

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RR

in der Beschwerdesache

**BF**, Adr1, vertreten durch STB, Adr2, gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 01.04.2015, St.Nr. xxxx, betreffend **Einkommensteuer 2013**

zu Recht erkannt:

Der Bescheid wird abgeändert.

**1)** Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2013	Einkommen	295.191,10 €	Einkommensteuer	197.690,83 €
			anrechenbare Lohnsteuer und ausländische Quellensteuer	-19.699,94 € -60.000,00 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (gerundet gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988)				<b>117.991,00 €</b>

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet, zu entnehmen.

**2)** Die Festsetzung der Abgabe erfolgt gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

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

## Entscheidungsgründe

### Verfahrensablauf:

1. Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf) wurde aufgrund seiner Einkommensteuererklärung vom 10.12.2014 mit **Einkommensteuerbescheid 2013 vom 01.04.2015** erklärungsgemäß zur Einkommensteuer veranlagt.
2. Mit **Schriftsatz vom 30.04.2015** erhob er durch seine steuerliche Vertretung dagegen **Beschwerde**. Darin teilte er dem Finanzamt mit, *dass er ab dem Veranlagungsjahr 2013 zusätzlich zu den erklärten Einkünften solche aus selbständiger Arbeit bezogen habe. Die entsprechenden Lizenzgebühren seien im Jahr 2013 erstmals an die Fa. Lizenznehmerin GmbH in Ort, Deutschland, verrechnet worden bzw. zugeflossen.* Gleichzeitig bezifferte er diese Einkünfte in einer berichtigten Einkommensteuererklärung mit 229.700,00 € (Einnahmen 260.000,00 € abzüglich Grundfreibetrag/§ 10 EStG 1988 und Betriebsausgabenpauschale gemäß § 17 EStG 1988) und beantragte hiefür den Hälftesteuersatz gemäß § 37 iVm § 38 EStG 1988.
3. Nachdem er über Ersuchen des Finanzamtes vom 02.06.2015 trotz Erinnerung den die Lizenzgebühren betreffenden Vertrag sowie den Patentbescheid nicht vorgelegt hatte, wurden die erklärten Beträge in der **Beschwerdevorentscheidung vom 16.07.2015**, was deren Höhe anlangt, zwar erklärungsgemäß erfasst. Der Hälftesteuersatz wurde mangels Vorliegens entsprechender Nachweise jedoch nicht gewährt.
4. In der Folge wurde am **20.08.2015** auf elektronischem Wege die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht beantragt (**Vorlageantrag**) und folgende Unterlagen vorgelegt:

**4.1. Rechnung Nr. 01 12 13 vom 31.12.2013**, mit welcher der Bf an die Fa. Lizenznehmerin GmbH in Ort, Deutschland, für das Jahr 2013 laut Vertragsvereinbarungen folgende Lizenzgebühren verrechnete (Beträge in €):

Erfindung1	Pauschale: Menge: 0 Stück	25.000,00 0,00
Erfindung2	Pauschale: Menge: 791 Stück à 80,00	25.000,00 63.280,00
Erfindung3 X	Pauschale: Menge: 40.820 m <sup>2</sup> à 1,00	25.000,00 40.820,00
Erfindung4	Pauschale: Menge: 260 lfm à 45,00	25.000,00 11.700,00

Erfindung5	Pauschale: Menge: 9.600 m <sup>2</sup> à 2,00	25.000,00 19.200,00
Gesamtsumme		<b>260.000,00</b>

**4.2. Lizenzverträge vom 02.01.2013** betreffend die Nutzung der einzelnen oben angeführten Schutzrechte zwischen den Vertragspartnern (Bf und Fa. Lizenznehmerin GmbH). Die Lizenzgebühren waren danach jeweils am Ende des Kalenderjahres fällig. Die Schutzrechtsnummern wurden jeweils unter Punkt 6 der Vereinbarung angegeben:

Erfindung1: Schutzrechtsnummer Nummer1

Erfindung2: Schutzrechtsnummer Nummer2

Erfindung3 X: Schutzrechtsnummer Nummer3

Erfindung4: Schutzrechtsnummer Nummer4

Erfindung5 Y: Schutzrechtsnummer Nummer5

**5.** Mit **Vorlagebericht vom 20.01.2016** wurde die gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt, wobei laut Stellungnahme nach Einsichtnahme in das Patentregister der Beschwerde stattgegeben werden könne.

