

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Steuerberaterin, über die Beschwerden vom 18.01.2013, vom 13.04.2015 sowie vom 04.08.2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 19.12.2012, vom 20.12.2012, vom 23.01.2015, vom 30.03.2015, sowie vom 27.07.2016 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2014 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

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

## **Entscheidungsgründe**

### **1. Erwerb eines Patents**

Der Bf. hat im Rahmen seines Dienstverhältnisses bei der Firma A gemeinsam mit Herrn Dr. x ein technisches Verfahren, zur Überwachung von Dioxinemissionen namens D entwickelt, das von vorgenanntem Dienstgeber am 15.09.1994 zum Patent angemeldet wurde.

In weiterer Folge hat der ehemalige Arbeitgeber mit Schriftsatz vom 11.08.1998 die Patentverwertung aufgegeben und den Erfindern das Patent - gegen Verzicht auf Dienstervfindungsprämien sowie der Retournierung der Patentkosten von ATS 112.932,70 im Falle der Erzielung eines über dem Betrag von ATS 1.000.000 angesiedelten Lizenzbetrages in den nächsten drei Jahren - kostenlos zur Verfügung gestellt (Beschluss des Österreichischen Patentamts vom 12. März 1999).

### **2. Gründung einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht**

Mit Gesellschaftsvertrag vom 27. September 1999 wurde seitens des Bf. sowie Herrn Dr. x eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht zum Zwecke der Vermarktung und Weiterentwicklung des D gegründet, welcher inhaltlich wie folgt lautet:

#### *Präambel*

*In den Jahren der gemeinsamen Tätigkeit beim Arbeitgeber A respektive seinen Vorgängerunternehmen, .. wurden umfangreiche Arbeiten im Zusammenhang mit der Entwicklung, Konstruktion und Vermarktung eines durchgeführt. Nach der Auflösung der ursprünglich gemeinsamen Abteilung und Entscheidung der A, das Produkt nicht weiterzuführen, da A für die Vermarktung eines entsprechenden Systems nicht strukturiert ist, soll das Produkt nun möglichst vollständig in das Eigentum der Vertragspartner gebracht, anschließend vermarktet und gegebenenfalls weiterentwickelt werden.*

*Der Start und Aufbau der ersten Aktivitäten soll in einer sehr kostenschonenden und risikoarmen Variante erfolgen, weshalb als Gesellschaftsform die Gesellschaft bürgerlichen Rechts gewählt wurde. Diese Gesellschaftsform ist jedoch nicht bindend, sie kann jederzeit im Einvernehmen zwischen den Vertragspartnern geändert werden.*

#### *1. Gewerbeberechtigung*

*Jeder der Vertragspartner hat bei der entsprechenden Gewerbebehörde eine Gewerbeausübung auf Grund der Verwertung der bestehenden Patente angemeldet. Jeder der Vertragspartner bringt hiermit die Berechtigung zur Gewerbeausübung in das gemeinsame Unternehmen ... ein.....*

#### *6. Betriebsausgabenaufteilung*

*Betriebsausgaben, die im direkten Zusammenhang mit dem Aufbau des Unternehmens stehen sowie solche im direkten Zusammenhang mit Projektierungs- und Vermarktungstätigkeiten werden zu gleichen Teilen aufgeteilt.....*

#### *8. Patente und andere Schutzrechte*

*Jeder der Vertragspartner bringt sämtliche Schutzrechte, die im Zusammenhang mit dem D bestehen, vollständig in das Unternehmen ein. Folglich werden Patente und andere Schutzrechte sowohl von der Kostenseite als auch von der Anspruchsseite zu gleichen Teilen geteilt.....*

#### *11. Gesellschaftsform*

*Die Gesellschaftsform kann im Einvernehmen der Vertragspartner jederzeit geändert werden, insbesondere wenn besondere Vorteile für die Vertragspartner durch rechtliche oder steuerliche Gründe in einer anderen Gesellschaftsform überwiegen...*

### **3. Änderung des Gesellschaftsvertrages und Einstellung der operativen Tätigkeit**

Vermittels eines mit 01.08.2001 datierten Schriftstück erfolgte eine "Änderung des Gesellschaftsvertrages". Darin wird festgehalten, dass der ursprüngliche Zweck der GesbR durch Verlagerung des operativen Zweckes in eine andere Gesellschaft obsolet geworden sei. Der Gesellschaftsvertrag vom 27.09.1999 sei daher gegenstandslos und

werde dem neuen Gesellschaftszweck angepasst: *Die GesbR dient als Zahlstelle für Erhaltung von gemeinsamen, zugewachsenen Nutzungsrechten von Patenten und die Überlassung derselben an Dritte.....Die ehemals gewerbliche Tätigkeit wird eingestellt. Noch laufende Aufträge werden binnen einer Woche abgerechnet und abgeschlossen....."*

#### **4. Berufung vom 05.11.2007 gegen die Feststellungen der Betriebsprüfung bei der nn D GesbR (in der Folge kurz GesbR)**

Im Zuge der Erhebung einer Berufung gegen die - als Ergebnis einer Außenprüfung - im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Gewinnfeststellungsbescheide für die Jahre 2001 und 2002 wurde seitens der steuerlichen Vertreterin vorgebracht, dass die Aktivierung der Patentrechte verabsäumt worden sei, wobei der Wert derselben auf den sich aus den - den Unterlagen des vormaligen Dienstgebers des Bf. entnommenen - reinen Herstellkosten der einzelnen Verfahrensstadien zuzüglich Eignungsprüfungen und Patentanwaltskosten rekrutierenden Betrag von 1.244.722,20 Euro zu lauten habe.

Mit Berufungsentscheidung des UFS vom 12.07.2011, RV/0835-W/09 wurden gemäß § 289 Abs. 1 BAO die angefochtenen Bescheide unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben, wobei der UFS in den Entscheidungsgründen unter anderem ausführte, dass - angesichts aktenkundiger Patentkosten von ATS 112.932,70 - ergänzende Ermittlungen betreffend des nunmehr monierten Einlagewertes von 1.244.277 Euro angezeigt seien.

#### **5. Eingang des Patentwertes in die Gewinnfeststellungsbescheide 2007 bis 2010, respektive die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2009**

Der im Berufungsschriftsatz vom 05.11.2007 im Ausmaß von 1.244.722,20 Euro ermittelte Patentwert, respektive der daraus resultierende Abschreibungssatz fand in der Folge Eingang in die Gewinnfeststellungsbescheide der GesbR für die Jahre 2007 bis 2010 sowie die Einkommensteuerbescheide des Bf. für die Jahre 2007 bis 2009.

