



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn A., 1180 Wien, A-Gasse 11, vertreten durch ABC Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft mbH, XXXX YYYY, B-Gasse 18, vom 25. Mai 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Mag. Nathalie Kovacs, vom 25. April 2007 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2005 nach der am 25. Februar 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

In Streit steht, ob die dem Finanzamt vom Bw. als Einkünfte aus dem amerikanischen Patent „ZZZZ“ erklärten Einkünfte von € 114,478,04 bzw. \$ 1.575.252,17 für das Jahr 2001, € 80.881,29 für das Jahr 2002, € 81.691,40 für das Jahr 2003, € 59.827,65 für das Jahr 2004 und € 48.276,69 für das Jahr 2005 mit/ohne Anwendung einer Ermäßigung nach dem Einkommensteuertarif zu versteuern sind.

Im Gefolge einer Außenprüfung, deren Gegenstand u. a. die Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2005 war, wurde unter der Tz 1 des mit 17. April 2007 datierten Berichts gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung (=PB) die Zulässigkeit der Anwendung des Halftesteuersatzes gem. § 37 EStG 1988 auf die bisher nicht versteuerten und laut Selbstanzeige gemeldeten Beträge betreffend den Patenteinkünften B. C. (USA) mit der Begründung, die Einnahmen stünden im Zusammenhang mit Patenteinnahmen, bei denen der Bw. nicht als Erfinder aufscheine (vgl. § 38 EStG 1988), verneint.

Dieser Rechtsmeinung trat der Bw. mit der Berufungsbegründung betreffend den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2001 bis 2005 [die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 und 2002 ergingen in jeweils mit Bescheid gem. § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren] im Wesentlichen entgegen:

Der für die Erfinder maßgebliche Satz in § 38 EStG 1988 laute: *„Die Begünstigung steht nur dem Erfinder selbst zu“*. Es sei nicht normiert, dass der Bw. als Erfinder in der Patentschrift genannt sein müsse; dies sei nur eine Vorschrift des europäischen, aber nicht des US-amerikanischen Patentrechts und im übrigen für das Steuerrecht ohne Bedeutung. Im Fall des Bw. sei das Vorliegen eines europäischen Patents nicht erforderlich, da die Lizenzentnahmen ausschließlich die USA betreffen, wo sie D. & D. ja auch patentrechtlich geschützt habe.

Gemäß § 21 BAO sei der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen maßgebend. In Verkennung dieses Grundsatzes messe die Abgabenbehörde... keine Bedeutung bei, obwohl unbestrittenermaßen 1. die Überweisungen aus den USA eindeutig als „Lizenzzahlungen“ zu erkennen seien und 2. eine Bestätigung von D. & D. vom 3. November 2004 im Akt (darüber) aufliegen müsse, dass der Bw. der Erfinder des in Rede stehenden „ZZZZs“ sei, der die betreffenden Operationen wesentlich vereinfache.

Der Bw. sei daher eindeutig als der von § 38 EStG 1988 geforderte Erfinder, dem gemäß § 37 Abs. 1 4. Teilstrich EStG 1988 der halbe Steuersatz zustehe zu identifizieren.

In der Beilage zur Berufung wurde dem Finanzamt ein an den Bw. adressiertes Schreiben der Fa. D. & D. vom 3. November 2004 übermittelt, demzufolge E. F. in seiner Funktion als gewerberechtlicher Geschäftsführer (Managing Director) der Fa. D. & D. G. Products GmbH dem Bw. mitgeteilt habe, die Produktgruppe B. AAA sei einer der wesentlichen Geschäftsbereiche der in Rede stehenden GmbH in der A-logie. Über Ersuchen des Bw. werde bestätigt, dass der von der B. AAA G. Co., 0000 W. El K. Blvd., CA XXXXX-XXXX, vertriebene ... Artikel (ZZZZZZZ) die Erfindung des Bw. der Fixierung der obersten Schraube enthalte, was im Jahr 1999 zum Patent beantragt worden sei (XYA, insbesondere T- XYA). Der Patentschutz erstreckte sich auch auf die USA und beginne rückwirkend mit dem Antrag 21. Mai 1999.