**6.1.** Nach Recherchen im elektronisch öffentlich zugänglichen europäischen sowie deutschen Patentregister wurde der Bf vom Bundesfinanzgericht mit **Schreiben vom 05.02.2016** unter Hinweis auf die Bestimmung des § 38 EStG 1988, wonach Voraussetzung für die Gewährung des ermäßigten Steuersatzes der aufrechte Patentschutz im betroffenen Veranlagungszeitraum sei, wie folgt, um Nachweis ersucht:

*"...Da den öffentlich zugänglichen Auszügen des europäischen bzw. deutschen Patentregisters zwar zu entnehmen ist, dass die entsprechenden Patente (großteils in früheren Jahren) angemeldet wurden, aber nicht bezüglich sämtlicher Erfindungen eindeutig hervorgeht, dass der Patentschutz im Jahr 2013 im Gebiet der Verwertung bzw. in Österreich aufrecht war, wird diesbezüglich um Vorlage entsprechender Nachweise gemäß § 38 Abs. 3 EStG 1988 für jede einzelne der oben angeführten Erfindungen ersucht."*

**6.2.** Mit **E-Mail vom 24.02.2016** übermittelte der Bf eine Tabelle "Patentaufstellung für 2013", in der zur jeweiligen Erfindung ("Name der Erfindung") die Schutzrechtsnummer, der Erfinder (= Bf), die benannten Staaten sowie Prioritäts- und Anmeldedatum angegeben waren. In der Rubrik "Gültig 2013" wurde jeweils "Ja" vermerkt. Ergänzend wurde hiezu angeführt, *dass sich aus dieser Anlage die in Deutschland verwerteten Erfindungen ergäben und daraus feststellbar sei, dass diese im Jahr 2013 einen gültigen Patentschutz gehabt hätten.*

**7.1.** Mit weiterem **Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 11.03.2016** wurde dem Bf unter Anschluss der Auszüge aus dem europäischen und dem deutschen Patentregister Folgendes mitgeteilt bzw. wurde er, wie folgt, um ergänzende Nachweisführung ersucht:

" Wie bereits im Schreiben vom 05.02.2016 mitgeteilt, kann der ermäßigte Einkommensteuersatz gemäß § 38 EStG 1988 nur bei **nachgewiesenem** Patentschutz für 2013 gewährt werden.

Aufgrund der nunmehrigen Aktenlage ergeben sich zu den einzelnen Erfindungen, bezüglich welcher von Ihnen der Hälftesteuersatz geltend gemacht wurde, folgende Feststellungen:

**1) Erfindung1:**

Laut Auszug aus dem europäischen Patentregister, Nummer1a , (siehe Beilage 1) war der Patentschutz im Jahr 2013 aufrecht. Die Jahresgebühr für das Patentjahr 6 wurde am Datum1 entrichtet. Der aufrechte Patentschutz für das Jahr 2013 ist somit als erwiesen anzusehen.

**Ergebnis:** Der ermäßigte Einkommensteuersatz kann gewährt werden.

**2) Erfindung2:**

Laut Auszug aus dem europäischen Patentregister, Nummer2a , (siehe Beilage 2) wurde die Jahresgebühr letztmalig für das Patentjahr 4 am Datum2 entrichtet.

Werden für ein europäisches Patent die Jahresgebühren nicht rechtzeitig entrichtet, so bestimmt sich der Zeitpunkt des Erlöschens des patentrechtlichen Schutzes der betreffenden Erfindung nach den jeweiligen nationalen patentrechtlichen Vorschriften (Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, § 38 Tz 5). Sowohl nach dem österreichischen als auch nach dem deutschen Patentgesetz erlischt das Patent, wenn die Jahresgebühr nicht rechtzeitig eingezahlt wurde (§ 46 öPatG, § 20 dPatG). Da im vorliegenden Fall die Einzahlung der Jahresgebühr 2013 nicht aus dem Patentregister ersichtlich ist, muss von einem Erlöschen des Patents ausgegangen werden.

**Ergebnis:** Der ermäßigte Steuersatz für 2013 kann somit nur bei Nachweis der Einzahlung der Jahresgebühr für 2013 gewährt werden.

**3) Erfindung3:**

Laut Auszug aus dem deutschen Patentregister, Nummer3a , (siehe Beilage 3) ist aufgrund einer am Datum3 erhobenen Nichtigkeitsklage ein Nichtigkeitsverfahren anhängig.

Sollte das deutsche Bundespatentgericht in seinem Urteil die Nichtigkeit aussprechen, würde diese Nichtigkeit gemäß § 22 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 3 des deutschen Patentgesetzes rückwirkend gelten.

**Ergebnis:** Aufgrund dieser Ungewissheit kann die ermäßigte Besteuerung des entsprechenden Betrages nur im Rahmen einer vorläufigen Veranlagung gemäß § 200 BAO vorgenommen werden. Eine endgültige Veranlagung wird nach Ergehen des Urteils des deutschen Bundespatentgerichtes ergehen können.

