

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in den Beschwerdesachen des Bf., Gde X, G-Straße-xx, vertreten durch die XYZ Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH & Co KG, GDe Y, S-Straße-yy, gegen die Bescheide des Finanzamtes X, Gde X, H-Straße-zz, vom 29. Mai 2015 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) war ua. Inhaber und (Mit-)Erfinder im Bereich "XXX" und erzielte in den Beschwerdejahren aus der Verwertung von Erfindungen auf Grund des Lizenzvertrages vom 24. März 1995 (samt Nachträgen) mit der österreichischen Fa. BF "TT" GesmbH & Co KG bzw. deren Nachfolgerin BF TT GesmbH (BFTT UU GmbH) mit dem Sitz in L (Geschäftsanschrift: Ge L, R-Straße-ll; vormals Sitz in Z mit der Geschäftsanschrift: GDE Z, BW) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (2009: 171.444,00 €; 2010: 149.238,00 €; 2011: 176.448,83 €; 2012: 167.095,83 €). In seinen elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärungen 2009 bis 2012 beanspruchte der Bf. für diese Einkünfte den Hälftesteuersatz (Kennzahl 423). Das Finanzamt führte zunächst die Einkommensteuerveranlagungen für die Beschwerdejahre erklärungsgemäß durch.

Im Bericht über das Ergebnis einer die Jahre 2009 bis 2012 erfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurden in weiterer Folge in hier interessierender Hinsicht nachstehende Feststellungen getroffen (vgl. Tz 2 unter Verweis auf Punkt 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung):

### **“2. Lizenzeinnahmen**

#### **a) Sachverhalt:**

*Bf. ist hinsichtlich folgender Patente der Inhaber und (Mit)Erfinder:*

- Patent "XXX"; *Einreichung beim Patentamt am 30.9.1989 (EU-Patent)*  
 - Patent "YYY"; *Einreichung beim Patentamt am 14.9.1998 (AU, CN); 15.9.99 (DE); 13.9.99 (JP)*  
 - Patent "ZZZ"; *Einreichung beim Patentamt am 24.9.2002 (CH) bzw. am 2.6.2003 (TW)*  
*Beim Patent "XXX" gründet sich die Inhaberschaft und auch das Eigentum von Bf. auf den Kaufvertrag aus dem Jahre 1994 (Kauf aus der Masse der BF VA GmbH); bei den Patenten "YYY" und "ZZZ" begründet sich die Eigentümerstellung von Bf. durch die in der Patentanmeldung genannte Inhaberschaft.*

*Hinsichtlich der Details zu den Patenten (Erteilung, Länder, Laufzeit, Entrichtung Jahresgebühr, usw.) wird auf die Beilage verwiesen!*

*Mit Lizenzvertrag vom 24.3.1995 und mit Nachträgen vom 11.5.1999 und 12.5.2004 räumt Bf. der BFTT GmbH & Co KG bzw. deren Rechtsnachfolgerin BFTT UU GmbH das ausschließliche Recht zur Produktion und zum weltweiten Vertrieb der Vertragsprodukte ein.*

*Auf Grund dieser Verträge zahlt die BFTT UU GmbH an Bf. Lizenzgebühren in folgender Höhe:*

Lizenzierte Produkte	2009	2010	2011	2012
Umsätze xx sss	425.514,00	649.979,55	416.072,98	
Umsätze XXX (ZZZe)	2.747.483,00	3.023.288,07	3.085.399,75	
Bemessungsgrundlage	3.707.929,00	3.172.997,00	3.673.267,62	3.501.472,73
davon 5% Lizenzgebühr	185.396,00	158.650,00	183.663,00	174.521,00

*und Bf. vereinnahmt diese Lizenzen nach dem Zuflussprinzip wie folgt:*

	2009	2010	2011	2012
Lizenzeinnahmen KJ 2008 vereinnahmt in	185.396,00			
Lizenzeinnahmen KJ 2009 vereinnahmt in		158.650,00		
Lizenzeinnahmen KJ 2010 vereinnahmt in			183.663,00	174.521,00
Lizenzeinnahmen KJ 2011 vereinnahmt in				- 7.425,00
Patentkosten	- 13.952,00	- 9.412,00	- 7.214,00	
Einkünfte aus V+V	171.444,00	149.238,00	176.449,00	167.096,00

*Für diese Einkünfte wurde die Tarifbegünstigung gem. § 38 EStG (Hälfte des Durchschnittsteuersatzes) in Anspruch genommen.*

*Bei den verlizenzierten Umsätzen (PS und XXX) handelt es sich um jene Geräteumsätze, in denen das Patent "XXX" zum Einsatz kommt.*

*Bei diesem Patent (auch "SL" genannt) handelt es sich um ein System des sLs.*

**Aufrechter Patentschutz "XXX Patent":**

Die maximale Laufzeit des Patentschutzes beträgt grundsätzlich 20 Jahre ab dem Anmeldedatum. Für das "XXX" Patent (Europäisches Patent, erteilt für die Länder AT, CH, OE, FR, GB, IT) läuft somit der Patentschutz mit 30.9.2009 aus.

Der Patentschutz erlischt jedoch schon früher, wenn die Jahresgebühr nicht entrichtet wurde.

Diese Jahresgebühr wurde für verschiedene Länder für das 20. Jahr der Laufzeit nicht entrichtet, sodass der Patentschutz betreffend das Patent "XXX" für dieses letzte Jahr (1.10.2008 bis 30.9.2009) nur noch für folgende Länder aufrecht war: D, N und E.

Dieses Patent wurde zusätzlich in den Ländern A (abgelaufen am 25.6.2008), H (abgelaufen am 5.10.2008) und R (abgelaufen am 28.10.2012) eingetragen.

**b) Steuerliche Würdigung:**

**ba) Fremdüblichkeit der Verträge - Anerkennung der Lizenzen dem Grunde nach**

Bei den hier abgeschlossenen Lizenzverträgen handelt es sich um Verträge zwischen nahen Angehörigen. Derartige Verträge finden im Steuerrecht ua. nur dann Anerkennung, wenn sie auch zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Bezogen auf eine Lizenzgebühr wird diese grundsätzlich nur dann als fremdüblich anzusehen und damit steuerlich wirksam sein, wenn diese für ein Patent mit aufrechtem Patentschutz gezahlt wird.

