jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2018/10/18 Ro 2017/15/0023

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.10.2018

Index

26/03 Patentrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §38;
EStG 1988 §98 Abs1 Z2;
EStG 1988 §98 Abs1 Z6;
PatG 1970 §33 Abs2;
PatG 1970 §35;
PatG 1970 §38;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhart, über die Revision des J W in F, vertreten durch die SPT Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH & Co KG in 6850 Dornbirn, Messestraße 11, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 9. März 2017, Zl. RV/1100719/2015, betreffend Einkommensteuer 2009 bis 2012, zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Revisionswerber Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 In der Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich einer Außenprüfung vom 17. Februar 2015 wurde u.a. festgehalten, der Revisionswerber sei Inhaber mehrerer Patente. Mit Lizenzvertrag samt Nachträgen habe er der W KG bzw. deren Rechtsnachfolgerin W GmbH (Sitz jeweils in Österreich) das ausschließliche Recht zur Produktion und zum weltweiten Vertrieb der Vertragsprodukte eingeräumt. Auf Grund dieser Verträge habe der Revisionswerber Lizenzgebühren erzielt, die jeweils im Folgejahr zugeflossen seien. Der Revisionswerber nehme hiefür die Tarifbegünstigung des § 38 EStG 1988 in Anspruch. Seit 1. Oktober 2008 sei aber der Patentschutz in Österreich nicht mehr aufrecht. Die Verwertung erfolge in Österreich. Damit sei eine der Voraussetzungen des § 38 EStG 1988 nicht (mehr) erfüllt; nur mehr jene Einkünfte, die Zeiträumen bis 30. September 2008 zuzurechnen seien (drei Viertel der im Jahr 2009 zugeflossenen Einkünfte), seien begünstigt zu besteuern.

2 Mit Bescheiden vom 29. Mai 2015 setzte das Finanzamt - nach Wiederaufnahme der Verfahren - die Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2012 (neu) fest und verwies dazu auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung.

3 Der Revisionswerber erhob gegen die Einkommensteuerbescheide Beschwerde. Er machte geltend, auf die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Zusammenhang mit der Verwertung von Patentrechten sei die Halbsatzbegünstigung anzuwenden. Er führte hiezu insbesondere aus, die Schaffung mehrerer Patente in unterschiedlichen Ländern sei mit erheblichen Zusatzkosten verbunden. Aus wirtschaftlichen Gründen sei eine Patentstrategie zu wählen, die mittels einer möglichst geringen Anzahl an Patenten eine maximale Sperrwirkung erziele. Ein Patentschutz im Land der Produktionsstandorte der Wettbewerber sei besonders wirkungsvoll. In Korea bzw. Taiwan seien Elektronikkonzerne beheimatet, die zum Lizenznehmer (W GmbH) als Konkurrenten auftreten. Teilweise hätten Konkurrenten schon versucht, ähnliche Produkte, die vom Patentschutz umfasst gewesen seien, auf den Markt zu bringen. Der Patentschutz habe die Vermarktung dieser Produkte verhindert. Das Patent werde also dazu benutzt, die Konkurrenten in Korea und Taiwan von der Herstellung von Konkurrenzprodukten abzuhalten. Die Verwertung des Patents erfolge somit im Gebiet der Konkurrenten (Korea bzw. Taiwan).

4 Mit Beschwerdevorentscheidung vom 16. Juli 2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

5 Der Revisionswerber beantragte die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

6 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab.

7 Nach Wiedergabe des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, der in Österreich wohnhafte Revisionswerber habe als Erfinder (Lizenzgeber) von der österreichischen W KG bzw. deren Nachfolgerin (W GmbH) als Lizenznehmerin auf Grund eines Lizenzvertrages vom 24. März 1995 (mit Nachträgen) in den Streitjahren jeweils nachträglich für das Vorjahr Lizenzgebühren für die Einräumung des ausschließlichen Rechts zur Produktion und zum weltweiten Vertrieb der Vertragsprodukte ausbezahlt erhalten. Das Patent "V" sei für die Länder Österreich, Schweiz und Frankreich bis 30. September 2008 sowie für die Länder Deutschland, Großbritannien und Italien bis 30. September 2009 aufrecht gewesen. Weiters sei ein entsprechendes Patent in Korea bis zum 28. Oktober 2012 eingetragen gewesen. Das Patent "D" sei in Taiwan bis 2. Juni 2023 geschützt.