**4) Erfindung4:**

Laut Auszug aus dem europäischen Patentregister, Nummer2b , (siehe Beilage 4) wurde das Patent am Datum4 angemeldet. Die Jahresgebühr für das Patentjahr 3 wurde am Datum5 entrichtet. Im Auszug ist auch die deutsche Prioritätsnummer Nummer4b samt Prioritätstag Datum6 vermerkt.

**Ergebnis:** Da der Beginn des Patentschutzes schon mit dem Eintreten des Prioritätsschutzes in Deutschland, wo die Erfindung verwertet wurde, angenommen werden kann, kann der ermäßigte Steuersatz für 2013 gewährt werden.

**5) Erfindung5:**

Laut Auszug aus dem europäischen Patentregister, Nummer5a , (siehe Beilage 5) gilt die gegenständliche Patentanmeldung seit Datum7 wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Prüfungsgebühr als zurückgenommen. Ein aufrechter Patentschutz im Jahr 2013 kann also nicht als erwiesen angesehen werden.

**Ergebnis:** Der ermäßigte Steuersatz kann nicht gewährt werden.

Um Stellungnahme zu obigen Ausführungen innerhalb von **drei Wochen** ab Zustellung dieses Schreibens wird ersucht.

Sollten die aus dem europäischen Patentregister gewonnenen Erkenntnisse nicht den Tatsachen entsprechen, wären entsprechende Nachweise (zB Belege über die Entrichtung der Jahresgebühren für 2013) vorzulegen."

**7.2.** Mit **E-Mail vom 22.03.2016** beantwortete der Bf dieses Schreiben folgendermaßen:

*In der Anlage würden Nachweise für die Patente Erfindung2 und Erfindung5 übersandt, woraus ersichtlich sei, dass die Jahresgebühren eingezahlt und der Patentschutz aufrecht sei.*

Beigelegt waren ein Registerauszug aus dem deutschen Patentregister betreffend Erfindung2, Nummer2c, Anmeldetag DE: Datum, sowie zwei Schreiben der Patentanwaltskanzlei AB, Stadt, vom 01.06.2015 bzw. 03.06.2013 betreffend Aktenzeichen Nummer2d, in denen darauf hingewiesen wurde, dass "bei dem oben bezeichneten Gebrauchsmuster" die Aufrechterhaltung des Schutzrechts für 8 Jahre ab Anmeldetag (laut Schreiben vom 03.06.2013) bzw. für 10 Jahre ab Anmeldetag (laut Schreiben vom 01.06.2015) im Register vermerkt und die entsprechende Veröffentlichung angeordnet worden sei.

Zur Erfindung3 wurde angemerkt, dass es richtig sei, dass eine Nichtigkeitsklage anhängig sei. Der Patentschutz sei jedoch bis dato aufrecht und die wirtschaftliche Verwertung uneingeschränkt und in vollem Umfang für die Firma Lizenznehmerin von Nutzen. Falls es zu einer Löschung käme, sei ab diesem Zeitpunkt das Patent nicht mehr in Kraft und somit auch keine Lizenzgebührenverrechnung mehr möglich. Das Patent wäre rückwirkend gelöscht, jedoch würden die geleisteten Zahlungen und Jahresgebühren der Firma Lizenznehmerin nicht rückerstattet. Auch habe der wirtschaftliche Ertrag für diese Firma stattgefunden und sei die Verrechnung der Lizenzgebühren deshalb als richtig anzusehen. Es werde daher ersucht, den ermäßigten Steuersatz unabhängig vom Ausgang der Nichtigkeitsklage zu gewährleisten.

**8.1.** Die Unterlagen des Ermittlungsverfahrens beim Bundesfinanzgericht wurden dem **Finanzamt am 15.04.2016** mit der Bitte um Kenntnis- und Stellungnahme übermittelt.

**8.2.** Mit **E-Mail vom 06.05.2016** wurde seitens der belangten Behörde mitgeteilt, dass die übermittelten Unterlagen ohne weitere Stellungnahme zur Kenntnis genommen worden seien.

## **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

### **I) Sachverhalt:**

Das Bundesfinanzgericht legte seiner Entscheidung folgenden für die rechtliche Beurteilung wesentlichen Sachverhalt zugrunde:

Der Bf bezog im Jahr 2013 Lizenzzahlungen in Höhe von insgesamt 260.000,00 € für die in diesem Jahr erfolgte Nutzung von Schutzrechten von fünf seiner Erfindungen, die von einer deutschen Lizenznehmerin in Deutschland verwertet wurden.