Lizenzzahlungen können jedoch auch eine gewisse Zeit (2-3 Jahre) über den Patentschutz hinaus noch als fremdüblich akzeptiert werden, denn es ist wahrscheinlich, dass die Konkurrenz nicht sofort nach dem Erlöschen des Patentschutzes mit einem nachgebauten Produkt auf den Markt kommen kann. Daher geht der Patentschutz de facto noch etwas länger als formal gewährleistet (Vögele/Borstell/Engler, 3. Aufl. "Verrechnungspreise" N 365 Seite 1414).

Die Lizenzzahlungen im Zusammenhang mit dem Patent "XXX" werden daher - trotz des im Verwertungsland und den meisten übrigen Ländern bereits in 2008 abgelaufenen Patentschutzes - noch für bis 31.12.2011 erzielte Umsätze als fremdüblich angesehen und sind daher beim zahlenden Unternehmen steuerlich abzugsfähig (siehe hiezu Punkt 2. der Niederschrift über die Schlussbesprechung bei der BFTT UU GmbH) und beim Empfänger im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung steuerlich anzusetzen.

**bb) Tarifbegünstigung gem. § 38 EStG (Verwertung von Patentrechten)**

Gem. § 38 EStG müssen folgende Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Tarifbegünstigung erfüllt werden:

1. Die Begünstigung steht nur dem Erfinder selbst zu (§ 38 Abs. 1)
2. Die Verwertung der patentrechtlich geschützten Erfindung hat durch andere Personen zu erfolgen (§ 38 Abs. 1)
3. Der patentrechtliche Schutz muss für jenen Zeitraum gegeben sein, für den Lizenzzahlungen erfolgen (§ 38 Abs. 2)
4. Die Erfindung muss entweder in Österreich patentrechtlich geschützt sein oder in jenem Gebiet, in dem sie im Sinne des § 38 Abs. 1 verwertet wird (§ 38 Abs. 2)

5. Der ermäßigte Steuersatz steht nur für Veranlagungszeiträume zu, für die der Patentschutz nach § 38 Abs. 2 aufrecht ist (§ 38 Abs. 3)

Die im § 38 Abs. 1 EStG genannten Erfordernisse hinsichtlich "Begünstigung nur für den Erfinder" und "Verwertung durch andere Personen" sind im vorliegenden Fall als erfüllt anzusehen.

Hinsichtlich des im § 38 Abs. 2 EStG in Verbindung mit § 38 Abs. 3 EStG genannten Erfordernisses des aufrechten Patentschutzes in Österreich oder in jenem Gebiet, in dem die Erfindung im Sinne des § 38 Abs. 1 verwertet wird, ist zu sagen, dass der Patentschutz in Österreich ab 1.10.2008 nicht mehr aufrecht ist. Diese Bedingung ist somit als nicht erfüllt anzusehen.

Alternativ zum aufrechten Patentschutz in Österreich ist der Patentschutz in jenem Gebiet gefordert, in dem die Erfindung verwertet wird.

Unter Verwertung ist sowohl die Überlassung von Erfindungen zur Benützung durch dritte Personen als auch die Veräußerung von Erfindungen zu verstehen.

Im vorliegenden Fall erfolgt die Überlassung der Erfindung zur Benützung an die österreichische BFTT UU GmbH. Die Verwertung erfolgt daher in Österreich.

Somit ist auch mangels aufrechten Patentschutzes im Land der Verwertung die Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Tarifbegünstigung nicht erfüllt.

Die begünstigte Besteuerung der Lizenzeinkünfte gem. § 38 EStG ist daher für Lizenzzahlungen betreffend Zeiträume bzw. verlizenzierte Umsätze ab dem 1.10.2008 mangels Erfüllung der geforderten Voraussetzungen zu versagen.

Dem Argument, dass im Land R der Patentschutz noch bis 28.10.2012 aufrecht wäre und sich dort der Hauptkonkurrent befindet, der damit von der Produktion bis zum genannten Zeitpunkt abgehalten werde, kann nichts abgewonnen werden.

Denn es ist gem. § 38 EStG nicht entscheidend, in welchem Land sich die Schutzwirkung eines Patents am besten entfaltet, sondern es ist der Patentschutz in jenem Land gefordert, in dem die Verwertung der Erfindung erfolgt. Dies ist, wie o.a., Österreich.

**c) Steuerliche Auswirkungen:**

Von den bisher zur Gänze gem. § 38 EStG versteuerten Lizenzeinkünften sind nunmehr lediglich jene Einkünfte begünstigt, die Zeiträumen bis 30.9.2008 zuzurechnen sind.

Die Zuordnung zu diesem Zeitraum erfolgt durch monatliche Aliquotierung der Jahreseinkünfte.

bisher	2009	2010	2011	2012
Lizenzeinnahmen KJ 2008 vereinnahmt in	185.396,00	158.650,00	183.663,00	174.521,00
	- 13.952,00	- 9.412,00	- 7.214,00	- 7.425,00
Lizenzeinnahmen KJ 2009 vereinnahmt in				
Lizenzeinnahmen KJ 2010 vereinnahmt in				
Lizenzeinnahmen KJ 2011 vereinnahmt in				
Patentkosten				
Einkünfte aus V+V	171.444,00	149.238,00	176.449,00	167.096,00

<i>It. BP</i>	<i>2009</i>	<i>2010</i>	<i>2011</i>	<i>2012</i>
<i>Lizenzeinnahmen KJ 2008, davon 3/4</i>	<i>128.583,00</i>			
<i>Einkünfte aus V+V gem. § 38 zu versteuern</i>	<i>128.583,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00**</i>

Ua. diesen Feststellungen des Prüfers folgend nahm das Finanzamt mit Bescheiden vom 29. Mai 2015 gemäß § 303 Abs. 1 BAO die Verfahren betreffend die Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2012 wieder auf und erließ für diese Jahre entsprechend geänderte Einkommensteuerbescheide (datiert ebenfalls mit 29. Mai 2015).