Abschließend hielt der Verfasser des Schreibens fest: *„Dies gilt nicht für die Schneideeinrichtung (...-Cutter).“*

Mit Schreiben vom 30. Oktober 2007 hielt der Unabhängige Finanzsenat dem Bw. nach Zitierung der §§ 37 Abs. 1 und 38 EStG 1988 in der für das jeweilige Streitjahr geltenden Fassung vor: Der Patentschutz bestehe in Österreich nicht nur, wenn ein Patent nach dem PatG 1970 erteilt „wurde“, sondern auch, wenn ein „europäisches Patent“ nach dem Europäischen Patentübereinkommen (EPÜ) für Österreich erteilt „wurde“. Nach dem EPÜ bestehe ein zentrales Patentverfahren, das zu einem Bündel nationaler Patente führe.

Da ein Erfinder bei der Erteilung des Patents Anspruch auf Nennung als Erfinder habe (vgl. § 20 PatG 1970), ergebe sich daraus auch die Nachweismöglichkeit (ebenso Art 62 und 81 Europäisches Patentübereinkommen). Erfolge die Verwertung im Ausland, so genüge es, wenn die Erfindung in Österreich patentrechtlich geschützt „ist“ (§ 38 Abs. 2 letzter Satz EStG 1988). „Ist“ daher die Erfindung in Österreich patentrechtlich geschützt, dann seien die Einkünfte begünstigt, wo immer die Verwertung erfolge. „Ist“ dagegen die Erfindung nur in einem ausländischen Gebiet geschützt, dann „ist“ die Verwertung auch nur in diesem Gebiet begünstigt. In diesem Fall „ist“ daher der Ort der Verwertung entscheidend; dieser „ist“ aber im § 38 EStG 1988 nicht geregelt (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 19. März 1998, 96/15/0067, zu einer in Österreich nicht patentierten Erfindung).

Wenn ein Abgabepflichtiger Einkünfte aus einem beispielsweise US-amerikanischen Patent „bezieht“, „trifft“ ihn eine erhöhte Mitwirkungspflicht, weil Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland „haben“ (vgl. etwa das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 13. September 2006, 2006/13/0100, 0101). „Tritt“ in solchen Fällen die Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen in den Vordergrund, so „liegt“ es vornehmlich an ihm, Beweise für die Aufklärung auslandsbezogener Sachverhaltselemente beizuschaffen. Die Partei „hat“ diesfalls durch konkrete und vollständige Aufklärung der Tatsachen den Anschein zu widerlegen, der sich für die Abgabenbehörde auf Grund der ihr zur Kenntnis gelangten Umstände bot. „Verletzt“ die Partei diese ihre „erhöhte“ Mitwirkungspflicht im Abgabenverfahren, so „kann“ das dadurch bedingte Aufklärungsdefizit generell nicht der Abgabenbehörde als Verfahrensmangel angelastet werden.

Im Anschluss an die obigen Ausführungen wurde der Bw. um Abgabe einer Stellungnahme zu den nachfolgenden Punkten und Vorlage der angesprochenen Unterlagen ersucht:

