dies wäre zum einem an der Unterschiedlichkeit der Berufsbilder (Geschäftsführer vs Erfinder) ersichtlich und zum anderen daran, dass der Bf. die Lizenzeinnahmen nach Zurücklegung der Geschäftsführerbefugnis weiterhin beziehen könne.

Die Tätigkeit als Erfinder würde unabhängig von der Geschäftsführertätigkeit erfolgen, da den Kern der Tätigkeit als Erfinder die Idee (der Geistesblitz) darstellen würde. Dabei würde kein Auftragsverhältnis für Erfindungen zwischen Herrn ***54*** und der ***14*** bestehen, sondern nach Vorliegen einer Idee und Entwicklung dieser Idee zur Patentreife würde das daraus erzielte Patent (die Erfindung) der ***14*** zur Nutzung überlassen. Die daraus erzielten Lizenzeinnahmen wären dem Erfinderbetrieb zuzurechnen und in diesem gesondert von den Geschäftsführerbezügen steuerlich zu erfassen. Die Lizenzgeberin könne durch die Verwendung der geschützten Erfindungen in ihren Produkten einen Marktvorteil für die eigene Tätigkeit - Herstellung und Vertrieb von ***47***anlagen - erzielen.

Zudem würden keine Verflechtungen iSd Literatur bestehen bzw. den EStR 2000 Rz 411 mit Verweis auf VwGH:

Es würde kein Über- oder Unterordnungsverhältnis zwischen der Erfinder- und der Geschäftsführertätigkeit bestehen.

Es würde sich um keine Hilfsfunktionen handeln, da beide Tätigkeiten gesondert bestehen könnten.

Es würde keine Ergänzungsfunktion vorliegen, da die Erfindertätigkeit auch ohne Geschäftsführertätigkeit ausübbar wäre.

Es würde kein enger Zusammenhang bestehen, da die Erfindertätigkeit auch unabhängig von der Geschäftsführertätigkeit verwertet werden könne (zB nach Pensionierung) und Kern dieser Tätigkeit das Vorliegen einer Idee (Geistesblitz) wäre.

Räumliche und personelle Verflechtungen, Rohstoffe, Leistungsprogramm, Betriebsaufschrift wären aufgrund der geringen Ausprägung der Sachbezogenheit bei tätigkeitsbezogenen Betrieben (wie hier vorliegend) keine zentralen Kriterien.

Die Kommunalsteuerrichtlinien (Information des BMF zum Kommunalsteuergesetz) würden in Rz 78 mit weiteren Judikatur-Verweisen vorsehen, dass eine Abgrenzung für Geschäftsführerbezüge und Lizenzeinnahmen eines Gesellschafter-Geschäftsführers bei der Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer zu erfolgen hätte. Auch dies wäre indiziell für das Vorliegen von zwei Betrieben.

Neben dem Bf. wäre bei der ***14*** im streitgegenständlichen Zeitraum auch ein weiterer Geschäftsführer (Herr ***58***) tätig gewesen.

Betreffend die Höhe des Betriebsausgabenpauschales iSd § 17 EStG wurde vorgebracht, dass deshalb weil entsprechend den gemachten Ausführungen in der Beschwerde abweichend von den Feststellungen der Außenprüfung zwei Betriebe bestehen, das Betriebsausgabenpauschale für jeden Betrieb gesondert zu beurteilen wäre. Im gegenständlichen Zeitraum 2018 bis 2022 würde dies somit in Höhe von 6% der Geschäftsführerbezüge und in Höhe von 12% der Umsätze aus der Erfindertätigkeit zustehen. In BFG RV/5100129/2016 wären für die Lizenzeinnahmen ebenso 12% herangezogen worden (unter der Zugrundelegung von Einkünften aus selbständiger Arbeit). Die Umsatzschwellen iSd § 17 EStG iHv EUR 220.000 des Vorjahres würden somit für keinen der beiden Betriebe überschritten werden.

Als Eventualbegehren werde beantragt, dass auch bei Vorliegen eines einheitlichen Betriebes eine tätigkeitsbildbezogene Aufteilung der Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der pauschalen Betriebsausgaben iHv 6% bzw 12% zu erfolgen hätte (vgl. Böck in Wiesner ua, EStG³⁸ § 17 Anm 22, Mayr/C. Brameshuber in Doralt ua, EStG²¹ § 17 Rz 10), da die Geschäftsführertätigkeit und die Erfindertätigkeit zwei klar getrennte Berufsbilder darstellen würden.

Unter dem Punkt Berücksichtigung der Sozialversicherungsbeiträge im Geschäftsführerbetrieb wurde in der Beschwerde ausgeführt, dass die Sozialversicherungsbeiträge von der Außenprüfung entsprechend dem Umsatzverhältnis unter der Annahme eines einheitlichen Betriebes auf die Einkünfte mit und ohne Halbsatzbegünstigung aufgeteilt worden wären. Da wie dargestellt zwei Betriebe vorliegen würden, wären die Sozialversicherungsbeiträge als Betriebsausgaben dem Betrieb zuzuordnen, durch den sie veranlasst wären (§ 4 Abs 4 EStG). Da die Einkünfte aus den Lizenzzahlungen bisher als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erfasst worden wären, wären diese nicht Teil der Beitragsgrundlage in der Sozialversicherung. Die Sozialversicherungsbeiträge würden daher nur die Einkünfte aus der Geschäftsführertätigkeit betreffen und wären ausschließlich durch diese veranlasst. Als Betriebsausgabe wären diese Beiträge daher nur bei den Geschäftsführerbezügen zu berücksichtigen.

Im Erfinderbetrieb wären bisher keine einkünftermindernden Betriebsausgaben (neben den Pauschalen) angefallen. Aufgrund der Umqualifikation wären bei Anwendung eines Betriebsvermögensvergleiches Rückstellungen für anteilige Sozialversicherungsbeiträge zu berücksichtigen. Bei Anwendung der Pauschalierung iSd § 17 EStG würde es sich um eine Art der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung handeln (zB VwGH 2011/15/0107 vom 19.09.2013), bei der Betriebsausgaben nach dem Abflussprinzip zu berücksichtigen wären. Sozialversicherungsbeiträge wären daher erst im Jahre der Zahlung zu berücksichtigen.

Als Eventualbegehren werde beantragt, dass auch bei gegenteiliger Ansicht zum Vorliegen zweier Betriebe im einheitlichen Geschäftsführerbetrieb die Sozialversicherungsbeiträge als Betriebsausgaben nicht aliquot auf die halbsatzbesteuerten Einkünfte und die regelbesteuerten Einkünfte zu verteilen, sondern nur bei den Geschäftsführerbezügen als Betriebsausgaben geltend zu machen wären, da diese keinen Bezug zu den Einkünften aus patentrechtlich geschützten Erfindungen hätten, da diese in der Vergangenheit als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erfasst worden wären, und somit nicht in der Beitragsgrundlage der GSVG-Beiträge berücksichtigt gewesen wären. Auf Basis einer direkten Zuordnung wären diese daher nur bei den Geschäftsführerbezügen als Betriebsausgabe zu erfassen.

Zur Höhe des Vorsteuerpauschales gemäß § 14 UStG wurde vorgebracht, dass als weitere Konsequenz aus dem Vorliegen von zwei Betrieben das Vorsteuerpauschale iSd § 14 UStG für jeden Betrieb gesondert bis zum Höchstausmaß zustehen würde. Als Beilage 2 wäre die Berechnung auf Basis von zwei Betrieben enthalten. Diese Beilage 2 zur Beschwerde enthält folgende Darstellung:

Umsatzsteuer 2020 – 2022:

	lt BP	lt Beschwerde	lt BP	lt Beschwerde	lt BP	lt Beschwerde
	2020		2021		2022	
Betrieb GF- Tätigkeit						
Umsatz	254.768,77	59.768,77	207.000,00	42.000,00	304.928,87	143.798,87
Umsatz- steuer	50.953,75	11.953,75	41.400,00	8.400,00	60.985,77	28.759,77
Vorsteuer- pauschale	0,00	- 1.075,84	0,00	- 756,00	- 3.960,00	- 2.588,38
Betrieb Erfinder						
Umsatz		195.000,00		165.000,00		161.130,00

Umsatzsteuer		39.000,00		33.000,00		32.226,00
Vorsteuerpauschale		- 3.510,00		- 2.970,00		- 2.900,34
Zahllast	50.953,35	46.367,92	41.400,00	37.674,00	57.025,77	55.497,05

Es werde darauf hingewiesen, dass sämtliche Leistungen gegenüber der Gesellschaft (Geschäftsführerbezug und Lizenzen) mit Umsatzsteuer verrechnet worden wären.

Es werde iSd § 14 Abs 4 UStG beantragt, die Vorsteuern nach Durchschnittssätzen für den Erfinderbetrieb zu berücksichtigen.

Mit Vorlagebericht vom 1. August 2025 legte das Finanzamt die Beschwerde vom 9. Mai 2025 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor ohne vorher eine Beschwerdeverentscheidung erlassen zu haben.

In der Stellungnahme zur Beschwerde wurde vom Finanzamt folgendes ausgeführt:

Im Lizenzvertrag vom 2.5.2019 wäre laut Punkt V/1 festgelegt, dass der Lizenznehmer ein laufendes Lizenzentgelt von jährlich 5% der Bemessungsgrundlage zahlt. Gemäß Punkt V/2 wäre unter Bemessungsgrundlage der jährliche vereinnahmte Umsatz unter Verwendung der Schutzrechte im Bereich der ***77*** zu verstehen, wobei laut Punkt V/4 diese Bemessungsgrundlage mit 40% gedeckelt werde.

Als Grundlage zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Lizenzgebühren würden die Daten des ab dem Wirtschaftsjahr 2022/23 verwendeten Fakturen-Programms gedient haben, bei der zuvor verwendeten Software wären keinerlei Angaben zum Liefer-/Leistungsgegenstand verfügbar. Diese Daten hätten eine Zuordnung der Umsätze zu einzelnen Produktgruppen ermöglicht und hätten auf den Prüfungszeitraum umgelegt werden können. Für die Kalenderjahre bis einschließlich 2021 wären alle Anlagen begünstigt, der Umsatz der Produktgruppen 5000, 5100, 5200 und 5300 hätte im Wirtschaftsjahr 2022/23 rund 63% der gesamten ***47***umsätze betragen. Im Kalenderjahr 2022 wäre der Wegfall der Umsätze aus der ***32*** (Produktgruppen 5000 und 5100, Ende des Patentschutzes im ***45*** bzw. ***46*** 2021) zu berücksichtigen, dadurch würde sich der begünstigte Umsatz auf rund 34% vermindern.

Da in Punkt V/4 im Lizenzvertrag auf die Umsätze gemäß Punkt V/2 verwiesen werde, wäre damit der Umsatz unter Verwendung der Schutzrechte im Bereich der ***77*** zu verstehen und nicht, wie in der Beschwerde behauptet, 40% der gesamten Umsätze aus der ***77***. Wenn der steuerliche Vertreter nun behauptet, es sei bei Abschluss des Lizenzvertrages etwas anderes beabsichtigt worden und im Nachhinein für diese Auffassung die Einvernahme von

Herrn ***51*** und Frau ***54*** beantragt, so würde dies die eindeutige Formulierung in Punkt V/4 (in dem auf die Umsätze in Punkt V/2 verwiesen werde und dadurch jene Umsätze, die unter Verwendung der Schutzrechte im Bereich ***77*** erzielt werden, heranzuziehen wären) nicht ändern.

Die Behauptung des Bf., dass das aufrechte Patent (***95***) mit den bereits ausgelaufenen Patenten eine "Patentfamilie" bilde, wodurch diese infolge der Verwendung als Komponente im Gesamtsystem weiterhin Gültigkeit haben sollen, wäre im Schreiben des Patentamtes vom 10.1.2025 nicht geteilt worden.

Des Weiteren wäre vom Prüfer festgestellt worden, dass die Geschäftsführerbezüge (Euro 54.000-74.000) des Bf. verhältnismäßig niedrig im Vergleich zu den anderen Geschäftsführern (***58*** und ab 2023 auch ***66***) wären, wodurch die Geschäftsführerbezüge des Bf. nicht fremdüblich gestaltet wären. Deshalb könne davon ausgegangen werden, dass überhöhte Lizenzentgelte, die mit dem Häftesteuersatz zu besteuern sind, statt einer angemessenen Geschäftsführervergütung gewährt worden wären, um dadurch eine vorteilhafte Steuergestaltung zu bewirken.

Nach der stRsp des VwGH wären bei der Entscheidung über die Frage, ob ein Unternehmer verschiedene Tätigkeiten in mehreren Betrieben oder im Rahmen eines einheitlichen Betriebes entfaltet, objektive Grundsätze heranzuziehen. Danach würde bloß ein Betrieb vorliegen, wenn mehrere Betriebszweige nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen als Teil eines Gewerbebetriebes anzusehen sind; das würde bei engem wirtschaftlichem, technischem oder organisatorischem Zusammenhang zutreffen. Es würde auf das Ausmaß der objektiven organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung zwischen den einzelnen Betrieben im Einzelfall ankommen (vgl. VwGH 22.11.1995, 94/15/0154).

Als Merkmale für den einheitlichen Betrieb wären etwa anzusehen:

ein Verhältnis wirtschaftlicher Überordnung und Unterordnung zwischen den Betrieben, Hilfsfunktion eines Betriebes gegenüber dem anderen, Verwendung gleicher Rohstoffe, gleicher Anlagen und desselben Personals.

Nicht gleichartige Tätigkeiten würden einen einheitlichen Betrieb bilden, wenn sie geeignet sind, einander zu ergänzen (vgl. VwGH 22.11.1995, 94/15/0154 mVa Hinweis: E 21.5.1990, 88/15/0038).

Zwischen der Tätigkeit als Erfinder und der als Geschäftsführer würde jedenfalls eine enge organisatorische, wirtschaftliche und finanzielle Verflechtung vorliegen. Die Erfindertätigkeit hätte eine Hilfsfunktion für die Tätigkeit als Geschäftsführer. Es würden die gleichen Arbeitsmittel, Räumlichkeiten und dergleichen verwendet werden. Auch wenn es sich bei Geschäftsführer- und Erfindertätigkeit nicht um gleichartige Tätigkeiten handeln würde, so wären sie jedenfalls im vorliegenden Fall geeignet, einander zu ergänzen. Die Abgabenbehörde würde daher betreffend der Geschäftsführer- und Erfindertätigkeit von einem einheitlichen

Betrieb ausgehen, die Feststellungen in der Beschwerde hinsichtlich Betriebsausgabenpauschale, Sozialversicherungsbeiträge und Vorsteuerpauschale wären daher unerheblich.

Die Abgabenbehörde beantragt daher, dass die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2018-2022 und die Umsatzsteuerbescheide 2020-2022 als unbegründet abgewiesen wird.

Mit Beschluss vom 5. August 2025 ergingen an das Finanzamt Österreich folgende Ersuchen:

a.) Im Vorlagebericht vom 1.8.2025 wird in der Stellungnahme zur Beschwerde ausgeführt, dass zwischen der Tätigkeit des Bf. als Erfinder und der als Geschäftsführer der ***14*** eine enge wirtschaftliche und finanzielle Verflechtung vorliegen würde und für diese Tätigkeiten die gleichen Arbeitsmittel, Räumlichkeiten und dergleichen verwendet würden.

Es wird um Vorlage entsprechender Unterlagen ersucht aus denen sich insbesondere ergibt, dass der Bf. für seine Erfindertätigkeit die Arbeitsmittel, Personal und Räumlichkeiten der ***14*** genutzt hat.

Insbesondere möge der papierene Veranlagungsakt der ***14*** vorgelegt werden zumal laut einer vom Berichtersteller durchgeführten Buchungsabfrage diese Gesellschaft in den Jahren 2003 bis 2010 Forschungsprämien zwischen € 14.236,56 (2009) und € 34.247,00 (2004) geltend gemacht und gutgeschrieben erhalten hat.

b.) In der Beschwerde wird betreffend das Jahr 2022 ein Ansatz von 35% der von der ***14*** erzielten Umsätze – statt 34% wie im Betriebsprüfungsbericht vom 12.4.2025 – begehrt. Geht man von der Ermittlung laut Beilage 51 des Vorlageberichts vom 1.8.2025 aus ergibt sich unter Berücksichtigung der Umsätze der Produktgruppen 5000 und 5100 mit Montage ein Prozentsatz von gerundet 35%. In diesem Zusammenhang darf bemerkt werden, dass für das Bundesfinanzgericht keine Unterschiede zwischen der Beilage 51 („Anteile Patente Berechnung“) und 52 („Anteil Patente mit Montage“) des Vorlageberichts vom 1.8.2025 erkennbar sind bis auf den Umstand, dass in der Beilage 51 die 5% auf Zehnerstellen gerundet sind und in der Beilage 52 auf die Hunderterstelle.

c.) Im Vorlagebericht wird hinsichtlich der Berücksichtigung der bis dato von der ***14*** für den Beschwerdeführer bzw. im Jahr 2021 von ihm selbst bezahlten Sozialversicherungsbeiträge die Ansicht vertreten, dass dann – wenn von einem einheitlichen Betrieb auszugehen wäre – das diesbezügliche Beschwerdevorbringen unerheblich wäre. Diesbezüglich wurde aber – für den Fall, dass ein einheitlicher Betrieb vorliegt – ein Eventualbegehren gestellt, dass die Sozialversicherungsbeiträge dann ausschließlich den Geschäftsführungsentgelten zuzuordnen wären. Dieses Begehren erscheint dem Bundesfinanzgericht aufgrund der derzeitigen Aktenlage als zutreffend und wird auch diesbezüglich um Stellungnahme ersucht.