Der Bf. erhab gegen die genannten (in den wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen) Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2012, in concreto gegen die Versagung der Halbsatzbegünstigung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Zusammenhang mit der Verwertung von Patentrechten (§ 38 EStG), das Rechtsmittel der Beschwerde. Im Beschwerdeschriftsatz vom 26. Juni 2015 beantragte die steuerliche Vertretung des Bf., die angefochtenen Bescheide entsprechend dem Beschwerdevorbringen abzuändern, und führte dazu unter Vorlage entsprechender Beilagen (BP-Bericht, Stellungnahme der IN Patentanwälte AG vom 8.4.2014) im Besonderen Folgendes aus:

*“Bf. ist Erfinder und Patentinhaber der Patente mit der Bezeichnung "XXX", "YYY" und "ZZZ", wobei für das Patent "YYY" keine Einkünfte erzielt wurden. Die ausführliche Darstellung des Sachverhaltes sowie die Details zu den Patenten wird im beiliegenden Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung des Finanzamtes X dargestellt, auf welchen an dieser Stelle verwiesen wird.*

*Strittig ist die Frage, wie der Verwertungstatbestand des § 38 EStG zu interpretieren ist.*

**§ 38.** (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.

*Die Finanzverwaltung vertritt im Bericht über die Außenprüfung den Standpunkt, dass die Verwertung iSd § 38 EStG der gegenständlichen Patente in Österreich durch den Patentinhaber Bf. an eine in Österreich ansässige Gesellschaft (BFTT UU GmbH) erfolgt.*

Das Finanzamt verkennt aber, dass § 38 Abs. 1 EStG die Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen durch andere Personen für die Steuerbegünstigung voraussetzt.

Selbst wenn man nun der Auffassung folgen würde, dass in § 38 EStG zwei Verwertungshandlungen angelegt sind, so muss die Formulierung von Abs. 2 im Detail betrachtet werden. Sieht man im Tatbestand des § 38 EStG zwei Verwertungshandlungen, so findet die erste durch den Erfinder statt, wobei diese faktisch und terminologisch durch den in Abs. 1 eingeführten Einkunftsbeispiel erfasst wird. Die Verwertungshandlung des Erfinders führt zu den steuerlich zu berücksichtigenden Einkünften.

Demgegenüber steht an gleicher Stelle die terminologisch auch ausdrücklich als solche bezeichnete Verwertungshandlung durch andere Personen.

Dies ergibt sich auch aus Abs. 2 S 1. In diesem Satz wird zwar ohne ausdrücklichen Bezug zu den Einkünften klargestellt, dass patentrechtlicher Schutz für jenen Zeitraum gegeben sein muss, für den Lizenzzahlungen erfolgen oder in dem die Erfindung veräußert wird. Jedoch ergibt sich aus dem Zusammenhang, dass es sich bei dieser Beschränkung um die Einkünfte des Steuerpflichtigen handelt, nicht aber um die Verwertungshandlung der anderen Personen.

Dem entspricht auch die Rechtsprechung, wie sie bspw. im Rechtssatz zum Erkenntnis 91/14/0157 vom 12.01.1993 des VwGH zum Ausdruck kommt:

„§ 38 Abs. 1 EStG 1972 stellt seinem Wortlaut und Wortsinn nicht darauf ab, ob eine „Verwertungshandlung“ eine patentrechtlich geschützte Erfindung „betrifft“, sondern vielmehr auf die EINKÜNFTE aus der Verwertung patentrechtlich GESCHÜTZTER Erfindungen. Einkünfte aus der Verwertung derartiger Erfindungen stellen jedoch nur die Lizenzzahlungen, nicht aber der Abschluss des Lizenzvertrages als solcher dar.“ (Unterstreichungen ergänzt)

Die „Verwertungshandlung“ des Patentinhabers wird somit in Abs. 1 durch den Einkunftsbeispiel erfasst, wohingegen die dort erwähnte Verwertungshandlung nur solche durch andere Personen betrifft.

Dem entspricht auch der ausdrückliche Rückverweis in Abs. 2 S 2, bei dem eine Verwertung im Sinne des Abs. 1 im Ausland an einen dort bestehenden Patentschutz gebunden wird. Dies betrifft somit nur eine Verwertungshandlung durch andere Personen. Für diese genügt es aber auch, wenn die Erfindung in Österreich patentrechtlich geschützt ist. Diese Bezugnahme auf einen in Österreich bestehenden Patentschutz wirkt hierbei nicht einschränkend, sondern privilegiert die Verwertung im Ausland selbst bei nicht vorhandenem ausländischem Patentschutz, sofern eben nur ein österreichisches Patent gegeben ist. Ungeachtet dessen genügt naturgemäß ein im Ausland gegebener Patentschutz den Erfordernissen des Abs. 2 S 2.

Bezieht man jedoch die Formulierung aus Abs. 2 S 2 dennoch auf die Verwertungshandlung des Erfinders - mithin also auf dessen Einkünfte - so ergeben sich Probleme, die mit der ratio legis nicht zu vereinbaren sind.