„1)	<p><i>Zur Erlangung eines Patentes muss eine Patentanmeldung bei dem jeweils zuständigen nationalen oder regionalen Patentamt (für Österreich Österreichisches Patentamt oder Europäisches Patentamt, für Deutschland Deutsches Patent- und Markenamt oder Europäisches Patentamt, für die Schweiz und für Liechtenstein beim Institut für Geistiges Eigentum oder beim Europäischen Patentamt) eingereicht werden. Je nach Art und Ort der Anmeldung werden unterschiedliche Patentgesetze angewandt. Bei diesen Ämtern kann auch eine internationale Patentanmeldung nach dem Patent Cooperation Treaty (PCT) eingereicht werden.</i></p> <p><i>Um das Erlangen eines internationalen Patentschutzes zu erleichtern, kann die Priorität der ersten Anmeldung einer Erfindung ein Jahr lang in anderen Ländern in Anspruch genommen werden, außer für Anmeldungen aus und in Ländern, die nicht der Pariser Verbandsübereinkunft beigetreten sind. Das heißt, man kann eine Patentanmeldung in Österreich am 8. Januar 2002 einreichen und hat dann ein Jahr bis zum 8. Januar 2003</i></p>
-----	--

	<p><i>Zeit, um sie in anderen Ländern einzureichen. Dabei kommt es auf den Eingang des Antrags beim jeweiligen Patentamt an (first to file), so dass für die Bearbeitung effektiv weniger Zeit verbleibt, da Anmeldungen normalerweise in der Amtssprache des jeweiligen Landes abgefasst sein müssen. Europäische Patentanmeldungen müssen in eine der drei Amtssprachen des Europäischen Patentamts (Deutsch, Englisch, Französisch) eingereicht werden. Wird von der für die Prüfung der europäischen Patentanmeldung zuständigen Prüfungsabteilung die Erteilung eines europäischen Patentes in Aussicht gestellt, müssen von den Anmeldeunterlagen die erteilungsreifen Ansprüche zusätzlich in die beiden anderen Amtssprachen übersetzt werden. In der vom EPA herausgegebenen Patentschrift werden dann die Ansprüche in den drei Amtssprachen zusammen mit der Beschreibung in der Verfahrenssprache veröffentlicht. In den USA gibt es nicht diese oben beschriebene first to file Regel (Wer hat als erster die Anmeldung eingereicht ? Datum ist dokumentiert durch die Patentbehörde), sondern die Regel first to invent (Wer hat als erster die Erfindung gemacht. Datum muss vom Erfinder durch Aufzeichnungen dokumentiert und vom Erfinder beeidigt werden), welche eine Neuheitsschonfrist von einem Jahr einräumt; das heißt, die Erfindung darf ein Jahr lang öffentlich bekannt sein, und trotzdem kann noch ein Patent darauf angemeldet werden. Dies kann zu Rechtsunsicherheit führen, besonders in den USA, weil der Ausgang von Rechtsstreitigkeiten, in denen der Tag der Erfindung bewiesen werden muss, kaum vorhersehbar ist.</i></p> <p><i>„Neuheit“ ist für die Patentanmeldung in den USA in 35 U.S.C. 102 geregelt. Prinzipiell gilt, dass ein Patent demjenigen zusteht, der als erster eine Erfindung gemacht hat ("first to invent"). Anders als in vielen anderen Ländern kann somit ein Patent in den USA auch dann noch erlangt werden, wenn es bereits veröffentlicht wurde oder das patentierte Produkt verkauft wird - beides allerdings nur bis zu maximal einem Jahr vor der Patentanmeldung.</i></p> <p><i>Was die formalen Regeln betrifft, kann ein Patent nicht erlangt werden, wenn</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <i>• die Erfindung anderen in den USA vor dem Zeitpunkt der Erfindung durch den Anmelder bekannt (35 U.S.C. 102 a) war</i> <i>• die Erfindung von anderen in den USA vor dem Zeitpunkt der Erfindung durch den Anmelder benutzt wurde (35 U.S.C. 102 a)</i> <i>• die Erfindung (in den USA oder einem anderen Land) vor dem Zeitpunkt der Erfindung durch den Anmelder patentiert oder veröffentlicht war (35 U.S.C. 102 a)</i> <i>• die Erfindung mehr als ein Jahr vor Anmeldung bereits im In- oder Ausland patentiert oder veröffentlicht (35 U.S.C. 102 b) war</i> <i>• die Erfindung mehr als ein Jahr vor Anmeldung bereits in den USA im öffentlichen Gebrauch war oder zum Verkauf stand (35 U.S.C. 102 b)</i> <i>• der Anmelder die Erfindung aufgegeben hatte (35 U.S.C. 102 c)</i> <i>• der Anmelder hatte zum Zeitpunkt der Anmeldung in den USA bereits ein Patent außerhalb der USA für die selbe Erfindung erlangt und die zugrunde liegende</i>
--	---