Dieses Ersuchen wurde vom Finanzamt Österreich mit Schreiben vom 20.8.2025 wie folgt beantwortet:

Zu Punkt a):

In den Patenten wäre der Inhaber die ***14***, der Erfinder der Bf. (z. B. Nr. ***67*** und ***68***). Die Anträge Forschungsprämie 2003-2010 wären durch die ***14*** erfolgt, unterzeichnet immer vom Bf.. Für die Forschungsprämie 2010, die einer Überprüfung im Rahmen einer Nachschau unterzogen worden wäre, wären neben den Kosten für den Bf. die Kosten von Personal der ***14*** enthalten. Die Kosten für die Patente würden von der ***14*** getragen werden.

Zu Punkt b):

Es werde den Feststellungen im Beschluss des BFG vom 5.8.2025 zugestimmt, dass sich 2022 unter Berücksichtigung der Produktgruppen 5000 und 5100 mit Montage ein Prozentsatz von abgerundet 35% ergeben würde.

Zu Punkt c): Der Bf. hätte in den Einkommensteuererklärungen 2018, 2019, 2020 und 2021 Erfindervergütungen immer als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Dies wäre in den Einkommensteuerbescheiden für diese Jahre vom Finanzamt auch so veranlagt und erst nach der Außenprüfung mittels Wiederaufnahmen der Einkommensteuerbescheide 2018-2021 und den neuen Einkommensteuerbescheiden 2018-2021, die 2025 erfolgt wären, abgeändert worden.

Da für die Einkunftsart Vermietung und Verpachtung keine Sozialversicherungsbeiträge vorgeschrieben würden, hieße das, dass bisher hinsichtlich dieser Jahre 2018-2021 nur für die als Geschäftsführerentgelte angegebenen Beträge (Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit) Sozialversicherungsbeiträge vorgeschrieben worden wären.

Dem Schreiben des Finanzamtes vom 20.8.2025 waren folgende Unterlagen angeschlossen: Schriftverkehr betreffend das Europäische Patent Nr. ***96*** „Vorrichtung zum Beaufschlagen von ***97***“ samt diesbezüglicher Rechnungen der Rechtsanwaltskanzlei ***98*** sowie auch Rechnungen die andere Patente betroffen haben Registerauszug vom 10.1.2025 betreffend das Patent Nr. ***67*** „Vorrichtung zur ***77***“

Forschungsprämienanträge der ***14*** für die Jahre 2003 bis 2010 Schreiben des österr. Patentamtes vom 12.1.2004 betreffend das Patent Nr. ***68*** „***5***anordnung für eine mit ***4*** betriebene Anlage, insbesondere zur ***77***“ samt Patenturkunde

Unterlagen betreffend die Prüfung der Forschungsprämie 2010 zu AB.Nr. ***99***/13

Am 2. Oktober 2025 fand eine Einvernahme des Bf. als Auskunftsperson statt und wird hinsichtlich des Verlaufes dieser Einvernahme auf die darüber aufgenommene Niederschrift

verwiesen, die dem Bf. sowie dem steuerlichen Vertreter des Bf. ausgefolgt wurde. Im Rahmen dieser Erörterung wurde dem Bf. aufgetragen eine Darstellung bezüglich der Aufstellung der ***14*** betreffend die Forschungsprämie 2010 vorzulegen und zwar insoweit als es den Gehalt des Bf. für die ***77*** betrifft. Im Rahmen dieses Termines hat der Bf. den Antrag auf Entscheidung durch den Senat zurückgenommen.

Da kein Vertreter der belangten Behörde bei der Einvernahme des Bf. am 2.10.2025 anwesend war, wurde die darüber aufgenommene Niederschrift dem Finanzamt mit Beschluss vom 3.10.2025 zur Kenntnis gebracht und für eine Äußerung eine Frist von zwei Wochen gesetzt.

Bezüglich des im Einvernahmetermin am 2.10.2025 gefassten Beschlusses auf Vorlage einer Darstellung bezüglich der Aufstellung der ***14*** betreffend die Forschungsprämie 2010, und zwar insoweit als es den Gehalt des Bf. für die ***77*** betrifft, wurde von der steuerlichen Vertretung des Bf. in dessen Namen und Auftrag mit Fax vom 17.10.2025 folgendes vorgebracht:

Es würde zutreffen, dass Gehaltskosten des Bf. in der Bemessungsgrundlage der Forschungsprämie 2010 berücksichtigt worden wären. Durch die Berücksichtigung wären anteilig Kosten der Geschäftsführung im Antrag auf Forschungsprämie angesetzt worden. Es würde sich um einen pauschalen Ansatz handeln, da keine Zeitaufzeichnungen zu den Tätigkeiten des Bf. im Rahmen des Forschungsprojekts geführt worden wären. In seiner Funktion als Geschäftsführer hätte der Bf. eine koordinierende Funktion im Rahmen des beantragten Forschungsprojekts gehabt. Die berücksichtigten Kosten hätten nur rund 2% des Bemessungsgrundlage (nach Korrekturen durch das FA ***100***) betragen.

Das Finanzamt Österreich gab zur Niederschrift über die Einvernahme des Bf. am 2.10.2025 mit Schreiben vom 17.10.2025 folgende Äußerung ab:

Im Vorlagebericht vom 01.08.2025 hätte die Abgabenbehörde eine organisatorische, wirtschaftliche und finanzielle Verflechtung zwischen der Erfinder- und Geschäftsführertätigkeit sowie ein Verhältnis wirtschaftlicher Überordnung und Unterordnung und eine Hilfsfunktion der Erfinder- für die Geschäftsführertätigkeit behauptet. Des Weiteren, dass die gleichen Arbeitsmittel, Räumlichkeiten und dergleichen verwendet würden und auch wenn es sich bei Geschäftsführer- und Erfindertätigkeit nicht um gleichartige Tätigkeiten handeln würde, so seien sie jedenfalls im vorliegenden Fall geeignet, einander zu ergänzen.

In der Stellungnahme vom 20.08.2025 hätte die Abgabenbehörde auch darauf hingewiesen, dass in den Patenten der Inhaber die ***14***, der Erfinder der Bf. wäre und die Anträge Forschungsprämie 2003-2010 immer durch die ***14*** eingebracht, unterzeichnet aber immer vom Bf. worden wären. Für die Forschungsprämie 2010, die einer Überprüfung im Rahmen einer Nachschau unterzogen worden wäre, wären neben den Kosten für den Bf. die

Kosten von Personal der ***14*** enthalten und die Kosten für die Patente wären von der ***14*** getragen worden.

Die Abgabenbehörde würde sich in ihrer Ansicht, dass Erfinder- und Geschäftsführertätigkeit einen einheitlichen Betrieb darstellen, insbesondere aufgrund folgender Aussagen des Bf. bestätigt sehen.

Auf die Frage nach dem Gang einer technischen Verbesserung am Beispiel „***18***“ wäre geantwortet worden, dass an Lieferanten als Geschäftsführer der „***14***“ herangetreten und versucht worden wäre, von diesen möglichst kostengünstig einen Prototyp produzieren zu lassen.

Hinsichtlich der Kosten des Prototyps wäre der Aufwand von der GmbH getragen worden, wenn Techniker der „***14***“ geholfen hätten.

Bei den Materialkosten für den „***18***“ wären Kleinmaterialien von der GmbH zur Verfügung gestellt worden, der Prototyp wäre dann in der GmbH getestet worden.

Auf die Tatsache, dass die „***14***“ Forschungsprämien geltend gemacht hätte, wäre geantwortet worden, dass die „***14***“ auch Aufwendungen gehabt hätte.

Zum Umstand, dass bei der Entwicklung des Europäischen Patentes Nr. ***96*** „Vorrichtung zum Beaufschlagen der ***97***“ ein Teil der Geschäftsführerbezüge des Bf. in die Bemessungsgrundlage der Forschungsprämie eingerechnet wurde, hätte der Bf. keine Erklärung abgeben können.

Zum Umstand, dass in den Patentschriften der Bf. immer Erfinder und „***14***“

Patentinhaber wäre, wäre ausweichend geantwortet worden, „***14***“ sei ein Familienunternehmen, das Patent helfe dem Unternehmen und es sei besser, wenn die Erfindung im Unternehmen verbleibt.

Auf die Frage, ob es eine Vereinbarung zwischen Herrn ***54*** und der „***14***“ über die Übertragung der Patente auf die „***14***“ gebe, hätte keine Antwort gegeben werden können, vermutet worden wäre, dass es eine solche Vereinbarung nicht gebe.

Mit Beschluss vom 4.11.2025 wurde dem Finanzamt das Fax der steuerlichen Vertretung des Bf. vom 17.10.2025 zur Kenntnis und Äußerung spätestens in der mündlichen Verhandlung am 25.11.2025 übermittelt.

Ebenfalls mit Beschluss vom 4.11.2025 wurde dem Bf. die Äußerung des Finanzamtes vom 17.10.2025 zur Kenntnis und Äußerung spätestens in der mündlichen Verhandlung am 25.11.2025 übermittelt.

Am 25.11.2025 fand die vom Bf. beantragte mündliche Verhandlung statt und wird hinsichtlich deren Inhaltes auf die darüber aufgenommene Niederschrift verwiesen, die beiden Parteien des Beschwerdeverfahrens zur Kenntnis gebracht wurde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Bei der Firma ***59*** hat der Bf. 1976 eine Ausbildung zum Industrieschlosser absolviert. Der Bf. hat auch andere Fortbildungen im technischen Bereich absolviert. 1989 bis 1992 war der Bf. für die Firma ***60*** in deren Niederlassung in den ***Drittstaat*** als Verkaufsleiter für Sondermaschinen nichtselbständig tätig.

Die ***14*** ist am ***61***1999 zu FN ***62*** in das Firmenbuch des Landesgerichts ***63*** eingetragen worden, wobei in diese Gesellschaft das nicht protokollierte Einzelunternehmen des Bf. aufgrund des Einbringungsvertrages vom ***64***1999 gemäß Art. III UmgrStG eingebracht wurde. Das nicht protokollierte Einzelunternehmen des Bf. wurde 1995 gegründet, und zwar unter der Bezeichnung „***65***“. Gegenstand dieses Einzelunternehmens war zunächst der Vertrieb von Holzbearbeitungsmaschinen. Zum Zeitpunkt der Einbringung dieses Unternehmens in die ***14*** war die Betriebsform der Handel von automatischen Anlagen in den Bereichen der ***101***technik.

Die ***14*** war und ist im Bereich der Herstellung und dem Vertrieb von ***47***anlagen tätig. Zunächst hat diese GmbH Maschinen zugekauft und verkauft bzw. montiert. Im untergeordneten Ausmaß handelt die ***14*** auch mit ***76***geräten. In der außerordentlichen Generalversammlung vom 11. Juli 2014 wurde die Errichtungserklärung ***14*** neu gefasst und wurde unter dem Punkt Zweite Gegenstand des Unternehmens unter lit. a die Entwicklung, Planung und Lieferung von automatischen Anlagen in den Bereichen der ***101***technik angeführt. Die Entwicklung von automatischen Anlagen in den Bereichen der ***102***technik war und ist auch tatsächlich Unternehmensgegenstand der ***14***. Ab dem Wirtschaftsjahr 2011/2012 war der Bilanzstichtag der ***14*** der 30. Juni.

Aufgrund des Feedbacks der Kunden sowohl des Einzelunternehmens des Bf. als auch der ***14*** hat der Bf. als Problem für die Maßhaltigkeit bzw. von Toleranzen der von ihm bzw. der ***14*** gelieferten Produktionsmaschinen die bestehenden klimatischen Bedingungen in den jeweiligen Produktionsumgebungen erkannt und sich für entsprechende Problemlösungen interessiert. Der Bf. hat über eine kleine Werkstatt zu Hause verfügt und hatte auch die Möglichkeit Maschinen von jenen Firmen zu nutzen bei denen er vor der Gründung seines Einzelunternehmens beschäftigt war. Da die ***14*** keine Entwicklungsabteilung hatte, in der Innovationen generiert werden konnten, hat der Bf. bei sich zu Hause technische Handskizzen erstellt, die die von ihm ausgedachte Idee zur Problemlösung visualisiert haben. Auch hat er zu Hause erste kleine Prototypen gebaut, mit denen die Wirkungsweise der von ihm gefundenen Ideen ausprobiert wurde. Dem Finden der Idee zur Problemlösung bzw. deren Visualisierung mittels technischer Skizzen sowie des Bauens eines ersten Prototypen lag kein

Auftrag der ***14*** zugrunde und wurde er während des Entwickelns einer Problemlösung nicht von der ***14*** entlohnt. Wenn sich herausgestellt hat, dass der vom Bf. gefundene Ansatz zur Lösung des Problems tatsächlich funktioniert hat, dh. das Problem erfolgreich lösen konnte, wurde ein „Vorführprototyp“ gebaut, wobei der Materialaufwand zum großen Teil nicht von der ***14*** getragen wurde, sondern der Bf. dieses Material umsonst von anderen Firmen erhalten hat. Lediglich Kleinmaterialien hat ihm die ***14*** zur Verfügung gestellt bzw. haben ihm bei der Entwicklung des „Vorführprototypen“ zum Teil Techniker der ***14*** unterstützt. Der „Vorführprototyp“ wurde in den Räumlichkeiten der ***14*** getestet.

Der Bf. hat für seine Erfindertätigkeit in den Jahren 2003 bis 2022 keine Werbung betrieben, weil er aufgrund des Umfanges seiner Tätigkeiten keine Zeit dafür gefunden hat. Auch einen Auftritt als Erfinder im Internet hatte er nicht und wurde im amtlichen Telefonbuch bei seinem Namen nicht auf seine Erfindertätigkeit hingewiesen. Der Bf. war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum und auch davor nicht Mitglied des österreichischen Innovatoren-, Patentinhaber & Erfinderverbandes (OPEV).

Im Zeitraum 2003 bis 2022 hatte der Bf. auch Ideen für Problemlösungen die nicht den Betriebsgegenstand der ***14*** betroffen haben und hat diesbezüglich Unternehmen, in denen sich dieses Problem gestellt hat, kontaktiert. Die zuständigen Ansprechpersonen solcher vom Bf. kontaktierter Unternehmen haben den Bf. auch zum Teil Ende der 2000er-Jahre bei ihm zu Hause aufgesucht um mit dem Bf. über dessen Ideen zur Problemlösung zu diskutieren. Auch für die Zeit nach der Pensionierung des Bf. hat dieser bereits Ideen zu diversen Problemlösungen gesammelt, um diese nach seiner Pensionierung betroffenen Unternehmen entgeltlich anbieten zu können.

Der Bf. war von der Gründung bis Juli 2014 Alleingesellschafter der ***14*** und war seit deren Gründung und ist deren einzelvertretungsbefugter Geschäftsführer. Seit Juli 2014 hält ***58***, ***69***, 5% der Anteile an dieser Gesellschaft. ***58***, ***69***, ist neben dem Bf. seit 1.10.2013 auch einzelvertretungsbefugter Geschäftsführer der ***14***.

Der Bf. hat in den Jahren 2018 bis 2022 folgende Einkünfte gegenüber dem Finanzamt erklärt:

2018

Einreichung der Einkommensteuererklärung am 31. Jänner 2020

Einkünfte aus selbständiger Arbeit gem. § 22 Z 2 2. TS EStG 1988 in Höhe von € 36.195,10, wobei sich diese Einkünfte aus Einnahmen in Höhe von € 64.876,74 und folgenden Betriebsausgaben ergeben:

Reise- und Fahrtkosten: € 1.721,64

Eigene Pflichtversicherungsbeiträge zur Sozialversicherung: € 19.270,68

Pauschalierte Betriebsausgaben gem. § 17 Abs. 1 EStG 1988: € 3.789,32

Grundfreibetrag gemäß § 10 EStG 1988: € 3.900,00

Die erklärten Einnahmen haben sich wie folgt zusammengesetzt:

Barbezug auf Geschäftsführer gem. § 22 Z 2 2. TS EStG 1988: € 42.000,00
Zahlung der vom Bf. geschuldeten Sozialversicherungsbeiträge: € 19.270,68
von der ***14*** dem Bf. ersetzte Reisekosten: € 1.721,64
sonstige Einnahmen: € 1.884,42

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, wobei es sich dabei um Einnahmen gehandelt hat, die der Bf. ebenfalls von der ***14*** bezogen und die der Bf. als Lizezeinnahmen behandelt hat: € 120.000,00 (die erklärten Einkünfte haben den Einnahmen entsprochen)

Mit Bescheid des Finanzamtes ***103*** vom 6.2.2020 erfolgte eine erklärungskonforme Veranlagung, die nach Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO durch den angefochtenen Einkommensteuerbescheid für 2018 vom 11.4.2025 ersetzt wurde.

