

TE Vwgh Erkenntnis 2009/4/22 2007/15/0017

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 22.04.2009

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
26/03 Patentrecht;
29/07 Gewerblicher Rechtsschutz;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §200 Abs2;
EStG 1972 §38;
EStG 1988 §38;
GMG 1994;
PatÜbk Eur;
VwRallg;
1. BAO § 200 heute
2. BAO § 200 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 200 gültig von 01.01.2014 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
4. BAO § 200 gültig von 01.01.1986 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
1. EStG 1972 § 38 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
1. EStG 1988 § 38 heute
2. EStG 1988 § 38 gültig ab 24.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
3. EStG 1988 § 38 gültig von 30.07.1988 bis 23.05.2007

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2006/15/0312 E 22. März 2010

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des J G in J, vertreten durch Dr. Bernhard Wörgötter, Rechtsanwalt in 6380 St. Johann/Tirol, Mag.E.-Angerer-Weg 14, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 6. Juni 2006, Zl. RV/0526-I/05, betreffend Einkommensteuer 1995 bis 2002, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist als Erfinder tätig. Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 1993 bis 1996 wurde festgestellt, dass er für die Überlassung von Erfindungen an die U. GmbH Lizenzgebühren erhalten habe. Es lägen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor, wobei der Hälftesteuersatz gemäß § 38 EStG 1988 insoweit anwendbar sei, als die Einkünfte auf patentierte Erfindungen und nicht auf die bloße Überlassung von Know-how entfielen. Der Beschwerdeführer ist als Erfinder tätig. Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 1993 bis 1996 wurde festgestellt, dass er für die Überlassung von Erfindungen an die U. GmbH Lizenzgebühren erhalten habe. Es lägen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor, wobei der Hälftesteuersatz gemäß Paragraph 38, EStG 1988 insoweit anwendbar sei, als die Einkünfte auf patentierte Erfindungen und nicht auf die bloße Überlassung von Know-how entfielen.

Mit Bescheiden vom 29. April 1999 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer u.a. der Jahre 1995 und 1996 (für dieses Jahr als Berufungsvorentscheidung) gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig fest. Die Bescheide ergingen vorläufig, weil die Erfindung "Verfahren und Vorrichtung zur Behandlung von M." (im Folgenden: "M. Verfahren") noch in Prüfung durch das Europäische Patentamt stünde. Da der patentrechtliche Schutz bereits mit der Patentanmeldung beginne, seien die diesbezüglichen Einkünfte (unter der Annahme der späteren Patenterteilung) dem begünstigten Einkommensteil zuzurechnen. Nach der unstrittigen Umsatzaufgliederung des Beschwerdeführers entfielen 74% der zugeflossenen Lizenzgebühren auf Erfindungen, für die bereits ein Patent erteilt worden sei oder zumindest eine Patentanmeldung vorliege. Die Bescheide erwuchsen in Rechtskraft. Mit Bescheiden vom 29. April 1999 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer u.a. der Jahre 1995 und 1996 (für dieses Jahr als Berufungsvorentscheidung) gemäß Paragraph 200, Absatz eins, BAO vorläufig fest. Die Bescheide ergingen vorläufig, weil die Erfindung "Verfahren und Vorrichtung zur Behandlung von M." (im Folgenden: "M. Verfahren") noch in Prüfung durch das Europäische Patentamt stünde. Da der patentrechtliche Schutz bereits mit der Patentanmeldung beginne, seien die diesbezüglichen Einkünfte (unter der Annahme der späteren Patenterteilung) dem begünstigten Einkommensteil zuzurechnen. Nach der unstrittigen Umsatzaufgliederung des Beschwerdeführers entfielen 74% der zugeflossenen Lizenzgebühren auf Erfindungen, für die bereits ein Patent erteilt worden sei oder zumindest eine Patentanmeldung vorliege. Die Bescheide erwuchsen in Rechtskraft.

Für die Jahre 1997 bis 2001 reichte der Beschwerdeführer Abgabenerklärungen ein, in denen - den Prüfungsfeststellungen folgend - für 74% der Lizenzeinnahmen der begünstigte Steuersatz gemäß § 38 EStG 1988 beansprucht wurde. Das Finanzamt nahm erklärungsgemäße Veranlagungen vor, wobei auch die Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2001 gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassen wurden. Für die Jahre 1997 bis 2001 reichte der Beschwerdeführer Abgabenerklärungen ein, in denen - den Prüfungsfeststellungen folgend - für 74% der Lizenzeinnahmen der begünstigte Steuersatz gemäß Paragraph 38, EStG 1988 beansprucht wurde. Das Finanzamt nahm erklärungsgemäße Veranlagungen vor, wobei auch die Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2001 gemäß Paragraph 200, Absatz eins, BAO vorläufig erlassen wurden.