8 Strittig sei, ob die in Rede stehenden Erfindungen in Österreich verwertet werden, wo diese unstrittig seit 1. Oktober 2008 keinen Patentschutz mehr genießen, oder ob - wie der Revisionswerber meint - die Erfindungen in Korea bzw. in Taiwan verwertet würden, wo diese bis 28. Oktober 2012 bzw. 2. Juni 2023 patentrechtlich geschützt seien.

9 Der Erfinder habe die Möglichkeit, seine patentierte Erfindung durch den Abschluss eines Lizenzvertrages oder durch den Verkauf des Patentrechtes wirtschaftlich zu verwerten. Unter Verwertung von patentrechtlich geschützten Erfindungen durch andere Personen sei die Überlassung von Erfindungen zur Benützung durch dritte Personen oder die Veräußerung von Erfindungen zu verstehen. Im vorliegenden Fall sei die wirtschaftliche Verwertung der Erfindung durch den in Österreich wohnhaften Revisionswerber (Erfinder, Lizenzgeber) durch die Vergabe einer Nutzungserlaubnis bzw. eines Nutzungsrechtes an einen Dritten, nämlich die österreichische W GmbH erfolgt. Die durch diesen Lizenzvertrag erfolgte Verwertung der Erfindung habe somit jedenfalls in Österreich stattgefunden.

10 Im Übrigen sei auch die tatsächliche Nutzung, nämlich die Verarbeitung der in Rede stehenden Erfindung durch die österreichische Lizenznehmerin an ihrem Sitz bzw. Betriebsstätte in Österreich erfolgt. Dieses österreichische Unternehmen habe zwar auch diverse Vertriebsbüros (Tochterfirmen) im Ausland, jedoch nicht in Korea oder Taiwan.

11 Das Vorbringen des Revisionswerbers, die Verwertung durch andere Personen (die W GmbH) sei in der Gestalt erfolgt, dass deren Konkurrenten in Korea und Taiwan von der Herstellung konkurrierender Produkte abgehalten worden seien und damit die Verwertung im Gebiet dieser Konkurrenten erfolgt sei, könne der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen. Eine derartige Auslegung des Ortes der Verwertung sei gesetzlich nicht gedeckt.

12 Da die Erfindung in Österreich verwertet worden sei, jedoch der patentrechtliche Schutz der Erfindung in Österreich ab 1. Oktober 2008 nicht mehr aufrecht gewesen sei, schließe sich das Bundesfinanzgericht der Vorgehensweise des Finanzamts an; es seien demnach jene im Jahr 2009 zugeflossenen Lizenzeinkünfte, die Zeiträumen bis 30. September 2008 zuzurechnen seien, begünstigt zu besteuern, im Übrigen sei aber die Begünstigung zu versagen.

13 Die zu lösende Rechtsfrage nach dem Ort der Verwertung sei im Gesetz nicht geregelt; dazu bestehe auch keine

höchstgerichtliche Rechtsprechung. Daher sei eine ordentliche Revision zulässig.

14 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die Revision. Der Revisionswerber macht zusammengefasst geltend, eine Verwertung liege auch darin, dass Konkurrenten davon abgehalten werden, Produkte herzustellen, zu vertreiben und zu vermarkten, welche die geschützten Patente enthalten. Weiters rügt er, die Bestimmung, wonach es bei Verwertung im Ausland genüge, wenn die Erfindung in Österreich patentrechtlich geschützt sei, sei unionsrechtswidrig; er verwies dazu darauf, dass jedenfalls noch bis September 2009 für die Länder Deutschland und Italien Patentschutz bestanden habe.