Wird an die aus der Lizenzzahlung oder der Veräußerung dem Erfinder zufließenden Erträge angeknüpft, so dürften diese regelmäßig in Österreich anfallen, da der

*steuerpflichtige Erfinder zumeist seinen Wohnsitz im Inland haben und hierdurch auch seine Steuerpflicht begründen wird. Betrachtet man diese Erträge und den damit verknüpften Ort als bestimmd für die Verwertungshandlung, so wären die Regelungen des Abs. 2 überflüssig, da für Österreich als Verwertungsort stets nationaler Patentschutz erforderlich wäre. Die dort enthaltene Privilegierung (" ... so genügt es ... ") wäre faktisch keine.*

*Knüpft man hingegen an den Sitz oder Wohnsitz des Vertragspartners an, so wäre eine systematische Diskriminierung von Inländern gegeben, da dann ebenfalls grundsätzlich ein österreichischer Patentschutz erforderlich wäre, wohingegen für einen Vertragspartner mit ausländischem Sitz oder Wohnsitz nur ein einziges Patent in irgendeiner Jurisdiktion genügen würde, um eine qualifizierende Verwertung zu begründen.*

*Zudem wäre ein solches formales Abstellen auf Sitz oder Wohnsitz des Vertragspartners in der Praxis leicht zu umgehen, zB indem eine Lizenz an einen ausländischen Vertragspartner vergeben wird, der wiederum an eine Österreichische Gesellschaft eine Unterlizenz vergibt. Diese Dreieckskonstellation würde uU im Ausland (negative) steuerliche Wirkungen erzeugen, ohne dass hierdurch Vorteile für die österreichische Volkswirtschaft resultieren.*

*Der Zweck des § 38 EStG würde hierdurch sicherlich nicht erreicht.*

*Aus den vorstehenden Punkten ergibt sich in Übereinstimmung von Wortlaut, systematischer und teleologischer Interpretation des § 38 EStG, dass der in Abs. 2 S 2 zugrundegelegte Verwertungsbegriff ausschließlich die Verwertung durch andere Personen - somit die BFTT UU GmbH bzw. die BF Unternehmensgruppe - umfasst und bei Vorliegen von ausländischem Patentschutz die hierauf gegründeten Einkünfte des Steuerpflichtigen steuerlich privilegiert sind.*

*Diese Verwertung durch die BFTT UU GmbH bzw. die BF Unternehmensgruppe erfolgt folgender Maßen:*

*Das Patent "XXX" war bis zum 28.10.2012 in R und das Patent "ZZZ" ist noch bis zum 2.6.2023 in TW patentrechtlich geschützt. In beiden Gebieten sind Elektronikkonzerne (zB SS, LS) beheimatet, die zum Lizenznehmer der gegenständlichen Patente, der BFTT UU GmbH, als Konkurrenten auftreten. Teilweise haben Konkurrenten schon versucht, ähnliche Produkte, die vom Patentschutz umfasst waren, auf den Markt zu bringen. Der gegenständliche Patentschutz hat die Vermarktung der Produkte verhindert.*

*Aus der beiliegenden Stellungnahme der IN Patentanwälte AG vom 8.4.2014 ergibt sich, dass der Patentinhaber einem unberechtigten Dritten nicht nur den Verkauf, sondern auch die Herstellung des patentrechtlich geschützten Gegenstandes verbieten kann. Weiter kann aus dieser Stellungnahme wie folgt zitiert werden:*

### ***Beschränkung der Patentstrategie auf den Herstellungsort der Wettbewerber***

*Weiters hatte sich die allgemeine Frage gestellt, ob ein Patentschutz, der sich auf ein einziges Land beschränkt, in welchem sich jedoch die einzigen in Frage kommenden Produktionsanlagen der wichtigsten Wettbewerber befinden, als wirkungsvoll erachtet werden kann.*

Im Speziellen hatten Sie auch gefragt, ob die Zahlung einer Lizenzgebühr, welche auf den weltweiten Umsatz eines in Österreich hergestellten und weltweit vertriebenen Erzeugnisses bezogen ist, als dem Grunde nach gerechtfertigt zu betrachten ist, selbst wenn dieses Erzeugnis nur in TW und der SZ patentrechtlich geschützt ist, jedoch die einzigen zur Herstellung, zur erfolgreichen Markteinführung und zur Vermarktung fähigen Wettbewerber ausschließlich über - zur Herstellung dieser Erzeugnisse in Frage kommenden - Produktionsanlagen in TW und in keinem sonstigen Land verfügen.

Patente haben stets einen national oder regional beschränkten territorialen Geltungsbereich. Für einen sich auf mehrere Länder und Kontinente erstreckenden Patentschutz bedarf es in der Regel einer Mehrzahl an Patenten. Ausnahme bilden regionale Patentsysteme, wie zum Beispiel das Europäische Patentsystem, mittels welchem ein Patentschutz in bis zu 38 Verbandsländern möglich ist. Die Schaffung mehrerer Patente in unterschiedlichen Ländern ist mit erheblichen Zusatzkosten verbunden. Daher sollte aus wirtschaftlichen Gründen eine Patentstrategie gewählt werden, durch welche mittels einer möglichst geringen Anzahl an Patenten eine maximale Sperrwirkung erzielt wird.

Da ein erteiltes Patent den Wettbewerb daran hindert, den patentgeschützten Gegenstand sowohl zu importieren, anzubieten und zu verkaufen, als auch herzustellen, sind zentrale Kriterien bei der Länderwahl sowohl

- o die Márke des Unternehmens und der Wettbewerber, als auch
- o die Produktionsstandorte des Unternehmens und der Wettbewerber  
(siehe Gassmann, Oliver / Bader, Martin A.: Patentmanagement, 3. Aufl., Springer, 2011, S. 60).

Besonders wirkungsvoll ist der Patentschutz im Land der Herstellung der patentverletzenden Gegenstände. Im Falle einer Unterlassungsverfügung am Produktionsstandort des Wettbewerbers wird dieser an der weiteren Herstellung der Gegenstände gehindert. Ist dies der einzige Produktionsstandort, kann mittels einer einzigen Unterlassungsverfügung die weitere Herstellung der Gegenstände verhindert werden, so dass sich weitere Klagen in zusätzlichen Ländern, insbesondere auf den Märkten des Wettbewerbers, erübrigen. Lagerbestände am Produktionsstandort müssen uU vernichtet werden. Da die zur Produktion der Gegenstände vorgesehene Produktionsanlage des Wettbewerbers in dem betroffenen Land nicht mehr genutzt werden darf und regelmäßig durch die Vernichtung teurer Werkzeuge unbrauchbar gemacht werden muss, wird der Wettbewerber durch die Verfügung am Produktionsstandort besonders schwer getroffen.

Aus patentanwaltlicher Sicht ist die Konzentration des territorialen Geltungsbereichs auf die Herstellungsländer jetziger oder zukünftiger Wettbewerber daher als besonders empfehlenswert zu betrachten.