	<p><i>ausländische Anmeldung lag zum Anmeldezeitpunkt in den USA mehr als 12 Monate zurück (35 U.S.C. 102 d)</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <i>• die Erfindung war in der Patentanmeldung eines anderen vor der Erfindung durch den Anmelder beschrieben (35 U.S.C. 102 e)</i> <i>• die Erfindung war in der Patentanmeldung eines anderen vor der Erfindung durch den Anmelder beschrieben (35 U.S.C. 102 e)</i> <i>• die Erfindung ist im US-Patent eines anderen das vor der Erfindung durch den Anmelder angemeldet wurde beschrieben (35 U.S.C. 102 e)</i> <i>• die Erfindung ist in der internationalen Anmeldung eines anderen das die USA als Vertragsstaat benennt und vor der Erfindung durch den Anmelder angemeldet wurde beschrieben (35 U.S.C. 102 e)</i> <i>• der Anmelder den Gegenstand der Anmeldung nicht selbst erfunden hat (35 U. S. C. 102 f)</i> <i>• in einem Prioritätsstreitverfahren wurde festgestellt, dass ein Anderer die Erfindung vor dem Anmelder gemacht und verfolgt hat (35 U. S. C. 102 g).</i>
	<p><i>Unter Bezugnahme auf dem Finanzamt seinerzeit offen gelegte Einkünfte aus den US-Patenten mit den Nr. und sei auf das Ergebnis einer abgabenbehördlichen Internet-Abfrage im Jahr 1999 verwiesen, derzufolge der Inhaber des Patents (über einen „H.-I.“ für J.) mit der erstgenannten Nummer ein Herr oder eine Frau L. sei; der Inhaber des Patents mit der zweitgenannten Nummer sei die Fa. AAA O. Manufacturing in M. N.. In diesem Zusammenhang wird ersucht:</i></p> <p><i>a) die Ertragsentwicklung bezüglich jenes „US-Patents“ Nr. , dessen Nutzung zu Einkünften in der Vergangenheit führte, darzustellen,</i></p> <p><i>b) jenen Vertrag bzw. jene Verträge, die der Bw. mit dem jeweiligen Patentinhaber abgeschlossen hatte und Rechtstitel für Lizenzeinnahmen waren, nachzureichen.</i></p>
2)	<p><i>Dem der Berufung beigelegten, vom E. F. in seiner Funktion als gewerberechtlicher Geschäftsführer (Managing Director) der Fa. D. & D. G. Products GmbH unterzeichneten Schreiben der Fa. D. & D. G. Austria vom 3. November 2004 zufolge sei die Produktgruppe B. AAA eine der wesentlichen Geschäftsbereiche der in Rede stehenden GmbH in der A-logie. Über Ersuchen des Bw. werde bestätigt, dass der von der B. AAA G. Co., 0000 W. El K. Blvd., CA XXXXX-XXXX , <u>vertriebene... Artikel</u> (ZZZZZZZ) die Erfindung des Bw. der Fixierung der obersten P. enthalte, was im Jahr 1999 zum Patent beantragt worden sei (XYA , insbesondere T- XYA). Der Patentschutz erstreckte sich auch auf die USA und beginne rückwirkend mit dem Antrag 21. Mai 1999. Abschließend hielt der Verfasser des Schreibens fest: „Dies gilt nicht für die Schneideeinrichtung (.... - Cutter).“</i></p> <p><i>Von ihrem Wortlaut ließ die Bestätigung die Interpretation zu, dass eine Erfindung des Bw. in das US-Patent eingeflossen ist.</i></p> <p><i>Aufgrund der obigen Ausführungen wird ersucht, der Stellungnahme (auch) zum gegenständlichen Punkt sämtliche Dokumente, die geeignet sein könnten, dem Unabhängigen Finanzsenat Gewissheit über die Eigenschaft des Bw. als Patentinhaber</i></p>

oder Erfinder, somit über das Vorliegen von steuerbegünstigten Einkünften zu verschaffen, beizulegen.“