15 Eine Revisionsbeantwortung wurde nicht erstattet.

16 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

17 Die Revision ist zulässig und begründet.

18 § 38 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 24/2007) lautet:

"Verwertung von Patentrechten

§ 38. (1) Sind im Einkommen Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen durch andere Personen enthalten, so ermäßigt sich der Steuersatz auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes. Diese Begünstigung steht nur dem Erfinder selbst zu.

(2) Der patentrechtliche Schutz muß für jenen Zeitraum gegeben sein, für den Lizenzzahlungen erfolgen oder in dem die Erfindung veräußert wird. Die Erfindung muß in jenem Gebiet patentrechtlich geschützt sein, in dem sie im Sinne des Abs. 1 verwertet wird; erfolgt diese Verwertung im Ausland, so genügt es, wenn die Erfindung in Österreich patentrechtlich geschützt ist.

(3) Der ermäßigte Steuersatz steht nur für Veranlagungszeiträume zu, für die der Patentschutz nach Abs. 2 aufrecht ist. Der aufrechte Patentschutz ist auf Verlangen der Abgabenbehörde vom Steuerpflichtigen nachzuweisen."

19 Eine steuerliche Begünstigung für "Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter volkswirtschaftlich wertvoller Erfindungen durch andere Personen (Lizenzeinkünfte)" wurde erstmals mit BGBl. Nr. 147/1958 (Einfügung als § 34a in das EStG 1953) vorgesehen. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (479 BlgNR 8. GP 7) wurde hiezu ausgeführt, durch die vorgeschlagene Bestimmung sollten die Lizenzeinkünfte des Erfinders oder seines Rechtsnachfolgers aus volkswirtschaftlich wertvollen patentierten Erfindungen einem begünstigten Steuersatz unterworfen werden. Durch diese Maßnahme sollten dem Erfinder die Mittel für die Weiterführung seiner Erfindertätigkeit belassen werden.

20 Diese Bestimmung wurde - im Wesentlichen unverändert - in das EStG 1967 (BGBl. Nr. 268/1967; ebenfalls als § 34a) übernommen. Eine Regelung betreffend den Ort der Verwertung enthielt diese Bestimmung nicht (vgl. hiezu auch VwGH 26.6.1973, 99/73, VwSlg. 4557/F).

21 Mit dem EStG 1972 (BGBl. Nr. 440/1972) wurde diese Bestimmung - nunmehr § 38 - zum Teil abgeändert. Zum einen entfiel der bisher enthaltene Klammerausdruck "Lizenzeinkünfte". Dadurch sollte - nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (474 BlgNR 13. GP 72) - bewirkt werden, dass auch Einkünfte aus der Veräußerung eines Patentes die Steuerbegünstigung genießen. Durch einen neu eingefügten letzten Satz des Abs. 1 sollte bewirkt werden, dass die Begünstigung nur mehr dem Erfinder (und nicht jedem Patentinhaber) zugutekomme. Schließlich wurde - in Abs. 3 - eine Regelung aufgenommen, wonach die betreffende Erfindung in dem Gebiet patentrechtlich geschützt sein muss, in dem sie im Sinne der Ausführungen des Abs. 1 verwertet wird; erfolgt diese Verwertung in einem außerhalb Österreichs liegenden Gebiet, so genügt es, wenn die betreffende Erfindung in Österreich patentrechtlich geschützt ist. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage wurde hiezu ausgeführt, der Absatz 3 enthalte neues Recht. Er stelle klar, dass die in Rede stehende Steuerbegünstigung auch dann zum Zug komme, wenn eine Erfindung im Ausland verwertet werde und diese Erfindung entweder im betreffenden Staat oder in Österreich patentrechtlich geschützt ist.