2019

Einreichung der Einkommensteuererklärung am 7. September 2021

Einkünfte aus selbständiger Arbeit gem. § 22 Z 2 2. TS EStG 1988 in Höhe von € 45.239,98, wobei sich diese Einkünfte aus Einnahmen in Höhe von € 74.270,19 und folgenden Betriebsausgaben ergeben:

Reise- und Fahrtkosten: € 1.425,08

Eigene Pflichtversicherungsbeiträge zur Sozialversicherung: € 19.325,11

Übrige Betriebsausgaben: € 9,31

Pauschalierte Betriebsausgaben gem. § 17 Abs. 1 EStG 1988: € 4.370,71

Grundfreibetrag gemäß § 10 EStG 1988: € 3.900,00

Die erklärten Einnahmen haben sich wie folgt zusammengesetzt:

Barbezug auf Geschäftsführer gem. § 22 Z 2 2. TS EStG 1988: € 42.000,00
Zahlung der vom Bf. geschuldeten Sozialversicherungsbeiträge: € 19.325,11
PKW-Nutzung: € 11.520,00
von der ***14*** dem Bf. ersetzte Reisekosten: € 1.425,08

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, wobei es sich dabei um Einnahmen gehandelt hat, die der Bf. ebenfalls von der ***14*** bezogen und die der Bf. als Lizezeinnahmen behandelt hat: € 162.000,00 (die erklärten Einkünfte haben den Einnahmen entsprochen)

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 13.9.2021 erfolgte eine erklärungskonforme Veranlagung, die nach Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO durch den angefochtenen Einkommensteuerbescheid für 2019 vom 11.4.2025 ersetzt wurde.

2020

Einreichung der Einkommensteuererklärung am 19. September 2022

Einkünfte aus selbständiger Arbeit gem. § 22 Z 2 2. TS EStG 1988 in Höhe von € 45.342,67, wobei sich diese Einkünfte aus Einnahmen in Höhe von € 71.815,53 und folgenden

Betriebsausgaben ergeben:

Reise- und Fahrtkosten: € 526,76

Eigene Pflichtversicherungsbeiträge zur Sozialversicherung: € 17.768,77

Pauschalierte Betriebsausgaben gem. § 17 Abs. 1 EStG 1988: € 4.277,33

Grundfreibetrag gemäß § 10 EStG 1988: € 3.900,00

Die erklärten Einnahmen haben sich wie folgt zusammengesetzt:

Barbezug auf Geschäftsführer gem. § 22 Z 2 2. TS EStG 1988: € 42.000,00

Zahlung der vom Bf. geschuldeten Sozialversicherungsbeiträge: € 17.768,77

PKW-Nutzung: € 11.520,00

von der ***14*** dem Bf. ersetzte Reisekosten: € 526,76

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, wobei es sich dabei um Einnahmen gehandelt hat, die der Bf. ebenfalls von der ***14*** bezogen und die der Bf. als Lizezeinnahmen behandelt hat: € 165.000,00 (die erklärten Einkünfte haben den Einnahmen entsprochen)

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 27.9.2022 erfolgte eine erklärungskonforme Veranlagung, die nach Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO durch den angefochtenen Einkommensteuerbescheid für 2020 vom 11.4.2025 ersetzt wurde.

2021

Einreichung der Einkommensteuererklärung am 20. September 2023

Einkünfte aus selbständiger Arbeit gem. § 22 Z 2 2. TS EStG 1988 in Höhe von € 27.570,00, wobei sich diese Einkünfte aus Einnahmen in Höhe von € 54.343,61 und folgenden

Betriebsausgaben ergeben:

Reise- und Fahrtkosten: € 823,61

Eigene Pflichtversicherungsbeiträge zur Sozialversicherung: € 18.838,80

Pauschalierte Betriebsausgaben gem. § 17 Abs. 1 EStG 1988: € 43.211,20

Grundfreibetrag gemäß § 10 EStG 1988: € 3.900,00

Die erklärten Einnahmen haben sich wie folgt zusammengesetzt:

Barbezug auf Geschäftsführer gem. § 22 Z 2 2. TS EStG 1988: € 42.000,00

PKW-Nutzung: € 11.520,00

von der ***14*** dem Bf. ersetzte Reisekosten: € 823,61

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, wobei es sich dabei um Einnahmen gehandelt hat, die der Bf. ebenfalls von der ***14*** bezogen und die der Bf. als Lizezeinnahmen behandelt hat: € 165.000,00 (die erklärten Einkünfte haben den Einnahmen entsprochen)

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 26.9.2023 erfolgte eine erklärungskonforme Veranlagung, die nach Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO durch den angefochtenen Einkommensteuerbescheid für 2021 vom 11.4.2025 ersetzt wurde.

2022

Einreichung der Einkommensteuererklärung am 2. Februar 2024

Einkünfte aus selbständiger Arbeit gem. § 22 Z 2 2. TS EStG 1988 in Höhe von € 34.657,65, wobei sich diese Einkünfte aus Einnahmen in Höhe von € 67.351,77 und folgenden

Betriebsausgaben ergeben:

Reise- und Fahrtkosten: € 415,29

Eigene Pflichtversicherungsbeiträge zur Sozialversicherung: € 23.762,64

Pauschalierte Betriebsausgaben gem. § 17 Abs. 1 EStG 1988: € 4.016,19

Grundfreibetrag gemäß § 10 EStG 1988: € 4.500,00

Die erklärten Einnahmen haben sich wie folgt zusammengesetzt:

Barbezug auf Geschäftsführer gem. § 22 Z 2 2. TS EStG 1988: € 42.000,00

Zahlung der vom Bf. geschuldeten Sozialversicherungsbeiträge: € 23.816,48

PKW-Nutzung: € 1.120,00

von der ***14*** dem Bf. ersetzte Reisekosten: € 415,29

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, wobei es sich dabei um Einnahmen gehandelt hat, die der Bf. ebenfalls von der ***14*** bezogen und die der Bf. als Lizenzeinnahmen behandelt hat: € 187.000,00 (die erklärten Einkünfte haben den Einnahmen entsprochen)

Die Erstveranlagung zur Einkommensteuer 2022 erfolgte durch den angefochtenen Einkommensteuerbescheid für 2022 vom 11.4.2025.

Die vom Bf. in den Jahren 2018 bis 2022 erklärten Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung sind in den jeweiligen Jahren für die die Einkommensteuererklärung abgegeben wurde in der erklärten Höhe angefallen und haben ausschließlich die vom Bf. erklärten Einkünfte aus selbständiger Arbeit gem. § 22 Z 2 2. TS EStG 1988 betroffen. Auch die vom Bf. in den Jahren 2018 bis 2022 erklärten Reise- und Fahrtkosten sind in den jeweiligen Jahren in der erklärten Höhe angefallen und haben ausschließlich die vom Bf. erklärten Einkünfte aus selbständiger Arbeit gem. § 22 Z 2 2. TS EStG 1988 betroffen.

Der Bf. hat folgende Erfindungen entwickelt, die allesamt den Betriebsgegenstand der ***14*** betroffen haben und wurden diese Erfindungen beim Patentamt zur Eintragung angemeldet und ist die Eintragung in das Patentregister auch erfolgt:

(1) „Vorrichtung zur ***77***“

[...]

Dieses Patent ist in Österreich am ***70***2001 unter dem Aktenzeichen ***71***01 angemeldet worden. Die Eintragung in das österreichische Patentregister ist am ***72*** 2005 zu Registernummer ***67*** erfolgt. Dieses Patent ist am ***70***2021 infolge des

Erreichens der gesetzlichen Höchstdauer (§ 28 Abs. 1 PatG 1970) im Patentregister gelöscht worden.

(2) „***5***anordnung für eine mit ***4*** betriebene Anlage, insbesondere zur ***77***“
[...]

Dieses Patent ist in Österreich am ***104***2001 unter dem Aktenzeichen ***105*** angemeldet worden. Die Eintragung in das österreichische Patentregister ist am ***106*** 2004 zu Registernummer ***68*** erfolgt. Dieses Patent ist am ***104***2021 infolge des Erreichens der gesetzlichen Höchstdauer (§ 28 Abs. 1 PatG 1970) im Patentregister gelöscht worden.

(3) „Vorrichtung zur ***77*** in einem ***8***“ ***18***
[...]

Dieses Patent ist in Österreich am ***107*** 2014 unter dem Aktenzeichen ***108*** angemeldet worden. Die Eintragung in das österreichische Patentregister ist am ***109*** 2016 zu Registernummer ***95*** erfolgt. Als europäisches Patent nach dem Europäisches Patentübereinkommen (EPÜ; BGBl Nr. 350/1979 idF BGBl I Nr. 2/2008) ist diese Erfindung am ***86***2015 angemeldet worden. Mit der Entscheidung des Europäischen Patentamtes vom ***110***2018 wurde dafür ein Europäisches Patent gemäß Artikel 97 (1) EPÜ zu ***111*** mit Priorität ***112***2014 erteilt, und zwar mit der Patent-Nr. EP ***113***. Diese Entscheidung über die Erteilung eines Europäischen Patent für die ***11*** zur ***78*** wurde im Patentblatt am ***114***2018 veröffentlicht. Für folgende Länder ist eine Validierung aus dem erteilten Europäischen Patent ***10*** (EP ***113***; vgl. für Österreich: § 4 f Patentverträge-Einführungsgesetz, BGBl. Nr. 52/1979 idF BGBl. I Nr. 42/2005) erfolgt:

Österreich (***116***)

Schweiz (***10***)

Deutschland (***117***)

Frankreich (***10***)

Das Patent ***9***B1 wurde mit Wirkung vom ***112***2019 wegen Nichtzahlung der 6. Jahresgebühr gelöscht. Da aber aus der Patentanmeldung zum Patent ***9*** das europäische Patent ***10*** hervorgegangen ist, das im Schutzbegehren den gleichen Wortlaut aufweist wie das Patent ***9*** kommt diesem Patent auch nach der Löschung im österreichischen Patentregister Schutzwirkung zu.

Auch in den ***Drittstaat*** (***118***; aus ***119***) und in ***120*** (***121***, aus ***122***) ist für diese Erfindung ein Patent eingetragen. Das für ***123*** diesbezüglich erteilte Patent (***124***) wurde fallengelassen.

(4) „***11*** zur ***102***eintragung“ ***20***

Gegenstand dieser Erfindung ist die Verhinderung von ***85*** durch eine bestimmte Anordnung von ***87*** in einer ***88*** Einhausung.

Dieses Patent ist in Österreich am ***125*** 2015 unter dem Aktenzeichen ***126*** angemeldet worden. Die Eintragung in das österreichische Patentregister ist am ***127*** 2016 zu Registernummer ***12*** erfolgt.

Als europäisches Patent nach dem Europäischen Patentübereinkommen (EPÜ; BGBl Nr. 350/1979 idF BGBl I Nr. 2/2008) ist diese Erfindung am ***21***2016 angemeldet worden. Mit der Entscheidung des Europäischen Patentamtes vom ***128***2018 wurde dafür ein Europäisches Patent gemäß Artikel 97 (1) EPÜ zu ***13*** mit Priorität ***129***2015 erteilt. Diese Entscheidung über die Erteilung eines Europäischen Patent für die ***11*** zur ***102***eintragung wurde im Patentblatt ***130*** am ***131***2018 veröffentlicht. Die internationale Veröffentlichungsnummer ist ***19***.

Für folgende Länder ist eine Validierung aus dem erteilten Europäischen Patent EP (***13*** (EP 16709679.1; vgl. für Österreich: § 4 f Patentverträge-Einführungsgesetz, BGBl. Nr. 52/1979 idF BGBl. I Nr. 42/2005) erfolgt:

Österreich (***132***)

Schweiz (***13***)

Deutschland (***133***)

Frankreich (***13***)

Das Patent ***12*** wurde am 13.2.2020 wegen Nichtzahlung der 6. Jahresgebühr gelöscht. Da aber aus der Patentanmeldung zum Patent ***12*** das europäische Patent ***13*** hervorgegangen ist, das im Schutzbegehren den gleichen Wortlaut aufweist wie das Patent ***12*** kommt diesem Patent auch nach der Löschung im österreichischen Patentregister Schutzwirkung zu.

Auch in ***123*** (zu R***134*** und in ***120*** (***135***)) war für diese Erfindung ein Patent eingetragen.

Dieses Patent ist mit ***136*** 2023 fallengelassen worden.

Als Erfinder in den Patentregistern scheint bei den unter (1) bis (4) angeführten Patenten jeweils der Bf. auf. Als Patentinhaber scheint seit der Anmeldung der Patente die ***14*** auf. Bei allen diesen Erfindungen wurde die Problemanalyse, die Ideenfindung sowie der erste Prototypenbau vom Bf. eigenständig betrieben, das heißt nicht im Rahmen seiner Tätigkeit für die ***14***.

Das im beschwerdegegenständlichen Zeitraum, dh. auch 2022, aufrechte Patent Nr. ***95*** (EP Nr. ***111***)) bildet mit den Ende 2021 ausgelaufenen Patenten „Vorrichtung zur ***77***“ Nr. ***67*** und „***5***anordnung für eine mit ***4*** betriebene Anlage, insbesondere zur ***77***“ Nr. ***68*** keine „Patentfamilie“ und liegt daher nach Ablauf

der Patente ***68*** und ***67*** für diese Patente kein „Familien-Patentschutz“ mehr vor, sondern können diese Erfindungen von Mitbewerbern der ***14*** nach Ablauf des Schutzes für diese beiden Patente frei verwendet werden.

Am 2. Mai 2019 schloss der Bf. mit der ***14*** einen Lizenzvertrag ab, wobei der Bf. diesen im Namen der ***14*** als deren Geschäftsführer unterfertigt hat, der folgende Regelungen enthält:

„ Präambel

Der Bf. ist Inhaber (Erfinder) von Patenten und Gebrauchsmustern betreffend ***137*** sowie Hauptgesellschafter der ***14***. Mit gegenständlichem Vertrag soll die Nutzung dieser Patente und Gebrauchsmuster durch die ***14*** schriftlich geregelt werden, die bisher im Rahmen einer mündlichen Vereinbarung erfolgte.

I. Vertragsgenstand

(1) Der Lizenzgeber ist Inhaber folgender Patente (nachfolgend „Schutzrechte“):

1. Vorrichtung zur ***77***

Schutzrecht-Nummer ***6***

2. ***138***anordnung für eine mit ***4*** betriebene Anlage, insbesondere zur ***77***

Schutzrecht-Nummer ***7***

3. Vorrichtung zur ***77*** in einem ***8***

Schutzrecht-Nummer ***9***, ***139***, ***10***, ***140***, ***141***, ***142***, ***143***, ***124***, ***144***

4. ***11*** zur ***78***

Schutzrecht-Nummer ***12***, ***145***, ***13***, ***146***, ***147***, ***148***, ***149***, ***150***, ***151***

Eine Aufstellung obiger Schutzrechte der Patentanwaltskanzlei ***98*** liegt bei.

(2) Gegenstand dieses Vertrages ist die bloße Gestattung der Nutzung der Schutzrechte durch den Lizenznehmer entsprechend diesem Vertrag

II. Rechtseinräumung

(1) Der Lizenzgeber räumt dem Lizenznehmer das Recht ein, die Schutzrechte im Vertragsgebiet uneingeschränkt zu nutzen. Der Lizenzgeber ermächtigt sohin den Lizenznehmer, den Vertragsgegenstand in seinem Betrieb herzustellen bzw. für seinen Betrieb herstellen zu lassen, in seine Erzeugnisse einzubauen, in seinen Erzeugnissen zu verwenden sowie in Verkehr zu bringen.

(2) Die Rechtseinräumung erstreckt sich auf den gesamten von den Schutzrechten erfassten technischen Bereich.

- (3) Bei der nach diesem Vertrag eingeräumten Lizenz handelt es sich um eine exklusive Lizenz.
- (4) Der Lizenzgeber ist nicht berechtigt, Dritten weitere Lizenzen an den Schutzrechten im Vertragsgebiet einzuräumen. „Dritter“ ist jede vom Lizenznehmer verschiedene Person, mit Ausnahme von gesellschaftsrechtlich mit dem Lizenznehmer verbundenen Unternehmen.
- (5) Die Übertragung der Lizenz durch den Lizenznehmer ist nur mit vorheriger schriftlichen Zustimmung des Lizenzgebers gestattet.
- (6) Der Lizenzgeber stimmt der Eintragung des Lizenznehmers in das Patentregister ausdrücklich und unwiderruflich zu.