Mit der beim Unabhängigen Finanzsenat am 26. November 2007 eingelangten Stellungnahme des Wirtschaftsprüfers Dr. Q. bedankte sich der Verfasser des Schreibens in seiner Funktion als steuerlicher Vertreter des Bw. für die „überaus gründlichen und ausführlichen Rechtsdarlegungen“ mit der Einschränkung, dass aus diesen der vermeintlich anzuwendende steuerrechtliche Grundsatz hervorleuchte, dass für die wirtschaftliche Betrachtungsweise dann kein Raum bleibe, wenn eine Norm ausdrücklich an zivilrechtliche Tatbestandsmerkmale - wie hier an den aufrechten österreichischen Patentschutz - anknüpfe. Diese Auslegung sei jedoch seit 1994, seit nämlich mit dem Gebrauchsmustergesetz ein Patentschutz geschaffen worden sei, der sich durch nichts von jenem des Patentgesetzes 1970 unterscheide, außer dass er billiger zu erlangen sei, obsolet. Denn ein starres Verhalten an der bisherigen Auslegung führe seither zu nicht verfassungskonformer Interpretation wegen sachlich nicht gerechtfertigter Differenzierung. Es sei nicht einzusehen, warum ein Patentschutz nach dem Gebrauchsmustergesetz, der ident einem Patentschutz nach dem Patentgesetz sei, einkommensteuerrechtlich unterschiedlich behandelt werden solle.

Verfassungskonform könne daher nunmehr nur eine Beurteilung im Sinn wirtschaftlicher Betrachtungsweise sein: Seien Einkünfte eindeutig auf Erfindungen zurückzuführen, sei ihnen auf Antrag der halbe Steuersatz zuzuerkennen.

Nur dies entspreche auch der teleologischen Interpretation des § 38 EStG 1988, nämlich österreichischen Erfindergeist, der der österreichischen Volkswirtschaft nütze, zu fördern.

Dass die amerikanischen Lizenzzahlungen an den Bw. kein Geschenk, sondern ein Entgelt für eine Erfindung darstellen, liege auf der Hand und gehe auch aus dem Schreiben der Firma D. & D. G. Products GmbH vom 3. November 2004 sowie aus dem in Kopie beigeschlossenen Vertrag vom 6. Dezember 1994 hervor (die letztgenannte Urkunde sei der Finanzbehörde bereits in den Neunzigerjahren, aber auch im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens über die Jahre 2000 bis 2002 vorgelegt worden; das Schreiben vom 3. November 2004 finde sich ebenfalls in dem dem Betriebsprüfer seinerzeit übergebenen Unterlagen).

Zur Ertragsentwicklung teilte der steuerliche Vertreter mit, die US-Lizenzen hätten im Jahr 2000 S 426.827, in den Jahren davor jeweils zwischen S 700.000 und S 840.000 betragen. Alle diesbezüglichen Einkünfte seien der Einkommenversteuerung seinerzeit unterzogen worden.

Die Ertragsgestaltung ab 2001 sei aus der Selbstanzeige vom 12. Februar 2007 zu entnehmen.

Meine Erfindung der in bestimmter Form gebogenen XYAs samt besonderer Verschraubung für Knochenbrüche, wodurch keine (schmerzhafte) Lockerung der Zs mehr eintreten könne

und die oftmals erforderlichen Nachoperationen erspart „werden“, sei somit durchaus erfolgreich.