#### **6. Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Gewinnfeststellung der GesbR für die Jahre 2003 bis 2006 und Abänderung der Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006**

Einem mit 31.03.2011 datierten Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Gewinnfeststellung für die Jahre 2003 bis 2006 wurde seitens des Finanzamtes für die Jahre 2005 und 2006 Rechnung getragen und fanden der an obiger Stelle angeführte Patentwert, respektive der aus diesem abgeleitete Abschreibungssatz Aufnahme in die im wiederaufgenommenen Verfahren erstellten Feststellungsbescheide.

Vice versa wurden die Einkommensteuerbescheide des Bf. für die Jahre 2005 und 2006 gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeändert.

#### **7. Ergänzende Erhebungen und Ausspruch der Nichtfeststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 2005 bis 2010**

In Ansehung der Ergebnisse ergänzender Ermittlungen, der gemäß sich die Tätigkeit der GesbR ausschließlich in der Verwertung von Patentrechten, spricht sohin

beweglicher Rechte erschöpft, während die Norm des § 188 Abs. 1 lit. d BAO ein Gewinnfeststellungsverfahren nur bei Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens statuiert, ergingen - teils auf § 299 Abs. 1 BAO basierende, teils im wiederaufgenommen Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO - erlassene Bescheide, des Inhalts, wonach für die an der GesbR Beteiligten eine Feststellung der Einkünfte für die Jahre 2005 bis 2010 zu unterbleiben hat.

Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass die von der GesbR gegen die Wiederaufnahme - und Nichtfeststellungsbescheide für die Jahre 2007 bis 2010 erhobene Beschwerde vom 31.10.2012 mit Erkenntnis des BFG vom 19.04.2016, RV/7100757/2013, als unbegründet abgewiesen wurde.

#### **8. Ergänzungsvorhalt vom 09.11.2011 bzw. vom 01.06.2012 betreffend die Einkommensteuer 2005 bis 2009**

Mit obigem Schriftsatz wurde der Bf. seitens des Finanzamtes darauf hingewiesen, dass der in die (in Rechtskraft erwachsenen) Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2009 Eingang gefundene Patentwert von 1.244.722,20 Euro schon per se widersprüchlich erscheine, da der vormalige Dienstgeber aus Anlass der im Jahr 1998 erfolgten Patentübertragung die Patentkosten lediglich mit ATS 112.932,70 bzw. 8.207,14 Euro beziffert habe.

In Ansehung der Tatsache, dass schon die unentgeltliche Übertragung eines mit derart hohen Entwicklungskosten behafteten Patentes als nicht glaubhaft erscheine, werde der Bf. um Erläuterung der aus den Unterlagen der A entnommenen Posten sowie um Nachweis deren Eigenschaft als Entwicklungskosten des Arbeitgebers für dieses Patent ersucht.

Laut den Ausführungen im Berufungsschriftsatz vom 11.01.2008 sei die Tätigkeit der GesbR mit 31.12.2000 eingestellt worden, wobei das Patent auf Grund des - auf EU Sanktionen gegen Österreich - basierenden Verlustes des belgischen Marktes keinen Wert besessen habe und ergo dessen mit dem Betrag von 0 in das Privatvermögen der Erfinder übertragen, respektive im Privatvermögen derselben gehalten worden sei. In realiter seien die in Rede stehenden EU Sanktionen bereits Ende Jänner verhängt worden und dessen ungeachtet der Betrieb unter Lukrierung - eines auf der mutmaßlichen Verwertung des Patentes herrührenden - Gewinnes bis zum Jahresende fortgeführt worden. Unter Heranziehung vorgenannter Fakten erscheine ein innerhalb weniger Monate bewirkter Abfall des Patentes von einem(glaublichen) Einlagewert von 1,2 Mio. Euro auf den Wert von 0 als nicht glaubhaft und werde daher der Bf. um Nachreichung von Unterlagen betreffend erhaltener Aufträge sowie Stornierungen belgischer Auftraggeber ersucht.

Abschließend wurde der Bf. einerseits um genaue Bekanntgabe des Zeitpunktes der Einstellung der gewerblichen Tätigkeit der GesbR (31.12.2000 oder 31.07.2001), anderseits um "Aufklärung" des Widerspruches zwischen der im Berufungsschriftsatz vom 11.01.2008 für die "neue" GesbR im Ausmaß von 1.244.722,20 Euro beantragte

Aktivierung des Patentes und dem, mit dem Betrag von 0 bezifferten Entnahmewert ersucht.

In Anbetracht der Tatsache, dass der mit 09.11.2011 datierte Vorhalt unbeantwortet blieb, wurde dieser dem Bf. am 01.06.2012 (nochmals) übermittelt.

#### **9. Vorhalt vom 23.07.2012**

Mit obigem Vorhalt wurde der Bf. betreffend die Veranlagung der Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2010 aufgefordert, dem Finanzamt bis zum 26.08.2012 die ab dem Erwerbszeitpunkt in das Patent zu tätigen Investitionen bekannt zu geben, respektive die im Jahresschnitt anfallenden Aufwendungen derselben zu beziffern.

Des weiteren wurde der Bf. ersucht eine Prognose betreffend zu erwartenden Jahresnettoerträge zum Erwerbszeitpunkt abzugeben, bzw. nämliche Schätzung anhand von Unterlagen zu begründen.

Abschließend wurde dem Bf. die Nachreichung der mit außerhalb des Bundesgebietes domizilierten Unternehmen abgeschlossenen Lizenz- Vertretungs- bzw. Händlerverträge aufgetragen.

#### **10. Beantwortung des unter Punkt 8 angeführten Vorhaltes**

Innerhalb verlängerter Frist führte der Bf. mit Schriftsatz vom 17.08.2012 aus, dass sein vormaliger Dienstgeber, sprich die A am 15.09.1994 sowohl ein Europäisches als auch ein Internationales Patent "Verfahren und Einrichtung zur Bestimmung der Konzentration von organischen Schadstoffen" angemeldet habe, wobei als Erfinder nämlicher Verfahren Herr Dr. x sowie der Bf. genannt worden seien. Zunächst sei die A Patentinhaber gewesen, wobei der Zeitpunkt der Entwicklung der patentierten "Erfindungen" zur Marktreife, ob der Unbestimmtheit des Terminus "Marktreife" aus heutiger Sicht zwar nicht mehr exakt beurteilbar sei, wobei auf Grund vereinzelter Anwendung der Verfahren der Status der Erfindungen bezogen auf den Zeitpunkt der Patentübertragung auf vermarktungsfähig zu lauten habe.