Der Schutz von Márken des Unternehmens und der Wettbewerber ist ebenfalls sinnvoll, jedoch ist die Durchsetzung in vielen Fällen problematischer und weniger wirkungsvoll, da oft nur Importeure, Händler und Kunden angegriffen werden können

und der Investitionsverlust bei den Wettbewerbern im Falle einer Vertagung regelmäßig entsprechend geringer ist. Außerdem sind die Umgehungsmöglichkeiten, insbesondere in Form paralleler neuer Vertriebsstrukturen, vielfältiger.

Für Patentstrategien, welche sich auf die Produktionsstandorte der Wettbewerber beschränken, gibt es mehrere prominente Beispiele:

"WM hat so gut wie keine erteilten Patente in den A. Bei internationalen Anmeldungen wird die US-Benennung nach Publikation der Offenlegungsschrift zurückgezogen. Diese Strategie beruht darauf, dass die für WM relevanten Wettbewerber nicht aus den A stammen." (siehe Gassmann, Oliver / Bader, Martin A.: Patentmanagement, 3. Aufl., Springer, 2011, S. 60).

Beispiel:

Verfügt ein Patentinhaber und Lizenzgeber nur über ein einziges Patent, dessen territorialer Geltungsbereich sich auf ein einziges Land, beispielsweise TW, beschränkt und existieren nur zwei für eine Lizenznahme in Frage kommende Lizenznahmekandidaten, von denen der erste Lizenznahmekandidat mit seinem einzigen Produktionsstandort in TW und der zweite Lizenznahmekandidat mit seinem einzigen Produktionsstandort in Österreich sitzt, ist für den ersten Lizenznahmekandidaten aus TW eine Lizenznahme an dem zweiten Patent unbedingt erforderlich, um die patentgeschützten Gegenstände überhaupt herzustellen und mit entsprechenden Produkten Zugang zum Weltmarkt zu haben. Die Bemessungsgrundlage für eine Lizenzzahlung an den Lizenznehmer wäre beim ersten Lizenznahmekandidaten aus TW das Produktionsvolumen selbst wenn nur ein sehr geringer Anteil der in TW produzierten patentgeschützten Gegenstände in TW vertrieben werden würde. Denn auch der exportierte Anteil würde vom patentrechtlichen Schutz des zweiten Patents umfasst werden, da der Patentschutz auch die Herstellung in TW umfasst. Faktisch würde sich die Zahlung der Lizenzgebühr durch den ersten Lizenznahmekandidaten aus TW auf den weltweiten Umsatz des patentgeschützten Erzeugnisses beziehen.

Zwar wäre es für den ersten Lizenznahmekandidaten aus TW möglich, zur Herstellung der betroffenen Gegenstände einen weiteren Produktionsstandort außerhalb TWs aufzubauen und somit die Lizenzgebühr zu reduzieren oder ganz auf die Lizenznahme zu verzichten, jedoch wird davon ausgegangen, dass die Lizenzgebühr den Aufbau eines neuen Produktionsstandorts im Ausland nicht rechtfertigt.

Der zweite Lizenznahmekandidat aus Österreich mit seiner einzigen Produktionsstätte in Österreich könnte vom Patentinhaber lediglich an der Einfuhr und den Vertrieb in TW gehindert werden. Auch ohne Lizenz könnte er in Österreich produzieren und - mit Ausnahme TW - weltweit vertreiben. Durch eine Exklusivlizenzznahme, welche ihn zum alleinigen Lizenznehmer macht, könnte er jedoch nicht nur zusätzlich den zweiten Markt bedienen, sondern auch seinen einzigen Wettbewerber, den ersten Lizenznahmekandidaten aus TW, vom Markt fernhalten. Faktisch ergäbe sich durch die Lizenznahme ein quasi weltweites Monopol.

*Durch das Fernhalten des ersten Lizenznahmekandidaten vom Weltmarkt ließen sich somit höhere Margen bei dem zweiten Lizenznahmekandidaten aus Österreich weltweit erzielen, nicht nur in TW. Da sich die Höhe einer Lizenzgebühr regelmäßig aus einem Drittvergleich bestimmt, im vorliegenden Fall mit dem ersten Lizenznahmekandidaten aus TW, erscheint im vorliegenden Beispiel eine auf den weltweiten Umsatz bezogene Lizenzgebührzahlung des zweiten Lizenznahmekandidaten aus Österreich an den Lizenzgeber als dem Grunde nach gerechtfertigt.*

*Zusammengefasst lässt sich festhalten, dass wir die Zahlung einer Lizenzgebühr, welche auf den weltweiten Umsatz eines in Österreich hergestellten und weltweit vertriebenen Erzeugnisses bezogen ist, sofern dieses Erzeugnis nur in TW und der SZ patentrechtlich geschützt ist, jedoch die einzigen zur Herstellung, zur erfolgreichen Markteinführung und zur Vermarktung fähigen Wettbewerber ausschließlich über - zur Herstellung dieser Erzeugnisse in Frage kommenden - Produktionsanlagen in TW und in keinem sonstigen Land verfügen, als dem Grunde nach gerechtfertigt betrachten.*

*Aus der Stellungnahme ergibt sich, dass der patentrechtliche Schutz im Gebiet der konkurrenzierenden Hersteller sinnvoll und international üblich ist.*

*Im gegenständlichen Fall hat der Patentinhaber Bf. seine Patente an die BFTT UU GmbH bzw. die BF Unternehmensgruppe lizenziert, welche das Patent insbesondere dazu verwendet, die Konkurrenten in R und TW von der Herstellung von Konkurrenzprodukten abzuhalten. Die Verwertung des Patentes erfolgt daher im Gebiet der Konkurrenten, welche ohne patentrechtlichen Schutz nicht von der Herstellung von Konkurrenzprodukten abgehalten werden könnten. § 38 Abs. 2 verlangt, dass die Erfindung in jenem Gebiet patentrechtlich geschützt sein muss, in dem diese durch andere Personen (BFTT UU GmbH) verwertet wird, was unseres Erachtens gegeben ist.*