III. Vertragsdauer

- (1) Der Vertrag tritt mit allseitiger Vertragsunterzeichnung in Kraft und wird auf unbestimmte Dauer abgeschlossen. Auf die bisher bestehenden mündlichen Vereinbarungen zwischen Lizenznehmer und Lizenzgeber wird verwiesen.
- (2) Beiden Vertragsparteien kommt das Recht zur Aufkündigung des Vertrages unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 12 Monaten jeweils zum Jahresende zu.
- (3) Im Fall der ordentlichen Kündigung ist der Lizenznehmer allerdings berechtigt, jene auf Basis des vertragsgegenständlichen Nutzungsrechts entwickelten Produkte, die sich bereits in Produktion befinden bzw. für die Lieferverbindlichkeiten eingegangen wurden, nach Ablauf der Kündigungsfrist fertig zu produzieren und vertreiben. Die Verpflichtung zur Zahlung der Lizenzgebühr im vereinbarten Umfang bleibt bis zu diesem Zeitpunkt aufrecht.
- (4) Der Lizenzgeber kann diesen Vertrag aus folgenden wichtigen Gründen ohne Einhaltung der Kündigungsfrist auflösen, wenn:
 - a) über das Vermögen des Lizenznehmers ein Insolvenzverfahren eröffnet wird, oder der Antrag auf Eröffnung mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen wird;
 - b) der Lizenznehmer mit einer fälligen Zahlung gem. Pkt V. um mehr als einen Monat in Verzug ist und diese Zahlung innerhalb einer schriftlich gesetzten Nachfrist von einem Monat nicht geleistet hat;
 - c) der Lizenznehmer die Schutzrechte angreift;
 - d) der Lizenznehmer nicht mehr in der Lage ist, diesen Vertrag zu erfüllen;
 - e) die Bemessungsgrundlage gem. Pkt V. um mindestens 20 % zu niedrig angegeben wurde;
 - f) eine wesentliche Veränderung in den Gesellschaftsverhältnissen des Lizenznehmers eintritt. Dies wäre der Fall, wenn ein Wechsel in der Geschäftsführung oder Wechsel des Eigentümers an mehr als 25 % der Anteile erfolgt;
 - g) der Lizenznehmer beharrlich gegen eine Bestimmung dieses Vertrages verstößt.
- (5) Der Lizenznehmer kann diesen Vertrag aus folgenden wichtigen Gründen ohne Einhaltung der Kündigungsfrist auflösen, wenn:
 - a) über das Vermögen des Lizenzgebers ein Insolvenzverfahren eröffnet wird, oder der Antrag auf Eröffnung mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen wird;

- b) der Lizenzgeber nicht mehr in der Lage ist, diesen Vertrag zu erfüllen;
- c) der Lizenzgeber beharrlich gegen eine Bestimmung dieses Vertrages verstößt.

(6) Wenn über das Vermögen eines der Vertragspartner ein Insolvenzverfahren eröffnet wird, oder der Antrag auf Eröffnung mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen wird, hat der insolvente Vertragspartner zum Fortbestand des Nutzungsrechts eine angemessene Sicherheitsleistung (iSd § 21 IO) zu erlegen.

IV. Vertragsgebiet

Dem Lizenznehmer werden die Nutzung, die Herstellung und der Vertrieb des Vertragsgegenstands unter Benutzung der geschützten Verfahren weltweit eingeräumt.

V. Lizenzentgelt

(1) Der Lizenznehmer zahlt dem Lizenzgeber ein laufendes Lizenzentgelt in der Höhe von jährlich 5,00 % der Bemessungsgrundlage.

(2) „Bemessungsgrundlage“ ist der jährliche „vereinnahmte“ Umsatz den der Lizenznehmer mit bzw. unter Verwendung der in Pkt I. genannten Schutzrechte im Bereich der ***77*** erzielt hat. Maßgebend ist das Geschäftsjahr des Lizenznehmers, welches am 30.06. endet. Die „Bemessungsgrundlage“ wird der Höhe nach mit einem Maximalbetrag begrenzt (Deckelbetrag). Die Bemessungsgrundlage wird auf volle Euro-Tausender-Beträge kaufmännisch gerundet.

(3) Das Lizenzentgelt wird jährlich nach Aufstellung des Jahresabschlusses des Lizenznehmers berechnet. Der Lizenznehmer leistet monatlich am jeweils Letzten eine anteilige Zahlung (ein Zwölftel) auf das voraussichtliche Lizenzentgelt. Nach Aufstellung des Jahresabschlusses des Lizenznehmers wird der Differenzbetrag zwischen dem jährlichen Lizenzentgelt und den Vorauszahlungen berechnet und dem Lizenzgeber gutgeschrieben bzw. belastet (Jahresabrechnung).

(4) Der Deckelbetrag der Bemessungsgrundlage wird mit 40% der gesamten Umsätze gemäß Punkt V Nr 2 festgelegt.

(5) Der Lizenznehmer übermittelt dem Lizenzgeber gleichzeitig mit der Zahlung eine Berechnung der Bemessungsgrundlage und des laufenden Lizenzentgeltes.

(6) Der Lizenzgeber kann die Berechnung des laufenden Lizenzentgelts überprüfen. Er kann den Lizenznehmer aber auch zunächst auffordern, ihm binnen einem Monat eine Bestätigung eines österreichischen Wirtschaftsprüfers zu übermitteln, aus der hervorgeht, dass die Berechnung richtig und vollständig ist. Wird die Bestätigung nicht oder nicht fristgerecht übermittelt, trägt der Lizenznehmer die Kosten der Überprüfung durch den Wirtschaftsprüfer des Lizenzgebers, ansonsten nur, wenn die Überprüfung ergibt, dass die Bemessungsgrundlage um mindestens 20 % zu niedrig angegeben wurde.

(7) Fehlbeträge sind, wenn die Abweichung der Bemessungsgrundlage mehr als 5 % erreicht, vom Lizenznehmer innerhalb von 14 Tagen ab Übersendung des Überprüfungsergebnisses

fällig und auf das Konto des Lizenzgebers zur Überweisung zu bringen.

(8) Für den Fall des Zahlungsverzugs werden Verzugszinsen in der Höhe von 9,2 % über dem Basiszinssatz vereinbart.

(8) Die Berechnung des Lizenzentgeltes im Sinne des Punktes V. gelangt mit Wirkung ab 01.07.2018 zur Anwendung. Für die Vorjahre wird auf die bisherigen mündlichen Vereinbarungen zwischen Lizenzgeber und Lizenznehmer verwiesen.

VI. Wertsicherung

Das Lizenzentgelt ist wertgesichert. Als Wertmesser wird der Verbraucherpreisindex 2000 der Statistik Austria Direktion Volkswirtschaft Wien zugrunde gelegt. Wird der VPI 2000 nicht mehr verlautbart und gibt es keinen Nachfolgeindex, so gilt jener Index als vereinbart, der dem VPI 2000 am ehesten entspricht. Ausgangsbasis ist die im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses zuletzt verlautbarte Indexzahl. Schwankungen bis zu 5 % nach oben oder unten bleiben unberücksichtigt. Dieser Spielraum ist bei jedem Überschreiten noch oben oder unten auf eine Dezimalstelle neu zu berechnen, wobei stets die erste außerhalb des jeweiligen Spielraums gelegene Indexzahl die Grundlage des neuen Spielraumes zu bilden hat.

VII. Gewährleistung und Haftung

(1) Der Lizenzgeber leistet Gewähr dafür, dass er der uneingeschränkte Eigentümer der vertragsgegenständlichen Schutzrechte ist und dass er keine Vereinbarungen eingegangen ist, durch die in die eingeräumten Nutzungsrechte eingegriffen wird.

(2) Ferner leistet der Lizenzgeber dafür Gewähr, dass ihm keine Umstände bekannt sind, die einer tatsächlichen Nutzung der Schutzrechte entsprechend diesem Vertrag entgegen stehen.

(3) Nach dem besten Wissen des Lizenzgebers werden derzeit im Vertragsgebiet keine patentverletzenden Produkte hergestellt, in Verkehr gebracht oder feilgehalten.

(4) Der Lizenzgeber haftet nicht für die Rechtsbeständigkeit der vertragsgegenständlichen Schutzrechte, die wirtschaftliche Verwertbarkeit der Schutzrechte und auch dafür nicht, dass durch die Verwendung der Schutzrechte nicht in andere Schutzrechte eingegriffen wird.

(5) Darüber hinaus haftet der Lizenzgeber auch nicht für produktspezifische, produkttechnische oder sicherheitstechnische Mängel.

VIII. Pflichten des Lizenzgebers

(1) Der Lizenzgeber erfüllt seine in diesem Vertrag geregelten Pflichten mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns.

(2) Der Lizenzgeber verpflichtet sich, dem Lizenznehmer auch Nutzungsrechte aus den Weiterentwicklungen und Verbesserungen des Vertragsgegenstandes einzuräumen.

(3) Ferner verpflichtet sich der Lizenzgeber, die vertragsgegenständliche Lizenz nach Maßgabe

der Zulässigkeit in den jeweiligen Registern zu registrieren. Damit verbundene Kosten und Gebühren sind vom Lizenznehmer zu tragen.

IX. Pflichten des Lizenznehmers

- (1) Der Lizenznehmer erfüllt seine in diesem Vertrag geregelten Pflichten mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns.
- (2) Der Lizenznehmer wird den Vertragsgegenstand nach besten Kräften herstellen und vertreiben.
- (3) Der Lizenznehmer verpflichtet sich bei der Produktherstellung zur Einhaltung der jeweiligen geltenden Gesetze und Vorschriften.
- (4) Der Lizenznehmer verpflichtet sich, den Lizenzgeber über Weiterentwicklungen und Verbesserungen unverzüglich in Kenntnis zu setzen. Dem Lizenzgeber steht an diesen Weiterentwicklungen und Verbesserungen eine nicht-ausschließliche Lizenz zu.
- (5) Der Lizenznehmer trägt die laufenden Kosten der Aufrechterhaltung der unter Punkt I. angeführten Patente.

X. Geheimhaltung

- (1) Der Lizenznehmer ist hinsichtlich aller ihm aufgrund seiner Tätigkeit entsprechend diesem Vertrag bekannt gewordenen Tatsachen und von Seiten des Lizenzgebers zugänglich gemachten Informationen zur Verschwiegenheit verpflichtet. Die Verschwiegenheitspflicht besteht auch über das Ende dieses Vertragsverhältnisses hinaus. Der Lizenznehmer überbindet diese Geheimhaltungspflicht auch auf seine Mitarbeiter.
- (2) Die Geheimhaltungspflicht gilt nicht für Informationen, die allgemein bekannt oder leicht zugänglich sind, die dem Lizenznehmer bereits bei Vertragsabschluss nachweislich bekannt waren oder die der Lizenznehmer danach von Dritten erhalten hat, den diesbezüglich keine Geheimhaltungspflicht getroffen hat.

XI. Verletzungs- und Nichtigkeitsverfahren

- (1) Der Lizenznehmer hat den Lizenzgeber unverzüglich von sämtlichen Verletzungen des Patentes im Vertragsgebiet zu unterrichten.
- (2) Wird durch einen Dritten ein vertragsgegenständliches Schutzrecht verletzt, ist der Lizenznehmer berechtigt und verpflichtet, dies unverzüglich durch Abmahnung und gegebenenfalls gerichtliche Betreibung auf eigene Kosten zu verfolgen. Ist der verletzende Dritte schuldig, Zahlungen zu leisten, sind diese im Verhältnis 1:3 (Lizenzgeber : Lizenznehmer) zu teilen.
- (3) Wird der Lizenznehmer von einem Dritten infolge Verwendung eines vertragsgegenständlichen Schutzrechtes wegen Patent- oder Gebrauchsmusterverletzung angegriffen, hat er den Lizenzgeber davon zu verständigen. Der Lizenzgeber ist, soweit zulässig, berechtigt, sich dem Verfahren auf eigene Kosten anzuschließen.

(4) Wird durch einen Dritten ein vertragsgegenständliches Schutzrecht, insbesondere dessen Rechtsbeständigkeit, angegriffen, ist der Lizenzgeber zur Verteidigung auf eigene Kosten verpflichtet.

(5) Die Vertragsparteien haben einander im Fall vertragsgegenständliche Schutzrechte betreffende Streitigkeiten bzw. deren Verteidigung zu unterstützen und alle notwendigen Unterlagen und Auskünfte zur Verfügung zu stellen bzw. zu erteilen sowie Unterschriften zu leisten.

XII. Buchführungspflicht und Einsicht

(1) Der Lizenznehmer ist verpflichtet, über alle für die Lizenzabrechnungen wesentlichen Umstände gesondert genau Buch zu führen.

(2) Der Lizenzgeber ist berechtigt jederzeit, nach vorheriger Ankündigung von drei Tagen, in die Bücher und alle Unterlagen Einsicht zu nehmen und auf die Richtigkeit der Buchführung zu überprüfen. Zu diesem Zwecke kann er sich auch eines Wirtschaftsprüfers bedienen. Die Kosten der Überprüfung sind vom Lizenznehmer zu tragen, wenn anlässlich der Überprüfung eine Abweichung zum Nachteil des Lizenzgebers hervor kommt.

XIII. Rechtsnachfolge

(1) Insoweit die aus diesem Vertrag erfließenden Rechte und Verbindlichkeiten nicht de iure auf Rechtsnachfolger des Lizenzgebers als Inhaber der vertragsgegenständlichen Patente übergehen, ist dieser verpflichtet, diese Rechte und Verbindlichkeiten auf solche Rechtsnachfolger zu übertragen.

(2) Der Lizenznehmer ist nicht berechtigt, ohne Zustimmung des Lizenzgebers Rechte und Pflichten auf Dritte zu übertragen.

XIX. Folgen der Vertragsbeendigung

(1) Nach Beendigung dieses Vertrages, aus welchen Gründen auch immer, treffen den Lizenznehmer folgende Pflichten:

a) Der Lizenznehmer unterlässt die Nutzung der Schutzrechte unverzüglich.

b) Der Lizenznehmer stellt die vom Lizenzgeber zur Verfügung gestellten Unterlagen und sonstigen Sachen unverzüglich auf eigene Kosten zurück. Die Rückstellungspflicht erstreckt sich auch auf Abschriften und automationsunterstützt verarbeitete Daten. Ist eine Zurückstellung nicht möglich, hat der Lizenznehmer die Unterlagen, Daten und dergleichen zu vernichten und dem Lizenzgeber davon einen Nachweis zu übermitteln.

c) Binnen 30 Tage nach Beendigung dieses Vertrages werden sämtliche Forderungen des Lizenzgebers gegen den Lizenznehmer fällig, soweit sich nicht bereits fällig sind.

(2) Die Weiterbenutzung der Schutzrechte durch den Lizenznehmer gem. Pkt III.3. bleibt bei ordentlicher Kündigung aufrecht.

XV. Kosten

Die mit diesem Vertrag verbundenen Kosten, Steuern, Gebühren und sonstigen Abgaben sowie Kosten im Zusammenhang mit der Aufrechterhaltung der Schutzrechte trägt der Lizenznehmer. Die Kosten einer Rechtsberatung trägt jeder Vertragsteil gesondert.

XVI. Sonstiges

- (1) Der Lizenznehmer ist auf eigene Rechnung und Gefahr und im eigenen Namen tätig.
- (2) Dieser Vertrag begründet keine Gesellschaft oder ein ähnliches Verhältnis oder ein Dienstverhältnis.
- (3) Kein Vertragspartner darf im Namen oder für Rechnung des anderen handeln.
- (4) Aus einer Handlung oder Unterlassung kann kein Verzicht auf Ansprüche abgeleitet werden, wenn ein solcher nicht ausdrücklich erklärt wird.

XVII. Schlussbestimmungen

- (1) Dieser Vertrag gibt die abschließende Vereinbarung der Vertragsparteien über die darin geregelten Vertragspunkte wieder. Es bestehen weder schriftliche noch mündliche Nebenvereinbarungen.
- (2) Änderungen und Ergänzungen dieses Vertrages bedürfen zu ihrer Wirksamkeit der Schriftform. Auch eine einvernehmliche Erklärung über das Abgehen von der Schriftform, bedarf der Schriftform.
- (3) Sollte eine Bestimmung dieses Vertrages unwirksam, unzulässig oder undurchsetzbar sein oder werden, so berührt dies die Wirksamkeit, Zulässigkeit oder Durchsetzbarkeit der übrigen Bestimmungen nicht. Die Vertragsparteien haben jene Bestimmung durch eine erlaubte, wirksame und durchsetzbare Bestimmung zu ersetzen, die dem rechtlichen und wirtschaftlichen Zweck der zu ersetzenden Bestimmung möglichst nahe kommt. Dies gilt sinngemäß auch für ergänzungsbedürftige Lücken
- (4) Dieser Vertrag unterliegt österreichischem Recht. Sämtliche Streitigkeiten, die sich aus diesem Vertrag oder in Zusammenhang damit ergeben, werden durch Gericht entschieden. Als Gerichtsstand gilt das in ***63*** sachlich zuständige Gericht als vereinbart.
- (5) Dieser Vertrag wird in zwei Ausfertigungen errichtet, von denen jede Vertragspartei eine erhält.

Maßgeblich für die Ermittlung des Lizenzentgelts laut Punkt V. des vom Bf. mit der ***14*** am 2. Mai 2019 abgeschlossenen Vertrages für ein Kalenderjahr ist das Geschäftsjahr der ***14***. Das bedeutet, dass zum Beispiel für das Lizenzentgelt für das Jahr 2021 die für die Bemessung des Lizenzentgeltes relevanten Umsätze des Wirtschaftsjahres der ***14*** 1.7.2020 bis 30.6.2021 heranzuziehen sind.

Die Kosten für die Patente, die Gegenstand des Lizenzvertrages vom 2.5.2019 sind, wurden von der ***14*** getragen und zwar handelt es sich um die Kosten für die Patentanmeldung sowie die Jahresgebühren für die Schutzrechtsverlängerung und das Honorar der von der ***14*** befassten Patentanwälte im Zusammenhang mit der Anmeldung und der Verlängerung der Patente.