Die Bewertung des Einlagewertes des Patentes sei erst im Zuge der Außenprüfung virulent geworden, wobei dessen Höhe auf die Summe der - den beigelegten Projektberichten zu entnehmenden - Herstellkosten der einzelnen Entwicklungsprojekten von 1.034.257 Euro zu lauten habe. In diesem Zusammenhang sei darauf hinzuweisen, dass es sich bei den im Betrag von ATS 112.932,70 ausgewiesenen Patentkosten in realiter rein um Aufwendungen für die Patentanmeldung gehandelt habe. Im übrigen sei die Ermittlung des Einlagewertes - unter Einbeziehung und beratender Rolle des Institutes für Steuerrecht der Universität Wien - in sorgfältiger- und gewissenhafter Art und Weise erfolgt.

Die Feststellung im Vorhalt des Finanzamtes, dass die GesbR trotz verhängter EU Sanktionen fortgeführt worden sei, entbehre jeder realistischer Betrachtung da die (Fort)Führung, respektive Schließung der Gesellschaft schon per se in völliger Unabhängigkeit zu etwaigen wirtschaftlichen Sanktionen stehe. Die vom Finanzamt

angeforderten Unterlagen betreffend Auftragsstornierungen sei nicht möglich, wobei dem Bf. völlig unklar sei, welcher Nachweis damit zu erbringen gewesen sei.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass die gewerbliche Tätigkeit der GesbR zwar mit 31.12.2000 eingestellt worden sei, dessen ungeachtet jedoch die Gesellschaft aus Gründen der Abschlusserstellung sowie der Aufrechterhaltung der Gewerbeberechtigung weiterhin existent gewesen sei. Schlussendlich sei die Gesellschaft ob ihrer ab dem 01.08.2001 bestehenden Funktion als Zahlstelle zu vorgenanntem Zeitpunkt neu gegründet worden.

Was nun den Einlagewert in Höhe von rund 1,2 Mio. Euro anlange, so sei dieser anhand den nachgereichten Beilagen genauer bezifferbar, wobei anzumerken sei, dass in diesen anstelle der Herstellkosten die Selbstkosten eingeflossen seien.

#### **11. E- Mail des Bf. vom 27.09.2012**

Als Folge einer telefonischen Kontaktaufnahme vom 25.09.2012 im Zuge derer der Bf. dem Finanzamt bekannt gab, den Vorhalt vom 23.07.2012 nicht erhalten zu haben, führte der Bf. mit E-Mail vom 27.09.2012 ergänzend aus, dass es nicht in seiner Person gelegen sei, das Verfahren (weiter) zu verzögern, sondern er vielmehr danach trachte dem seitens UFS dem Finanzamt erteilten Auftrag auf Wertermittlung Rechnung zu tragen. Ungeachtet dessen erfordere die Erstellung der vom Finanzamt aufgetragenen Ergänzungen ob nahezu 14jährigen Zeitablaufes sowie intensiver, bis zum 08.12.2012 andauernder Reisetätigkeit des Bf. eine Fristerstreckung bis etwa zum 22.12.2012.

#### **12. Übermittlung des Vorhaltes laut Punkt 9 an Herrn Dr. x (15.10.2012)**

In der Folge übermittelte das Finanzamt am 15.10.2012 den unter Punkt 9 dargestellten Vorhalt an den Gesellschafter Dr. x mit dem Ersuchen zu den in vorgenanntem Schriftstück verzeichneten Fragen bis zum 31.10.2012 Stellung zu nehmen.

#### **13. Vorsprache und Akteneinsicht des Bf. vom 29.10.2012**

Aus Anlass einer am 29.10.2012 erfolgten persönlichen Vorsprache des Bf. wurde diesem ein mit 15.10.2012 datierter Vorhalt, vermittels dessen das Finanzamt - unter Bezugnahme auf die mit 22.12.2010 datierte Rechnung der n GmbH - um Vorlage der im Zusammenhang mit der Ermittlung von Einlage- und Entnahmewerten immaterieller Güter erstellten Rechtsexpertise und des Gutachtens ersucht, ausgehändigt. Des weiteren wurde in dem am 31.10.2012 erstellten Aktenvermerk festgehalten, dass der Bf. die im Vorhalt vom 23.07.2012 abverlangten Verträge überreicht habe, wobei der Bf. darauf hingewiesen habe, dass es sich bei den Vertragspartner um lokale Distributoren, die die Generalvertretung der GesbR übernommen hätten, handle. Abschließend führte der Bf. - neben Ankündigung einer im Zeitraum vom 30.10.2012 bis zum 08.12.2012 andauernden Ortsabwesenheit - aus, dass die im Vorhalt vom 23.07.2012 gestellten Fragen aller Voraussicht nach nicht zu beantworten seien.

#### **14. Antrag auf Erstreckung der Frist für die Vorlage der Rechtsexpertise und des Gutachtens (30.10.2012) - bescheidmäßige Verlängerung bis zum 12.12.2012**

Mit Eingabe vom 30.10.2012 ersuchte die steuerliche Vertreterin des Bf. auf Grund dessen bis zum 08.12.2012 andauernden Absenz die Frist für die Vorlage der Rechtsexpertise und des Gutachtens bis zum 24.12.2012 zu erstrecken.

In der Folge wurde vorgenanntem Antrag am 05.11.2012 teilweise Rechnung getragen und die Frist bis zum 12.12.2012 verlängert, wobei der am 06.12.2012 versandte Bescheid der Abgabenbehörde am 11.12.2012 mit dem Vermerk "Empfänger (Bf.) ortsabwesend" retourniert wurde.