Im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2001 gab der Beschwerdeführer zum "M. Verfahren" bekannt, dass die Patentanmeldung nach Art. 96 Abs. 3 EPÜ als zurückgenommen gelte, weil einer Aufforderung des Patentamtes zur Stellungnahme aus näher dargelegten Gründen nicht entsprochen worden sei. Für diese Erfindung existiere jedoch auch eine Gebrauchsmusterschrift des österreichischen Patentamtes vom 27. März 1995. Der österreichische Gebrauchsmusterschutz sei noch bis zum 30. November 2004 aufrecht. Erst zu diesem Zeitpunkt falle das gegenständliche Schutzrecht (nicht rückwirkend) weg. Im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2001 gab der Beschwerdeführer zum "M. Verfahren" bekannt, dass die Patentanmeldung nach Artikel 96, Absatz 3, EPÜ als zurückgenommen gelte, weil einer Aufforderung des Patentamtes zur Stellungnahme aus näher dargelegten Gründen nicht entsprochen worden sei. Für diese Erfindung existiere jedoch auch eine Gebrauchsmusterschrift des österreichischen Patentamtes vom 27. März 1995. Der österreichische Gebrauchsmusterschutz sei noch bis zum 30. November 2004 aufrecht. Erst zu diesem Zeitpunkt falle das gegenständliche Schutzrecht (nicht rückwirkend) weg.

Anlässlich einer weiteren abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1995 bis 2001 wurde festgestellt, dass dem

Beschwerdeführer nur ein Patent erteilt worden sei und der Anteil der dafür bezogenen Einnahmen an den gesamten vereinnahmten Lizenzgebühren in den Jahren 1995 bis 2001 - wie im Einzelnen dargestellt - lediglich zwischen 0,3% und 2% betragen habe. Nur diesbezüglich stünde der ermäßigte Steuersatz des § 38 EStG 1988 zu. Anlässlich einer weiteren abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1995 bis 2001 wurde festgestellt, dass dem Beschwerdeführer nur ein Patent erteilt worden sei und der Anteil der dafür bezogenen Einnahmen an den gesamten vereinnahmten Lizenzgebühren in den Jahren 1995 bis 2001 - wie im Einzelnen dargestellt - lediglich zwischen 0,3% und 2% betragen habe. Nur diesbezüglich stünde der ermäßigte Steuersatz des Paragraph 38, EStG 1988 zu.

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht des Prüfers an und erließ für die genannten Jahre gemäß 200 Abs. 2 BAO entsprechend geänderte endgültige Einkommensteuerbescheide. Dieser Beurteilung folgend erging auch der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002. Das Finanzamt schloss sich der Ansicht des Prüfers an und erließ für die genannten Jahre gemäß Paragraph 200, Absatz 2, BAO entsprechend geänderte endgültige Einkommensteuerbescheide. Dieser Beurteilung folgend erging auch der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide der genannten Jahre, wobei er beantragte, auch die für Gebrauchsmuster erzielten Lizenzgebühren dem ermäßigten Steuersatz zu unterziehen. Dem Wortlaut des § 38 EStG 1988 werde nämlich auch im Falle geschützter Gebrauchsmuster entsprochen. Das im Jahr 1994 beschlossene Bundesgesetz über den Schutz von Gebrauchsmustern, BGBl. Nr. 211/1994, habe wie das Patentgesetz 1970 Erfindungen zum Gegenstand. Auch fänden sich in beiden Gesetzen im einzelnen angeführte Bezugnahmen auf das jeweils andere Gesetz. Das Gebrauchsmuster werde im Patentgesetz 1970 explizit geschützt, indem es ermögliche, eine Gebrauchsmusteranmeldung in eine Patentanmeldung oder eine Patentanmeldung in eine Gebrauchsmusteranmeldung jeweils unter Wahrung der Fristen und Ansprüche abzuändern. Zusätzlich werde das Gebrauchsmuster im "öffentlichen Sprachgebrauch" als "kleines Patent" bezeichnet. Der Beschwerdeführer erhob Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide der genannten Jahre, wobei er beantragte, auch die für Gebrauchsmuster erzielten Lizenzgebühren dem ermäßigten Steuersatz zu unterziehen. Dem Wortlaut des Paragraph 38, EStG 1988 werde nämlich auch im Falle geschützter Gebrauchsmuster entsprochen. Das im Jahr 1994 beschlossene Bundesgesetz über den Schutz von Gebrauchsmustern, Bundesgesetzblatt Nr. 211 aus 1994,, habe wie das Patentgesetz 1970 Erfindungen zum Gegenstand. Auch fänden sich in beiden Gesetzen im einzelnen angeführte Bezugnahmen auf das jeweils andere Gesetz. Das Gebrauchsmuster werde im Patentgesetz 1970 explizit geschützt, indem es ermögliche, eine Gebrauchsmusteranmeldung in eine Patentanmeldung oder eine Patentanmeldung in eine Gebrauchsmusteranmeldung jeweils unter Wahrung der Fristen und Ansprüche abzuändern. Zusätzlich werde das Gebrauchsmuster im "öffentlichen Sprachgebrauch" als "kleines Patent" bezeichnet.