Diese Erfindungen waren folgendermaßen im Jahr 2013 folgendermaßen geschützt:

Erfindung	Lizenzahlung	Schutz im Jahr 2013
Erfindung1	25.000,00 €	Patenrechtsschutz aufrecht (Europ. Patentregister/ Nummer1a)
Erfindung2	88.280,00 €	Patentrechtsschutz aufrecht (Deutsches Patentregister/ Nummer2e)
Erfindung3 X	65.820,00 €	Patentrechtsschutz vorläufig aufrecht (Deutsches Patentregister/ Nummer3b - Nichtigkeitsklage vom Datum3 anhängig)
Erfindung4	36.700,00 €	Patentrechtsschutz aufrecht (Europ. Patentregister/ Nummer2b) - Priorität/DE seit Datum6
Erfindung5	44.200,00 €	Kein Patentrechtsschutz, sondern Gebrauchsmuster- schutz laut deutschem Patentregister (Nummer5b) aufrecht - Europ. Patent (Nummer5a) gilt seit Datum7 als zurückgenommen
Gesamtsumme	260.000,00 €	

Der Bf (hauptberuflich Geschäftsführer) erklärte im Zusammenhang mit den angeführten Lizenzahlungen im Beschwerdeverfahren Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 229.700,00 € (Einnahmen abzüglich Grundfreibetrag § 10 EStG 1988 von 3.900,00 € und Betriebsausgabenpauschale gemäß § 17 EStG 1988 von 26.400,00 €). Gleichzeitig beantragte er die Besteuerung mit dem ermäßigten Steuersatz gemäß § 37 iVm § 38 EStG 1988. Mangels fristgerechter Vorhaltsbeantwortung (Nachweis des Patentrechtsschutzes) wurde der ermäßigte Steuersatz in der Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes nicht gewährt. In der Folge kam es zur Nachweisführung im weiteren Beschwerdeverfahren.

In Streit stand letztlich, ob und in welchem Ausmaß der ermäßigte Steuersatz für die Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 229.700,00 € zugebilligt werden konnte.

## **II) Beweiswürdigung:**

Gemäß **§ 38 Abs. 3 EStG 1988** ist der aufrechte Patenschutz auf Verlangen der Abgabenbehörde vom Steuerpflichtigen **nachzuweisen**.

Da der Bf im Beschwerdeverfahren vor dem Finanzamt trotz entsprechendem Ersuchen zunächst keine Unterlagen vorlegte, wurde der ermäßigte Steuersatz in der Beschwerdevorentscheidung zu Recht nicht berücksichtigt.

Im Zusammenhang mit seinem Vorlageantrag brachte der Bf im weiteren Verfahren die Abrechnung sowie die Lizenzverträge betreffend seine fünf Erfindungen, die zu den Lizenzeinnahmen von 260.000,00 € geführt hatten, bei.

Aufgrund der daraus ersichtlichen Schutzrechtsnummern (großteils aus dem europäischen, zum Teil aus dem deutschen Patentregister) konnte das Finanzamt durch Internetrecherchen im allgemein zugänglichen, öffentlichen Patentregister die **Anmeldung** der entsprechenden Erfindungen zum Patent nachvollziehen; als Erfinder war jeweils der Bf ausgewiesen.

Nach Vorlage der Beschwerde führt das Bundesfinanzgericht zwecks Klärung der maßgeblichen Frage, ob der Patentrechtsschutz im Jahr 2013 hinsichtlich sämtlicher Erfindungen noch aufrecht war, weitere Recherchen im Patentregister durch. Die Ergebnisse wurden im weiteren Schriftverkehr den Parteien zur Kenntnis gebracht (Schreiben des Bundesfinanzgerichtes an den Bf vom 05.02.2016 und vom 11.03.2016 sowie an das Finanzamt vom 15.04.2016) und wurden diese mit E-Mails des Bf's vom 24.02. bzw. 22.03.2016 sowie des Finanzamtes vom 06.05.2016 beantwortet.

Aus diesen Ermittlungen ergab sich zu den einzelnen Erfindungen zusammenfassend Folgendes:

### **1) Zur Erfindung1:**

Laut Auszug aus dem europäischen Patentregister Nummer1a wurde die Jahresgebühr für das Patentjahr 6 am Datum1 entrichtet. Der **aufrechte Patentschutz für das Jahr 2013** war daher als erwiesen anzunehmen. Dies wurde dem Bf auch im Schreiben vom 11.03.2016 mitgeteilt.

### **2) Zum Erfindung2:**

Laut Auszug aus dem europäischen Patentregister Nummer2a wurde die Jahresgebühr an das europäische Patentregister letztmalig für das Patentjahr 4 am Datum2 entrichtet. Da im vorliegenden Fall die Einzahlung der Jahresgebühr 2013 nicht aus dem Patentregister ersichtlich ist, musste von einem Erlöschen des europäischen Patents ausgegangen werden (siehe hiezu Ausführungen unter Punkt III, B, 5.2. - Rechtliche Beurteilung/Erwägungen). Dies wurde dem Bf auch im Schreiben vom 11.03.2016 mitgeteilt.