#### **15. Beantwortung des Vorhaltes laut Punkt 9 durch Herrn Dr. x (07.11.2012)**

Mit Schriftsatz vom 07.11.2012 gab die steuerliche Vertreterin Dris. x betreffend die Frage der Einschätzung der nachhaltig zu erzielbaren Jahresbeträgen im Zeitpunkt des unentgeltlichen Patenterwerbes bekannt, dass der Return on Investment (ROI) und nicht die nachhaltig erzielbaren Jahresbeträge den Hauptparameter in der Wirtschaftlichkeitsbetrachtung der A gebildet habe, wobei anzumerken sei, dass nämliche Kapitalrendite (ROI) ob der dem Markt immanenten Unsicherheiten nicht eindeutig kalkulierbar sei. Aus vorgenannten Gründen sei daher die Bewertung des Einlagewerts im Weg des Ansatzes der im Ausmaß von 1.034.257 Euro belegmäßig nachgewiesenen Herstellkosten erfolgt.

Befragt zur Marktreife des Patents im Erwerbszeitpunkt sei festzuhalten, dass die patentgegenständliche Entwicklung abgeschlossen, respektive die patentierten Produkte teilweise Anwendung gefunden hätten, wobei nämliche Angaben sowohl durch den Akkreditierungsbescheid der xx Versuchsanstalt vom Dezember 1994, als auch durch die aus dem Jahr 1996 stammenden Untersuchungsberichte der Entsorgungsbetriebe yy GmbH belegbar seien.

Betreffend die ab dem Erwerb des Patents anfallenden zukünftig anfallenden Patentinvestitionskosten sei anzumerken, dass die Nutzung der Patente via Vergabe von Lizenzverträgen sowie dem Abschluss von Vertreterverträge erfolgt, sodass summa summarum die weiteren Produktentwicklungsschritte von den Lizenznehmern in Eigenverantwortung durchgeführt werden. Auf Grund vorgenannter Gestionen verbleibe den Patentinhabern die Bestreitung der jährlich anfallenden Patentgebühren und Bearbeitungsspesen.

Was nun die Einschätzbarkeit des Ertragsrisikos der durchschnittlich zu erwartenden Jahresnettobeträge im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbs anlange, so sei grundsätzlich auf die zur Wirtschaftlichkeitsbeurteilung getätigten Ausführungen zu verweisen, wobei ergänzend anzumerken sei, dass zwar Hoffnung betreffend die gesetzliche Vorschreibung des Messverfahrens in Österreich und Deutschland gehegt worden sei, in realiter jedoch die zwingende Determinierung desselben bis dato aber nur in Frankreich, Belgien und Italien erfolgt sei. Des Weiteren stehe eine aussagekräftige Einschätzung des Ertragsrisikos in zwingendem Konnex mit einem funktionsfähigen

Aufbau des Vertriebssystems, wobei die prozentuelle Angabe desselben ob politisch zu treffender Entscheidung und Unbekanntheit des Vertriebsstruktur im jeweiligen Land unmöglich sei.

#### **16. Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2010 (Bescheide vom 19.12.2012 sowie vom 20.12.2012)**

In der Folge wurden seitens des Finanzamtes im wiederaufgenommenen Verfahren neue Sachbescheide betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2009 sowie ein Erstbescheid betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2010 erlassen, wobei

- nach Wiedergabe der im Zusammenhang mit dem Patenterwerb stehenden Eckdaten
- begründend ausgeführt wurde, dass ob unentgeltlichen Erwerbs des Patentes

in Entsprechung der Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. c EStG 1988 die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt 11.08.1998 als Bemessungsgrundlage der Absetzung für Abnutzung (AfA) in Ansatz zu bringen seien. In Anbetracht der Tatsache, dass der Bf. trotz zweimalig gewährter Fristverlängerung den mit 23.07.2012 datierten Vorhalt nicht beantwortet habe, die Beantwortung des mit 15.10.2012 datierten Auskunftersuchens durch Herrn Dr. x keine Angaben betreffend die Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten beinhaltet habe und auch die abverlangte Rechtsexpertise sowie das Gutachten betreffend Einlage- und Entnahmewerte immaterieller Güter nicht nachgereicht worden seien, seien die fiktiven Anschaffungskosten in Anlehnung an die Norm des § 15 Abs. 3 BewG im Schätzungsweg zu ermitteln gewesen. Ausgehend von vorgenannter Gesetzesbestimmung, der gemäß als gemeiner Wert wiederkehrender Nutzungen und Leistungen, unter welche auch die Überlassungen von Rechten gemäß § 69 Abs. 1 Z 4 BewG (Erfindungen im Sinne des Patentgesetzes 1970) sowie die Gestattung der Verwertung derselben zu subsumieren sei, das Dreifache des Jahreswerts gelte, ergebe sich aus den im Zeitraum vom 01.08.2001 bis zum 31.12.2001 erzielten Patentlizenzen (11.729,35 Euro) ein hochgerechneter Jahresbetrag von rund 28.800 Euro, respektive ein dreifacher Jahreswert im Ausmaß von **86.400 Euro**. Ausgehend von diesem Wert und unter Zugrundlegung einer - bezogen auf die Dauer des Patentschutzes von 20 Jahren (sprich vom 15.09.1994 bis 15.09.2014) - zum 01.01.2001 resultierenden Restnutzungsdauer von **13,5 Jahren** habe der Jahresabschreibungsbetrag auf **6.400 Euro** zu lauten. Aus vorgenannten Gründen seien - unter Neuberechnung der AfA - die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Jahre 2005 bis 2010 entsprechend zu adaptieren, sowie ob rein vermögensverwaltender Tätigkeit der GesbR. anteilig direkt im Einkommensteuerverfahren des Bf. zu erfassen.

#### **17. Beantwortung des Vorhaltes unter Punkt 9 durch den Bf. am 15.01.2013**

Aus Anlass des in den Einkommensteuerbescheiden 2005 bis 2010 getätigten Vorwurfes der mangelnden Mitwirkung am Verfahren replizierte der Bf mittels Telefax vom 15.01.2013, dass ungeachtet dessen, dass er von der Existenz des mit 23.07.2012 datierten Vorhaltes erstmals am 10.10.2012 Kenntnis erlangt habe, respektive dieses auf Initiative der steuerlichen Vertretung ihm tatsächlich erst am 12.10.2012 zugetragen worden sei, dem Finanzamt die ab dem 30.10.2012 andauernde Absenz des Bf.



wohl bekannt gewesen sei, dessen ungeachtet im Rahmen der Akteneinsicht vom 29.10.2012 eine weitere Fristverlängerung verweigert worden sei. Aus vorgenannten Gründen könne von der Verletzung der Mitwirkungspflicht keine Rede sein.