In seinem - nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung gestellten -Vorlageantrag ergänzte der Beschwerdeführer, das EStG 1988 knüpfe formal nicht an das Patentgesetz 1970 an, sondern verwende "Überbegriffe" wie "patentrechtlich geschützte Erfindungen", "patentrechtlicher Schutz", "patentrechtlich geschützt", "aufrechter Patentschutz" und in der Überschrift "Verwertung von Patentrechten". Im Zuge der Verabschiedung des Gebrauchsmustergesetzes im Jahr 1994 sei das EStG 1988 nicht geändert und die verwendeten Überbegriffe nunmehr in verfassungskonformer Gesetzesauslegung auch auf geschützte Gebrauchsmuster anzuwenden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens schloss sich die belangte Behörde der Ansicht des Finanzamtes an, wonach es sich bei Gebrauchsmustern nicht um patentrechtlich geschützte Erfindungen im Sinne des § 38 EStG 1988 handle. Patentrechtlich geschützte Erfindungen seien Erfindungen, die durch ein Patent tatsächlich geschützt seien; erst die Patenterteilung begründe die Steuerbegünstigung. Dabei sei die Abgabenbehörde an die Feststellung des Patentamtes gebunden. Nach dem Gebrauchsmustergesetz könnten technische Entwicklungen geschützt werden, die nicht den für eine Patenterteilung erforderlichen hohen Erfindungsgehalt aufwiesen. Ein Gebrauchsmuster sei daher eine Erfindung, aber keine "patentrechtlich geschützte". Diese Ansicht entspreche auch der in der angeführten Fachliteratur vertretenen Auffassung, wobei selbst jene Autoren, die eine Erweiterung des § 38 EStG 1988 auf Gebrauchsmuster forderten, einräumten, dass es dazu einer Gesetzesänderung bedürfte. Eine derartige Gesetzesänderung sei weder zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gebrauchsmustergesetzes noch in den Jahren danach erfolgt, sodass etwa Schuster/Janusch, SWK 28/2005, S 802, zum Schluss kämen, dass die Schlechterstellung des "kleinen Patent" beabsichtigt sei. Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens schloss sich die belangte Behörde der Ansicht des Finanzamtes an, wonach

es sich bei Gebrauchsmustern nicht um patentrechtlich geschützte Erfindungen im Sinne des Paragraph 38, EStG 1988 handle. Patentrechtlich geschützte Erfindungen seien Erfindungen, die durch ein Patent tatsächlich geschützt seien; erst die Patenterteilung begründe die Steuerbegünstigung. Dabei sei die Abgabenbehörde an die Feststellung des Patentamtes gebunden. Nach dem Gebrauchsmustergesetz könnten technische Entwicklungen geschützt werden, die nicht den für eine Patenterteilung erforderlichen hohen Erfindungsgehalt aufwiesen. Ein Gebrauchsmuster sei daher eine Erfindung, aber keine "patentrechtlich geschützte". Diese Ansicht entspreche auch der in der angeführten Fachliteratur vertretenen Auffassung, wobei selbst jene Autoren, die eine Erweiterung des Paragraph 38, EStG 1988 auf Gebrauchsmuster forderten, einräumten, dass es dazu einer Gesetzesänderung bedürfte. Eine derartige Gesetzesänderung sei weder zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gebrauchsmustergesetzes noch in den Jahren danach erfolgt, sodass etwa Schuster/Janusch, SWK 28 aus 2005,, S 802, zum Schluss kämen, dass die Schlechterstellung des "kleinen Patentes" beabsichtigt sei.