Was das XYA -Patent anlange, habe der Bw. sich seinerzeit nicht darum gekümmert, als Erfinder genannt zu werden, weil er die daran geknüpften Folgen nicht erkannt habe. Auch habe die amerikanische Gesellschaft stets anstandslos die Lizenzgebühren gezahlt.

Was das Patent „H. “ für J. anlange, könne dies nur auf einen Übertragungsfehler zurückgehen; der Bw. habe damit nichts zu tun.

In der Beilage zu der vorangegangenen Stellungnahme wurde dem Unabhängigen Finanzsenat das zwischen dem Bw. und „AAA G. Corporation“ getroffene „Professional Services Agreement“ übermittelt.

In der am 25. Februar 2008 abgehaltenen Berufungsverhandlung brachte der Bw. ergänzend vor, dass er die Zahlungen in Zusammenhang mit seiner Erfindung erhalten habe, weshalb er den Hälftesteuersatz beantrage. *„Durch fünfmaligen Verkauf der Firma sind darüber keine Unterlagen mehr auffindbar. Ich kann nur auf den Brief vom 3. November 2004 verweisen.“*

Zum letztgenannten Schreiben gab der steuerliche Vertreter zu Protokoll: Dieses sei der Beweis dafür, dass die Erfindung in den USA patentrechtlich geschützt und der Bw. der Erfinder sei; dies sei auch aus dem Vertrag vom 12. Juni 1994 ersichtlich.

Abschließend verwies der Bw. auf den aufrechten Bestand von Patenten in Österreich, bei denen er eindeutig Erfinder sei, der steuerliche Vertreter regte an, bei der Antwortung der strittigen Rechtsfrage solle auch die Judikatur des Europäischen Gerichtshofs (in Zusammenhang mit der sachlich nicht gerechtfertigten Differenzierung wie in der Stellungnahme vom 21. November 2007 ausgeführt) Berücksichtigung finden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 37 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr 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 das Streitjahr geltenden Fassung lautet:

„(1)	<i>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.</i>
(2)	<i>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</i>

	<i>patentrechtlich geschützt ist.</i>
(3)	<i>Der ermäßigte Steuersatz steht nur dann zu, wenn der aufrechte Patentschutz nachgewiesen wird. Dieser Nachweis ist für jeden Veranlagungszeitraum der Einkommensteuererklärung anzuschließen.“</i>

§ 1 PatG 1970 BGBl. Nr. 259/1970 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 234/1984 lautet:

„(1)	<i>Für Erfindungen, die neu sind (§ 3), sich für den Fachmann nicht in naheliegender Weise aus dem Stand der Technik ergeben und gewerblich anwendbar sind, werden auf Antrag Patente erteilt.</i>
(2)	<i>Als Erfindungen werden insbesondere nicht angesehen:</i>
1.	<i>Entdeckungen sowie wissenschaftliche Theorien und mathematische Methoden;</i>
2.	<i>ästhetische Formschöpfungen;</i>
3.	<i>Pläne, Regeln und Verfahren für gedankliche Tätigkeiten, für Spiele oder für geschäftliche Tätigkeiten sowie Programme für Datenverarbeitungsanlagen;</i>
4.	<i>Die Wiedergabe von Informationen.</i>
(3)	<i>Abs. 2 steht der Patentierung der dort genannten Gegenstände oder Tätigkeiten nur entgegen, soweit für sie als solche Schutz begehrt wird.“</i>

Was den Anspruch auf ein Patent betrifft, lautet § 4 PatG 1970 BGBl.Nr. 259/1970 zuletzt geändert durch BGBl.Nr. 634/1994:

„(1)	<i>Auf die Erteilung des Patentbeschlusses hat nur der Erfinder oder sein Rechtsnachfolger Anspruch. Bis zum Beweis des Gegenteils wird als Erfinder der erste Anmelder angesehen.</i>
(2)	<i>Wird die Verbesserung oder sonstige weitere Ausbildung einer bereits durch Patent geschützten oder zur Patentierung angemeldeten und hiezu führenden Erfindung von dem Inhaber des Stammpatentes oder von dessen Rechtsnachfolger angemeldet, so steht es diesem frei, für die Verbesserung oder sonstige weitere Ausbildung entweder ein selbständiges Patent oder ein vom Stammpatent abhängiges Zusatzpatent zu erwirken.</i>
(3)	<i>Wenn die gewerbliche Verwendung einer zur Patentierung angemeldeten Erfindung die vollständige oder teilweise Benützung einer Erfindung voraussetzt, die durch ein prioritätsälteres Patent oder ein prioritätsälteres Gebrauchsmuster im Sinne des Gebrauchsmustergesetzes, BGBl. Nr. 211/1994, in der jeweils geltenden Fassung geschützt ist, so kann der Inhaber des prioritätsälteren Schutzrechtes beantragen, daß auf die angemeldete Erfindung ein Patent mit dem Beisatz erteilt wird, daß es vom prioritätsälteren, bestimmt zu bezeichnenden Patent oder Gebrauchsmuster abhängig ist (Abhängigerklärung). Dieser Beisatz ist auch in die Kundmachung über die Erteilung des Patentbeschlusses und in die Patenturkunde aufzunehmen.“</i>

§ 4 Abs 3 leg. cit. wurde durch BGBl. I Nr. 149/2004 aufgehoben.

§ 20 Abs. 1 PatG 1970 BGBl.Nr. 259/1970 zuletzt geändert durch BGBl.Nr. 234/1984 zufolge hat der Erfinder Anspruch auf Nennung als Erfinder. Abs. 3 der letztzitierten Norm zufolge geschieht die Nennung als Erfinder auf Antrag durch Eintragung in das Patentregister, Anführung in der öffentlichen Bekanntmachung der Anmeldung (Aufgebot, § 101), in der Patenturkunde, in der Kundmachung über die Patenterteilung und in der Patentschrift (§ 109). Ist die Patenturkunde bereits ausgefertigt oder sind die bezeichneten Veröffentlichungen

schon vollzogen, so ist eine besondere Bescheinigung über die Nennung als Erfinder auszufertigen

oder eine besondere Kundmachung im Patentblatt zu veröffentlichen. Die Nennung als Erfinder ist auch in die vom Patentamt auszustellenden Prioritätsbelege aufzunehmen.

§ 20 Abs. 3 PatG 1970 BGBl. Nr. 259/1970 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 149/2004 zufolge geschieht die Nennung als Erfinder auf Antrag durch Anführung in der Veröffentlichung der Anmeldung, in der Bekanntmachung der Veröffentlichung, in der Bekanntmachung der Patenterteilung, in der Patentschrift, in der Patenturkunde und durch Eintragung in das Patentregister. Ist die Bekanntmachung der Patenterteilung schon erfolgt und ist die Patenturkunde bereits ausgefertigt, so ist auf Antrag eine besondere Bescheinigung über die Nennung als Erfinder auszufertigen und eine besondere Bekanntmachung im Patentblatt zu veröffentlichen. Die Nennung als Erfinder ist auch in die vom Patentamt auszustellenden Prioritätsbelege aufzunehmen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach ausgeführt hat, sind nur solche Einkünfte aus der Verwertung von volkswirtschaftlich wertvollen Erfindungen steuerlich begünstigt, die tatsächlich einen patentrechtlichen Schutz genießen (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofs vom 12. Jänner 1993, 91/14/0157, vom 27. Juli 1994, 92/13/0146, und vom 20. Februar 1996, 92/13/0143).