Bezugnehmend auf die im Ergänzungsvorhalt gestellte Fragen führte der Bf. eingangs ins Treffen, dass von einer seitens des Dienstgebers gehegten Erwartung der gewinnträchtigen Vermarktung des Patentbesitzes auszugehen sei, widrigenfalls eine Fortsetzung des vierten - in Zeitnähe zur Übertragung zum Abschluss gebrachten - Teilprojektes wohl nicht erfolgt wäre. Dieser Schlussfolgerung sei auch der "Abstoß" des Patentbesitzes nicht abträglich da dieser auf einem Verkauf des Unternehmens basierenden Grundsatzentscheidung der Auflösung der Produktvielfalt gefußt habe.

Ausgehend von den belegten Selbstkosten von 1.269.789 Euro, der Unterstellung einer linearen Entwicklung derselben innerhalb eines Zeitraumes von 4 Jahren und einer jährlichen Verzinsung von 3,5 % errechne sich - bezogen auf eine Amortisation der Entwicklungskosten innerhalb von 5 Jahren - ein mindestens zu erwartender Gewinn von 1.553.094 Euro.

Die Erfindung sei ob abgeschlossener Patentierung zum 11.08.1998 als vermarktungsfähig zu qualifizieren.

Auf Grund erfolgter Patenterteilung sei zum 11.08.1998 nicht mit der Tätigkeit weiterer Investitionen zu rechnen gewesen.

Demgegenüber seien weder die Quantifizierung der zu erwartenden Aufwendungen, noch eine Einschätzung des Ertragsrisikos im Übertragungszeitpunkt 11.08.1998 nur annähernd möglich.

### **18. Berufung (Beschwerde) vom 18.01.2013 gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2010**

In der Folge wurde mit Schriftsatz vom 18.01.2013 gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2010 Berufung erhoben und hierbei einleitend ausgeführt, dass behördlicherseits die unterlassene Aktivierung der Patente erstmals im Zuge des im Jahre 2007 statt gefundenen Außenprüfungsverfahrens moniert worden sei. Hierbei sei auf Grund der Berufungsentscheidung des UFS vom 12.07.2011, RV/0835-W/09 dem Finanzamt die Wertermittlung zwar aufgetragen worden, ungeachtet dessen jedoch eine Korrektur bis dato unterblieben. Des Weiteren sei anzumerken, dass die Abgabenbehörde zunächst den seitens der GesbR - mit fachlicher Unterstützung der n GmbH - ermittelten Wert von 1.244.720,22 Euro zum Gegenstand des Feststellungsverfahrens für die Jahre 2007 bis 2010 gemacht, respektive diesen in die im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Feststellungsbescheide für die Jahre 2005 und 2006 "aufgenommen" habe und nunmehr ob nicht durch zuführender Feststellungsverfahren unter Heranziehung völlig veränderter Abschreibungsbasen die Einkommensteuern für die Jahre 2005 bis 2010 festgesetzt habe.

Die in den angefochtenen Bescheiden behördlicherseits angezogene Verletzung der Mitwirkungspflicht werde vom Bf. entschieden zurückgewiesen, da dieser in Anbetracht der Bevorhaltung von bis zu 14 Jahren zurückliegender Zeiträumen im Rahmen seiner Möglichkeiten umfangreiche Unterlagen und Nachweise zusammengetragen habe. Darüberhinaus erachte der Bf. die Nichtanerkennung der Kosten für die von der GesbR beauftragten Beratungsleistungen der n GmbH in Anbetracht der Tatsache, dass die Leistung nämlich Unternehmens auf Festlegung eines Anlagewertes zwecks rechtsicherer Korrektur der Feststellungsbescheide gerichtet gewesen sei, als nicht rechters.

Was nun die Schätzung des Patentwertes anlange, so sei diese nach dem Dafürhalten des Bf. völlig willkürlich vorgenommen bzw. der Wert deutlich zum Nachteil des Abgabepflichtigen ermittelt worden. Ungeachtet der Tatsache, dass ein Patent keine wiederkehrende Nutzung oder Leistung darstelle und korrespondierend damit schon die Anwendung des § 15 BewG schon per se verfehlt sei, die Darstellung des Wertes eines Patent auf Exklusivbasis erzielbarer Lizenzeinnahmen als willkürliche Reduktion zu qualifizieren sei, da - ungeachtet der Tatsache, dass im Übertragungszeitpunkt die Vergabe von Lizenzen überhaupt nicht angedacht, sondern vielmehr die (Eigen)Nutzung der patentrechtlich geschützten Verfahren intendiert gewesen sei -, Lizenzeinnahmen bestenfalls Teilwertcharakter beizumessen sei.

Was nun die (richtige) Methode der Patentrechtbewertung anlange, so sei vorzuschicken, dass der Wert von Patenten und Marken generell im Zeitpunkt eines entgeltlichen Erwerbes auf einem aktiven Markt feststellbar sei, wobei festzuhalten sei, dass selbst im Falle der Bestehens eines solchen die Bewertung immer im Spannungsfeld Verkäufer- Käuferinteressen verhaftet bleibe. Alternativ käme - so die weiteren Rechtsmittelausführungen - eine Wertermittlung nach DIN 77100, respektive die - bereits unter Punkt 17 - dargestellte Bewertung auf Basis der Gewinnermittlung in Betracht. Darüberhinaus könne der Wert des Patent im Ausmaß der (detailliert) bekannt gegebenen Herstellkosten, sprich sohin im Betrag von 1.034.527 Euro zum Ansatz gebracht werden, wobei der Abschreibungsbetrag - unter Zugrundelegung einer Restnutzungsdauer von 14,5 Jahren - auf 71.328 Euro zu lauten habe. Schlussendlich gelange man auch im Falle einer im Nachhinein erfolgten Bewertung des Patent auf Basis der kumulierten Erfolge der GesbR und der D GmbH in den Jahren 2002 bis 2009 auf den - die Investitionskosten übersteigenden - Betrag von 1.908.270 Euro.