Auch der Verwaltungsgerichtshof knüpfe an das Formalerfordernis der Patenteintragung an (Hinweis auf das Erkenntnis vom 19. März 1998, 96/15/0067). Der Regelungsgehalt des § 38 EStG 1988 nehme keine Rücksicht darauf, aus welchen Gründen eine Patentierung unterblieben sei, und sehe keine Ausnahmen vom allgemeinen Erfordernis des aufrechten Patentschutzes für bestimmte Gruppen von Erfindungen vor. Auch der Verwaltungsgerichtshof knüpfe an das Formalerfordernis der Patenteintragung an (Hinweis auf das Erkenntnis vom 19. März 1998, 96/15/0067). Der Regelungsgehalt des Paragraph 38, EStG 1988 nehme keine Rücksicht darauf, aus welchen Gründen eine Patentierung unterblieben sei, und sehe keine Ausnahmen vom allgemeinen Erfordernis des aufrechten Patentschutzes für bestimmte Gruppen von Erfindungen vor.

Gebrauchsmuster und Patente seien keine identischen Begriffe. Ein entscheidender Unterschied bestehe darin, dass das Gebrauchsmustergesetz auf das Vorliegen eines "erfinderischen Schrittes" abstelle, während das Patentgesetz 1970 das Vorliegen einer "gänzlich neuartigen Innovation" verlange. Das Gebrauchsmusterrecht sei vor allem für schnelllebiges Wirtschaftsgüter gedacht, die zwar keine so hohe Erfindungsqualität hätten, dass eine Patentanmeldung Erfolg versprechend erscheine, die aber dennoch schutzwürdig seien. Nach dem Gebrauchsmustergesetz finde auch keine Prüfung auf Neuheit, erfinderischen Schritt, gewerbliche Anwendbarkeit oder Ansprüche des Anmelders statt. Als Ausgleich für diese fehlenden Überprüfungsverfahren könne jedermann die Nichtigerklärung beantragen, wenn das Gebrauchsmuster etwa nicht neu sei oder ihm kein erfinderischer Schritt zu Grunde liege. Demgegenüber habe bei Patenten der Nachweis der Registrierung eine sehr starke Beweiskraft, weil Patentanmeldungen vom Patentamt auf das Vorliegen der Patentierungsvoraussetzungen fachkundig geprüft würden.

Der Nachweis des Patentschutzes sei materiellrechtliche Voraussetzung für die Steuerbegünstigung. Die Erfindung müsse bereits im Zeitpunkt der Verwertung durch andere Personen patentrechtlich geschützt sein. Die bloße Anmeldung genüge nur unter der Voraussetzung deren positiver Erledigung. Solcherart mache es - anders als vom Beschwerdeführer vertreten - steuerlich keinen Unterschied, ob eine Erfindung zunächst als Patent angemeldet und sodann in eine Gebrauchsmusteranmeldung umgewandelt werde oder ob von vornherein nur eine Gebrauchsmusteranmeldung erfolge. In beiden Fällen stünde der Halftesteuersatz von Beginn an nicht zu. Der im ersten Fall bestehenden Ungewissheit werde aber (wie im Beschwerdefall erfolgt) im Wege vorläufiger Veranlagungen Rechnung getragen. Davon abgesehen liege im Beschwerdefall auch keine Umwandlung einer Patentanmeldung in eine Gebrauchsmusteranmeldung "bzw. eine Abzweigung" vor. Vielmehr habe der Beschwerdeführer für die strittige Erfindung am 18. November 1994 gleichzeitig sowohl eine Patent- als auch eine Gebrauchsmusteranmeldung beim Österreichischen Patentamt eingereicht. Ein Patent sei nie erteilt worden, weil die Anmeldung auf Grund "einer Weisung" des Beschwerdeführers vom 24. März 1998 (an die U. GmbH) endgültig verfallen sei.

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Beschluss vom 27. November 2006, B 1371/06-5, die Behandlung der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde abgelehnt und die Beschwerde gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten. Der Verfassungsgerichtshof hat mit Beschluss vom 27. November 2006, B 1371/06-5, die Behandlung der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde abgelehnt und die Beschwerde gemäß Artikel 144, Absatz 3, B-VG dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten.

