

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. , vertreten durch die B & O Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Gesamtbetrag der Einkünfte 2000: 1.132,46 €; Einkommen 2000 (gerundet): 1.133,70 €; Körperschaftsteuer 2000: 1.584,99 €

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die P-GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 9. März 1999 gegründet und am 24. März 1999 im Firmenbuch des Landesgerichtes I eingetragen. Gegenstand des Unternehmens ist der Vertrieb von Patenten, Innovationen und Marken sowie von sonstigen Handelswaren, konkret der Vertrieb von vollbiologischen Kleinkläranlagen und Schachtdeckungssystemen. Sie hat ihren Sitz in M mit der Geschäftsanschrift M, J-Weg 6. Das Stammkapital der im Firmenbuch unter FN 123 eingetragenen P-GmbH beträgt 500.000 S. Gesellschafter sind PH mit einem Anteil von 20 % (Stammeinlage von 100.000 S) und BK mit einem Anteil von 80 % (Stammeinlage von 400.000 S). Die Stammeinlagen wurden von den Gesellschaftern zur Gänze bar eingezahlt. Mit Wirkung vom 24. März 1999 wurde PH zum Geschäftsführer der P-GmbH bestellt.

Am 24. November 2000 schloss die P-GmbH als "Lizenzenehmer" mit dem Gesellschafter PH als "Lizenzgeber" einen "Lizenzvertrag" auf unbestimmte Zeit ab, demzufolge das "Know-how" im Bereich der Herstellung und des Vertriebes von vollbiologischen Kleinkläranlagen mit dem geschützten Markennamen R® erworben wurde. Die Lizenzgebühr betrug einmalig 6,600.000 S netto zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer. Das entgeltlich erworbene immaterielle Wirtschaftsgut "Know-how" wurde mit den Anschaffungskosten von 6,600.000 S als Anlagevermögen ("Patent- und Lizenzrechte") aktiviert und unter Zugrundelegung einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von zehn Jahren im Wege der AfA linear abgeschrieben. Die jährliche AfA betrug 660.000 S, im Jahr 2000 wurde eine Halbjahres-AfA von 330.000 S gewinnmindernd geltend gemacht.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung der P-GmbH, umfassend die Jahre 1999 und 2000, bezweifelte der Prüfer im Hinblick auf das erworbene "Know-how", dass bereits zum 31. Dezember 2000 festgestanden sei, dass die Nutzungsmöglichkeit lediglich einen Zeitraum von zehn Jahren umfasse. Da Verkäufer und Käufer personenbezogen identisch seien, wurde zudem bezweifelt, dass ein Fremder den Betrag von 6,600.000 S für das Wirtschaftsgut bezahlt hätte, wenn die Nutzungsdauer nur zehn Jahre betrage. Da zum 31. Dezember 2000 keine Umstände bekannt gewesen seien, welche die technische und wirtschaftliche Nutzungsdauer verringert hätten, werde die rechtliche Nutzungsdauer von 20 Jahren zum Ansatz gebracht. Die im Jahr 2000 absetzbare Halbjahres-AfA sei dementsprechend auf 165.000 S zu verringern (vgl. Pkt. 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 3. Juli 2002, Bp abc, und Tz 17 des Bp-Berichtes vom 8. Juli 2002, Bp abc).