Die Erfindungen, die den Patenten ***6*** (Vorrichtung zur ***77*** und ***7*** (***)anordnung für eine mit ***4*** betriebene Anlage, insbesondere zur ***77***) zugrunde liegen, wurden bei der Herstellung der Produktgruppen 5000 – ***33*** Anlagen und 5100 – ***34***-Anlagen (***) der ***14*** verwendet, wobei diesbezüglich der Patentschutz im ***45*** bzw. ***46*** 2021 ausgelaufen ist.

Die Erfindungen, die den Patenten ***9*** „Vorrichtung zur ***77*** in einem ***8***“ ***18*** und ***12*** „***11*** zur ***78***“ ***20*** zugrunde liegen, wurden bei der Herstellung der Produktgruppen 5200 – ***18***-Anlagen und 5300 – ***44***Anlagen (***)Anlagen) der ***14*** verwendet.

Im Schätzungsweg wird festgestellt, dass für die Jahre 2018 bis 2021 (betrifft jeweils die Wirtschaftsjahre 1.7.2017 bis 30.6.2018 der ***14*** usw.) **63%** der von der ***14*** erzielten Umsätze die Produktgruppen 5000, 5100, 5200 und 5300 betroffen haben, wobei jeweils auch die Montageleistungen, die auf die jeweiligen Produktgruppen entfallen sind, berücksichtigt wurden.

Infolge des Wegfalles des Patentschutzes betreffend die Patente ***6*** und ***68*** Ende 2021 haben sich die ab 1.1.2022 für die Bemessung des Lizenzentgeltes zu berücksichtigenden Umsätze der ***14*** auf die Umsätze betreffend die Produktgruppen 5200 und 5300 reduziert, wobei im Schätzungsweg festgestellt wird, dass sich der Umsatzanteil der zu berücksichtigenden Umsätze im Jahr 2022 auf **35%** reduziert hat, wobei auch die Montageleistungen hinsichtlich der angeführten Produktgruppen berücksichtigt werden.

Für die Jahre 2018 bis 2022 ergeben sich folgende Lizenzentgelte aufgrund des Vertrages vom 2. Mai 2019:

	<u>2018</u>	<u>2019</u>	<u>2020</u>
Erlöse ***77***	6.000.000,00	8.100.000,00	8.227.500,00
Davon lizenzfähig	63%	63%	63%
Lizenzfähige Erlöse lt. Bp	3.780.000,00	5.103.000,00	5.183.325,00

Deckel 40% (gerundet)	1.512.000,00	2.041.200,00	2.073.330,00
Davon 5% (gerundet)	75.600,00	102.060,00	103.670,00
		<u>2021</u>	<u>2022</u>
Erlöse ***77***		8.297.822,92	9.205.882,35
Davon lizenzfähig		63%	35%
Lizenzfähige Erlöse lt. Bp		5.227.628,44	3.222.058,82
Deckel 40% (gerundet)		2.091.050,00	1.288.820,00
Davon 5% (gerundet)		104.550,00	64.440,00

Der zweite Geschäftsführer der ***14***, Herr ***58***, hat in den Jahren 2018 bis 2022 folgende Bruttobezüge von der ***14*** erhalten:

[...]

Berücksichtigt man nur die vom Bf. erklärten Einnahmen gem. § 22 Z 2 2. TS EStG 1988 als Gesellschafter-Geschäftsführer der ***14*** in den Jahren 2018 bis 2022 zeigt sich, dass die vom Bf. erklärten Einnahmen gem. § 22 Z 2 2. TS EStG 1988 als Gesellschafter-Geschäftsführer der ***14*** zum Teil deutlich unter jenen lagen, die der zweite Geschäftsführer dieser Gesellschaft in diesen Jahren erhalten hat. So hat beispielsweise im Jahr 2022 der zweite Geschäftsführer um mehr als 43,5% (***152*** zu ***153***) verglichen mit den vom Bf. erklärten Einnahmen aus dieser Tätigkeit erhalten.

Auch die nicht geschäftsführenden Mitarbeiter der ***14*** haben in den Jahren 2018 bis 2022 zum Teil ein höheres Gehalt erhalten als es dem vom Bf. erklärten Barbezug als Geschäftsführer (€ 42.000,00) entsprochen hat.

Die ***14*** hat in den Jahren 2003 bis 2010 Forschungsprämien für eigenbetriebliche Forschung beantragt. Diese Forschungsprämienanträge haben sich aber nicht auf die Erfindertätigkeit des Bf. in diesen Jahren bezogen, sondern auf die Entwicklung der vom Bf. erfundenen technischen Problemlösung bis zur Marktreife des jeweiligen Produktes, bei dem Erfindungen des Bf. verwendet wurden, das heißt nach Abschluss der Erfindertätigkeit des Bf. sind bei der ***14*** weitere Forschungsaktivitäten – nämlich angewandte Forschungs- und

experimentelle Entwicklungsaktivitäten – angefallen, für die eine Forschungsprämie in den Jahren 2003 bis 2010 von der ***14*** beantragt wurde. Bei der Bemessungsgrundlage der für das Jahr 2010 beantragten Forschungsprämie 2010 wurde auch das Geschäftsführergehalt des Bf. im Ausmaß von € ***154*** berücksichtigt und zwar deswegen weil der Bf. als Geschäftsführer der ***14*** im Rahmen der Forschungsaktivitäten der ***14*** des Jahres 2010 eine koordinierende Funktion ausgeübt hat. Eine Tätigkeit des Bf. für die ***14*** bei der eigentlichen Forschungsaktivität des Jahres 2010 hat hingegen für diese nicht stattgefunden und zwar auch nicht in den Jahren 2003 bis 2009 bzw. nach 2010.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen hinsichtlich der Gründung der ***14***, deren Unternehmensgegenstand sowie des Bilanzstichtages ergeben sich aus dem Firmenbuch bzw. des in der Urkundensammlung des Firmenbuches enthaltenen Protokolls vom 11.7.2014 über eine außerordentliche Generalversammlung sowie auch die Einvernahme des Bf. als Auskunftsperson (vgl. S. 2 f. der Niederschrift vom 2.10.2025). Auch die zu den Gesellschaftern bzw. den Geschäftsführern dieser Gesellschaft getroffenen Feststellungen gründen sich auf das Firmenbuch und sind diese Umstände zwischen den Parteien des Beschwerdeverfahrens auch nicht strittig.

Die Feststellungen betreffend die vom Bf. in den Jahren 2018 bis 2022 erklärten Einkünfte ergeben sich aus dem vom Finanzamt mit Vorlagebericht vom 1.8.2025 vorgelegten Unterlagen (Einkommensteuererklärung für 2018 vom 31.1.2020 = Beilage 14 des Vorlageberichts; Einkommensteuererklärung für 2019 vom 7.9.2021 = Beilage 18 des Vorlageberichts; Einkommensteuererklärung für 2020 vom 19.9.2022 = Beilage 22 des Vorlageberichts; Einkommensteuererklärung für 2021 vom 20.9.2023 = Beilage 29 des Vorlageberichts; Kennzahlen Einkommensteuererklärung für 2022 vom 2.2.2024 = Beilage 34 des Vorlageberichts; Aufstellung und Unterlagen über die in den Jahren 2018 bis 2022 vom Bf. erklärten Geschäftsführerbezüge, die auch die vom Bf. vorgelegten diesbezüglichen Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen der Jahre 2020 bis 2022 beinhalten = Beilage 61 des Vorlageberichts).

Der Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide betreffend Einkommensteuer 2018 bis 2021 ergibt aus den ebenfalls mit dem Vorlagebericht vom 1.8.2025 vorgelegten Einkommensteuerbescheiden für diese Jahre.

Dass die vom Bf. in den Jahren 2018 bis 2022 erklärten Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung ausschließlich die vom Bf. erklärten Einkünfte aus selbständiger Arbeit gem. § 22 Z 2 2. TS EStG 1988 betroffen haben ergibt sich daraus, dass die von der ***14*** unter dem Titel „Lizenzen“ dem Bf. in den Jahren 2018 bis 2022 bezahlten Beträge als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt wurden. Dass die vom Bf. in den Jahren 2018 bis 2022 erklärten Reise- und

Fahrtkosten in den jeweiligen Jahren in der erklärten Höhe angefallen sind und ausschließlich die vom Bf. erklärten Einkünfte aus selbständiger Arbeit gem. § 22 Z 2 2. TS EStG 1988 betroffen haben, ergibt sich aus den vom Bf. für diese Jahre abgegebenen Einkommensteuererklärungen und ist die belangte Behörde auch dem diesbezüglichen Beschwerdevorbringen nicht entgegengetreten. Überdies hat der Bf. in seiner Einvernahme angegeben, dass er für die ***14*** - und daher nicht für sein Einzelunternehmen – auf Geschäftsreisen gewesen ist (vgl. S. 3 der Niederschrift vom 2.10.2025).

Die getroffenen Feststellungen zur Erfindertätigkeit des Bf. und zwar insbesondere, dass bei allen Erfindungen, die im Patentregister eingetragen wurden und bei denen die ***14*** in den beschwerdegegenständlichen Jahren als Patentinhaber aufscheint bzw. aufgeschienenen ist und der Bf. als Erfinder genannt wurde, die Problemanalyse, die Ideenfindung sowie der erste Prototypenbau vom Bf. eigenständig betrieben wurden, das heißt nicht im Rahmen seiner Tätigkeit für die ***14***, gründen sich auf die in sich schlüssige und widerspruchsfreie Einvernahme des Bf. am 2.10.2025, in denen er die Phasen für eine konkrete Erfindung anhand des „***18***“ anschaulich und nachvollziehbar dargestellt hat. Insbesondere ist dabei zu berücksichtigen, dass die ***14*** selbst über keine eigene Entwicklungsabteilung verfügt hat (vgl. S. 3 unten der Niederschrift vom 2.10.2025). Die Feststellungen betreffend die Forschungsaktivitäten der ***14*** für die Forschungsprämien 2003 bis 2010 beantragt wurden, gründen sich auf die Einvernahme des Bf. am 2.10.2025. Insbesondere geht aus dessen Aussage hervor, dass bis zur Marktreife eines Produktes, dem eine Erfindung des Bf. zugrunde liegt, Jahre vergehen (vgl. S. 4 der Niederschrift: „Ja Jahre später wurde ein „Vorführprototyp“ gebaut.“; „Den ersten Test habe ich in der Garage gemacht, dann wurde der Prototyp in der GmbH getestet“).

Die getroffenen Feststellungen zu den vom Bf. entwickelten Erfindungen, die im Folgenden angeführt sind, ergeben sich aus den nachstehend angeführten ebenfalls mit dem Vorlagebericht vom 1.8.2025 vorgelegten Unterlagen:

(1) Vorrichtung zur ***77*** (Registernummer ***67***):

Patentregistrauszug vom 16.2.2024

Patenturkunde vom ***73***2005

(2) ***5***anordnung für eine mit ***4*** betriebene Anlage, insbesondere für ***77*** (Registernummer ***68***):

Patentregistrauszug vom 16.2.2024

Mitteilung des österreichischen Patentamtes vom ***74***2004 über die Erteilung des Patentes sowie betreffend die Zahlung der Jahresgebühren gemäß § 166 PatG

Patenturkunde vom ***75***2004

(3) „Vorrichtung zur ***77*** in einem ***8***“ ***18*** (Europäische Registernummer: ***10***):

Aufstellung zum Patent „Vorrichtung zur ***77*** in einem ***8***“ ***18***
 Aufstellung der Patentanwaltskanzlei ***22*** vom 16.2.2024
 Patenturkunde vom ***109*** 2016 samt Patentschrift
 Bescheinigung des Europäischen Patentamtes betreffend Erteilung eines europäischen Patentes für die ***14*** vom ***114***2018
 Entscheidung des Europäischen Patentamtes vom ***110***2018 über die Erteilung eines Europäischen Patents gemäß Artikel 97 (1) EPÜ
 Ausdruck zum Europäischen Patent des österreichischen Patentamtes zu ***156***
 Ausdruck aus der Schweizer elektronischen Schutzrechtsdatenbank zu EP ***111***
 Registerrückmeldung des deutschen Patent- und Markenamtes zu ***157***

(4) „***11*** zur ***78***“ ***20*** (Europäische Registernummer ***13***):
 Aufstellung zum Patent „***11*** zur ***78***“ ***20***
 Schreiben des Patentregisters an ***158*** vom ***160***2016
 Patenturkunde zu Nummer ***159*** vom 15.5.2016 samt Patentschrift
 Bescheinigung des Europäischen Patentamtes betreffend Erteilung eines europäischen Patentes für die ***14*** vom ***131***2018
 Entscheidung des Europäischen Patentamtes vom ***128***2018 über die Erteilung eines Europäischen Patents gemäß Artikel 97 (1) EPÜ
 Europäische Patentschrift zu EP ***161***
 Aufstellung der Patentanwaltskanzlei ***22*** vom 16.2.2024
 Ausdruck zum Europäischen Patent des österreichischen Patentamtes zu ***162***
 Ausdruck aus der Schweizer elektronischen Schutzrechtsdatenbank zu EP ***163***
 Ausdruck betreffend die Validierung in Frankreich
 Registerrückmeldung des deutschen Patent- und Markenamtes zu ***164***
 vom Bundesfinanzgericht erstellte Ausdrucke aus dem Patentregister zu Patent Nr. ***159*** und ***165*** vom 9.9.2025

Der Umstand, dass das im beschwerdegegenständlichen Zeitraum, dh. auch 2022, aufrechte Patent Nr. ***95*** (EP Nr. ***111***) mit den Ende 2021 ausgelaufenen Patenten „Vorrichtung zur ***77***“ Nr. ***67*** und „***5***anordnung für eine mit ***4*** betriebene Anlage, insbesondere zur ***77***“ Nr. ***68*** keine „Patentfamilie“ bildet und daher nach Ablauf der Patente ***68*** und ***67*** für diese Patente kein „Familien-Patentschutz“ mehr vorliegt, sondern diese Erfindungen von Mitbewerbern der ***14*** nach Ablauf des Schutzes für diese beiden Patente frei verwendet werden können, ergibt sich aus dem Antwortschreiben des Patentamtes auf das Ersuchen des Prüfers vom 10.1.2025. Zunächst ist diesbezüglich auszuführen, dass auch vom Bf. im Rahmen des BP-Verfahrens kein Zusammenhang zwischen dem Patent „***5***anordnung für eine mit ***4*** betriebene Anlage, insbesondere zur ***77***“ Nr. ***68*** und dem Patent EP Nr. ***111*** vorgebracht wurde, und ist auch für den erkennenden Richter kein Zusammenhang erkennbar.

Es stellt sich sohin nur die Frage eines Zusammenhanges zwischen den Patenten „Vorrichtung zur ***77***“ Nr. ***67*** und dem Patent EP Nr. ***111*** „Vorrichtung in einem ***8***“ ***18***. Diesbezüglich schließt sich das Bundesfinanzgericht den nachstehend wiedergegebenen in sich schlüssigen Ausführungen des Patentamtes im Schreiben vom 10.1.2025 vollinhaltlich an:

[...]

Überdies ist festzuhalten, dass in der Beschwerde diese aus dem Auslaufen des Patentschutzes für u.a. das Patent ***6*** reduzierte Bemessungsgrundlage für das Lizenzentgelt in diesem Punkt nicht mehr als unrichtig bekämpft wird (vgl. Seite 5 der Beschwerde: „Ab dem Kalenderjahr 2022 ist eine Einschränkung der Bemessungsgrundlage für den halben Durchschnittssteuersatz jedoch zu akzeptieren. Da irrtümlich Patentgebühren nicht mehr entrichtet wurden, kam es Ende 2021 zum Auslaufen eines Patents, wodurch der aufrechte Patentschutz für bestimmte Produktgruppen nicht mehr gegeben war. Auf dieser Grundlage ist den Feststellungen der Außenprüfung teilweise zu folgen.“).

Der Inhalt des zwischen dem Bf. und der ***14*** abgeschlossenen Lizenzvertrages vom 2.5.2019 ergibt sich aus der im Rahmen der Außenprüfung vom Bf. vorgelegten Vereinbarung (=Beilage 13 des Vorlageberichtes vom 1.8.2025).

Dass die Erfindungen, die den Patenten ***6*** (Vorrichtung zur ***77*** und ***7*** (***5***anordnung für eine mit ***4*** betriebene Anlage, insbesondere zur ***77*** zugrunde liegen, bei der Herstellung der Produktgruppen 5000 – ***33*** Anlagen und 5100 – ***34***-Anlagen (***32*** der ***14*** verwendet wurden, ergibt sich aus der im Rahmen der Außenprüfung durchgeführten Auswertung der Daten des von der ***14*** ab dem Wirtschaftsjahr 2022/2023 verwendeten Fakturenprogrammes und wurde diese Zuordnung zu den angeführten Produktgruppen auch in der Beschwerde nicht in Abrede gestellt. Dies gilt gleichermaßen für die Feststellung, dass den Erfindungen, die den Patenten ***9*** „Vorrichtung zur ***77*** in einem ***8***“ ***18*** und ***12*** „***11*** zur ***78***“ ***20*** zugrunde liegen, bei der Herstellung der Produktgruppen 5200 – ***18***-Anlagen und 5300 – ***44*** Anlagen (***37*** Anlagen) der ***14*** verwendet wurden.