22 Mit dem EStG 1988 wurde diese Bestimmung - soweit hier von Bedeutung - im Wesentlichen unverändert übernommen. Es wurde allerdings zusätzlich eine Regelung zum Zeitraum des patentrechtlichen Schutzes aufgenommen. Hiezu wurde in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (621 BlgNR 17. GP 86) ausgeführt, eine Änderung in materieller Hinsicht ergebe sich daraus nicht, weil auch schon bisher nur Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen begünstigt gewesen seien. Weiters wurde nunmehr normiert, dass die

Begünstigung nur dem "Erfinder selbst" zustehe, wodurch - nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage - zum Ausdruck gebracht wurde, dass die Begünstigung als höchstpersönliches Recht nur vom Erfinder allein, nicht auch von einem Gesamtrechtsnachfolger in Anspruch genommen werden könne.

23 Die Wirkung des Patents beschreibt - nach österreichischem Recht - § 22 Abs. 1 Patentgesetz 1970 (insoweit idF BGBl. Nr. 181/1996) dahin, das Patent berechtige den Patentinhaber, andere davon auszuschließen, den Gegenstand der Erfindung betriebsmäßig herzustellen, in Verkehr zu bringen, feilzuhalten oder zu gebrauchen oder zu den genannten Zwecken einzuführen oder zu besitzen (vgl. hiezu auch die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zu BGBl. Nr. 181/1996, 43 BlgNR 20. GP 7, wonach durch die nunmehrige Formulierung der Charakter des Patentrechts als Ausschließungsrecht deutlicher zum Ausdruck komme; vgl. im Übrigen die ähnliche Definition in Artikel 28 des Abkommens über handelsbezogene Aspekte der Rechte des geistigen Eigentums, BGBl. Nr. 1/1995). Nach der vorangegangenen Rechtslage (vgl. § 22 Abs. 1 Patentgesetz 1970 idF BGBl. Nr. 259/1970) war die Wirkung des Patents hingegen dahin beschrieben worden, dass der Patentinhaber ausschließlich befugt ist, betriebsmäßig den Gegenstand der Erfindung herzustellen, in Verkehr zu bringen, feilzuhalten oder zu gebrauchen.

24 Die Begünstigung steht nur dem "Erfinder selbst" zu. Da aber nur Einkünfte aus der Verwertung der Erfindung durch andere Personen begünstigt sind, ist insbesondere eine Verwertung des Patents im eigenen Betrieb des Erfinders nicht begünstigt. Begünstigte Einkünfte sind sohin - wie auch in den Erläuterungen zu den Regierungsvorlagen 1958 bzw. 1972 angeführt - Einkünfte, die der Erfinder daraus erzielt, dass er das Patentrecht durch Rechtsgeschäft auf andere überträgt (§ 33 Abs. 2 Patentgesetz 1970) oder er die Benützung der Erfindung dritten Personen für das ganze Geltungsgebiet des Patentes oder für einen Teil desselben mit oder ohne Ausschluss anderer Benützungsberechtigter überlässt (Lizenz; § 35 Patentgesetz 1970). Diese andere Person kann sodann die Erfindung entweder eigenbetrieblich nützen (etwa den Gegenstand der Erfindung betriebsmäßig herstellen, in Verkehr bringen oder feilhalten) oder auch durch Einräumung von (Sub-)Lizenzen (vgl. zur Lizenzübertrag § 38 Patentgesetz 1970) nützen (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 38 Tz 2.2.3).

25 Voraussetzung für die begünstigte Besteuerung ist insbesondere das tatsächliche Vorliegen eines Patentrechts (vgl. VwGH 27.7.1994, 92/13/0146; 22.1.1997, 93/15/0044), das zum Zeitpunkt der Veräußerung oder im Zeitraum, für den Lizenzzahlungen erfolgen, aufrecht sein muss (vgl. - noch zum EStG 1972, das eine Einschränkung in zeitlicher Hinsicht nicht vorgesehen hatte - VwGH 12.1.1993, 91/14/0157; sowie VwGH 22.4.2009, 2007/15/0017, VwSlg. 8432/F).

