

von Jürgen Reinold

Hälftesteuersatz für patentrechtlich geschützte Erfindungen: Ort der Verwertung

Für die Anwendung des Durchschnittssteuersatzes auf die Verwertung von patentrechtlich geschützten Erfindungen muss ein aufrechter Patentschutz in jenem Gebiet bestehen, in welchem die Erfindung verwertet wird. Der Ort der Verwertung ist im Gesetz nicht geregelt. Das BFG hat dazu Stellung genommen und legt den Ort der Verwertung eng aus.

1. Einleitung

§ 37 Abs 1 iVm 38 EStG („Verwertung von Patentrechten“) sieht eine Tarifbegünstigung (Hälfte des Durchschnittssteuersatzes) für Erfindungen vor. § 38 Abs 1 EStG lautet: *„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 zu.“* Für die Anwendbarkeit des Hälftesteuersatzes normiert Abs 2 noch ein zeitliches und örtliches Element: *„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.“* Nach Abs 3 steht der ermäßigte Steuersatz nur für Veranlagungszeiträume zu, für die der Patentschutz nach Abs 2 aufrecht ist.

§ 38 EStG gilt als höchstpersönliches Recht des Erfinders (= Urheber der Erfindung) und kann daher vom Gesamtrechtsnachfolger (zB Erben) nicht in Anspruch genommen werden.¹⁾ Unmaßgeblich ist, ob der Erfinder auch Patentinhaber ist,²⁾ wenngleich nach § 4 Abs 1 PatentG nur der Erfinder oder dessen Rechtsnachfolger Anspruch auf Erteilung eines Patents hat.³⁾ Unter die Bestimmung des § 38 EStG fallen nur Einkünfte aus der Verwertung von Erfindungen, die nach patentrechtlichen Bestimmungen geschützt sind (Patenterteilung iSd Patentrechtes)⁴⁾, unabhängig von der Einkunftsart. Zur Auslegung des Begriffs der „Erfindung“

wird § 1 PatentG herangezogen. Nach § 1 Abs 1 PatentG sind patentrechtlich schutzfähige Erfindungen jene, die neu sind, sich für Fachkräfte nicht aus dem Stand der Technik ergeben und gewerblich anwendbar sind.⁵⁾

Eine weitere Anwendungsvoraussetzung ist, dass die Verwertung der Erfindung durch eine andere Person erfolgt.⁶⁾ Einkünfte, die durch Verwertung einer patentrechtlich geschützten Erfindung im eigenen Betrieb erzielt werden, sind nicht begünstigt. Unter Verwertung der Erfindung ist sowohl die Überlassung von Erfindungen zur Benützung durch dritte Personen als auch die Veräußerung von Erfindungen zu verstehen.⁷⁾ Erfolgt die Verwertung der Erfindung durch eine Gesellschaft, an welcher der Erfinder beteiligt ist, liegt nach den EStR 2000, Rz 7348 eine Verwertung durch eine andere Person stets dann vor, wenn es sich bei der verwertenden Gesellschaft um eine Kapitalgesellschaft handelt.

Weiters ist tatbestandsmäßige Voraussetzung ein aufrechter Patentschutz.⁸⁾ Der Patentschutz muss sich dabei auf jenes Gebiet erstrecken, in dem das Patent verwertet wird. Sollte die Verwertung im Ausland erfolgen, ist es ausreichend, wenn ein Schutz in Österreich (dem entspricht die Erteilung eines europäischen Patents für Österreich) besteht.⁹⁾

Das Bundesfinanzgericht hat zur Frage, wie der örtliche Verwertungstatbestand zu interpretieren sei, Stellung genommen (BFG 9.3.2017, RV/1100719/2015).