Mit seiner Antwort vom 22.03.2016 legte der Bf einen Registerauszug mit dem Nummer2c aus dem deutschen Patentregister vor, aus dem hervorgeht, dass der **Patentschutz für das Jahr 2013** aufgrund dieser Anmeldung aufrecht war (Übernahme ins deutsche Patentregister per Datum8). Ein **aufrechter Patentschutz im Jahr 2013** war daher aufgrund der Anmeldung zum deutschen Patentregister als erwiesen anzusehen. Darauf, dass sämtliche Erfindungen in Deutschland verwertet worden waren, wurde vom Bf in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 24.02.2016 hingewiesen. Dies erschien auch aufgrund des Umstandes, dass Lizenznehmer ein deutsches Unternehmen war, nachvollziehbar und stand zwischen den Parteien nicht in Streit.

### **3) Zur Erfindung3:**

Laut Auszug aus dem deutschen Patentregister Nummer3b war der **Patentrechtschutz für das Jahr 2013 zwar aufrecht**; es ist aber aufgrund einer Nichtigkeitsklage vom Datum3 ein **Nichtigkeitsverfahren** anhängig, dessen Ausgang ungewiss ist. Dies wurde dem Bf im Schreiben vom 11.03.2016 mitgeteilt. Der Bf bestätigte die Anhängigkeit des Nichtigkeitsverfahrens in seiner E-Mail vom 22.03.2016 und wies darauf hin, dass die Zahlungen nicht rückerstattet würden und die Erfindung von wirtschaftlichem Nutzen für die Lizenznehmerin gewesen sei.

### **4) Zum Erfindung4:**

Laut Auszug aus dem europäischen Patentregister Nummer2b wurde das Patent am Datum4 angemeldet. Die Jahresgebühr für das Patentjahr 3 wurde am Datum5 entrichtet. Im Auszug ist auch die deutsche Prioritätsnummer Nummer4b samt Prioritätstag Datum6 vermerkt. Da der Beginn des Patentschutzes schon mit dem Eintreten des Prioritätsschutzes in Deutschland, wo die Erfindung verwertet wurde, angenommen werden kann, ist der **aufrechte Patentschutz im Jahr 2013** als erwiesen anzusehen (siehe hiezu auch unten Punkt III, B, 5.1. - Rechtliche Beurteilung/ Erwägungen). Dies wurde dem Bf im Schreiben vom 11.03.2016 mitgeteilt.

### **5) Zum Erfindung5:**

Laut Auszug aus dem europäischen Patentregister Nummer5a gilt die gegenständliche Patenanmeldung seit Datum7 wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Prüfungsgebühr als zurückgenommen. Dies wurde dem Bf im Schreiben vom 11.03.2016 mitgeteilt. In Reaktion darauf legte er am 22.03.2016 unter Verweis auf die gleichzeitig übersandten Nachweise zwei Schreiben der Patentanwaltskanzlei AB vom 03.06.2013 bzw. 01.06.2015 vor, die zu Nummer5c beim deutschen Patentregister auf den Vermerk und die Veröffentlichung der Aufrechterhaltung des Schutzrechts für 8 bzw. 10 Jahre zum bezeichneten "**Gebrauchsmuster**" hinwiesen. Auch aus dem entsprechenden

Auszug des deutschen Patentregisters Nummer 5b geht hervor, dass die Erfindung als Gebrauchsmuster angemeldet war.

Dies bedeutet, dass zwar ein **Gebrauchsmusterschutz, nicht jedoch ein Patentschutz im Jahr 2013 aufrecht** war.

### **III) Rechtliche Beurteilung:**

#### **A) Rechtsgrundlagen:**

Gemäß **§ 37 Abs. 1 EStG 1988** ermäßigt sich der Steuersatz unter anderem für Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen (§ 38) auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes.

**§ 38 EStG 1988** betreffend die "Verwertung von Patentrechten" lautet folgendermaßen (Fettdruck durch Bundesfinanzgericht):

**"(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.**

**(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.**

**(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."**

#### **B) Erwägungen:**

1. Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass der Bf als Erfinder im Veranlagungszeitraum 2013 von der deutschen Firma Lizenznehmerin GmbH Lizenzzahlungen in Höhe von 260.000,00 € erhalten hat.

Ebenso steht außer Streit, dass Österreich als Ansässigkeitsstaat des Empfängers der Lizenzzahlungen das Besteuerungsrecht gemäß Art. 12 Abs. 1 des DBA-Deutschland zusteht. Der Bf hat daher die entsprechenden Einkünfte als solche aus selbständiger Arbeit im Rahmen einer berichtigten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2013 erklärt. Auch hinsichtlich der Berechnung der Einkünfte (Abzug des Grundfreibetrages gemäß § 10 EStG 1988 sowie des Betriebsausgabenpauschales gemäß § 17 EStG 1988 von den Gesamteinnahmen) bzw. deren Qualifikation als Einkünfte aus selbständiger Arbeit bestand Einigkeit zwischen den Parteien.