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ am 17. Juli 2002 nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen einen neuen Sachbescheid betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2000. Gegen diesen Bescheid erhob die Abgabepflichtige am 24. Juli 2002 fristgerecht Berufung, mit der die Kürzung der für die "Patent- und Lizenzrechte" geltend gemachten Halbjahres-AfA bekämpft wurde. Weiters wurde beantragt, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb um 4.892 S zu vermindern, weil offensichtlich ein Übertragungsfehler vom Bp-Bericht zum angefochtenen Bescheid vorliege.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Nutzungsdauer für das "Know-how" betreffend die Herstellung und den Vertrieb von vollbiologischen Kleinkläranlagen mit dem geschützten Markennamen R® (ein Patent bestehe ohnehin nicht) aufgrund der Markteinschätzungen und der zu erwartenden Marktentwicklung von der Abgabepflichtigen mit zehn Jahren angesetzt worden sei. Die Unterstellung einer zwanzigjährigen Nutzungsdauer entspreche nicht den wirtschaftlichen Gegebenheiten und sei damit gesetzwidrig. Es sei im Wirtschaftsleben eine allgemein anerkannte Tatsache, dass sich Patente regelmäßig technisch überholen, sodass die für Patente gesetzlich vorgesehene Schutzfrist von 20 Jahren praktisch nie erreicht werden könne. Handelsrechtlich werde daher für die Abschreibung derartiger Rechte stets der Ansatz der wirtschaftlichen Nutzungsdauer verlangt. Das Handelsrecht räume dem Kaufmann bei der Schätzung der Nutzungsdauer einen Ermessensspielraum ein. Das Prinzip der kaufmännischen Vorsicht gebiete angesichts der Unsicherheit über die künftige Entwicklung eine eher pessimistische Schätzung der Nutzungsdauer. Die Nutzungsdauer sei daher im Zweifelsfall eher kurz als zu lang zu veranschlagen. Steuerrechtlich richte sich die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer nicht nach dem Zeitraum der voraussichtlichen Benutzung durch den Besitzer, sondern nach der objektiven Möglichkeit einer wirtschaftlichen Nutzung des Wirtschaftsgutes. Patente hätten zwar eine rechtliche Nutzungsdauer von 20 Jahren, die für die AfA aber maßgebliche kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer nehme der BFH mit sieben bis acht Jahren an, sie könne aber auch darunter liegen. Nach der Rechtsprechung des BFH und der deutschen Finanzverwaltung werde die durchschnittliche Nutzungsdauer für Schutzrechte (Lizenzen) daher im Allgemeinen mit acht Jahren angesetzt. Da wohl nicht ernstlich zu bezweifeln sei, dass die Nutzungsdauer von Rechten (Lizenzen) in Deutschland wie auch in Österreich gleich zu beurteilen sei, können mangels vergleichbarer Urteile in Österreich die Rechtsprechung des BFH und die Rechtsmeinungen deutscher Kommentare zur Rechtsauslegung sehr wohl zur Beurteilung herangezogen werden. Wenn die Verwaltungspraxis bezüglich der Nutzungsdauer von körperlichen Wirtschaftsgütern die deutschen AfA-Tabellen als Hilfsmittel heranziehe, müsse wohl davon ausgegangen werden,

dass auch die Nutzungsdauer unkörperlicher Wirtschaftsgüter in Deutschland und Österreich ähnlich zu beurteilen sei.

Am 14. Oktober 2002 erließ das Finanzamt eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2000, mit der eine Berichtigung des Übertragungsfehlers (Verminderung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb um 4.892 S) vorgenommen wurde. Im Übrigen wurde das Berufungsbegehren mit der Begründung abgewiesen, dass eine Erhöhung der Nutzungsdauer auf 20 Jahre im Sinne des § 28 Abs. 1 Patentgesetz 1970 gerechtfertigt sei. Zum einen müsste im gegenständlichen Fall von einem fehlenden Preis/Leistungsverhältnis ausgegangen werden, wenn man den Kaufpreis in Verbindung mit einer kürzeren Nutzungsdauer von zehn Jahren sehen wollte. Zum anderen seien bis zum 31. Dezember 2000 keine Umstände bekannt gewesen, welche die wirtschaftliche und technische Nutzungsdauer verringert hätten (Angaben, welche Überlegungen bzw. konkrete Tatsachen zu einer geschätzten Nutzungsdauer von zehn Jahren geführt haben).

Am 18. Oktober 2002 stellte die Abgabepflichtige den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Am 24. November 2000 schloss die P-GmbH als "Lizenznehmer" mit dem Gesellschafter PH als "Lizenzgeber" folgenden "Lizenzvertrag" auf unbestimmte Zeit ab:

"1) Die Lizenzgeberin besitzt das Know-how im Bereich der Herstellung und des Vertriebes von vollbiologischen Kleinkläranlagen mit dem geschützten Markennamen R® gemäß Aktenzeichen xyz Register Nr. 123 von 4 EW bis 50 EW. Der Lizenznehmer will dieses Know-how exklusiv erwerben und in den Ländern Österreich und Deutschland nutzen.