2. Sachverhalt

Dem BFG-Erkenntnis lag folgender Sachverhalt zugrunde:¹⁰⁾ Eine in Österreich ansässige natürliche Person (= Patentinhaber/Lizenzgeber) erzielt aus der Verwertung von Erfindungen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iSv § 28 EStG. Lizenznehmer war eine in Österreich ansässige GmbH, welcher das ausschließliche Recht zur Produktion und zum weltweiten Vertrieb der

StB MMag. Dr. Jürgen Reinold ist Geschäftsführer der WTS Tax Service Steuerberatungsgesellschaft mbH, Fachvortragender und Fachautor

¹⁾ Vgl VwGH 1.10.2008, 2006/13/0123.

²⁾ Vgl EStR 2000, Rz 7344.

³⁾ Vgl Kanduth-Kristen/Jakom, EStG¹¹ (2018) § 38 Rz 1.

⁴⁾ Eine Erfindung, die nach anderen Gesetzen, zB iSd Gebrauchsmustergesetzes, geschützt ist, stellt keine patentrechtliche geschützte Erfindung dar. Siehe EStR 2000, Rz 7343 mit Verweis auf VwGH 22.4.2009, 2007/15/0017; vgl auch UFS 24.7.2006, RV/0493-W/06. Kritisch Steinwendner, Steuerliche Begünstigung aus der Verwertung von Erfindungen nach dem Gebrauchsmustergesetz, SWK 1997, S 361.

⁵⁾ Vgl Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch (1993) § 38 Rz 1.1; Kanduth-Kristen/Jakom, EStG¹¹ § 38 Rz 6.

⁶⁾ Vgl Fuchs in Höfstätter/Reichel, EStG³⁹ (2007) § 38 Rz 3.

⁷⁾ Vgl EStR 2000, Rz 7347; Fuchs in Höfstätter/Reichel, EStG³⁹ § 38 Rz 2 f.

⁸⁾ Vgl zB UFS 28.4.2008, RV/2625-W/07.

⁹⁾ Kanduth-Kristen/Jakom, EStG¹¹ § 38 Rz 12.

¹⁰⁾ Siehe auch Damberger, Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen – Ort der Verwertung, Anwendung des Hälftesteuersatzes (Glosse zu BFG 9.3.2017, RV/1100719/2015, ecolex 2017, 891).

patentrechtlich geschützten Erfindung eingeräumt wurde. Allerdings bestand in Österreich im strittigen Zeitraum, für welchen die Anwendung des Hälftesteuersatzes begehrt wurde, kein aufrechter Patentschutz. Die Finanzverwaltung verwehrt die Anwendbarkeit von § 37 Abs 1 iVm § 38 EStG, weil steuerliche Begünstigungen generell eng auszulegen seien und aufgrund des Fehlens eines aufrechten Patentschutzes in Österreich der Hälftesteuersatz nicht gewährt werden könne. Der Patentinhaber erläuterte, dass es nur zwei Unternehmen auf der Welt gäbe, die in der Lage seien, einen Nutzen aus der geschützten Erfindung zu ziehen. In diesen Ländern bestünde aber ein aufrechter Patentschutz für die Erfindung, weshalb die Verwertung des Patents im Ausland erfolge und dementsprechend auch die patentrechtliche Schutzwirkung dort entfaltet wird.

3. Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts

Nach Ansicht des BFG erfolgte die (wirtschaftliche) Verwertung der Erfindung durch die österreichische GmbH auf Basis eines Lizenzvertrages, welcher die Nutzungserlaubnis bzw. das Nutzungsrecht (Einräumung des alleinigen Rechts zur Herstellung und zum Vertrieb der Vertragsprodukte) erteilte. Die von der GmbH an den Lizenzgeber zu leistenden Zahlungen seien unmittelbar durch diesen Verwertungsakt bedingt. Die Erfindung sei lizenznehmerseitig dem österreichischen Sitz bzw. der Betriebsstätte der österreichischen GmbH zuzurechnen. Die (lizenzweise) Verwertung der in Rede stehenden Erfindung fand somit in Österreich statt. Weiters führte das BFG aus, dass auch die tatsächliche Nutzung, die Verarbeitung der in Rede stehenden patentierten Erfindung bzw. der geschützten Technologie, durch die öster-

reichische Lizenznehmerin an ihrem Sitz bzw. ihrer Betriebsstätte erfolgt sei. Nicht entscheidend sei, in welchem Land sich die Schutzwirkung eines Patents am besten entfaltet. Da Verwertungsort somit Österreich sei, es aber am patentrechtlichen Schutz der Erfindung in Österreich fehle (bzw. dieser nicht mehr aufrecht sei), versagte das BFG im Ergebnis die Anwendung des Hälftesteuersatzes.