Vor dem Verwaltungsgerichtshof erachtet sich der Beschwerdeführer im Recht auf Anwendung des Halftesteuersatzes nach § 38 EStG 1988 verletzt. Der Beschwerdeführer bringt vor, dass auch Gebrauchsmuster auf einem erfinderischen Schritt beruhten und eine Unterscheidung zwischen Erfindung und erfinderischen Schritt praktisch nicht möglich und in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht sinnvoll erscheine. Der volkswirtschaftliche Nutzen und die Amortisation

von Entwicklungskosten von Gebrauchsmustern unterschieden sich nicht wesentlich von Patenten. Vor dem Verwaltungsgerichtshof erachtet sich der Beschwerdeführer im Recht auf Anwendung des Hälftesteuersatzes nach Paragraph 38, EStG 1988 verletzt. Der Beschwerdeführer bringt vor, dass auch Gebrauchsmuster auf einem erfinderischen Schritt beruhen und eine Unterscheidung zwischen Erfindung und erfinderischen Schritt praktisch nicht möglich und in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht sinnvoll erscheine. Der volkswirtschaftliche Nutzen und die Amortisation von Entwicklungskosten von Gebrauchsmustern unterschieden sich nicht wesentlich von Patenten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der die Überschrift "Verwertung von Patentrechten" tragende § 38 EStG 1988 in seiner im Beschwerdefall zur Anwendung kommenden Der die Überschrift "Verwertung von Patentrechten" tragende Paragraph 38, EStG 1988 in seiner im Beschwerdefall zur Anwendung kommenden

Stammfassung lautet:

1. "(1) Absatz eins, Sind im Einkommen Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen durch andere Personen enthalten, so ermäßigt sich der Steuersatz auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes. Diese Begünstigung steht nur dem Erfinder selbst zu.
2. (2) Absatz 2, Der patentrechtliche Schutz muss für jenen Zeitraum gegeben sein, für den Lizenzzahlungen erfolgen oder in dem die Erfindung veräußert wird. Die Erfindung muss in jenem Gebiet patentrechtlich geschützt sein, in dem sie im Sinne des Abs. 1 verwertet wird; erfolgt diese Verwertung im Ausland, so genügt es, wenn die Erfindung in Österreich patentrechtlich geschützt ist. 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 Absatz eins, verwertet wird; erfolgt diese Verwertung im Ausland, so genügt es, wenn die Erfindung in Österreich patentrechtlich geschützt ist.
3. (3) Absatz 3, Der ermäßigte Steuersatz steht nur dann zu, wenn der aufrechte Patentschutz nachgewiesen wird.

Dieser Nachweis ist für jeden Veranlagungszeitraum der Einkommensteuererklärung anzuschließen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur insoweit vergleichbaren Vorgängerbestimmung des § 38 EStG 1972 ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die begünstigte Besteuerung nach dieser Gesetzesstelle das Vorliegen eines aufrechten Patentschutzes (vgl. die teilweise schon im angefochtenen Bescheid angeführten hg. Erkenntnisse vom 19. März 1998, 96/15/0067, vom 22. Jänner 1997, 93/15/0044, vom 20. Februar 1996, 92/13/0143, vom 27. Juli 1994, 92/13/0146, und vom 12. Jänner 1993, 91/14/0157). Gilt eine Patentanmeldung - etwa wegen mangelnder Mitwirkung am Patentverfahren - als zurückgenommen, kann für die Einkünfte aus der Verwertung der Erfindung der Hälftesteuersatz des § 38 Abs. 1 EStG 1972 mangels eingetretenem patentrechtlichen Schutz nicht gewährt werden (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 22. Jänner 1997). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur insoweit vergleichbaren Vorgängerbestimmung des Paragraph 38, EStG 1972 ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die begünstigte Besteuerung nach dieser Gesetzesstelle das Vorliegen eines aufrechten Patentschutzes vergleiche , die teilweise schon im angefochtenen Bescheid angeführten hg. Erkenntnisse vom 19. März 1998, 96/15/0067, vom 22. Jänner 1997, 93/15/0044, vom 20. Februar 1996, 92/13/0143, vom 27. Juli 1994, 92/13/0146, und vom 12. Jänner 1993, 91/14/0157). Gilt eine Patentanmeldung - etwa wegen mangelnder Mitwirkung am Patentverfahren - als zurückgenommen, kann für die Einkünfte aus der Verwertung der Erfindung der Hälftesteuersatz des Paragraph 38, Absatz eins, EStG 1972 mangels eingetretenem patentrechtlichen Schutz nicht gewährt werden vergleiche , nochmals das hg. Erkenntnis vom 22. Jänner 1997).