2) Die Lizenzgeberin ist alleine verfügberechtigte Inhaberin ihrer Entwicklungsergebnisse und ihres Erfahrungswissens (Know-how), das ausschließlich durch nachstehende Beilagen dokumentiert ist:

- a) Systembeschreibung*
- b) Systemskizze K 4 bis K 50*
- c) Skizze – Einbaumaße*
- d) Skizze - System mit Puffer*
- e) Auszug aus den allgemeinen Verkaufs- und Lieferbedingungen*
- f) Datenblatt K 4 bis K 50*
- g) Preislisten*
- h) Erläuterung zu Fettabscheider, Regenwasserauffangbehälter, Sickerschacht, Schlüsselfertigung*

- i) Rabattsystem für Fachberater
- j) Datenerfassungsblatt - Projektausarbeitung für wasserrechtliche Bewilligung in Österreich
- k) Checkliste für Berater im Zuge der Auftragsannahme
- l) Kundeninformation - Organisationsablauf
- m) Checkliste für bauseitige Arbeiten mit und ohne Vollautomatisierung
- n) Checkliste für Betreiber einer Kleinkläranlage mit und ohne Vollautomatisierung
- o) Checkliste für die Inbetriebnahme
- p) Checkliste für Wartungsdienst
- q) Betriebskostenberechnung pro Jahr
- r) Lieferschein – Inbetriebnahme
- s) Muster Angebot- und Bestellschein
- t) Werbemodell und Video
- u) Prospekt und Folder
- v) Muster Handelsvertretervertrag
- w) Muster Wartungsvertrag
- x) Konstruktionspläne K 4 bis K 50 mit Stücklisten

Alle Unterlagen werden von der Lizenzgeberin in deutscher Sprache zur Verfügung gestellt. Der Lizenznehmer bestätigt mit seiner Unterschrift auf diesem Vertrag auch den Erhalt der vorangeführten Beilagen.

3) Örtlicher Lizenzbereich:

Der örtliche Lizenzbereich ist Österreich und Deutschland. Der Lizenznehmer ist verpflichtet, das übernommene Know-how streng vertraulich zu behandeln. Die Lizenznehmerin wird die Lizenzen für andere Länder vor Vergabe an Dritte dem Lizenznehmer zum Kauf anbieten. Der Lizenznehmer hat das Einstiegsrecht zum vereinbarten Kaufpreis mit Dritten.

4) Lizenzumfang:

Der Lizenznehmer erwirbt mit diesem Lizenzvertrag das Recht für die Produktion und den Vertrieb sowie der Wartung der vollbiologischen Kleinkläranlagen exklusiv für Österreich und Deutschland. Der Lizenznehmer übernimmt die Betreuung und Wartung von allen durch die Lizenznehmerin gelieferten Anlagen sowie alle Verträge mit Kunden, Lieferanten und Handelsvertretern ohne Einschränkungen.

5) Unterstützung durch die Lizenzgeberin:

Die Lizenzgeberin erbringt für den Lizenznehmer die für die ordnungsgemäße Produktion, den Vertrieb und der Wartung nötigen Beratungsleistungen von Österreich aus unentgeltlich.

6) Aufrechterhaltung und Verteidigung der Vertragsschutzrechte:

Angriffe Dritter gegen Vertragsschutzrechte sowie Rechtsmängel hieran, vor allem Vorbenutzungsrechte Dritter oder eine Abhängigkeit von Schutzrechten Dritter sind der Lizenzgeberin bei Vertragsabschluss nicht bekannt. Der Lizenznehmer hat die Lizenzgeberin über alle möglichen Angriffe bzw. Eingriffe Dritter gegen Vertragsschutzrechte umgehend zu informieren. Ein Verzicht auf Weiterverfolgung eines Vertragsschutzrechtes bzw. Fällenlassen eines Vertragsschutzrechtes ist die Entscheidung der Lizenzgeberin. Den Vertragsteilen ist bekannt, dass die vorliegenden Entwicklungen der Lizenzgeberin mangels vorliegender

Patentfähigkeit nicht als Patent schützbar sind, da es sich bei den Entwicklungsergebnissen insbesondere nicht um Erfindungen im Sinne des Patentrechtes, sondern um Fertigungsarten bekannter Größen handelt.