*Die Finanzverwaltung verlangt einen aufrechten Patentschutz in Österreich, um in den Anwendungsbereich des § 38 EStG zu gelangen. Dies würde zu folgendem Ergebnis führen:*

*Der Patentinhaber Bf. müsste - zur Verbesserung der eigenen steuerlichen Situation - den Lizenzvertrag mit der BFTT UU GmbH kündigen und einen neuen Lizenzvertrag mit dem Produzenten in TW abschließen. Somit wäre die Verwertung - nach der Interpretation der Finanzverwaltung - in TW gegeben, wo auch der Patentschutz aufrecht ist. Somit würde die Finanzverwaltung Herrn Bf. nicht nur den halben Durchschnittssteuersatz gewähren, es würde vielmehr auch das Besteuerungssubstrat aus der Produktion und dem Vertrieb der Produkte der BFTT UU GmbH und deren Konzerngesellschaften von Österreich nach TW abwandern lassen. Wir haben erhebliche Zweifel daran, dass dies die Intention des Österreichischen Steuergesetzgebers war.*

*Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass die Verwertung iSd § 38 EStG durch dritte Personen in dem Sinne erfolgt, dass die Patente in den Gebieten der Hersteller ihre Schutzwirkung entfalten. Die Erfindung ist daher in jenem Gebiet patentrechtlich geschützt, in (dem) sie verwertet wird. Im Falle des Patentes "XXX" ist das R und im Falle des Patentes "XXZ" ist das TW.“*

Mit Beschwerdevorentscheidungen (Verf 40) vom 16. Juli 2015 wies das Finanzamt die Beschwerden betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2012 als unbegründet ab; auf die diesbezüglichen Ausführungen wird an dieser Stelle verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 6. August 2015 stellte der Bf. einen Antrag auf Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht, womit die Beschwerden wiederum als unerledigt galten. Wiederum begehrte die steuerliche Vertretung des Bf., die in Rede stehenden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit dem halben Durchschnittssteuersatz zu besteuern, und führte unter Verweis auf das oben dargestellte Beschwerdevorbringen sowie in Erwiderung auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung im Wesentlichen noch Nachstehendes aus:

*“ Einleitend wird klarstellend festgehalten, dass das Patent "XXX" bis 28.10.2012 in R und das Patent "ZZZ" bis 2.6.2023 in TW patentrechtlich geschützt sind. Wie sich aus der Beschwerdevorentscheidung ergibt liegt für alle Zeiträume ein aufrechter Patentschutz im Herstellerland vor. Die im Veranlagungsjahr 2012 dem Patentinhaber zugeflossene Lizenzgebühr wurde für den Lizenzzahlungszeitraum 2011 gewährt.*

*Wie in der Beschwerde ausführlich dargelegt, erfolgt die Verwertung in der Gestalt, dass die Konkurrenten von der Herstellung von konkurrenzierenden Produkten abgehalten werden. Die Verwertung in der Art und Weise - wie in der Beschwerdevorentscheidung ausgeführt - , dass Geräte nach den patentrechtlichen Verfahren hergestellt werden, ist abzulehnen. Dies ergibt sich aus dem Umstand, dass nicht ein Gerät als solches, sondern eine bestimmte Technologie (zB wie in der Beschwerdevorentscheidung ausgeführt das sL) patentrechtlich geschützt ist. Die Lizenznehmerin muss eigenen Entwicklungsaufwand betreiben, um ein Gerät herzustellen, in dem die patentrechtlich geschützte Technologie verarbeitet ist. Der Nutzen für die BFTT UU GmbH liegt in erster Linie darin, dass die technische Lösung des sLs geschützt ist. Es steht nicht die Herstellung der Geräte im Vordergrund. Die patentierte Erfindung ist nur eine Funktion des Gerätes nicht die Anleitung zur Herstellung bzw. zum Bau eines Gerätes. Erforderlichenfalls bieten wir dem Bundesfinanzgericht an, eine gutachterliche Stellungnahme zu den technischen Details einzuholen.*

*In der Beschwerdevorentscheidung wird aus unserer Sicht richtig ausgeführt, dass der Patentschutz im Land der Verwertung der Erfindung durch Dritte gefordert ist. Strittig ist daher, in welchem Gebiet die Verwertung erfolgt:*

*- Im Gebiet, in dem die patentrechtlich geschützte Technologie in vom Lizenznehmer entwickelten Geräten verbaut wird, was der Ansicht der Finanzverwaltung entspricht, oder - in jenem Gebiet, in dem der Patentschutz seinen eigentlichen Zweck erfolgt, nämlich die Konkurrenten von der Herstellung von Geräten abzuhalten, welche dieselbe Technologie (zB ssL) enthalten. Die Ausführungen dazu können der Beschwerde bzw. den Anlagen dazu entnommen werden.“*

Mit Vorlagebericht vom 12. August 2015 legte das Finanzamt X - wie auch dem Bf. mitgeteilt wurde - die im Spruch genannten Beschwerden dem Bundesfinanzgericht

zur Entscheidung vor. In diesem Zusammenhang nahm die Abgabenbehörde wie folgt Stellung:

*“Strittig in diesem Zusammenhang ist der Terminus der Verwertung in § 38 Abs. 1 und Abs. 2 EStG. Die Abgabenbehörde vertritt die Ansicht, dass die Verwertung der Patente durch die im Inland ansässige GmbH (BFTT UU, Lizenznehmer) geschieht. Der aufrechte Patentschutz im Inland ist jedoch mit Datum 01.10.2008 ausgelaufen. Die begünstigte Besteuerung nach § 38 EStG steht somit für Zeiträume nach Ablauf des aufrechten Patentschutzes nicht mehr zu. § 38 EStG ermöglicht bei Vorliegen der Voraussetzungen eine vom normalen Tarif abweichende, günstigere Besteuerung.*

*Voraussetzung für jedwede steuerliche Begünstigung ist, dass die Voraussetzungen, welche an die Anwendbarkeit der Steuerbegünstigung knüpfen, vorliegend sind. Die Anwendbarkeit steuerlicher Begünstigungen ist stets eng auszulegen.“*

### **Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerden erwogen:**

Gegenständlich steht Streit darüber, ob die vom Bf. in den Beschwerdejahren aus der Verwertung von Erfindungen erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung [2009: 171.444,00 € (3/4 davon, ds. 128.583,00 €, wurden - wie im Verfahrensgang dargestellt - unstrittig begünstigt besteuert); 2010: 149.238,00 €; 2011: 176.448,83 €; 2012: 167.095,83 €] mit oder ohne Anwendung des Hälftesteuersatzes zu versteuern sind.