### **19. Vorlage der Berufung und Ergänzungsschriftsatz vom 03.07.2013**

In der Folge wurde die gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2010 gerichtete Berufung - ohne Erlassung einer BVE - am 23.03.2013 dem UFS zur Entscheidung vorgelegt. Mit Schriftsatz vom 03.07.2013 gab das Finanzamt der Abgabenbehörde zweiter Instanz bekannt, dass ergänzende Erhebungen betreffend die der GsnbR seitens der n GmbH mit Faktura vom 22.12.2010 in Rechnung gestellten (Netto)Betrages von 5.000 Euro gezeitigt hätten, dass die nämlich Betrag zugrunde liegenden Leistungen in eindeutigem Konnex mit der gegen die Feststellungsbescheide

für die Jahre 2001 und 2002 erhobenen Berufung gestanden seien. Demzufolge obwalten seitens des Finanzamtes keine Bedenken, im Zuge der Erledigung des gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 gerichteten Rechtsmittels nämliche Aufwendungen im Ausmaß von 2.500 Euro als (voll abzugsfähige) Sonderausgaben (Steuerberatungskosten) zu erfassen.

## **20. Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2014**

In weiterer Folge wurde der Bf. mit Bescheiden vom 23.01.2015 zur Einkommensteuer für die Jahre 2011 und 2012 veranlagt, respektive seitens des Finanzamtes diesem gegenüber am 30.03.2015 ein, den mit 20.02.2015 datierten Einkommensteuerbescheid 2013 gemäß § 295 Abs. 1 BAO abändernder Einkommensteuerbescheid 2013 erlassen. Schlussendlich erfolgte mit Bescheid vom 27.07.2016 die Veranlagung zur Einkommensteuer 2014.

Hierbei gelangte im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 2011 bis 2014 unter Bezugnahme auf die zu den Veranlagungen 2005 bis 2010 getätigten - unter Punkt 13 explizit dargestellten - Ausführungen der (Patent)Abschreibungsbetrag mit 3.200 Euro (2011 bis 2013) bzw. mit 1.600 Euro zum Ansatz.

## **21. Beschwerden des Bf. gegen die Einkommensteuerbescheide 2011 bis 2014**

In der Folge wurde seitens des Bf. gegen die Einkommensteuerbescheide 2011 bis 2014 mit Schriftsätzen vom 13.04.2015 bzw. vom 04.08.2016 Beschwerde erhoben und hierbei im Wesentlichen auf die gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2010 gerichteten Rechtsmittelausführungen verwiesen.

## **22. Abweisende BVE - Vorlageanträge**

Das Finanzamt schloss sich den Ausführungen des Bf. nicht an und wies die unter Punkt 21. dargestellten Beschwerden mit BVE vom 23.09.2015, vom 09.10.2015 sowie vom 16.09.2016 als unbegründet ab.

In der Folge beantragte der Bf. mit Schriftsätzen vom 05.10.2015, vom 22.10.2015 sowie vom 12.10.2016 die Vorlage der Beschwerden an das BFG.

## **23. (Nochmalige)Vorlage der Betriebsabrechnungsbögen (BAB) betreffend die Projektentwicklungskosten der A**

Mit Schriftsatz vom 18.10.2016 reichte der Bf. - unter Hinweis auf die bereits am 16.08.2012 bewirkte Vorlage der Unterlagen bei der belangten Behörde - dem BFG Abzüge der Projektberichte (BAB) der 4 Entwicklungsprojekte nach.

### **Über die Beschwerden wurde erwogen:**

#### **1. Zuständigkeit des BFG (Berufung gegen Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2010)**

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat (UFS) anhängigen, gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2010 gerichtete Berufung gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht (BFG) als Beschwerde im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen ist.

## **2. Festgestellter Sachverhalt**

Laut Aktenlage, ergänzenden Ermittlungen der belangten Behörde sowie dem Vorbringen des Bf. steht unstrittig fest, dass der Bf. ab dem 01.08.2001 via der zusammen mit Herrn Dr. x im Jahr 1999 gegründeten GesbR sowohl der D GmbH als auch lokalen Distributoren die Verwertung des von vorgenannten Herren im Rahmen einer Dienstleistung entwickelten und seit dem 14.09. 1994 zum inländischen sowie zum europäischen Patent angemeldeten (Mess-)Verfahrens zur Dioxinüberwachung gegen Leistung von (umsatzabhängigen) Lizenzgebühren gestattet. Die Tätigkeit der GesbR erschöpft sich einerseits in der Vereinnahmung der Lizenzen, andererseits in der Verausgabung der zur Aufrechterhaltung des Patentschutzes unabdingbar zu leistenden Verwaltungsgebühren. Hierbei wurden die patentrechtlichen Schutz genießenden Verfahren am 11.08.1998 ob Ausscheidens aus dem Produktportfolio des vormaligen Dienstgebers des Bf. an die Erfindergemeinschaft gegen Verzicht auf zukünftige Dienstleistungsvergütung kostenlos zur Verfügung gestellt. In einer im Jahr 2007 aus Anlass eines Außenprüfungsverfahrens bei der GesbR beanstandeten Nichtaktivierung der Patentrechte besteht nunmehr zwischen dem Bf. und der belangten Behörde Streit über die "Ermittlung" der Patentwerte. Während das Finanzamt - unter Monierung einer dem Bf. anzulastenden Verletzung der abgabenrechtlichen Mitwirkungspflicht - in Abkehr von den bis zum Veranlagungsjahr 2009 "anerkannten" Abschreibungsbemessungsgrundlagen - nämlich den Wert auf Basis der Verdreifachung der auf einen Jahresbetrag hochgerechneten Lizenzeinnahmen des Jahres 2001 in Höhe von 86.400 Euro sowie dessen lineare Verteilung auf die Restdauer des Patentschutzes (=13,5 Jahre) für rechtens erachtet, tritt der Bf. dieser Rechtsauffassung im Wesentlichen mit dem Argument des Vorhandenseins exakter, den - im Verwaltungsverfahren nachgereichten - Projektberichten der A zu entnehmenden Basen (Herstellkosten bzw. Gestehungskosten) entgegen.

Darüberhinaus wird seitens des Bf. betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2010 die ertragsteuerliche Nichtberücksichtigung der aus der Wertermittlung des Patentes herrührenden Beratungskosten laut Faktura der n GmbH vom 22.12.2010 releviert. Hierzu ist anzumerken, dass die belangte Behörde nunmehr deren Anerkennung im Ausmaß von **2.500 Euro** als Sonderausgaben befürwortet.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

### **3.1. Ertragsteuerliche Beurteilung der Tätigkeit**

Einleitend verbleibt seitens des BFG festzuhalten, dass der ertragsteuerliche Beurteilung der Tätigkeit des Bf. gleichsam Vorfragencharakter betreffend des der Bewertung des Patents zu Grunde zulegenden Maßstabes beizumessen ist.