7) Sachlicher Lizenzbereich:

Die Lizenzgeberin überträgt und übergibt und der Lizenznehmer erhält und übernimmt von der Lizenzgeberin das ausschließliche Recht an den Vertragsrechten, einschließlich Know-how für die Produktion, den Vertrieb, der Wartung und den Gebrauch der Lizenzgegenstände. Die Übergabe und Übernahme erfolgt durch die Übergabe der wesentlichen Unterlagen gemäß Punkt 2).

8) Haftung der Lizenzgeberin:

Die Lizenzgeberin haftet für die Richtigkeit ihrer Erklärungen. Sie haftet für die Freiheit von Mängeln der Vertragsschutzrechte, insbesondere für die Konformität ihrer Entwicklungen mit der DIN 4261 Teil 2. Dem Lizenznehmer ist bekannt, dass die Zulassung beim Deutschen Institut für Bautechnik unter Geschäftszahl 123 beantragt ist. Weiters ist dem Lizenznehmer bekannt, dass die praktische Überprüfung (1 Jahr) zu absolvieren ist.

9) Lizenzgebühr:

Die Lizenzgebühr beträgt einmalig ATS 6,600.000,-- netto zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer.

Die Fälligkeit der Lizenzgebühr wird einvernehmlich mit 30.9.2001 festgelegt und ist diese spesenfrei auf das Konto 123 bei der R zur Zahlung fällig. Die Umsatzsteuer wird zum Fälligkeitszeitpunkt mittels Umbuchungsauftrag auf die Steuernummer der Lizenzgeberin beglichen. Bei Zahlungsverzug werden Zinsen in Höhe der Bankrate zuzüglich einem Aufschlag von 1 % in Anrechnung gebracht.

10) Ausübungspflicht:

Der Lizenznehmer ist verpflichtet, die überlassenen Lizenzgegenstände nach besten Kräften und unter Ausnutzung seiner gesamten Produktions- und Vertriebskapazität zu nutzen.

11) Beweislastregeln und Benutzungsfrage:

Der Lizenznehmer ist verpflichtet, die Lizenzgegenstände unter ausschließlicher Nutzung der Vertragsrechte zu vertreiben.

12) Veränderung des Vertragsgegenstandes durch den Lizenznehmer:

Veränderungen am Vertragsgegenstand dürfen vom Lizenznehmer nur mit vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Lizenzgeber vorgenommen werden.

13) Freistellung von Produkthaftung:

Der Lizenznehmer ist verpflichtet, die Lizenzgeberin von allen Ansprüchen Dritter aus der Produkthaftung sowie ähnlichen Vertragsbeständen frei zu stellen, sofern die Ansprüche nicht auf Ursachen beruhen, die auf einen der Lizenzgeberin zu vertretenden Mangel gemäß Punkt 8) dieses Vertrages basieren.

14) Vertragsdauer:

Der Vertrag tritt mit Unterfertigung beider Teile in Kraft und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

15) Kündigung:

Der Vertrag kann vom Lizenznehmer unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 3 Monaten jederzeit schriftlich gekündigt werden. Bei Zahlungsverzug des Lizenznehmers kann die

Lizenzgeberin den Vertrag jederzeit unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 3 Monaten schriftlich kündigen. Der Lizenzgeberin steht ansonsten kein Kündigungsrecht zu.

Sollte über den Lizenznehmer ein Insolvenzverfahren eröffnet werden, gilt dieser Vertrag mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens als beendet und alle Rechte aus diesem Lizenzvertrag gehen unentgeltlich wieder in das Eigentum der Lizenzgeberin zurück.

16) Konkurrenzverbot:

Während der Vertragsdauer und 12 Monate nach Beendigung des Vertragsverhältnisses darf der Lizenznehmer für ein Produkt, welches in direktem Wettbewerb zu den Lizenzgegenständen steht, nicht tätig sein.

17) Geheimhaltungsvereinbarung:

Der Lizenznehmer verpflichtet sich, das erhaltene Know-how während und nach Ablauf dieser Vereinbarung geheim zu halten. Er wird alle erforderlichen Vorkehrungen treffen, um den Geheimhaltungscharakter des Know-how zu wahren, insbesondere seinen Arbeitnehmern und Vertriebspartnern entsprechende Geheimhaltungsverpflichtung auferlegen. Diese Verpflichtung besteht auch für die dem Lizenznehmer rechtlich oder wirtschaftlich verbundenen Unternehmen sowie Abnehmern.