Patentschutz besteht in Österreich nicht nur für Patente nach dem Patentgesetz 1970, sondern auch für "europäische Patente", die nach dem Europäischen Patentübereinkommen (EPÜ), BGBl. Nr. 350/1979, für Österreich erteilt wurden (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988 III, § 38 Tz. 5). Patentschutz besteht in Österreich nicht nur für Patente nach dem Patentgesetz 1970, sondern auch für "europäische Patente", die nach dem Europäischen Patentübereinkommen (EPÜ), Bundesgesetzblatt Nr. 350 aus 1979,, für Österreich erteilt wurden vergleiche , Hofstätter/Reichel, EStG 1988 römisch drei, Paragraph 38, Tz. 5).

Nach dem (erst) im Anwendungsbereich des Einkommensteuergesetzes 1988 geschaffenen Gebrauchsmustergesetz 1994, BGBl. Nr. 211/1994, im Folgenden: GMG, kann auch Erfindungen Rechtsschutz gewährt werden, die nicht unter das Patentgesetz fallen. Einkünfte aus der Verwertung von Gebrauchsmustern

sind nach dem Wortlaut der Bestimmung nicht der Steuerermäßigung nach § 38 EStG 1988 zugänglich. Die von der belangten Behörde zutreffend aufgezeigten Unterschiede zwischen patentrechtlich geschützten Erfindungen und Gebrauchsmustern, insbesondere hinsichtlich der für eine Registrierung erforderlichen Erfindungshöhe, (vgl. den allgemeinen Teil der Erläuterungen zum GMG, RV 1235 BlgNR XVIII. GP, 14) rechtfertigen eine unterschiedliche steuerliche Behandlung der daraus erzielten Einkünfte, sodass Einkünfte aus der Verwertung von Gebrauchsmustern auch nicht im Wege einer verfassungskonformen Interpretation in den Anwendungsbereich des § 38 EStG 1988 einbezogen werden können. Nach dem (erst) im Anwendungsbereich des Einkommensteuergesetzes 1988 geschaffenen Gebrauchsmustergesetz 1994, Bundesgesetzblatt Nr. 211 aus 1994,, im Folgenden: GMG, kann auch Erfindungen Rechtsschutz gewährt werden, die nicht unter das Patentgesetz fallen. Einkünfte aus der Verwertung von Gebrauchsmustern sind nach dem Wortlaut der Bestimmung nicht der Steuerermäßigung nach Paragraph 38, EStG 1988 zugänglich. Die von der belangten Behörde zutreffend aufgezeigten Unterschiede zwischen patentrechtlich geschützten Erfindungen und Gebrauchsmustern, insbesondere hinsichtlich der für eine Registrierung erforderlichen Erfindungshöhe, vergleiche , den allgemeinen Teil der Erläuterungen zum GMG, Regierungsvorlage 1235, BlgNR römisch achtzehn. GP, 14) rechtfertigen eine unterschiedliche steuerliche Behandlung der daraus erzielten Einkünfte, sodass Einkünfte aus der Verwertung von Gebrauchsmustern auch nicht im Wege einer verfassungskonformen Interpretation in den Anwendungsbereich des Paragraph 38, EStG 1988 einbezogen werden können.

Erfüllt eine Erfindung auch die (höheren) Voraussetzungen nach dem Patentgesetz, steht es dem Abgabepflichtigen frei, zur Erlangung der Steuerbegünstigung eine Patenterteilung nach dem Patentgesetz zu betreiben. Entscheidet er sich aus welchen Gründen immer dafür, keine Patenterteilung anzustreben, steht die Steuerbegünstigung nicht zu. Soweit der Beschwerdeführer Gründe der Geheimhaltung seiner Erfindung für das Unterbleiben einer Patentierung ins Treffen führt, zeigen diese Ausführungen allenfalls einen weiteren Grund auf, Abgabepflichtigen, die sich einem Patentierungsverfahren und den damit allenfalls verbundenen Risiken unterziehen, steuerlich gegenüber jenen Erfindern zu begünstigen, die dieses Risiko nicht auf sich nehmen.