In Ansehung der Tatsache, dass sich wie bereits unter Punkt 2 dargestellt, sich die seitens der GesbR ab dem 01.08.2001 ausgeübte Tätigkeit in der Dritten vertraglich eingeräumten Gestattung der Verwertung der - sich im "Anlagevermögen" nämlicher Gesellschaft befindlichen, bis zum 15.09.2014 Patentschutz genießenden - Verfahren gegen Entrichtung von umsatzabhängigen Lizenzgebühren unter der via Hingabe verpflichtender Verwaltungsabgaben bewirkten Aufrechterhaltung des Patentschutzes erschöpft, ist diese als "reine" Vermögensverwaltung zu qualifizieren und - in Übereinstimmung mit der ertragsteuerlichen Beurteilung der belangten Behörde - unter die in § 28 Abs. 1 Z 3 zweiter Teilstrich EStG 1988 fallende Gestattung der Verwertung von Rechten, insbesondere der Überlassung von gewerblichen Schutzrechten zu subsumieren.

Korrespondierend damit hat in Ermangelung - eines wegen Nichterfüllung eines der in der Norm des § 188 Abs. 1 li. a bis d BAO erschöpfend aufgezählten Feststellungstatbestände - durchzuführenden Feststellungsverfahrens - im Streitzeitraum 2005 bis 2014 zwingend eine anteilsmäßige (im Ausmaß der Beteiligung an der GesbR) Erfassung dieser Einkünfte im Rahmen der Einkommensteuerveranlagungen des Bf. zu erfolgen.

### **3.2. Bewertungsmaßstab für das (zu aktivierende) Patent**

#### **3.2.1. Allgemeine Ausführungen**

Ausgehend von der ertragsteuerlichen Beurteilung eines Patenten als abnutzbares Wirtschaftsgut des "Anlagevermögens" (Hinweis auf BMF SWK 92, A I 92 in Jakom/Laudacher/EStG, 2017 § 6 Rz 63) steht es nach dem Dafürhalten des Verwaltungsgerichtes auch im Anwendungsbereich der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung völlig außer Frage, dass das seitens des Bf. "in Bestand gegebene patentrechtlich geschützte Verfahren" zwingende Aufnahme in eine "Anlagekartei" zu finden hat.

#### **3.2.2. Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. c EStG 1988**

Betreffend die Abschreibungsbasis eines (überwiegend) unentgeltlichen erworbenen sonstigen Wirtschaftsguts normiert der - auf den Streitzeitraum Anwendung zu findende § 16 Abs.1 Z 8 lit. c EStG 1988 -, dass die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes (§ 6 Z 9) anzusetzen sind.

Nach der Bestimmung des § 6 Z 9 lit. b erster Satz EStG 1988 stellen fiktive Anschaffungskosten jenen für den Empfänger als Anschaffungskosten geltenden Betrag dar, den er für das einzelne Wirtschaftsgut im Zeitpunkt des Empfanges hätte aufwenden müssen. Mit anderen Worten ausgedrückt, handelt sich dabei um jene Kosten, die für den Erwerb als tatsächlicher Kaufpreis (zuzüglich unumgänglicher Anschaffungsnebenkosten) angefallen wären.

### 3.2.3. Schätzungsweise Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten des Patents zum Erwerbszeitpunkt 11.08.1998

Ausgehend von der zwingend in Ansatz zu bringenden Abschreibungsbasis der fiktiven Anschaffungskosten verbleibt einleitend anzumerken, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nämliche Kosten durch eine Schätzung im Erwerbszeitpunkt zu ermitteln sind (in diesem Zusammenhang wird auf nachstehende, - samt und sonders zur Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten von Wohngebäuden - ergangene Höchstgerichtserkenntnisse verwiesen: VwGH 17.10.2001, 2000/13/0157; 10.08.2005, 2002/13/0132; 23.05.2007, 2004/13/0091).

Nach der Bestimmung des § 184 Abs. 1 BAO sind die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit diese von der Abgabenbehörde nicht ermittelt oder berechnet werden können.

Zu beachten ist, dass Gegenstand der Schätzung die Besteuerungsgrundlagen oder ein Teil hiervon sind, **nicht** jedoch die Abgabenhöhe (Ellinger/Wetzel, BAO, 119; VwGH 21.1.1998, 95/16/0322

Ziel der Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl. beispielsweise VwGH 2.7.2002, 2002/14/0003; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; 22.3.2010, 2007/15/0265; 29.4.2010, 2008/15/0122), somit diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (z.B. VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097; 27.1.2016, 2012/13/0068).

Ausgehend von obigen Ausführungen, verbleibt seitens des BFG einleitend festzuhalten, dass eine strikte Trennung zwischen der Bewertung des in Bestand gegebenen Anlagegutes "patentiertes Verfahren" einerseits und der am Ausmaß der erzielten Lizenzeinkünften vorzunehmenden Beurteilung des Erfolgs der Bewirtschaftung desselben zu erfolgen hat.

In Anbetracht vorstehender Ausführungen erweist sich - in Ermangelung der Vornahme einer derartigen Trennung durch die belangte Behörde - die Bewertung des Patentbesitzes via Verdreifachung der auf einen Jahresbetrag hochgerechneten Lizenzeinnahmen des Jahre 2001, respektive Rückbeziehung desselben auf den Erwerbszeitpunkt 11.08.1998 als unschlüssig. Hierbei manifestiert sich nämliche Schlussfolgerung des Verwaltungsgerichts aber nicht nur an der unterlassenen Trennung selbst, sondern auch an der Tatsache, dass aufgrund der zum Erwerbszeitpunkt betragsmäßig bekannten Gestehungskosten von rund **1.200.000 Euro** ein, der Wertermittlung der fiktiven Anschaffungskosten zu unterstellender entgeltlicher Erwerb des Patentbesitzes zu einem "Kaufpreis" von **86.400 Euro** nach den Erfahrungen des Wirtschaftslebens keinesfalls stattgefunden hätte.

Unter Heranziehung der seitens des Bf. im Verwaltungsverfahren "präsentierten" sich, zum Teil sich aus den BAB des vormaligen Dienstgebers ergebenden Basen gelangt das BFG - aus nachstehend näher beschriebenen Gründen - zu Überzeugung, dass der Ansatz

der fiktiven Anschaffungskosten im Ausmaß der Herstellkosten von **1.034.257 Euro** den wirtschaftlichen Rahmenbedingungen zum 11.08.1998 Rechnung trägt und dem zufolge dieser Wert den größten Grad der Wahrscheinlichkeit für sich hat.