18) Rechtsweg:

Für alle Streitigkeiten wird als zuständiges Gericht I vereinbart. Es gilt österreichisches Recht als vereinbart.

19) Schlussvorschriften:

Dieser Vertrag wurde in zwei Exemplaren erstellt, von denen jede Partei ein Exemplar erhalten hat. Nebenabreden wurden keine getroffen. Änderungen und Ergänzungen dieses Vertrages bedürfen der Schriftform."

Aufgrund des "Lizenzvertrages" vom 24. November 2000 erwarb die Berufungswerberin um 6,600.000 S netto zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer das "Know-how" im Bereich der Herstellung und des Vertriebes von vollbiologischen Kleinkläranlagen mit dem geschützten Markennamen R®. Unter "Know-how" versteht man im Allgemeinen praktisch anwendbare Kenntnisse oder Erfahrungen auf wirtschaftlichem Gebiet, die weder patent- noch musterrechtlich geschützt sind. Das Wissen muss zwar nicht geheim, aber zumindest schwer zugänglich sein (vgl. Liebmann, "Lizenzverträge in der EU", ÖBI 1998, 167). Nach der Definition des ANBPPI (Association des Bureaux pour la Protection de la Propriété Industrielle) wird "Know-how" definiert als "die Gesamtheit des Außenstehenden nicht zugänglich gemachten technischen Wissens, das nicht unbedingt patentfähig zu sein braucht und das zur gewerblichen Nachahmung eines Erzeugnisses oder eines Verfahrens unter denselben Bedingungen notwendig ist"; da das "Know-how" auf Erfahrungen beruht, stellt es das dar, was ein Hersteller allein aus der Untersuchung eines Produktes oder der Kenntnis des Standes der Technik nicht wissen kann. Im "Know-how"-Vertrag verpflichtet sich die eine Partei, ihre besonderen, Außenstehenden nicht zugänglich gemachten Kenntnisse und Erfahrungen der anderen Partei mitzuteilen, damit diese sie für ihre eigenen Zwecke verwenden kann (vgl.

Jirousek, "Die Charakterisierung von Zahlungen im E-Commerce aus der Sicht der Doppelbesteuerungsabkommen", ÖStZ 2001, 381). Von der Erfindung unterscheidet sich das "Know-how" durch das Fehlen eines Patentschutzes sowie dadurch, dass der Inhalt des "Know-how" erst bei dessen Erwerb bekannt wird. "Know-how" ist ein unkörperliches Wirtschaftsgut (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 6 Tz 11, Stichwort "Know-how", mit Hinweisen auf BFH BStBl 1970, 369 ff, BFH BStBl 1979, 634, BFH BStBl 1989, 82). Das von der Berufungswerberin entgeltlich erworbene immaterielle Wirtschaftsgut "Know-how" ist mit den Anschaffungskosten von 6,600.000 S als abnutzbares Anlagevermögen ("Patent- und Lizenzrechte") zu aktivieren.

Gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

Da die effektive Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes nicht genau vorhersehbar ist, muss sie - vorerst vom Steuerpflichtigen - geschätzt werden. Die Schätzung muss möglichst sachverständig sein. Eine mathematisch exakte Ermittlung ist allerdings nicht möglich, es bestehen vielmehr - wie bei jeder Schätzung - Unsicherheitsmomente. Die grundsätzlich dem Steuerpflichtigen obliegende Schätzung der Nutzungsdauer unterliegt der Überprüfung durch die Abgabenbehörde. Die Behörde kann eine abweichende Schätzung aufgrund allgemein anerkannter Erfahrungssätze vornehmen. Bei bloß geringfügigen Differenzen zwischen der Schätzung des Steuerpflichtigen und einer abweichenden Schätzung der Abgabenbehörde ist die Schätzung des Steuerpflichtigen maßgeblich.