4. Zusammenfassung

Das BFG legt den Ort der Verwertung einer Erfindung eng aus und verlangt einen Patentschutz in jenem Land, in welchem die Verwertung erfolgt und nicht dort, wo der Patentschutz eine Schutzwirkung entfaltet. Im gegenständlichen Fall schloss das BFG aus der Aktenlage, dass der Verwertungsort in Österreich ist. Da aber für den streitgegenständlichen Zeitraum kein aufrechter Patentschutz in Österreich bestand, war die Anwendbarkeit des Hälftesteuersatzes seitens des BFG zu versagen. Das BFG hat eine ordentliche Revision an den VwGH zugelassen, weil bezüglich der Frage des Ortes der Verwertung keine höchstgerichtliche Rechtsprechung existiert. Es wurde bereits die ordentliche Revision erhoben.¹¹⁾ Nach *Damberger*¹²⁾ könnten dabei auch unionsrechtliche Aspekte (Niederlassungs- und Dienstleistungsfreiheit) thematisiert werden, weil ein österreichischer Patentschutz zur Anwendung der steuerlichen Begünstigung führt, unabhängig vom Verwertungsort, während ein Patentschutz in einem anderen Mitgliedstaat nicht zur Inanspruchnahme der Begünstigung berechtigen würde.

¹¹⁾ Anhängig zur Zl. Ro 2017/15/0023.

¹²⁾ Vgl. *Damberger*, *ecolx* 2017, 892.

Handel mit Kunstfotografien unterliegt nicht dem ermäßigten Steuersatz von 13%

| von Elisabeth Kendler

Nach dem VwGH unterliegt (die Einfuhr) und der Handel mit Kunstfotografien nicht dem ermäßigten Steuersatz von 13% (§ 10 Abs 3 Z 1 lit b und lit c EStG), weil Kunstfotografien in der Anlage 2 zum UStG nicht in Z 10 genannt werden. Allerdings ist der 13%ige Steuersatz dann anwendbar, wenn die Tätigkeit eines Fotografen als künstlerische Tätigkeit zu beurteilen ist. Dies gilt aber nur für den Verkauf eigener Kunstwerke.

1. Einleitung

Abweichend vom Normalsteuersatz von 20% unterliegt gem § 10 Abs 3 Z 1 lit b UStG die Einfuhr von in Z 10-13 der Anlage 2 zum UStG aufgezählten Gegenständen dem 13%igen Umsatzsteuersatz. Z 10 der Anlage 2 zählt (taxativ) Kunstgegenstände (insbesondere

Gemälde, Zeichnungen, Originalstiche und Originalwerke der Bildhauerkunst, Collagen und ähnliche dekorative Bildwerke)¹⁾ auf.

Der ermäßigte Steuersatz kommt ebenso für die Lieferung von Kunstgegenständen (und die ihnen nach § 3 Abs 2 UStG gleichgestellten Entnahmen) zur Anwendung (§ 10 Abs 3 Z 1 lit c UStG),

- wenn sie entweder vom Urheber oder dessen Rechtsnachfolger bewirkt werden oder

| **StB Mag. Elisabeth Kendler** ist Geschäftsführerin der WTS Tax Service Steuerberatungsgesellschaft mbH

¹⁾ Nicht erfasst sind zB Siebdrucke oder Bildteppiche. Vgl. *Ruppe/Achatz*, UStG⁵ (2018) § 10 Tz 121.