Dass die im Schätzungsweg für die Jahre 2018 bis 2021 festgestellten erzielten Umsätze der ***14*** zu je 63% auf die Produktgruppen 5000, 5100, 5200 und 5300 entfallen sind, wobei jeweils auch die Montageleistungen, die auf die jeweiligen Produktgruppen entfallen sind, darin enthalten sind, ergibt sich aus der im Rahmen der Außenprüfung durchgeführten Auswertung der Daten des von der ***14*** ab dem Wirtschaftsjahr 2022/2023 verwendeten Fakturenprogrammes und wird dem Grunde nach in der Beschwerde auch die Richtigkeit in tatsächlicher Hinsicht nicht substantiiert bestritten. Soweit in der Beschwerde vorgebracht wird, dass zu beachten wäre, dass das in den Zeiträumen vor dem Wirtschaftsjahr 2022/23 von

der ***14*** verwendete ***57***-System nur eingeschränkt Rückschlüsse auf den lizenzfähigen Umsatz zugelassen hätte (vgl. S. 6 der Beschwerde), ist festzuhalten, dass jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist (vgl. zB VwGH 7.5.2025, Ra 2023/13/0117). Betreffend das Vorbringen in der Beschwerde es wären Montageumsätze aus der Lieferung von Anlagen nicht vollständig in den gesamten Umsätzen berücksichtigt worden, wodurch sich der Anteil der lizenzfähigen Umsätze nochmals geringfügig erhöhen würde, ist festzuhalten, dass mit diesem Vorbringen dem Schätzungsergebnis der belangten Behörde nicht substantiiert entgegengetreten wird (vgl. zB VwGH 26.3.2007, 2006/14/0037). Überdies ergibt sich aus einer vom Prüforgang durchgeführten Auswertung für das Wirtschaftsjahr 2022/2023, das sich bei Nichtberücksichtigung der Montageumsätze lediglich ein Anteil von 50,12% der Produktgruppen 5000, 5100, 5200 und 5300 ergeben würde und wird diesbezüglich auf die nachfolgend wiedergegebene Auswertung des Prüfers der in den Produktgruppen 5000, 5100, 5200 und 5300 erzielten Umsätze der ***14*** verwiesen, bei der ein Abzug der Montageleistungen für diese Produktgruppen erfolgt ist:

[...]

Daraus folgt, dass das Prüforgang in den Jahren 2018 bis 2021 sehr wohl die Montageumsätze, die auf die genannten Produktgruppen entfallen, berücksichtigt hat.

Die festgestellten Bruttobezüge des zweiten Geschäftsführers der ***14***, ***58***, ergeben sich aus den Lohnzetteln der Jahre 2018 bis 2022.

Die Feststellung, dass auch die nicht geschäftsführenden Mitarbeiter der ***14*** in den Jahren 2018 bis 2022 zum Teil ein höheres Gehalt erhalten als es dem vom Bf. erklärten Barbezug als Geschäftsführer (€ 42.000,00) entsprochen hat, gründet sich auf eine vom Prüforgang durchgeführte Auswertung, wobei eine Umlage von 14 auf 12 Bezüge erfolgt ist (vgl. Beilage 54 des Vorlageberichts vom 1.8.2025).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe bzw. Stattgabe)

3.1.1 Strittig zwischen den Parteien des Beschwerdeverfahren ist von welcher Bemessungsgrundlage die von der ***14*** aufgrund des Lizenzvertrages vom 2.5.2019 an den Bf. zu zahlende Lizenzgebühr zu bemessen ist.

Diesbezüglich ist zu beachten, dass dieser Lizenzvertrag zwischen der ***14*** und deren zu 95% an dieser Gesellschaft beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer abgeschlossen worden ist.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH sind die Gesellschaft und deren Gesellschafter als nahe Angehörige anzusehen (vgl. zB VwGH 24.10.1995, 92/14/0020). Demnach werden Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern an jenen Kriterien gemessen, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen klaren und eindeutigen Inhalt haben und auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden (vgl. VwGH 29.9.2022, Ra 2021/15/0115; VwGH 19.3.2024, Ra 2022/15/0089). Überdies ist zu bedenken, dass der Lizenzvertrag für die ***14*** vom Bf. als deren Geschäftsführer abgeschlossen wurde, also ein Insichgeschäft vorliegt.

Punkt V. (2) des Lizenzvertrages vom 2.5.2019 bestimmt, dass Bemessungsgrundlage für das von der ***14*** an den Bf. zu zahlende Lizenzentgelt der jährlich vereinnahmte Umsatz ist, den die ***14*** mit bzw. unter Verwendung der in Punkt I. dieses Vertrages genannten Schutzrechte im Bereich der ***77*** erzielt hat. Daraus folgt aber eindeutig, dass entgegen der in der Beschwerde vertretenen Ansicht für die Bemessungsgrundlage des Lizenzentgeltes nicht alle von der ***14*** jährlich vereinnahmten Umsätze aus der ***77*** heranzuziehen sind, sondern eben nur jene Umsätze aus der ***77***, die die ***14*** mit bzw. unter Verwendung der in Punkt I. dieses Vertrages genannten Schutzrechte im Bereich der ***77*** erzielt hat.

Auch wenn es zutreffend sollte, dass von den Parteien – wobei zu berücksichtigen ist, dass die ***14*** beim Abschluss des Lizenzvertrages durch den Bf. – also durch den Vertragspartner – vertreten wurde, ein anderes Verständnis – nämlich Einbeziehung aller Umsätze aus der ***77*** unabhängig davon ob diese mit bzw. unter Verwendung der in Punkt I. dieses Vertrages angeführten Patente erzielt wurden, gehabt hätten, ist aufgrund des Umstandes, dass Vereinbarungen zwischen einem Anteilsinhaber und der Gesellschaft deren Anteilsinhaber er ist, nur dann mit steuerlicher Wirkung anerkannt werden können, wenn eine solche Vereinbarung nach außen hin ausreichend in Erscheinung tritt, also für außenstehende Dritte erkennbar sein muss (vgl. Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), Kommentar zum EStG (20. Lfg 2018) § 2 EStG - Einkunftsarten, Einkünfte, Einkommen, Tz 161/1 zu § 2) angesichts des **eindeutigen** Wortlautes des Punkt V. (2) des Lizenzvertrages vom 25.2.2019 eine solche Abrede nicht mit steuerlicher Wirkung anzuerkennen. In diesem Zusammenhang ist auch zu berücksichtigen, dass laut Punkt XVII. (1) dieses Lizenzvertrages dieser Vertrag die abschließende Vereinbarung der Vertragsparteien über die darin geregelten Vertragspunkte wiedergibt und weder schriftliche noch **mündliche** Nebenvereinbarungen bestehen. Überdies ist es im Geschäftsleben üblich Lizenzverträge in schriftlicher Form abzuschließen, um Beweisprobleme im Falle einer Lizenzverletzung bzw. bei Streit über die Höhe des Lizenzentgeltes hintanzuhalten. Aus diesem Grunde – nämlich wegen Unerheblichkeit - war auch den in der Beschwerde gestellten diesbezüglichen Beweisanträgen auf Einvernahme der steuerlichen Vertretung des Bf. sowie von ***54*** nicht zu entsprechen.

Ferner würde die Zugrundelegung aller von der ***14*** erzielten Umsätze im Bereich der ***77***, dh. auch jener, die ohne Verwendung der Patente laut Punkt I. des Lizenzvertrages vom 2.5.2019 erzielt wurden, dazu führen, dass diese Vereinbarung nicht mehr als fremdüblich angesehen werden kann: Die maßgebliche Bezugsgröße für die Lizenzgebühr ist nämlich mit jenem Umsatz begrenzt, der mit der Erfindung erzielt wird (vgl. zB K. Mayr in Neumayr/Reissner, Zeller Kommentar zum Arbeitsrecht³, Rz 3 § 9 PatG (Stand: 1.1.2018, rdb.at). Es sind daher nur die mit der Erfindung im Zusammenhang stehenden Umsätze Bestandteil der Bemessungsgrundlage für das Lizenzentgelt (OGH 4.5.2006, 9 ObA 51/05y).

Soweit in der Beschwerde moniert wird, durch die Begrenzung der maßgeblichen Umsätze mit jenen, die die ***14*** mit bzw. unter Verwendung der in Punkt I. dieses Vertrages genannten Schutzrechte im Bereich der ***77*** erzielt hat, werde eine doppelte „Kürzung der Bemessungsgrundlage“ vorgenommen, ist festzuhalten, dass im Lizenzvertrag zunächst die Umsätze **in voller Höhe** anzusetzen sind, die unter Verwendung der in Punkt I. dieses Vertrages genannten Schutzrechte im Bereich der ***77*** erzielt wurden und zwar auch dann wenn nur einzelne Komponenten (Bestandteile) der von der ***14*** veräußerten ***47***anlage unter Verwendung eines der Patente gefertigt wurden. Grundsätzlich ist nämlich bei der Prüfung – inwieweit ein erzielter Umsatz für die ein Patent verwendet wurde in die Bemessungsgrundlage für die Lizenzgebühr einzubeziehen ist – auf die kleinste technisch-wirtschaftliche Einheit abzustellen, dh. zu untersuchen, ob die Gesamtanlage selbst oder nur einzelne Komponenten eine Wertsteigerung durch das eingesetzte Patent erfahren haben. Zu ermitteln ist daher die kleinste technisch-wirtschaftliche Einheit, die noch von der Erfindung geprägt bzw. in ihrer Funktion beeinflusst wird, um zu bestimmen welcher Umsatzteil konkret der Erfindung zugeordnet werden kann (vgl. zB BGH 17.11.2009, X ZR 137/07, RdNr 36). Auch in den deutschen Richtlinien für die Vergütung von Arbeitnehmererfindungen im privaten Dienst vom 20.7.1959 in der Fassung vom 1.9.1983 (Bundesanzeiger Nr. 169, S. 9994) wird in Nummer 8 diesbezüglich folgendes festgehalten:

„Beeinflusst eine Erfindung eine Vorrichtung, die aus verschiedenen Teilen zusammengesetzt ist, so kann der Ermittlung des Erfinderwertes entweder der Wert der ganzen Vorrichtung oder nur der wertbeeinflussende Teil zugrunde gelegt werden. Es ist hierbei zu berücksichtigen, auf welcher Grundlage die Lizenz in dem betreffenden Industriezweig üblicherweise vereinbart wird, und ob üblicherweise der patentierte Teil allein oder nur in Verbindung mit der Gesamtvorrichtung bewertet wird. Dies wird häufig davon abhängen, ob durch die Benutzung der Erfindung nur der Teil oder die Gesamtvorrichtung im Wert gestiegen ist.“

Schließlich ist in diesem Zusammenhang auch zu berücksichtigen, dass bei der Ermittlung der Lizenzgebühr mit Hilfe der Lizenzanalogie bei hohen mit dem Patent erzielten Umsätzen eine Reduktion des Lizenzsatzes im Sinne eines sinkenden Stufentarifs vorzusehen ist (vgl. Punkt (11) der angeführten deutschen Richtlinien für die Vergütung von Arbeitnehmererfindungen im privaten Dienst). Angesichts der Höhe der relevanten Umsätze in den Jahren 2018 bis 2022, die zwischen EUR 6 Mio. und EUR 9.205.882,35 liegen, war – um noch eine Fremdüblichkeit der

getroffenen Vereinbarung bejahen zu können – eine Reduktion der gemäß Punkt V Absatz 2 des Lizenzvertrages vom 2.5.2019 angeführten vereinnahmten Umsätze, die mit bzw. unter Verwendung der in Punkt I. dieser Vereinbarung genannten Schutzrechte erzielt wurden, dergestalt vonnöten, dass in Punkt (V) Absatz 4 des Lizenzvertrages vom 2.7.2019 vorgesehen wurde, den laut Punkt V Absatz 2 maßgeblichen Umsatz mit 40% der sich aus Punkt V Absatz 2 ergebenden Umsätze zu deckeln und ist dies jedenfalls die Grenze für die Umsätze des Bf., die der Begünstigung des § 38 EStG 1988 unterliegen können.

Die über dieser Grenze vom Bf. als Lizenzeinnahmen erklärten Einnahmen sind hingegen als Geschäftsführungsentgelt zu werten, zumal zwischen dem Bf. und der ***14*** keine schriftliche Vereinbarung über die Höhe des Geschäftsführungsentgeltes des Bf. getroffen wurde und daher gemäß § 1152 ABGB ein angemessenes Geschäftsführerentgelt als bedungen gilt. Angesichts der festgestellten Höhe des Entgeltes des anderen Geschäftsführers der ***14*** sowie des Umstandes, dass auch ein Teil der nicht geschäftsführenden Mitarbeiter der ***14*** in den Jahren 2018 bis 2022 ein höheres Gehalt erhalten haben als es dem Barbezug des Bf. als Geschäftsführer entsprochen hat, ist jener Teil der unter dem Titel Lizenzen vom Bf. an die ***14*** verrechneten und vereinnahmten Beträge, die die Begrenzungen laut Punkt V. des Lizenzvertrages vom 2.5.2019 überstiegen haben, als Teil des angemessenen Geschäftsführungsentgeltes anzusehen (vgl. zB VwGH 23.2.1994, 92/15/0158; VwGH 21.10.1999, 97/15/0198; VwGH 30.12.2020, Ra 2019/15/0126, RdNr. 26).

Die vom Bf. für die Jahre 2018 bis 2022 erklärten Einnahmen als Geschäftsführer der ***14*** erhöhen sich daher wie folgt:

2018: + € 44.400,00
 2019: + € 59.940,00
 2020: + € 61.330,00
 2021: + € 60.450,00
 2022: + € 124.400,00

§ 38 EStG 1988 idF BGBl I 2007/24 normiert folgendes:

Absatz 1: Sind im Einkommen Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen durch andere Personen enthalten, so ermäßigt sich der Steuersatz auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes. Diese Begünstigung steht nur dem Erfinder selbst zu.

Absatz 2: Der patentrechtliche Schutz muß für jenen Zeitraum gegeben sein, für den Lizenzzahlungen erfolgen oder in dem die Erfindung veräußert wird. Die Erfindung muß in jenem Gebiet patentrechtlich geschützt sein, in dem sie im Sinne des Abs. 1 verwertet wird; erfolgt diese Verwertung im Ausland, so genügt es, wenn die Erfindung in Österreich patentrechtlich geschützt ist.

Absatz 3: Der ermäßigte Steuersatz steht nur für Veranlagungszeiträume zu, für die der

Patentschutz nach Abs. 2 aufrecht ist. Der aufrechte Patentschutz ist auf Verlangen der Abgabenbehörde vom Steuerpflichtigen nachzuweisen.

Die Begünstigung des § 38 EStG 1988 steht nur dem Erfinder selbst zu. Als Erfinder gilt der Urheber der Erfindung. § 38 EStG 1988 normiert demnach ein höchstpersönliches Recht, das selbst vom Gesamtrechtsnachfolger (Erben) des Erfinders nicht in Anspruch genommen werden kann (VwGH 1.10.2008, 2006/13/0123; VwGH 7.12.2020, Ro 2019/15/0014; Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2025, § 38 Tz 1). Gemäß § 4 Abs. 1 PatG 1970 hat nur der Erfinder oder dessen Rechtsnachfolger Anspruch auf Erteilung eines Patents. Nach dem festgestellten Sachverhalt ist Erfinder jener Patente, die Gegenstand des Lizenzvertrages vom 2.5.2029 sind, jeweils der Bf., sodass diese in § 38 EStG 1988 geforderte Voraussetzung erfüllt ist.

Ob der Erfinder der Patentinhaber ist, ist nach dem Gesetzeswortlaut hingegen nicht von Relevanz (Quantschnigg/Schuch, ESt-HB § 38 Rz 6.1). Daher steht der Umstand, dass die ***14*** die Patentinhaberin der im Lizenzvertrag vom 2.5.2029 genannten Erfindungen des Bf. ist, der Anwendung des § 38 EStG 1988 im beschwerdegegenständlichen Fall nicht entgegen.

Der Hälftesteuersatz des § 38 EStG 1988 steht nur zu, wenn die Einkünfte aus der Verwertung einer Erfindung resultieren. Der Begriff Erfindung ist im EStG 1988 selbst nicht definiert. Er ist aufgrund des im Gesetz ebenfalls enthaltenen Erfordernisses eines aufrechten Patentschutzes nach der Begriffsbestimmung des § 1 PatG 1970 auszulegen (Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2025, § 38 Rz 2). Voraussetzung ist, dass die Einkünfte aus der Verwertung einer patentrechtlich geschützten Erfindung stammen. Die Steuerbegünstigung ist daher vom aufrechten Bestand eines patentrechtlichen Schutzes abhängig, dh. ein patentrechtlicher Schutz nach den Regelungen des Patentrechts ist für die Inanspruchnahme der Begünstigung notwendige Voraussetzung (VwGH 22. 4. 2009, 2007/15/0017). Patentschutz besteht in Österreich nicht nur für Patente nach dem PatG 1970, sondern auch für "europäische Patente", die nach dem Europäischen Patentübereinkommen (EPÜ), BGBl. Nr. 350/1979, für Österreich erteilt wurden (vgl. Kampitsch/Petritz in Büsser/Ehrke-Rabel/Hirschler/Petritz/Sutter (Hrsg), Die Einkommensteuer (EStG 1988) Band III - Kommentar (68. Lfg 2019) § 38 EStG Tz 14). Die Finanzbehörden sind an die Beurteilung der Patentbehörden (in Österreich: Patentamt) gebunden (vgl. zB BFG 21.10.2015, RV/7103117/2014). Wie sich aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt, wurde für alle Erfindungen, die im Lizenzvertrag vom 2.5.2019 angeführt sind, ein Patent erteilt und ist eine Eintragung (auch) im österreichischen Patentregister erfolgt.