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ist die nach objektiven Merkmalen bestimmte Zeitspanne, während der bei vernünftigem Wirtschaften eine Nutzung des Wirtschaftsgutes zu erwarten ist. Die Nutzungsdauer richtet sich auch nach der objektiven Nutzungsmöglichkeit des Wirtschaftsgutes (vgl. Doralt, EStG 1988, 6. Lieferung, § 7 Tz 42 und 43):

- die technische Nutzungsdauer richtet sich nach dem Materialverschleiß;
- die wirtschaftliche Nutzungsdauer richtet sich nach der wirtschaftlichen Nutzungsmöglichkeit, insbesondere also danach, inwieweit das Wirtschaftsgut unmodern ist oder nicht mehr dem gegenwärtigen Stand der Technik entspricht und durch bessere Anlagen ersetzt werden kann;

- die rechtliche Nutzungsdauer richtet sich danach, wie lange ein Wirtschaftsgut genutzt werden darf (Abnutzung durch Zeitablauf).

Das Finanzamt vertrat die Ansicht, dass der AfA-Bemessung im Streitfall die rechtliche Nutzungsdauer zugrunde zu legen sei, da zum 31. Dezember 2000 keine Umstände bekannt gewesen seien, die eine geringere wirtschaftliche und technische Nutzungsdauer zugelassen hätten. Die rechtliche Nutzungsdauer sei im Hinblick auf § 28 Abs. 1 Patentgesetz 1970 mit 20 Jahren anzusetzen.

Das RLG sieht für abnutzbare immaterielle Güter mit Ausnahme des Geschäfts- oder Firmenwertes keine besonderen Regelungen für die Abschreibung vor. Sie sind gemäß § 204 RLG wie alle anderen abnutzbaren Vermögensgegenstände planmäßig abzuschreiben. Allerdings bedingt der Charakter dieser Anlagewerte einige Besonderheiten bei der Schätzung der Nutzungsdauer und der Wahl der Abschreibungsmethode. Die Nutzungsdauer ist vorsichtig zu bemessen, da immaterielle Vermögensgegenstände im Allgemeinen schwer schätzbar sind und sich schnell verflüchtigen können. Eventuell zugrunde liegende vertragliche oder gesetzliche Fristen von Rechtspositionen können dabei nur einen möglichen Anhaltspunkt für die Bemessung der Nutzungsdauer geben, sie stellen jedenfalls die Obergrenze für die zeitliche Bemessung der Abschreibungsdauer dar (vgl. Hofians, "Immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens", ÖStZ 1991, 11, mit weiteren Hinweisen).

Zunächst ist festzuhalten, dass die technische Nutzungsdauer (Materialverschleiß) bei immateriellen Wirtschaftsgütern keine Rolle spielt. Für Patente ist die rechtliche Nutzungsdauer im Patentgesetz geregelt. Gemäß § 28 Abs. 1 Patentgesetz 1970 beträgt die Höchstdauer des Patentes 20 Jahre ab dem Anmeldetag. Es ist der Berufungswerberin zuzustimmen, dass sich Patente regelmäßig technisch überholen, weshalb die für Patente gesetzlich vorgesehene Schutzfrist von 20 Jahren praktisch nie erreicht wird. Für die Bemessung der Abschreibung muss in verstärktem Maße der Gefahr einer technisch-wirtschaftlichen Überholung Rechnung getragen werden, weshalb diesen Werten eine kürzere Abschreibungsdauer (entsprechend der wirtschaftlichen Nutzungsdauer) zugrunde zu legen ist. Die Erfahrung lehrt, dass der Patentschutz in den meisten Fällen nicht während der ganzen Schutzzeit aufrechterhalten wird, sei es, dass die Erfindung in der Schutzzeit überholt wird, sei es, dass ihre Ausnutzung aus anderen Gründen nicht mehr rentierlich erscheint. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ist daher wesentlich kürzer als die gesetzliche Schutzfrist. Das gilt erst recht für ungeschützte Erfindungen (vgl. Herrmann/Heuer/Raupach, § 7 EStG Anm. 600, Stichwort "Patente").