Nach Doralt, EStG 1988, 4. Auflage, Tz 5 zu § 38, sind patentrechtlich geschützte Erfindungen Erfindungen, die durch ein Patent tatsächlich geschützt sind; erst das Patent begründet auch die Steuerbegünstigung. Die Abgabenbehörde ist an die Feststellung des Patentamts gebunden (Bartosch, FJ 1984, 174). Ist eine Erfindung von vornherein nicht patentierbar, dann kann § 38 nicht in Anspruch genommen werden (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 27. Juli 1994, 92/13/0146).

Der Nachweis des Patentschutzes ist materiellrechtliche Voraussetzung für die Begünstigung. Im gegenständlichen Berufungsfall sprach der Inhalt des Begleitschreibens zur Berufung für die Wertung der „Erfindung“ des Bw. als unselbständiger Bestandteil eines marktgängigen Artikels. Da das auf das „Patent“ Bezug habende Sachverhaltselement im gegenständlichen Berufungsfall seine Wurzeln im Ausland hatte, war eine erhöhte Mitwirkungspflicht und Beweisvorsorgepflicht des Bw. (eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) gegeben, weil dem Bw., auch wenn *„es nicht normiert ist, dass ich als Erfinder in der Patentschrift genannt sein muss“*, die Namhaftmachung als Erfinder in der Patentschrift möglich gewesen wäre.

Schon allein die Erklärung des Bw. in der beim Unabhängigen Finanzsenat am 26.

November 2007 eingelangten Stellungnahme, *„sich seinerzeit nicht darum gekümmert“* zu haben, *„als Erfinder“* [des XYA -Patents] *„genannt zu werden, weil ich die daran geknüpften*

Folgen nicht erkannte", schloss die Annahme des Vorliegens von patentrechtlich geschützten, somit einkommensteuerbegünstigten Einkünften aus. Fehlten stichhaltige Beweise in Form beispielsweise eines Auszugs aus welchem Patentregister auch immer, so waren die Einnahmen mit dem Titel „Lizenzzahlungen“ nicht zwingend aus der Eigenschaft des Bw. als „Erfinder“ des „ZZZZ s“, sondern aus dem im Zuge der Berufungsverhandlung als Beweismittel angebotenen „Professional Services Agreement“ abzuleiten. Auf § 861 ABGB, demzufolge ein Vertrag durch die übereinstimmenden Willenserklärungen (mindestens) zweier Personen zustande kommt, sei verwiesen.

Das der Berufung beigelegte Privatschreiben des Managing Directors E. F. vom 3. November 2004 war als Beweis für den Erfinderstatut des Bw. nicht ausreichend, weil es von keiner patentrechtlich befugten Person/Behörde ausgestellt wurde. Auf die im US-amerikanischen Patentrecht in den Streitjahren geltende Regel „first to invent“ sei verwiesen. Zu den Ausführungen des steuerlichen Vertreters vom 21. November 2007 zum Thema Gebrauchsmustergesetz sei bemerkt: Ein Gebrauchsmuster ist zwar eine Erfindung, aber keine patentrechtlich geschützte Erfindung, weshalb § 38 EStG 1988 nicht anwendbar ist; nur der Erfinder selbst ist begünstigt (vgl. § 38 Abs. 1 EStG 1988). Da der Bw. im übrigen nicht aufgezeigt hatte, die belangte Behörde hätte durch die Nichtgewährung des Hälfteuersatzes einfach-gesetzlich gewährleistete Rechte verletzt, erwies sich die Berufung somit als unbegründet und war daher gemäß § 289 Abs. 2 BAO als unbegründet abzuweisen. Da der Nachweis des Patentschutzes materiellrechtliche Voraussetzung für die Begünstigung ist und Ritz, BAO³, Tz 11 zu § 21, samt dem dort zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 14. Jänner 1986, 85/14/0134, zufolge die wirtschaftliche Betrachtungsweise der Gleichmäßigkeit der Besteuerung dient, war eine Verletzung des Grundsatzes der wirtschaftlichen Betrachtungsweise im gegenständlichen Berufungsfall nicht festzustellen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. April 2008