Da nach § 38 Abs. 3 EStG 1988 allerdings der Hälftesteuersatz nur für Zeiträume des aufrechten Patentschutzes zusteht und nach dem festgestellten Sachverhalt der Patentschutz „Vorrichtung zur ***77***“ und „***5***anordnung für eine mit ***4*** betriebe Anlage,

insbesondere zur ***77*** Ende 2021 ausgelaufen ist, steht für die diesbezüglich 2022 vom Bf. bezogenen Lizenzeinkünfte von der ***14*** der Hälftesteuersatz nicht mehr zu.

§ 38 EStG 1988 setzt voraus, dass die Verwertung der patentrechtlich geschützten Erfindung durch andere Personen als dem Erfinder selbst erfolgt. Die Verwertung einer patentrechtlich geschützten Erfindung im eigenen Betrieb des Erfinders fällt daher nicht unter diese Begünstigungsvorschrift. Bei einer Verwertung durch eine Kapitalgesellschaft ist aufgrund des Trennungsprinzips das Merkmal der Verwertung durch andere Personen stets und in vollem Umfang erfüllt, selbst wenn der Erfinder alleiniger Gesellschafter der Kapitalgesellschaft ist (vgl. VwGH 8.5.1984, 83/14/0115; Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2025, § 38 Rz 13). Daher steht die Beteiligung des Bf. an der ***14***, die die Erfindungen des Bf. aufgrund des Lizenzvertrages vom 2.9.2019 verwertet hat, der Begünstigung des § 38 EStG 1988 nicht entgegen. Der Hälftesteuersatz des § 38 EStG 1988 steht daher der Höhe nach für die im festgestellten Sachverhalt angeführten Lizenzeinnahmen des Bf. zu.

3.1.2 Weiters besteht Streit zwischen den Parteien des Beschwerdeverfahrens, ob der Bf. über einen einzigen Betrieb (Standpunkt der belangten Behörde) oder über zwei Betriebe, nämlich einen „Geschäftsführer-Betrieb“ und einen „Erfinder-Betrieb“ (Standpunkt des Bf.) in den beschwerdegegenständlichen Jahren verfügt hat.

Hierzu ist in rechtlicher Hinsicht auf Grund des festgestellten Sachverhaltes folgendes auszuführen:

Der Gewinn im Sinn des § 4 Abs. 1 bzw. § 4 Abs. 3 EStG 1988 wird jeweils für einen Betrieb, dh. für jeden einzelnen Betrieb gesondert, ermittelt. Auch die Basispauschalierung kann für jeden Betrieb aus dem Einkünfte aus selbständiger Arbeit bzw. Gewerbebetrieb resultieren, in Anspruch genommen werden und ist die Umsatzgrenze des § 17 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 für jeden einzelnen Betrieb zu ermitteln (vgl. zB Jakom/Peyerl, EStG 2025, Rz 8 zu § 17; Mayr/G. Brameshuber in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴, Tz 45 zu § 17 EStG; VwGH 18.3.2004, 2001/15/0034). Betrieb ist die Zusammenfassung von menschlicher Arbeitskraft und sachlichen Produktionsmitteln zu einer organisatorischen Einheit zur Erzielung von Einkünften iS der §§ 21 bis 23 EStG 1988 (VwGH 18.7.1995, 91/14/0217). Ein Abgabepflichtiger kann auch innerhalb ein und derselben Einkunftsart mehrere Betriebe haben (vgl. zB Hirschler/Horkel-Wytrzens in Büsser/Ehrke-Rabel/Hirschler/Petritz/Sutter (Hrsg), Die Einkommensteuer (EStG 1988) Band III - Kommentar (72. Lfg 2023) Tz 12 zu § 4 EStG).

Entfaltet der Abgabepflichtige unterschiedliche Arten betrieblicher Tätigkeit, ist zu prüfen, ob ein einheitlicher Betrieb oder ob mehrere getrennte Betriebe vorliegen. Diese Beurteilung ist nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH anhand der organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung vorzunehmen. Entscheidend ist, ob die Verkehrsauffassung von einem einheitlichen Betrieb ausgeht (VwGH 17.12.2002, 2002/14/0135; VwGH 13.3.1997, 95/15/0124; VwGH 22.11.1995, 94/15/0154).

Im Vorlagebericht vom 1.8.2025 wird vom Finanzamt vorgebracht, dass es eine wirtschaftliche Verflechtung zwischen der Erfindertätigkeit des Bf. und der Tätigkeit als Geschäftsführer für die ***14*** geben würde, wobei aber nicht dargelegt wird, wodurch diese wirtschaftliche Verflechtung verwirklicht wird. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts besteht eine solche wirtschaftliche Verflechtung nicht. Die Nachfrage nach der Geschäftsführer-Tätigkeit wird nämlich durch die Erfindertätigkeit nicht gefördert (vgl. demgegenüber VwGH 13.3.1997, 95/15/0124, wonach eine wirtschaftliche Verflechtung zwischen der Tätigkeit als Augenfacharzt und dem Verkauf von Kontaktlinsen bejaht wurde, weil der Kontaktlinsenverkauf im Zusammenhang mit der eigentlichen ärztlichen Tätigkeit, nämlich des Anpassens der Linsen an die beim Patienten gegebene Fehlsichtigkeit bzw. zu korrigierenden Eigenschaften wie Astigmatismus, steht). Für die Geschäftsführertätigkeit ist nämlich kein Know-How erforderlich bzw. förderlich, das für die Erfindertätigkeit vonnöten ist. Eine Förderung der Geschäftsführertätigkeit wäre beispielsweise bei gleichzeitiger Tätigkeit als Rechtsanwalt, Unternehmensberater oder Steuerberater gegeben, weil die Kenntnisse aus diesen Tätigkeiten das Treffen von Entscheidungen als Geschäftsführer sowie die Bewertung bzw. Überprüfung von abzuschließenden Vereinbarungen mit Kunden, Lieferanten und Banken erleichtern bzw. vorbereiten können. Überdies besteht kein Über- oder Unterordnungsverhältnis zwischen der Erfinder- und der Geschäftsführertätigkeit. Auch können beide Tätigkeiten unabhängig voneinander ausgeübt werden. Die Erfindertätigkeit kann ferner unabhängig von der Geschäftsführertätigkeit des Bf. bei der ***14*** verwertet werden.

Weiters wird im angeführten Vorlagebericht vom Finanzamt für das Bestehen eines einheitlichen Betriebes ins Treffen geführt, dass sich die Erfindertätigkeit des Bf. und seine Geschäftsführertätigkeit einander ergänzen würden, weil die gleichen Arbeitsmittel bzw. Räumlichkeiten verwendet würden. Wie sich aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt, hat der Bf. seine Erfindertätigkeit zum Großteil nicht in den Räumlichkeiten der Bf. ausgeübt und wurde für die Grundlagenforschung lediglich Kleinmaterialien der ***14*** verwendet. Das Material für die Erstellung des ersten Prototypen hat der Bf. hingegen von anderen Unternehmen umsonst erhalten, die er aus der Zeit seiner unselbständigen Tätigkeit gekannt hat. Ferner hat der Bf. bei der technischen Veranschaulichung bzw. Darstellung des von ihm gefundenen Weges der Lösung eines festgestellten Problems wie zB des zu geringen Wirkungsgrades von ***166*** keine Arbeitsmittel der ***14*** verwendet. Insbesondere hat er dafür kein CAD-Programm der ***14*** eingesetzt, sondern Handskizzen auf Papier angefertigt. Soweit diesbezüglich vom Finanzamt auf die Entscheidung des VwGH 22.11.1995, 94/15/0154, verwiesen wird, ist festzuhalten, dass diese Erkenntnis kein mit dem Beschwerdefall vergleichbarer Sachverhalt zugrunde gelegen ist, weil es um die Beurteilung des Betreibens einer Werbeagentur und einer Unternehmensberatung am selben Standort gegangen ist, wobei die Einnahmen und Ausgaben beider Tätigkeiten in jeweils für beide Tätigkeiten erstellten Bilanzen und Erfolgsrechnungen zusammengefasst wurden. Eine

ergänzende Funktion der Werbetätigkeit für die Unternehmensberatung hat der VwGH deswegen bejaht, weil mit der Werbetätigkeit auf die Nachfrage nach Produkten Einfluss genommen wurde und der Vertrieb von Produkten zu den Prüfungsgegenständen eines Unternehmensberaters gehört. Die Erfindertätigkeit beeinflusst hingegen nicht die Nachfrage nach der Geschäftsführertätigkeit des Bf.

Das Finanzamt vertritt in der Äußerung vom 17.10.2025 die Ansicht, dass der „Geschäftsführer-„ und der „Erfinderbetrieb“ deswegen ein einheitlicher Betrieb wären, weil der Aufwand für den Prototypen von der ***14*** getragen worden wäre, wenn Techniker der „***14***“ geholfen hätten. Nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichts wird dabei vom Finanzamt aber nicht berücksichtigt, dass die Erfindertätigkeit des Bf. nicht die gesamte Entwicklung bis zum fertigen Produkt wie zum Beispiel des „***18***“ umfasst. Vielmehr wurde vom Bf.

eigenständig und von der ***14*** getrennt – und in diesem Bereich auch ohne Verwendung von Rohstoffen bzw. Betriebsmitteln der ***14*** (es wurden lediglich Kleinmaterialien wie zB Schrauben von der ***14*** zur Verfügung gestellt; vgl. Seite 4 unten der Niederschrift vom 2.10.2025) – die **Grundlagenforschung**, das heißt die Durchführung experimenteller bzw. theoretischer Arbeiten, die primär der Erlangung neuen Wissens über die grundlegenden Ursachen von Phänomenen und beobachtbaren Fakten dienen, ohne dabei eine bestimmte Anwendung oder Nutzung im Blick zu haben (vgl. Punkt 1.35 des Frascati-Handbuches 2015) betrieben. Die Weiterentwicklung der vom Bf. gefundenen Problemlösung bis zur Serienreife des von der ***14*** vertriebenen Produktes ist sodann im Betrieb der ***14*** erfolgt. Auch wird vom Finanzamt nicht berücksichtigt, dass es bis zur Marktreife eines Produktes mehrere Arten von Prototypen gibt, und zwar (vgl. dazu zB

<https://www.uxsense.eu/prototyping-prototype-entwurfsprozess-methoden-ux-design/>).

Low-Fidelity-Prototyp: Das ist ein einfacher und oft grober Prototyp, der grundlegende Layouts, Ideen und Konzepte darstellt. Dieser kann in Form einer handgezeichneten Skizze vorliegen. Diese Art hat der Bf. selbst erstellt, und zwar im Form von Handskizzen (vgl. Seite 4 der Niederschrift über die Einvernahme des Bf. vom 2.10.2025). Dieser einfache Prototyp wurde vom steuerlichen Vertreter des Bf. in der mündlichen Verhandlung am 25.11.2025 als die Erstellung von ersten Versuchsaufbauten bezeichnet.

Mid-Fidelity-Prototyp: Das ist ein detaillierterer Prototyp, der bereits Interaktionen und Navigation simuliert, jedoch noch keine vollständig visuelle Gestaltung enthält. Auch diesen Prototyp hat der Bf. selbst ohne Verwendung wesentlicher Materialien der ***14*** bzw. ohne deren Personal erstellt (vgl. Seite 3 der Niederschrift der Einvernahme des Bf. vom 2.10.2025, betreffend die Konstruktion eines Blech***29***s bei sich zu Hause in seiner Garage).

High-Fidelity-Prototyp: Dabei handelt es sich um einen realistischen, visuell ausgereiften Prototyp, der das finale Produkt nachahmt, dh. der zum Beispiel auch das Gehäuse samt Befestigungsvorrichtung für die ***77*** enthält. Dieser High-Fidelity-Prototyp - vom Bf. als „Vorführprototyp“ bezeichnet (vgl. S. 4 der Niederschrift über die Einvernahme des Bf. vom

2.10.2025) - wurde im Betrieb der ***14*** entwickelt und wurde dieser Prototyp aber Jahre nach der Eintragung der Erfindung des Bf. im Patentregister erstellt (vgl. S. 4 Mitte der Niederschrift über die Einvernahme des Bf. vom 2.10.2025).

Aus diesem Grund ist auch die Darstellung in der Äußerung des Finanzamtes vom 17.10.2025, wonach der Prototyp in der ***14*** getestet worden wäre, in dieser Allgemeinheit unzutreffend. Vielmehr hat der Test des Low-Fidelity-Prototypen, dh. die Visualisierung der vom Bf. angedachten Problemlösung mittels Handskizze, sowie auch des Mid-Fidelity-Prototypen beim Bf. zu Hause und nicht in den Räumlichkeiten des Bf. stattgefunden, sodass auch aufgrund dieser gegebenen räumlichen Trennung (vgl. VwGH 16.12.1986, 84/14/0118) nicht von einem einheitlichen Betrieb des Bf. ausgegangen werden kann.

Vom Amtsvertreter wurde in der mündlichen Verhandlung am 25.11.2025 vorgebracht, dass er sich die Aussage des Bf. in der Einvernahme am 2.10.2025, dass er die ersten Tests in seiner Garage gemacht hätte als sehr schwierig vorstelle, weil es bei den Erfindungen des Bf. sehr um Genauigkeit und geringste Feuchtegehalte gehen würde. Diesbezüglich ist festzuhalten, dass vom Zeitpunkt einer gefundenen Problemlösung bis zur Entwicklung eines serien- bzw. marktreifen Erzeugnisses, in dem diese Erfindung eingesetzt wird, ein jahrelanger Zeitraum vergeht und vom Bf. selbst nur die Grundlagenforschung im Sinne einer grundsätzlichen Ideenfindung samt Verifikation, ob die gefundene Lösung auch das gewünschte Ergebnis zeitigen kann – durch Erstellung einer entsprechenden Versuchsanordnung bzw. Anfertigung eines groben low- bzw. mid-fidelity-Prototyps betrieben wurde und die Weiterentwicklung der vom Bf. gefundenen Problemlösung bis zur Serienreife des von der ***14*** vertriebenen Produktes sodann im Betrieb der ***14*** erfolgt ist.

Soweit vom Finanzamt in der Äußerung vom 17.10.2025 als Argument für das Vorliegen eines einheitlichen Betriebes angeführt wird, dass in den Patentschriften immer als Erfinder der Bf. und die ***14*** als Patentinhaber aufscheint, ist festzuhalten, dass die Entscheidung, wem eine konkrete Erfindung zur Verwertung angeboten wird, nichts darüber aussagt, ob ein eigenständiger Erfinderbetrieb vorliegt oder nicht. Überdies wurde dem Bf. die Eintragung der ***14*** als Patentinhaber von der Patentanwaltskanzlei ***98*** empfohlen (vgl. S. 2 unten der Niederschrift über die mündliche Verhandlung am 25.11.2025) und handelt es sich um eine durchaus übliche Vorgangsweise.

Die vom Finanzamt in der Äußerung vom 17.10.2025 angesprochene Antwort des Bf. auf die Frage, ob es eine Vereinbarung zwischen dem Bf. und der „***14***“ über die Übertragung der Patente auf, die „***14***“ gibt, wird in dieser Äußerung unvollständig wiedergegeben, weil der Bf. geantwortet hat, dass ihm eine solche schriftliche Vereinbarung nicht Erinnerungswürdig wäre (vgl. S. 6 unten der Niederschrift vom 2.10.2025). Aus dieser Antwort des Bf. ergibt sich daher, dass es sehr wohl eine Vereinbarung zwischen der ***14*** und dem Bf. über die

Übertragung der Patente gegeben hat und dem Bf. nur nicht Erinnerung ist, ob dies schriftlich oder mündlich erfolgt ist.

Im Schreiben vom 20.8.2025 hält das Finanzamt fest, dass in der Bemessungsgrundlage für die Forschungsprämie des Jahres 2010, die einer Überprüfung im Rahmen einer Nachschau unterzogen wurde, auch Kosten des Bf. enthalten sind. Daraus kann aber nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichts nicht abgeleitet werden, dass der Erfinderbetrieb des Bf. mit dem Geschäftsführerbetrieb eine Einheit bildet, weil sich aus dem Schreiben des Bf. vom 17.10.2025 ergibt, dass an Kosten der Geschäftsführung im Rahmen der Forschungsprämie 2010 lediglich die koordinierende Tätigkeit des Bf. – und demnach nicht die Kosten seiner Erfindertätigkeit – angesetzt wurden. Wie bereits dargestellt sind bis zur Marktreife des jeweiligen Produktes, bei dem Erfindungen des Bf. verwendet wurden, nach Abschluss der Erfindertätigkeit des Bf. weitere Forschungsaktivitäten – nämlich angewandte Forschungs- und experimentelle Entwicklungsaktivitäten – angefallen, die im Unternehmen der ***14*** ausgeführt wurden.