Doralt führt aus (vgl. Doralt, EStG 1988, 6. Lieferung, § 7 Tz 65, Stichwort "Patente"), dass Patente gemäß Patentgesetz 1970 zwar eine rechtliche Nutzungsdauer von 20 Jahren haben; die für die AfA maßgebliche kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer wird aber im Durchschnittsfall mit sieben bis acht Jahren angenommen, sie kann aber auch darunter liegen. Er beruft sich dabei auf die Rechtsprechung des BFH. In seinem Urteil vom 5. Juni 1970, III R 82/67, BStBl 1970 II 594, traf der BFH zur Nutzungsdauer von Patenten folgende Aussagen:

*"Ungeachtet der längstmöglichen Schutzdauer von 18 Jahren (Anm.: gemäß § 10 des damals geltenden deutschen Patentgesetzes; gemäß § 16 Abs. 1 des deutschen PatG vom 16. Dezember 1980 beträgt die gesetzliche Schutzfrist nunmehr wie in Österreich 20 Jahre) beträgt die durchschnittliche Laufzeit von Patenten nach dem vom Finanzamt eingeholten Sachverständigengutachten, das sich ua. auf statistische Untersuchungen stützt, sieben bis acht Jahre. Der Senat hat es deshalb schon in der Entscheidung III 58/62 vom 4. März 1966 für unbedenklich erachtet, wenn für die Bewertung von patentierten Erfindungen auf der Grundlage von Ertragswertüberlegungen von einer durchschnittlichen Laufzeit von acht Jahren ausgegangen wird. Wenngleich dieser Durchschnitt sich aus einer verhältnismäßig breiten Streuung der einzelnen Laufzeiten ergeben mag, so bleibt doch keine andere Möglichkeit, als zunächst diesen Durchschnitt zugrunde zu legen. Dies wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass aufgrund entsprechender Nachforschungen des oben genannten Sachverständigen beim Deutschen Patentamt ca. 80 v.H. aller Patente wertlos sind, sodass schon im vierten Jahr der Schutzdauer die Gebühr nicht mehr gezahlt wird (vgl. auch Neuberg, *Geldlicher Wert eines Patents und Statistik, Gewerblicher Rechtsschutz und Urheberrecht 1948*, S. 270 ff, insbesondere S. 273). Denn bei wertlosen Patenten kann grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass sie nicht in Lizenz vergeben werden."*

Der Referent kann nicht erkennen, dass die Rechtsprechung des deutschen BFH mangels vergleichbarer österreichischer Judikatur nicht auch auf österreichische Verhältnisse anwendbar sein sollte (vgl. den Standpunkt des Finanzamtes in Pkt. 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 3. Juli 2002, Bp abc). Dies vor dem Hintergrund, dass § 7 dEStG bezüglich der Nutzungsdauer mit § 7 öEStG praktisch ident ist und beide Rechtsbereiche bei der AfA-Bemessung auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abstellen. Es gibt keinen Anhaltspunkt, die Nutzungsdauer von Rechten (Patenten) in Deutschland anders zu beurteilen als in Österreich. In diesem Zusammenhang wird auch darauf hingewiesen, dass bei der Ermittlung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von – körperlichen - Anlagegütern die deutschen amtlichen AfA-Tabellen als Hilfsmittel ebenfalls herangezogen werden können, sofern die Nutzungsdauer im Gesetz nicht vorgegeben ist (vgl. Doralt, EStG 1988, 6. Lieferung, § 7 Tz 66).

Neben Doralt stellen auch andere (österreichische) Literaturmeinungen bei Patenten auf die im Verhältnis zur rechtlichen wesentlich kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer ab. So führt etwa Dillenz, "Die Bewertung von Urheberrechten", NZ 1991, 240, unter Hinweis auf Falterbaum-Barthel, "Bewertungsrecht Vermögenssteuer", 7. Auflage, 475, aus wie folgt:

“Auch in anderen Rechtsgebieten, wie etwa dem Patentrecht, ist die gesetzliche Schutzfrist verschieden von der Frist, in der das Patent tatsächlich genutzt wird:

Unbeschadet einer Höchstlaufzeit von 18 Jahren hat sich in der Praxis eine durchschnittliche Nutzungsdauer von 8 Jahren als angemessen herausgestellt. Von der durchschnittlichen Nutzungsdauer kann nur solange ausgegangen werden, als das Patent nicht individuelle Merkmale aufweist, die eine kürzere Schätzung geboten erscheinen lassen.”