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

§ 38 EStG 1988 in der für die Beschwerdejahre geltenden Fassung (BudBG 2007, BGBl. I Nr. 24/2007) lautet:

*“(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.“*

Gegenständlich steht außer Streit, dass der in Österreich wohnhafte Bf. als Erfinder (Lizenzgeber) von der österreichischen BF "TT" GesmbH & Co KG bzw. deren

Nachfolgerin, der BF TT GesmbH bzw. (in den Streitjahren) der BFTT UU GmbH (Lizenznnehmerin), mit Sitz in L (Geschäftsanschrift: Ge L, R-Straße-II; vormals Sitz in Z mit der Geschäftsanschrift: GDE Z, BW) auf Grund des zwischen ihnen abgeschlossenen Lizenzvertrages vom 24. März 1995 (samt Nachträgen vom 11. Mai 1999 und vom 12. Mai 2004) in den Streitjahren jeweils nachträglich fürs Vorjahr Lizenzgebühren (2009: 185.396,00 €; 2010: 158.650,00 €; 2011: 183.663,00 €; 2012: 174.521,00 €) für die Einräumung des ausschließlichen Rechtes zur Produktion und zum weltweiten Vertrieb der Vertragsprodukte [in denen die (patentfähige) Erfindung des Bf. "XXX" (System des sLs) zum Einsatz kam] ausbezahlt erhielt und es sich dabei nach Abzug entsprechender Patentkosten um Einkünfte im Rahmen der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung handelt; ferner wird von den beiden Parteien des finanzgerichtlichen Verfahrens nicht in Abrede gestellt, dass der Patentschutz betreffend das in Rede stehende, am 30. September 1989 beim (Europäischen) Patentamt eingereichte (Europäische) Patent "XXX" für die Länder Österreich, SZ und F bis 30. September 2008 (vorzeitiges Erlöschen des Patentschutzes, zumal für das 20. Jahr der Laufzeit die Jahresgebühr nicht entrichtet wurde) sowie für die Länder D N und E bis 30. September 2009 aufrecht war und das gegenständliche Patent "XXX" außerdem in R bis 28. Oktober 2012 eingetragen war. Weiters ist das Patent "ZZZ" (Anmeldetag: 2.6.2003) in TW bis 2. Juni 2023 geschützt (hinsichtlich der Details zu den Patenten wird im Übrigen auf die der obgenannten Niederschrift über die Schlussbesprechung angefügten Beilage "Übersicht Patente" verwiesen).

Von den gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen, die für die Gewährung der gegenständlichen Tarifbegünstigung Voraussetzung sind, ist im Beschwerdefall allein strittig, ob - wie das Finanzamt glaubt - die in Rede stehende Erfindung in Österreich verwertet wird, wo diese unstrittig seit 1. Oktober 2008 keinen Patentschutz mehr genießt, oder ob - wie der Bf. meint - die Erfindung in R bzw. in TW verwertet wird, wo diese bis 28. Oktober 2012 bzw. bis 2. Juni 2023 patentrechtlich geschützt ist.

Vorweg sei erwähnt, dass sich das Bundesfinanzgericht der Argumentation bzw. der Vorgehensweise der Abgabenbehörde anschließt (auf die entsprechenden Ausführungen im BP- Bericht bzw. in der Niederschrift über die Schlussbesprechung wie auch in der Beschwerdevorentscheidung vom 16.7.2015 wird verwiesen) ; im Hinblick auf die maßgebliche Frage des Verwertungsortes (ist die Erfindung nur in einem ausländischen Gebiet geschützt, dann ist auch nur die Verwertung in diesem Gebiet begünstigt) ist Folgendes zu sagen:

Der Erfinder hat sowohl die Möglichkeit, seine patentierte Erfindung durch den Abschluss eines Lizenzvertrages als auch durch den Verkauf des Patentrechtes wirtschaftlich zu verwerten. Es liegt damit in seiner Entscheidung, welche Art der Verwertung er anstrebt, mit welchem Vertragspartner er das Rechtsgeschäft abschließt und zu welchen Bedingungen er die Nutzung seiner Erfindung duldet oder Rechte überträgt. Unter Verwertung von patentrechtlich geschützten Erfindungen durch andere Personen (nicht tariflich begünstigt sind damit die Einkünfte, die durch die Verwertung derartiger

Erfindungen im eigenen Betrieb erzielt werden; nur das Verwertungsentgelt, das dritte Personen den Erfindern zahlen, ist begünstigt; eine Verwertung durch eine andere Person liegt im Übrigen stets dann vor, wenn es sich bei der verwertenden Gesellschaft um eine Kapitalgesellschaft handelt, die eigene Rechtspersönlichkeit besitzt) ist die Überlassung von Erfindungen zur Benützung durch dritte Personen (Patentlizenzvergabe) als auch die Veräußerung von Erfindungen (Patentrechtsübertragung) zu verstehen (vgl. dazu ua. Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 38 Tz 19 unter Verweis auf § 35 sowie § 33 Abs. 2 PatG 1970; Fuchs in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar, § 38 Tzen 2 f; Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2016, § 38 Rz 13, wonach zusätzlich auch Abfindungen künftiger Lizenzzahlungsansprüche sowie mittelbare Lizenzzahlungen begünstigt sind; Rauscher in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 38 Anm 2 und 5; Tumpel/Rief, Patentverwertung und Ertragsbesteuerung, ecolex 1991, 199; Stölzle, Die Besteuerung der Einkünfte aus der Verwertung von Patent- und Urheberrechten nach dem EStG 1972, ÖStZ 1973, Seiten 250 ff; UFS 18.4.2003, RV/0460-G/02; UFS 28.12.2011, RV/0051-F/10).