In Vermengung verfahrens- und materiellrechtlicher Erwägungen wendet sich der Beschwerdeführer weiters gegen die von der belangten Behörde vertretene Ansicht, dass "Bescheide betreffend den halben Steuersatz während eines laufenden Patent- oder Gebrauchsmusterverfahrens" vorläufig im Sinne des § 200 BAO ergehen müssten. Diese Ansicht sei unzutreffend. Ob ein patentrechtlicher Schutz bestehe, sei eine Rechtsfrage. Vorläufige Bescheide dürften nur erlassen werden, wenn eine Tatfrage ungewiss sei. Zum Zeitpunkt der Erlassung des vorläufigen Bescheides habe die Schutzwirkung der Patentanmeldung bestanden. Daran sei die Abgabenbehörde gebunden. Es liege daher auch keine Vorfrage vor. Auch wenn der Patentschutz rückwirkend weg falle, ändere dies nichts daran, dass er im Zeitpunkt der Besteuerung wegen der Anmeldung tatsächlich aufrecht gewesen sei. Für eine nachträgliche Andersbehandlung eines tatsächlich stattgefundenen Sachverhaltes gebe es keine juristische Rechtfertigung. Der Beschwerdeführer habe Anspruch auf Anwendung des Hälftesteuersatzes im Zeitpunkt der Erlassung der vorläufigen Bescheide. Die nunmehrige bescheidmäßige Erledigung könne daher nicht "schlechter ausfallen", als die ursprüngliche, mit der der Hälftesteuersatz angewendet worden sei. In Vermengung verfahrens- und materiellrechtlicher Erwägungen wendet sich der Beschwerdeführer weiters gegen die von der belangten Behörde vertretene Ansicht, dass "Bescheide betreffend den halben Steuersatz während eines laufenden Patent- oder Gebrauchsmusterverfahrens" vorläufig im Sinne des Paragraph 200, BAO ergehen müssten. Diese Ansicht sei unzutreffend. Ob ein patentrechtlicher Schutz bestehe, sei eine Rechtsfrage. Vorläufige Bescheide dürften nur erlassen werden, wenn eine Tatfrage ungewiss sei. Zum Zeitpunkt der Erlassung des vorläufigen Bescheides habe die Schutzwirkung der Patentanmeldung bestanden. Daran sei die Abgabenbehörde gebunden. Es liege daher auch keine Vorfrage vor. Auch wenn der Patentschutz rückwirkend weg falle, ändere dies nichts daran, dass er im Zeitpunkt der Besteuerung wegen der Anmeldung tatsächlich aufrecht gewesen sei. Für eine nachträgliche Andersbehandlung eines tatsächlich stattgefundenen Sachverhaltes gebe es keine juristische Rechtfertigung. Der Beschwerdeführer habe Anspruch auf Anwendung des Hälftesteuersatzes im Zeitpunkt der Erlassung der vorläufigen Bescheide. Die nunmehrige bescheidmäßige Erledigung könne daher nicht "schlechter ausfallen", als die ursprüngliche, mit der der Hälftesteuersatz angewendet worden sei.

Die Beschwerde spricht damit den Umstand an, dass die Einkommensteuer der Streitjahre 1995 bis 2001