Bertl/Hübner-Schwarzinger, „Immaterielle Vermögensgegenstände – Intangible Assets“, RWZ 1999, 268, stellen Folgendes fest:

“Immaterielle Vermögensgegenstände können abnutzbar oder nicht abnutzbar sein. Die Abschreibungsdauer hängt von der wirtschaftlichen Nutzungsdauer ab. Für handelsrechtliche Zwecke richtet sich die Abschreibungsmethode nach den Bilanzgrundsätzen.”

Im Hinblick auf den Streitfall verkennt das Finanzamt, dass mit dem „Lizenzvertrag“ vom 24. November 2000 nicht eine patentrechtlich geschützte Erfindung, sondern lediglich „Know-how“ übertragen wurde, für das eine gesetzliche Schutzfrist (von 20 Jahren) gar nicht besteht. So wurde in Pkt. 6 des „Lizenzvertrages“ ausdrücklich festgehalten:

“Den Vertragsteilen ist bekannt, dass die vorliegenden Entwicklungen der Lizenzgeberin mangels vorliegender Patentfähigkeit nicht als Patent schützbar sind, da es sich bei den Entwicklungsergebnissen insbesondere nicht um Erfindungen im Sinne des Patentrechtes, sondern um Fertigungsarten bekannter Größen handelt.”

Im Streitfall kommt daher auch der rechtlichen Nutzungsdauer keine Bedeutung zu, weshalb einzig auf die wirtschaftliche Nutzungsdauer des immateriellen Wirtschaftsgutes „Know-how“ abzustellen ist. Die wirtschaftliche Nutzungsdauer wird aber – wie bereits dargelegt – der Rechtsprechung des BFH zufolge im Durchschnittsfall mit sieben bis acht Jahren angenommen. Es bestehen keine Bedenken, die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer für das erworbene „Know-how“ im Bereich der Herstellung und des Vertriebes von vollbiologischen Kleinkläranlagen mit dem geschützten Markennamen R® – wie von der Berufungswerberin erklärt und im Berufungsverfahren beantragt – mit zehn Jahren anzuerkennen, zumal aufgrund des technischen Fortschrittes auf dem Sektor der biologischen Kleinkläranlagen nicht mit einer wirtschaftlichen Nutzungsdauer von mehr als zehn Jahren zu rechnen ist. Die im Jahr 2000 absetzbare Halbjahres-AfA beträgt somit 330.000 S.

Wenn das Finanzamt von einem fehlenden Preis/Leistungsverhältnis sprach, wenn man den Kaufpreis in Verbindung mit einer kürzeren Nutzungsdauer von lediglich zehn Jahren sehen wollte, so ist dem entgegenzuhalten, dass der Kaufpreis eines Wirtschaftsgutes keine Rückschlüsse auf die hier strittige Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes zu geben vermag und von dieser auch nicht beeinflusst wird. Der Kaufpreis eines Wirtschaftsgutes orientiert sich an dessen Wert. Im Übrigen ist festzuhalten, dass das Finanzamt den Wert des übertragenen „Know-how“ und damit auch dessen Kaufpreis keiner Überprüfung unterzogen

hat. Die Frage nach einem - allenfalls - überhöhten Kaufpreis stellt sich daher nicht und ist nicht Gegenstand dieses Berufungsverfahrens.

Bezüglich des weiteren Berufungspunktes (Verminderung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb um 4.892 S, weil offensichtlich ein Übertragungsfehler vom Bp-Bericht zum angefochtenen Bescheid vorliege) wird auf die insoweit stattgebende Berufungsvorentscheidung vom 14. Oktober 2002 verwiesen.

Die Besteuerungsgrundlagen ermitteln sich wie folgt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Bp 180.583,30 S

Patent- und Lizenzrechte lt. Bp (Tz. 17 des Bp-Berichtes) -165.000, -- S

Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. BE 15.583,30 S

Die Berechnung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 (in Schilling) ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen, das insoweit Bestandteil dieser Berufungsentscheidung ist. Die Umrechnung in Euro erfolgte mit dem in der EG-Verordnung 2866/98, ABI. L 359, festgelegten Kurs von 1 € = 13,7603 S.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, 24. September 2003