**2. Strittig** war im gegenständlichen Beschwerdeverfahren lediglich, ob und inwieweit dem Bf für diese **Lizenzeinkünfte der ermäßigte Steuersatz gemäß § 38 EStG 1988** zustand.

Der Bf beantragte die Gewährung des Hälftesteuersatzes für sämtliche streitgegenständlichen Einkünfte mit der Begründung, dass es sich hiebei um solche aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen durch andere Personen im Sinne des § 38 Abs. 1 EStG 1988 gehandelt habe.

**3.** Im Beschwerdeverfahren legte er nach Ergehen der Beschwerdevorentscheidung Unterlagen (Rechnung, Lizenzverträge) vor, aus denen hervorging, dass er die Lizenzgebühren für insgesamt fünf Erfindungen von einer deutschen Kapitalgesellschaft (Lizenznehmerin GmbH) erhalten hatte.

Die Einsichtnahme in das öffentlich zugängliche (europäische und deutsche) Patentregister bestätigte auch, dass die Erfindungen tatsächlich zum Patent angemeldet worden waren. Ebenso war der Bf als Erfinder ausgewiesen.

**4.** Nach § 38 EStG 1988 genügt jedoch die Anmeldung zum Patent alleine nicht. § 38 Abs. 2 EStG 1988 fordert ausdrücklich, dass der patentrechtliche Schutz für jenen Zeitraum gegeben sein muss, für den die Lizenzzahlungen erfolgen. Nach § 38 Abs. 3 EStG 1988 steht der **ermäßigte Steuersatz nur für Veranlagungszeiträume** zu, für die der **Patentschutz** nach Absatz 2 **aufrecht** ist. Dass dieses Tatbestandsmerkmal aufgrund des klaren Gesetzeswortlauts Grundvoraussetzung für die Gewährung des begünstigten Steuersatzes ist, wurde auch vom Verwaltungsgerichtshof schon mehrfach in seiner Rechtsprechung bekräftigt (zB VwGH 22.04.2009, 2007/15/0017 mwN; VwGH 12.01.1993, 91/14/0157; VwGH 22.01.1997, 93/15/0044; siehe hiezu auch Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 38 Tz 7). Der aufrechte Patentschutz ist auf Verlangen der Abgabenbehörde vom Steuerpflichtigen nachzuweisen.

**5.** Im gegenständlichen Fall war auf Basis der vorliegenden Beweise daher zu prüfen, ob der patentrechtliche Schutz hinsichtlich jeder der fünf Erfindungen im Veranlagungszeitraum 2013 tatsächlich (noch) gegeben war:

#### **5.1. Zu den Erfindungen "Erfindung1" und "Erfindung4":**

Wie oben unter dem Punkt "Beweiswürdigung" dargelegt, ergaben sich nach Einsichtnahme in das europäische und deutsche Patentregister hinsichtlich dieser Erfindungen **keine Zweifel aufrechten Patentschutz im Jahr 2013**.

Der ermäßigte Steuersatz konnte also für die aus diesen Erfindungen resultierenden Einkünfte gewährt werden.

Zum Patentschutz/Erfindung4 ist anzumerken, dass als Beginn des patentrechtlichen Schutzes im Sinne des § 38 EStG 1988 frühestens der Zeitpunkt angesehen werden kann, in dem der Prioritätsschutz für die Erfindung besteht (*Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 38 Tz 5*). Im gegenständlichen Fall bestand ein solcher aufgrund der Anmeldung zum deutschen Patentregister ab Datum6 (= Prioritätstag).

Dass die Erfindung in Deutschland verwertet wurde, stand außer Streit. Der ermäßigte Steuersatz konnte sohin für das gesamte Jahr 2013 gewährt werden.

### **5.2. Zum "Erfindung2":**

Wie bereits unter dem Punkt "Beweiswürdigung" erläutert, wurde die Jahresgebühr für dieses Patent letztmalig im Jahr 2010 entrichtet, sodass von einem Erlöschen des Patents vor 2013 auszugehen war.

Werden für ein europäisches Patent die Jahresgebühren nicht rechtzeitig entrichtet, so bestimmt sich der Zeitpunkt des Erlöschens des patentrechtlichen Schutzes der betreffenden Erfindung nämlich nach den jeweiligen nationalen patentrechtlichen Vorschriften (*Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, § 38 Tz 5*). Sowohl nach dem österreichischen als auch nach dem deutschen Patentgesetz erlischt das Patent, wenn die Jahresgebühr nicht rechtzeitig eingezahlt wurde (§ 46 öPatG, § 20 dPatG). Ebenso ergibt sich aus Art. 86 Abs. 1 des Europäischen Patentübereinkommens, dass die Anmeldung als zurückgenommen gilt, wenn die Jahresgebühr nicht rechtzeitig entrichtet wurde.