In der Stellungnahme des Finanzamtes vom 20.8.2025 wird zum Standpunkt, dass beim Bf. nur ein Betrieb vorliegen würde, auch vorgebracht, dass die Kosten für die Patente von der ***14*** getragen würden. Diesbezüglich ist festzuhalten, dass diese Kostentragung der im Lizenzvertrag vom 2.5.2019 getroffenen Vereinbarung (vgl. Punkt XV. dieser Vereinbarung) entspricht und es sich dabei um eine daraus übliche Regelung handelt, dass nämlich der Nutzungsberechtigte eines Patentes auch die damit im Zusammenhang stehenden Kosten zu tragen hat.

Da der Bf. über zwei gesonderte Betriebe – den „Geschäftsführer-Betrieb“ für seine Geschäftsführertätigkeiten für die ***14*** als auch den Erfinderbetrieb - in den beschwerdegegenständlichen Jahren verfügt hat, ist er auch berechtigt für jeden dieser Betriebe die gesetzliche Basispauschalierung des § 17 Abs. 1 EStG 1988 in Anspruch zu nehmen, was vom Bf. für den Geschäftsführerbetrieb bereits in den Einkommensteuererklärungen der Jahre 2018 bis 2022 erfolgt ist und für den Erfinderbetrieb – aufgrund des Umstandes, dass diese Einkünfte in den Einkommensteuererklärungen 2018 bis 2022 rechtlich unzutreffend als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt wurden, auch im Rahmen der durchgeführten Außenprüfung bzw. der erhobenen Beschwerde erfolgen konnte, wovon – implizit – auch die belangte Behörde ausgeht.

§ 17 Abs. 1 und 2 EStG 1988 lauten wie folgt:

Absatz 1: Bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 können die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden. Der Durchschnittssatz beträgt
– bei freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften aus einer kaufmännischen oder technischen Beratung, einer Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 2 sowie aus einer schriftstellerischen, vortragenden, wissenschaftlichen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit 6%,

höchstens jedoch 13 200 €,
 – sonst 12%, höchstens jedoch 26 400 €,
 der Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung. Daneben dürfen nur folgende Ausgaben als Betriebsausgaben abgesetzt werden: Ausgaben für den Eingang an Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch (§ 128 BAO) einzutragen sind oder einzutragen wären, sowie Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) und für Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Betriebsgegenstand des Unternehmens bilden, weiters Beiträge im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 1, das Arbeitsplatzpauschale gemäß § 4 Abs. 4 Z 8 (der Verweis auf die Regelung des § 4 Abs. 4 Z 8 EStG 1988 ist mit BGBl I Nr. 227/2021 erfolgt und gilt ab der Veranlagung 2022), Kosten gemäß § 4 Abs. 4 Z 5 zweiter Satz (der Verweis auf die Regelung des § 4 Abs. 4 Z 5 zweiter Satz EStG 1988 ist mit BGBl I Nr. 108/2022 erfolgt und gilt ab der Veranlagung 2022) und Reise- und Fahrtkosten, soweit ihnen ein Kostenersatz in gleicher Höhe gegenübersteht; diese Reise- und Fahrtkosten vermindern die Umsätze im Sinne des zweiten Satzes. § 4 Abs. 3 dritter Satz ist anzuwenden.

Absatz 2: Die Anwendung des Durchschnittssatzes gemäß Abs. 1 setzt voraus, dass

1. keine Buchführungspflicht besteht und auch nicht freiwillig Bücher geführt werden, die eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 ermöglichen,
2. die Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung des vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht mehr als 220 000 Euro betragen,
3. aus der Steuererklärung hervorgeht, dass der Steuerpflichtige von der Pauschalierung Gebrauch macht.

Für den Geschäftsführerbetrieb aus dem der Bf. Einkünfte gemäß § 22 Z 2 zweiter TS EStG 1988 (auch) in den Jahren 2018 bis 2022 bezogen hat, gilt schon aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlautes ein Durchschnittssatz von 6% und maximal von € 13.200 €.

Betreffend den Erfinderbetrieb wird in der Beschwerde die Ansicht vertreten, dass der 12%-ige Satz des § 17 Abs. 1 zweiter TS EStG 1988 zur Anwendung kommen würde, wobei diesbezüglich auf eine BFG-Entscheidung verwiesen wurde. Aus den Entscheidungsgründen dieser BFG-Entscheidung (BFG 17.6.2016, RV/5100129/2016) kann die Höhe des angewendeten Betriebsausgabenpauschales nicht ersehen werden und war jedenfalls nicht beschwerdegegenständlich.

Der erkennende Richter ist aufgrund des festgestellten Sachverhaltes der Ansicht, dass die Erfindertätigkeit planmäßig unter Heranziehung des vom Bf. im Rahmen seiner Ausbildung und der ausgeübten Tätigkeiten im technischen Bereich erworbenen Wissens mit wissenschaftlichen Methoden der Problemlösung ausgeübt wurde und sohin als wissenschaftliche Tätigkeit im Sinn des § 17 Abs. 1 bzw. § 22 Z 1 lit. a EStG 1988 anzusehen ist. Auch setzt die Patentierbarkeit einer Erfindung voraus, dass eine technische Lösung der jeweiligen erfindungsgemäßen Problemstellung gefunden wurde, die am Anmeldetag durch

technische Merkmale genau und unterscheidend gekennzeichnet sein muss (vgl. OPM 14.07.2010, Op 2/10 [N 3/2006] – PBI 2010/11, 176 ff), wobei die gefundene technische Lösung sich für den Fachmann nicht in naheliegender Weise aus dem Stand der Technik ergeben darf (OGH 12.4.2011, 17 Ob 4/11d). Die kontinuierliche Tätigkeit des Findens einer technischen Lösung für Problemstellungen, die den Wirkungsgrad von Geräten verbessert, unter Anwendung des vom Bf. erworbenen technischen Wissens stellt nach der Judikatur des VwGH eine freiberufliche Tätigkeit iS des § 22 Z 1 lit. a EStG 1988, und zwar eine wissenschaftliche Tätigkeit dar (vgl. VwGH 9.5.1980, 2669/77; VwGH 28.10.2010, 2007/15/0191; Jakom/Peyerl, EStG 2025, Rz 14 zu § 22).

Es kommt daher auch für den Erfinderbetrieb des Bf. der 6%-ige Durchschnittssatz des § 17 Abs. 1 erster TS EStG 1988 zur Anwendung.

Hinsichtlich der Zuordnung der vom Bf. in seinen Einkommensteuererklärungen 2018 bis 2022 bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit – neben den abpauschalierten Betriebsausgaben - geltend gemachten Betriebsausgaben, und zwar Reise- und Fahrtspesen, eigene Pflichtversicherungsbeiträge und übrige nicht abpauschalierte Betriebsausgaben (nur für 2019 in Höhe von € 9,31) ist folgendes festzuhalten:

Entgegen der im Rahmen der durchgeführten Außenprüfung vertretenen Ansicht scheidet eine – anhand des Verhältnisses der Einnahmen des Bf. aus Geschäftsführungstätigkeit und jenen als Erfinder - Aufteilung der für die Jahre 2018 bis 2022 angefallenen Pflichtversicherungsbeiträge schon deswegen aus, weil diese Pflichtversicherungsbeiträge nur wegen der Geschäftsführertätigkeit von der Sozialversicherung vorgeschrieben und vom Bf. bzw. für den Bf. von der ***14*** entrichtet wurden, da die Einkünfte aufgrund der vom Bf. der ***14*** gewährten Lizenzen vom Bf. als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung behandelt wurde, weswegen auch keine Vorschreibung nach den Bestimmungen des GSVG bzw. FSVG erfolgt ist (vgl. auch VwGH 21.4.2004, 2000/08/0205). Dies wird vom Finanzamt im Schreiben vom 20.8.2025 auch zugestanden, in dem in diesem Schreiben ausgeführt wird, dass da für die Einkunftsart Vermietung und Verpachtung keine Sozialversicherungsbeiträge vorgeschrieben würden, das hieße, dass bisher hinsichtlich dieser Jahre 2018-2021 (Anmerkung: dies trifft ebenso für das Jahr 2022 zu) nur für die als Geschäftsführerentgelte angegebenen Beträge (Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit) Sozialversicherungsbeiträge vorgeschrieben worden wären.

Betreffend die vom Bf. geltend gemachten Reise- und Fahrtspesen wurde in der Beschwerde die gänzliche Zuordnung zu den Einkünften aus dem Geschäftsführerbetrieb begehrt und ist das Finanzamt diesem Begehren im Vorlagebericht vom 1.8.2025 nicht entgegengetreten. Auch gibt es keine dem Bundesfinanzgericht vorliegende Ermittlungsergebnisse, dass diese Reise- bzw. Fahrtkosten auch im Rahmen des Erfinderbetriebes angefallen wären zumal der Bf. in seinen Einkommensteuererklärungen betreffend diese Einkünfte, die er als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt hat, keine Reise- und Fahrtkosten angesetzt hat. Daher

geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass diese Reise- und Fahrtkosten ausschließlich im Rahmen des Geschäftsführerbetriebes in den Jahren 2018 bis 2022 angefallen sind und daher auch nur bei den daraus resultierenden Einkünften zu berücksichtigen sind. Festzuhalten ist, dass aufgrund des von der ***14*** für die Reise- und Fahrtkosten geleiteten Ersatzes diese gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 letzter Satz die Umsätze, dh. die Bemessungsgrundlage für die Pauschale, mindern und wurde dies vom Bf. in seinen Einkommensteuererklärungen auch entsprechend berücksichtigt.

Betreffend die übrigen Betriebsausgaben aus 2019 geht das Bundesfinanzgericht aufgrund der vom Bf. für dieses Jahr abgegebenen Einkommensteuererklärung gleichermaßen davon aus, dass diese ausschließlich im Geschäftsführerbetrieb angefallen ist.

Aus diesem Grund war den Beschwerden betreffend Einkommensteuer 2018 bis 2022 teilweise stattzugeben und ergeben sich folgende Bemessungsgrundlagen für den Geschäftsführer- und den Erfinderbetrieb für 2018 bis 2022:

Einkünfte Geschäftsführer-Betrieb 2018		Einkünfte Erfinderbetrieb 2018	
€ 109.276,74	Einnahmen	€ 75.600,00	Einnahmen
-€ 1.721,64	Reisekosten	-€ 4.536,00	6% BA-Pauschale
-€ 19.270,68	SV-Beiträge	-€ 1.594,79	anteiliger Gewinnfreibetrag
-€ 6.453,30	6% BA-Pauschale x)		
-€ 2.305,21	anteiliger Gewinnfreibetrag		
€ 79.525,91		€ 69.469,21	

x) 109.276,74 (Umsätze) minus 1.721,64 (Reisekosten) = 107.555,10 davon 6%

Summe Einkünfte 2018: **€ 148.995,12**

Einkünfte Geschäftsführer-Betrieb 2019		Einkünfte Erfinderbetrieb 2019	
€ 134.210,19	Einnahmen	€ 102.060,00	Einnahmen
-€ 1.425,08	Reisekosten	-€ 6.123,60	6% BA-Pauschale

-€ 19.325,11	SV-Beiträge	-€ 1.684,66	anteiliger Gewinnfreibetrag
-€ 9,31	übrige BA		
-€ 7.967,11	6% BA-Pauschale x)		
-€ 2.215,34	anteiliger Gewinnfreibetrag		
€ 103.268,24		€ 94.251,74	

x) 134.210,19 (Umsätze) minus 1.425,08 (Reisekosten) = 132.785,11 davon 6%
Summe Einkünfte 2019: **€ 197.519,98**

Einkünfte Geschäftsführer-Betrieb 2020		Einkünfte Erfinderbetrieb 2020	
€ 133.145,53	Einnahmen	€ 103.670,00	Einnahmen
-€ 526,76	Reisekosten	-€ 6.220,20	6% BA-Pauschale
-€ 17.768,77	SV-Beiträge	-€ 1.707,29	anteiliger Gewinnfreibetrag
	übrige BA		
-€ 7.957,11	6% BA-Pauschale x)		
-€ 2.192,71	anteiliger Gewinnfreibetrag		
€ 104.700,18		€ 95.742,51	

x) 133.145,53 (Umsätze) minus 526,76 (Reisekosten) = 132.618,77 davon 6%
Summe Einkünfte 2020: **€ 200.442,69**

Einkünfte Geschäftsführer-Betrieb 2021		Einkünfte Erfinderbetrieb 2021	
€ 114.793,61	Einnahmen	€ 104.550,00	Einnahmen

-€ 823,61	Reisekosten	-€ 6.273,00	6% BA-Pauschale
-€ 18.838,80	SV-Beiträge	-€ 1.858,93	anteiliger Gewinnfreibetrag
	übrige BA		
-€ 6.838,20	6% BA-Pauschale x)		
-€ 2.041,07	anteiliger Gewinnfreibetrag		
€ 86.251,93		€ 96.418,07	

x) 114.793,61 (Umsätze) minus 823,61 (Reisekosten) = 113.970,00 davon 6%

Summe Einkünfte 2021: **€ 182.670,00**

Einkünfte Geschäftsführer-Betrieb 2022		Einkünfte Erfinderbetrieb 2022	
€ 189.899,27	Einnahmen	€ 64.452,50	Einnahmen
-€ 415,29	Reisekosten	-€ 3.867,15	6% BA-Pauschale
-€ 23.762,64	SV-Beiträge	-€ 1.140,30	anteiliger Gewinnfreibetrag
	übrige BA		
-€ 11.369,04	6% BA-Pauschale x)		
-€ 3.359,70	anteiliger Gewinnfreibetrag		
€ 150.992,60		€ 59.445,05	

x) 189.899,27 (Umsätze) minus 415,29 (Reisekosten) = 189.483,98 davon 6%

Summe Einkünfte 2021: **€ 182.670,00**

Im UStG 1994 ist die Vorsteuerpauschalierung wie folgt geregelt:

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

1. Unternehmer, bei denen die Voraussetzungen gemäß § 17 Abs. 2 Z 1 und 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 Hilfgeschäften, höchstens jedoch mit einer abziehbaren Vorsteuer von 3 960 Euro, berechnen. Eine Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge mit dem Durchschnittssatz ist gesondert für jeden Betrieb möglich. Mit diesem Durchschnittssatz werden sämtliche Vorsteuern abgegolten, ausgenommen

a) Vorsteuerbeträge für Lieferungen von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die der Abnutzung unterliegen und deren Anschaffungskosten 1 100 Euro übersteigen, sowie für die Lieferung von Grundstücken des Anlagevermögens. Diese Ausnahme gilt sinngemäß für die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Einfuhren, die diesen Lieferungen entsprechen;

b) Vorsteuerbeträge für sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Herstellung von abnutzbaren Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, deren Herstellungskosten 1 100 Euro übersteigen;

c) Vorsteuerbeträge für Lieferungen von Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch (§ 128 der Bundesabgabenordnung) einzutragen sind oder einzutragen wären, sowie Vorsteuerbeträge für Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Betriebsgegenstand bilden. Diese Ausnahme gilt sinngemäß für die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Einfuhren, die diesen Lieferungen entsprechen.

Diese Vorsteuerbeträge sind bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 12 zusätzlich abziehbar.

Strittig ist im gegenständlichen Beschwerdeverfahren lediglich, ob dem Bf. auch in den Jahren 2020 bis 2022 das Vorsteuerpauschale iHv 1,8% des Gesamtumsatzes zusteht, dh. es liegen keine daneben gesondert zu berücksichtigenden Vorsteuern vor. Schon aus dem Wortlaut des § 14 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 („Eine Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge mit dem Durchschnittssatz ist gesondert für jeden Betrieb möglich.“) ergibt sich, dass die Vorsteuerpauschalierung für jeden Betrieb in Anspruch genommen werden kann (vgl. Ruppe/Achatz, UStG⁶, Tz 18 zu § 14 UStG) und steht dem Bf. die Vorsteuerpauschalierung sohin sowohl für den Geschäftsführer - als auch für den Erfinderbetrieb zu. Daher war der Beschwerde betreffend Umsatzsteuer 2020 bis 2022 stattzugeben.

Hinsichtlich der in den Jahren 2020 bis 2022 als steuerpflichtige Umsätze des Bf. anzusetzenden Beträgen folgt das Bundesfinanzgericht den diesbezüglich als Einnahmen im Betriebsprüfungsbericht angesetzten Beträgen, zumal es keine Anhaltspunkte gibt, dass der Bf. in Jahren 2020 bis 2022 nicht der Einkommensteuer unterliegende Umsätze erzielt hat, und haben die Parteien in der mündlichen Verhandlung am 25.11.2025 auch keine rechtlichen bzw.

sachlichen Einwände gegen eine solche zeitliche Zuordnung der Umsätze der Jahre 2020 bis 2022 erhoben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht ist bei der rechtlichen Beurteilung der angeführten Rechtsprechung des VwGH gefolgt. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Linz, am 26. November 2025