zunächst vorläufig - mit Bescheiden vom 29. April 1999 (1995), 18. Juni 1998 (1996), 2. Juli 1999 (1997), 1. September 1999 (1998), 9. Februar 2001 (1999), 31. Mai 2002 (2000) sowie 12. August 2003 (2001) - festgesetzt wurde. Die genannten (den Beschwerdeführer begünstigenden) Einkommensteuerbescheide wurden vom Beschwerdeführer nicht bekämpft und erwuchsen damit in Rechtskraft. Sie sind nicht Gegenstand dieses Verfahrens. Die belangte Behörde hatte daher im angefochtenen Bescheid auch nicht über die Frage der Zulässigkeit der Erlassung vorläufiger Bescheide abzusprechen. Für die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides, mit dem die Einkommensteuer der genannten Jahre sowie für das Jahr 2002 im Instanzenzug endgültig festgesetzt wurde, ist die Frage der Zulässigkeit vorangegangener vorläufiger Veranlagungen aber nicht von Relevanz. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann ein endgültiger Bescheid nach § 200 Abs. 2 BAO nämlich auch dann Ergehen, wenn die Erlassung des vorläufigen Bescheides zu Unrecht erfolgt sein sollte (vgl. mit weiterem Nachweis das hg. Erkenntnis vom 29. November 2006, 2004/13/0075). Dass der vom Finanzamt angenommene Grund für die Vorläufigkeit der Abgabefestsetzungen im Beschwerdefall tatsächlich nicht vorlag, weil nach den unbestrittenen Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde bereits im März 1998 entschieden wurde, das Patentverfahren nicht mehr weiter zu betreiben ("endgültiger Verfall der Patentanmeldung"), und die vorläufigen Einkommensteuerbescheide - wie dargestellt - erst nach diesem Zeitpunkt erlassen wurden, begründet somit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides. Die Beschwerde spricht damit den Umstand an, dass die Einkommensteuer der Streitjahre 1995 bis 2001 zunächst vorläufig - mit Bescheiden vom 29. April 1999 (1995), 18. Juni 1998 (1996), 2. Juli 1999 (1997), 1. September 1999 (1998), 9. Februar 2001 (1999), 31. Mai 2002 (2000) sowie 12. August 2003 (2001) - festgesetzt wurde. Die genannten (den Beschwerdeführer begünstigenden) Einkommensteuerbescheide wurden vom Beschwerdeführer nicht bekämpft und erwuchsen damit in Rechtskraft. Sie sind nicht Gegenstand dieses Verfahrens. Die belangte Behörde hatte daher im angefochtenen Bescheid auch nicht über die Frage der Zulässigkeit der Erlassung vorläufiger Bescheide abzusprechen. Für die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides, mit dem die Einkommensteuer der genannten Jahre sowie für das Jahr 2002 im Instanzenzug endgültig festgesetzt wurde, ist die Frage der Zulässigkeit vorangegangener vorläufiger Veranlagungen aber nicht von Relevanz. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann ein endgültiger Bescheid nach Paragraph 200, Absatz 2, BAO nämlich auch dann Ergehen, wenn die Erlassung des vorläufigen Bescheides zu Unrecht erfolgt sein sollte vergleiche , mit weiterem Nachweis das hg. Erkenntnis vom 29. November 2006, 2004/13/0075). Dass der vom Finanzamt angenommene Grund für die Vorläufigkeit der Abgabefestsetzungen im Beschwerdefall tatsächlich nicht vorlag, weil nach den unbestrittenen Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde bereits im März 1998 entschieden wurde, das Patentverfahren nicht mehr weiter zu betreiben ("endgültiger Verfall der Patentanmeldung"), und die vorläufigen Einkommensteuerbescheide - wie dargestellt - erst nach diesem Zeitpunkt erlassen wurden, begründet somit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides.

Soweit der Beschwerdeführer aus der seinerzeitigen Berücksichtigung des Hälftesteuersatzes für die Einkünfte aus der Verwertung des "M. Verfahrens" ableitet, dass "für eine Andersbehandlung" der strittigen Einkünfte keine Rechtsgrundlage bestehe, ist ihm gleichfalls nicht zuzustimmen. Die (materiellrechtliche) Grundlage für die Versagung des Hälftesteuersatzes in Ansehung der Einkünfte aus der Verwertung des "M. Verfahrens" findet sich - wie oben begründet - in § 38 EStG 1988. Die belangte Behörde war in Anwendung dieser Bestimmung verpflichtet, die neu gewonnenen Erkenntnisse über eine tatsächlich nicht erfolgte Patentierung des "M. Verfahrens" ihrer Entscheidung zu Grunde zu legen (vgl. zu einem ähnlich gelagerten, allerdings im Wege der Wiederaufnahme der Verfahren sanierten Fall rechtswidrig ergangener Erstbescheide das schon angeführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Jänner 1997, 93/15/0044). Soweit der Beschwerdeführer aus der seinerzeitigen Berücksichtigung des Hälftesteuersatzes für die Einkünfte aus der Verwertung des "M. Verfahrens" ableitet, dass "für eine Andersbehandlung" der strittigen Einkünfte keine Rechtsgrundlage bestehe, ist ihm gleichfalls nicht zuzustimmen. Die (materiellrechtliche) Grundlage für die Versagung des Hälftesteuersatzes in Ansehung der Einkünfte aus der Verwertung des "M. Verfahrens" findet sich - wie oben begründet - in Paragraph 38, EStG 1988. Die belangte Behörde war in Anwendung dieser Bestimmung verpflichtet, die neu gewonnenen Erkenntnisse über eine tatsächlich nicht erfolgte Patentierung des "M. Verfahrens" ihrer Entscheidung zu Grunde zu legen vergleiche , zu einem ähnlich gelagerten, allerdings im Wege der Wiederaufnahme der Verfahren sanierten Fall rechtswidrig ergangener Erstbescheide das schon angeführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Jänner 1997, 93/15/0044).

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 22. April 2009

Schlagworte

Auslegung Gesetzeskonforme Auslegung von Verordnungen Verfassungskonforme Auslegung von Gesetzen
VwRallg3/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2007150017.X00

Im RIS seit

25.05.2009

Zuletzt aktualisiert am

21.05.2013

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at