Der Bf konnte aber im Rahmen seiner Nachweispflicht gemäß § 38 Abs. 3 EStG 1988 ausreichend daran, dass im Jahr **2013 ein aufrechter Patentschutz in Deutschland**, wo die Erfindung von der deutschen Lizenznehmerin verwertet wurde, bestand (siehe hiezu auch Vorhaltsbeantwortung vom 24.02.2016).

Der ermäßigte Steuersatz konnte also auch für die aus dieser Erfindung resultierenden Einkünfte gewährt werden.

### **5.3. Zur "Erfindung3":**

Wie sich aus dem Patentregister ergab und auch vom Bf in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 22.03.2016 nicht bestritten wurde, ist bezüglich dieses deutschen Patentes ein **Nichtigkeitsverfahren** anhängig.

Gemäß **§ 22 Abs. 1 des deutschen Patentgesetzes (dPatG) wird das Patent auf Antrag (§ 81) für nichtig erklärt, wenn sich ergibt, dass einer der in § 21 Abs. 1 aufgezählten Gründe vorliegt oder der Schutzbereich des Patents erweitert worden ist.**

Nach **Abs. 2 sind die für den Widerruf des Patents geltenden Bestimmungen des § 21 Abs. 2 und 3 entsprechend anzuwenden.**

Gemäß **§ 21 Abs. 3 dPatG gelten mit dem Widerruf die Wirkungen des Patents und der Anmeldung als von Anfang an nicht eingetreten.**

Das bedeutet, dass im Falle der Nichtigkeitsklärung des Patents von Anfang an kein Patentrechtsschutz bestanden hat.

Der Bf wendete in seiner Antwort vom 22.03.2016 ein, dass, wenn auch im Falle der Nichtigkeitsklärung das Patent rückwirkend gelöscht wäre, die geleisteten Zahlungen von der Firma Lizenznehmerin dennoch nicht rückerstattet würden. Es hätte auch der wirtschaftliche Ertrag für die Firma Lizenznehmerin, die die Erfindung in vollem Umfang nutzen habe können, stattgefunden und sei deshalb die Verrechnung der Lizenzgebühren als richtig anzusehen, weshalb um Gewährung des ermäßigten Steuersatzes unabhängig vom Ausgang der Nichtigkeitsklage ersucht werde.

## Hiezu ist Folgendes auszuführen:

Dem Bf ist grundsätzlich darin zuzustimmen, dass die Erfindung der Lizenznehmerin im Jahr 2013 tatsächlich vollumfänglich von Nutzen war. Es ist auch nachvollziehbar, dass es im Falle einer Nichtigerklärung wohl kaum zu einer Rückerstattung der Zahlungen kommen würde.

Bei der Beurteilung, ob der ermäßigte Steuersatz zu gewähren ist, hat sich das Bundesfinanzgericht im Sinne des verfassungsmäßig verankerten Legalitätsgrundsatzes (Art. 18 B-VG) aber an den **in § 38 EStG 1988 festgelegten Tatbestandsvoraussetzungen** zu orientieren. Eine dieser Voraussetzungen ist jene, dass der Patentrechtsschutz für jenen Veranlagungszeitraum bestehen muss, für den die Zahlungen geleistet wurden. Der Abgabenbehörde sowie dem Bundesfinanzgericht ist es somit verwehrt, den ermäßigten Steuersatz zu gewähren, wenn sich nachträglich herausstellt, dass ein Patentrechtsschutz von Anfang an und somit auch für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum nicht bestanden hat.

Rechtskräftige Bescheide wären im Falle eines nachträglichen Wegfalls dieser Voraussetzung gemäß § 303 BAO (Wiederaufnahme des Verfahrens/Vorfragenbeurteilung) abzuändern (siehe hiezu *Rauscher* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 38 [Stand 1.9.2007, rdb.at], Anm. 17).

Besteht aber bereits Unsicherheit bezüglich des Vorliegens des Patentschutzes in einem noch anhängigen Abgabenverfahren wie dem gegenständlichen Beschwerdeverfahren, sieht die Bundesabgabenordnung in § 200 BAO die Möglichkeit der **vorläufigen Veranlagung** vor:

Gemäß **§ 200 Abs. 1 BAO** kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Nach **Abs. 2** ist die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen, wenn die Ungewissheit (Abs. 1) beseitigt ist.