Hierbei gründet die verwaltungsgerichtliche Priorisierung vorgenannten Wertes einerseits auf der Tatsache, dass bei Unterstellung eines entgeltlichen Erwerbes der Bf. der A mindestens die Entwicklungskosten der vier zur Patentierung des Verfahrens führenden Projekte, sprich sohin den (Mindest-)Betrag von 1.034.257 Euro abgelden hätte müssen, widrigenfalls unter Anlegung wirtschaftlicher Maßstäbe ein Kaufvertragsabschluss schon per se als gänzlich ausgeschlossen zu betrachten gewesen wäre, andererseits aber auch auf die durch eine auf "Ausscheidung des Verfahrens aus dem Produktportfolio der A" lautende Entscheidung der Konzernleitung in Bezug auf die Kaufpreiskalkulation geschaffene Situation.

In Ermangelung des Vorhandenseins eines Marktes für Patente ist nach dem Dafürhalten des BFG auch vorgenannter, die Verkäuferseite betreffende wirtschaftlichen Situation Rechnung zu tragen und demzufolge der Bewertung der fiktiven Anschaffungskosten auf Basis der, den - vormaligen Feststellungsbescheiden der GesnbR für die Jahre 2005 bis 2010 zugrundete gelegten - Selbstkosten von 1.269.789 Euro eine Absage zu erteilen.

Ausgehend von fiktiven Anschaffungskosten von **1.034.257 Euro** hat bezogen auf eine Restnutzungsdauer von 13,5 Jahren der Gesamtabschreibungsbetrag auf **76.612 Euro** zu lauten, respektive dieser im Rahmen der Neuberechnung der Vermietungseinkünfte des Bf. für die Jahre 2005 bis 2013 im Ausmaß von **38.306 Euro** (via Ansatz zusätzlicher WK von **35.106 Euro**) bzw. jener für das Jahr 2014 mit **19.153 Euro** (via Ansatz zusätzlicher WK von **17.553 Euro**) ertragsteuerlich als Werbungskosten zu berücksichtigen.

#### **4. Ertragsteuerliche Behandlung der Beratungskosten für das Jahr 2010**

Nach Ansicht des BFG dienen die im Zusammenhang mit der Wertermittlung des Patentees stehenden, an die n GmbH verausgabten Kosten direkt der Bewirtschaftung des Patentees, sprich der Erzielung der Lizenzgebühren und sind demzufolge im Rahmen der Neuberechnung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für das Jahr 2010 im Ausmaß von **2.500 Euro** als Werbungskosten zu erfassen.

Summa summarum haben somit die zusätzlich für das Veranlagungsjahr 2010 in Ansatz zu bringenden Werbungskosten auf den Gesamtbetrag von **37.606 Euro** zu lauten [35.106 Euro (laut Punkt 3.2.3) + 2.500 Euro (laut Punkt 4)].

#### **5. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung 2005 bis 2014**

In Ansehung der Ausführungen unter Punkt 3 und 4 sind die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wie folgt in Ansatz zu bringen:

Zeitraum	2005	2006	2007	2008	2009
Einkünfte aus V und V laut Bescheid	81.579,76	57.706,66	48.060,07	103.768,83	59.488,16

Zusätzliche WK	- 35.106	-35.106	-35.106	-35.106	-35.106
Einkünfte aus V und V laut BFG	<b>46.473,76</b>	<b>22.600,66</b>	<b>12.954,07</b>	<b>68.662,83</b>	<b>24.382,16</b>

Zeitraum	2010	2011	2012	2013	2014
Einkünfte aus V und V laut Bescheid	67.057,76	112.072,36	92.457,01	83.693,64	72.819,93
Zusätzliche WK	-37.606	-35.106	-35.106	-35.106	-17.553
Einkünfte aus V und V laut BFG	<b>29.451,76</b>	<b>76.966,36</b>	<b>57.351,01</b>	<b>48.587,64</b>	<b>55.266,93</b>

## 6. Neuberechnung der Einkommensteuer für die Jahre 2013 und 2014

### 6.1. Einkommensteuer 2013

Einkünfte aus Land und Forstwirtschaft	0
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	11.065,93
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-198,63
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	48.587,64
Gesamtbetrag der Einkünfte	59.454,94
Sonderausgaben	
Freiwillige Weiterversicherung	-1.874,16
Personenversicherung	-70,93
Zuwendungen gem. § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988	-60,00
Einkommen	57.449,84
Einkommensteuer für Ermittlung des Durchschnittssteuersatz gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: $57.449,84 - 25.000 / 35.000$ $\times 15.125 + 5.110$	19.132,97
Durchschnittssteuersatz $19.132,97 / 57.449,84 \times 100$	33,30 %
Durchschnittssteuersatz 33,30 % von 8.862,21	2.951,12
Hälftesteuersatz 16,65 % von 48.587,64	8.089,84
Einkommensteuer	11.040,96
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,04
<b>Einkommensteuer laut BFG</b>	<b>11.041 Euro</b>

### 6.2. Einkommensteuer 2014



Einkünfte aus Land und Forstwirtschaft	0
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	57.222,48
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	224,51
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	55.266,93
Gesamtbetrag der Einkünfte	112.713,92
Sonderausgaben	
Freiwillige Weiterversicherung	-1.874,16
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60
Zuwendungen gem. § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988	-60
Einkommen	110.719,76
Einkommensteuer für Ermittlung des Durchschnittssteuersatz gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: $(110.719,76 - 60.000) \times 0,5$ + 20.235	45.594,88
Durchschnittssteuersatz $(45.594,88 / 110.719,88 \times 100)$	41,18 %
Durchschnittssteuersatz 41,18 % von 55.452,83	22.835,48
Hälftesteuersatz 20,59 % von 55.266,93	11.379,46
Einkommensteuer	34.214,94
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,06
<b>Einkommensteuer laut BFG</b>	<b>34.215 Euro</b>

Zusammenfassend war wie im Spruch zu befinden.

## 7. Zulässigkeit einer Revision

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

In Anbetracht der Tatsache, dass die Bewertung eines Patentess - via Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten - bis dato nicht den Gegenstand eines Verfahrens vor dem Verwaltungsgerichtshof gebildet hat, war die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i.V.m. § 25a VwGG für zulässig zu erklären.

Wien, am 8. November 2017