Gegenständlich erfolgte die (wirtschaftliche) Verwertung der Erfindung durch den in Österreich wohnhaften Bf. (Erfinder, Lizenzgeber) durch die Vergabe einer Nutzungserlaubnis bzw. eines Nutzungsrechtes [das alleinige Recht zur Herstellung und zum Vertrieb der Vertragsprodukte ("XXX"; *"sämtliche Produkte, die auf dem technischen Prinzip der S Ka und Lp via SI beruhen, bzw. nach diesem patentierten Verfahren entwickelt werden"*); vgl. gegenständlichen Lizenzvertrag, Pkte. 1.1 sowie 2.1.] an einen Dritten (an eine vom Erfinder verschiedene Person), konkret (in den Streitjahren) an die österreichische BFTT UU GmbH (Lizenznehmerin) mit Sitz in L, in Form des gegenständlichen Lizenzvertrages vom 24. März 1995 (samt Nachträgen vom 11.5.1999 und vom 12.5.2004) um daraus einen finanziellen Erlös (hier: Lizenzgebühren) zu erzielen; die zu leistenden Lizenzzahlungen (Nutzungsentgelte) sind (unmittelbar) durch diesen Verwertungsakt bedingt (in Österreich fließende Verwertungseinkünfte). Die gegenständliche Erfindung ist - lizenznehmerseitig - zweifelsfrei dem österreichischen Sitz bzw. Betriebsstätte der BFTT UU GmbH in L zuzurechnen (vgl. dazu auch Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 38 Tz 33, mwN). Die durch den gegenständlichen Lizenzvertrag und die diesbezüglichen Lizenzgebühren erfolgte (lizenzweise) Verwertung der in Rede stehenden Erfindung fand somit jedenfalls in Österreich statt.

Im Übrigen erfolgte auch die tatsächliche Nutzung nämlich im Konkreten die Verarbeitung der in Rede stehenden patentierten Erfindung bzw. der geschützten Technologie durch die österreichische Lizenznehmerin an ihrem Sitz bzw. Betriebsstätte in L [an dieser Stelle sei noch erwähnt, dass das in Rede stehende österreichische Unternehmen lt. entsprechender Homepage neben dem Hauptsitz in L noch diverse Vertriebsbüros (Tochterfirmen) in den A, P, G, K, B und N unterhält, nicht jedoch in R oder TW].

Das in diesem Zusammenhang ins Treffen geführte Beschwerdevorbringen, wonach im konkreten Fall die Verwertung durch anderen Personen (BFTT UU GmbH) in der Gestalt erfolgt sei, als deren Konkurrenten (in R und TW) von der Herstellung konkurrenzierender Produkte abgehalten worden seien und damit die Verwertung im Gebiet der Konkurrenten

erfolgt sei, kann - wie auch die Frage des optimal eingesetzten Patentschutzes - dem gegenständlichen Rechtsmittel zu keinem Erfolg verhelfen. Eine derart weitgehende Auslegung des Ortes der Verwertung ist nach Ansicht des Finanzgerichtes gesetzlich (§ 38 EStG 1988) nicht gedeckt. Wie die Abgabenbehörde in diesem Zusammenhang richtig ausführt, ist nicht entscheidend, in welchem Land sich die Schutzwirkung eines Patents am besten entfaltet, sondern es ist eben der Patentschutz in jenem Land gefordert, in welchem die Verwertung erfolgt; diese erfolgte im konkreten Fall - wie oben aufgezeigt - eindeutig in Österreich.

Die Erfindung muss im Zeitpunkt der Verwertung durch andere Personen patentrechtlich geschützt sein. In zeitlicher Hinsicht muss der patentrechtliche Schutz folgedessen für jenen Zeitraum gegeben sein, für den die Lizenzzahlungen erfolgen, weil sonst eine vom Gesetzgeber für die Inanspruchnahme des ermäßigten Steuersatzes geforderte Voraussetzung, nämlich der patentrechtliche Schutz der verwerteten Erfindung, nicht gegeben wäre (vgl. dazu zB Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2016, § 38 Rz 9; Rauscher in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 38 Anm 13).

Nachdem nun nach Ansicht des Finanzgerichtes die gegenständliche Erfindung jedenfalls in Österreich verwertet wurde, jedoch aber der patentrechtliche Schutz der Erfindung in Österreich und damit in jenem Staat, in welchem sie verwertet wurde, - wie oben dargestellt - ab 1. Oktober 2008 nicht mehr aufrecht war, schließt sich das Bundesfinanzgericht - angesichts der in Literatur und Judikatur einhellig vertretenen Grundsätze, wonach entscheidend ist, ob die betreffende Erfindung im maßgeblichen Gebiet und Zeitraum tatsächlich patentrechtlich geschützt war (vgl. dazu zB Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 38 Tzen 5, 37; Fuchs in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar, § 38 Tzen 2, 5; Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch EStG 1988, § 38 Tzen 1.2, 5; Rauscher in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 38 Anm 4; VwGH 19.3.1998, 96/15/0067; VwGH 22.4.2009, 2007/15/0017) - der Vorgehensweise der Betriebsprüfung bzw. der Abgabenbehörde, nämlich der Inanspruchnahme des ermäßigten Steuersatzes für 2009 teilweise zuzustimmen (aliquote, begünstigte Besteuerung jener Lizenzeinkünfte, welche Zeiträumen bis 30. September 2008 zuzurechnen sind) und eine solche für die Jahre 2010 bis 2012 zu versagen, an.

### **Zulässigkeit der Revision:**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag eine Rechtsfrage vor, welcher grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfrage nach dem Ort der Verwertung ist im Gesetz (§ 38 EStG 1988) nicht geregelt und besteht diesbezüglich

auch keine höchstgerichtliche Rechtsprechung. Gegen diese Entscheidung ist daher eine (ordentliche) Revision zulässig.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 9. März 2017