Im gegenständlichen Fall ist **ungewiss**, ob bezüglich der gegenständlichen Erfindung "Erfindung3" der Patentschutz für das Jahr 2013 aufrecht und somit der Anspruch auf Gewährung des Hälftesteuersatzes bestehen bleibt, da diesbezüglich ein Nichtigkeitsverfahren beim deutschen Bundespatentgericht anhängig und diese Vorfrage (= Bestehen des Patentrechtsschutzes) von dessen Entscheidung abhängig ist. Die Tatbestandsvoraussetzung der Ungewissheit des Umfanges der Abgabepflicht ist somit eindeutig erfüllt.

Die Abgabenfestsetzung war daher vorläufig vorzunehmen. Der ermäßigte Steuersatz betreffend die Erfindung "Erfindung3" war vorläufig zu gewähren.

Eine endgültige Festsetzung hat nach Ergehen des Urteils des deutschen Bundespatentgerichtes zu ergehen.

### 5.4. Zum "Erfindung5":

Die gegenständliche Patentanmeldung gilt laut Auszug aus dem europäischen Patentregister seit Datum7 wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Prüfungsgebühr

als zurückgenommen. Die Erfindung stand nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens im streitgegenständlichen Veranlagungszeitraum 2013 nicht unter **Patent-, sondern Gebrauchsmusterschutz** (siehe hiezu unter Punkt II, 5/ "Beweiswürdigung").

Nach der eindeutigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind Einkünfte aus der **Verwertung von Gebrauchsmustern** nach dem klaren Wortlaut der Bestimmung, die eine aufrechten Patentschutz fordert, jedoch **nicht** der Steuerermäßigung gemäß § 38 EStG 1988 zugänglich (VwGH 22.04.2009, 2007/15/0017; *Doralt*, EStG<sup>11</sup>, § 38 Tz 7; *Rauscher* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 38 [Stand 1.9.2007, rdb.at], Anm. 4). Der ermäßigte Steuersatz konnte daher mangels Nachweises des aufrechten Patentschutzes für diese Erfindung im Jahr 2013 nicht gewährt werden.

## **6. Zusammengefasst führen obige Ausführungen zu folgendem Ergebnis (Beträge in €):**

<b>Erfindung</b>	<b>Lizenzzahlungen</b>	<b>Anteil an den Gesamteinnahmen</b>	<b>Ermäßigter Steuersatz</b>	<b>Anteil an den Gesamteinkünften</b>
Erfindung1	25.000,00	9,62%	ja	22.097,14
Erfindung2	88.280,00	33,95%	ja	77.983,15
Erfindung3 X	65.820,00	25,31%	ja vorläufig	58.137,07
Erfindung4	36.700,00	14,12%	ja	32.433,64
Erfindung5	44.200,00	17,00%	nein	39.049,00
<b>Gesamtsumme</b>	<b>260.000,00</b>	<b>100,00%</b>		<b>229.700,00</b>

Von den Einkünften in Höhe von 229.700,00 € waren 17% (= 39.049,00 €) nicht dem ermäßigten Steuersatz zu unterziehen.

Auf den Restbetrag von 190.651,00 € konnte der Hälftesteuersatz angewendet werden. In diesem Restbetrag sind auch die auf die Erfindung "Erfindung3" entfallenden Einkünfte (25,31% = 58.137,07 €) enthalten, bezüglich welcher - wie oben dargelegt - aufgrund des offenen Nichtigkeitsverfahrens die Zuerkennung des ermäßigten Steuersatzes noch ungewiss ist. Die Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2013 hatte aus diesem Grunde vorläufig zu erfolgen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

## **IV) Zum Abspruch über die 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 Verwaltungsgerichts-

hofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Ob für eine Erfindung der Patentschutz aufrecht ist, ist im Rahmen der Beweiswürdigung jeweils im Einzelfall bezogen auf das konkret vorliegende tatsächliche Geschehen zu klären. Es liegt daher diesbezüglich keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Dass der aufrechte Patentschutz unbedingte Voraussetzung für die Gewährung des ermäßigten Steuersatzes ist, ergibt sich unmittelbar aus der Bestimmung des § 38 EStG 1988 und wurde dies auch schon durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bekräftigt (VwGH 22.04.2009, 2007/15/0017 mwN).

Die unbedingte Abhängigkeit des ermäßigten Steuersatzes vom Patenschutz hat auch zur Konsequenz, dass hinsichtlich der Erfindung/Erforschung3 der Umfang der Abgabepflicht bis zur Klärung dieser Vorfrage durch das deutsche Bundespatentgericht noch ungewiss ist. Die vorläufige Festsetzung der Abgabe ergibt sich somit unmittelbar aus dem Gesetz (§ 200 Abs. 1 BAO). Es liegt daher auch aus diesen Gründen keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Linz, am 17. Juni 2016