26 Dieser aufrechte Patentschutz muss weiters in dem Gebiet bestehen, in dem die Verwertung erfolgt.

27 Eine Definition des Ortes der Verwertung enthält § 38 EStG 1988 nicht. Insbesondere setzt § 38 EStG 1988 etwa nicht voraus, dass es darauf ankäme, ob der wirtschaftliche Erfolg unmittelbar der Volkswirtschaft eines bestimmten Staates zu dienen bestimmt ist (vgl. § 98 Abs. 1 Z 2 EStG 1988), oder ob eine Verwertung in einer inländischen Betriebsstätte erfolgt (vgl. § 98 Abs. 1 Z 6 EStG 1988).

28 Der Bestimmung des § 38 Abs. 2 letzter Halbsatz EStG 1988 ist zu entnehmen, dass eine "Verwertung" einer patentrechtlich geschützten Erfindung im Sinne dieser Bestimmung auch in einem Gebiet erfolgen kann, in dem die Erfindung patentrechtlich nicht geschützt ist (vgl. auch bereits VwGH 26.6.1973, 99/73, VwSlg. 4557/F, zu § 34a EStG 1967). Begünstigt sind die Einkünfte allerdings nur dann, wenn an dem Ort der Verwertung oder in Österreich der Patentschutz besteht.

29 Im vorliegenden Fall räumte der Revisionswerber (als Erfinder und Patentinhaber) der W GmbH (bzw. W KG; als Lizenznehmerin) das Recht zur Produktion und zum weltweiten Vertrieb der Vertragsprodukte ein. Die Lizenzeinkünfte des Revisionswerbers bemaßen sich - wie aus den vorgelegten Verfahrensakten hervorgeht - jeweils nach einem Prozentsatz der von der Lizenznehmerin erzielten "Nettofakturenerlöse".

30 Mit der Lizenzvereinbarung verzichtete der Revisionswerber der Lizenznehmerin gegenüber weltweit auf sein aus dem Patentrecht abgeleitetes Ausschließungsrecht. Die patentrechtlich geschützte Erfindung wurde im Hinblick auf die Einräumung der Berechtigung zum weltweiten Vertrieb mit dieser Vereinbarung weltweit verwertet, also zum Teil in Ländern, in denen Patentschutz besteht, zum Teil aber auch in Ländern, in denen kein Patentschutz besteht.

31 Der Revisionswerber bezieht nach der Lizenzvereinbarung Einkünfte entsprechend dem jeweiligen Veräußerungserlös der Lizenznehmerin. Begünstigt sind die Einkünfte des Revisionswerbers aus dieser Verwertung nach § 38 Abs. 2 EStG 1988 aber nur insoweit, als am jeweiligen Ort der Verwertung patentrechtlicher Schutz besteht.

32 Entscheidend ist demnach im vorliegenden Fall, in welchem Ausmaß die Lizenznehmerin Umsätze ("Nettofakturenerlöse") in jenen Staaten erzielte, in welchen in den Streitjahren aufrechter Patentschutz bestand.

33 Das Bundesfinanzgericht hat ausgehend von einer vom Verwaltungsgerichtshof nicht geteilten Rechtsansicht keine Feststellungen dazu getroffen, ob und in welchem Umfang die Lizenznehmerin in den Streitjahren Umsätze in jenen Ländern erzielte, für die in diesen Jahren der Patentschutz aufrecht war.

34 Schon deswegen ist das angefochtene Erkenntnis wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Bei diesem Ergebnis war auf die erstmals in der Revision geltend gemachten - nur die Streitjahre 2009 und 2010 betreffenden - unionsrechtlichen Bedenken vorerst nicht einzugehen.

35 Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 18. Oktober 2018

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2018:RO2017150023.J00

Im RIS seit

20.12.2018

Zuletzt aktualisiert am

14.02.2019

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at