



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 22

GZ. RV/1971-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 3. Juni 2004 der Bw., vertreten durch Deloitte Wirtschaftsprüfungs GmbH, in 1013 Wien, Renngasse 1/Freyung, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien vom 26. Mai 2004 betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer, Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2003 nach der am 17. März 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung wie folgt entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der Berufungswerberin (in der Folge: Bw.) durchgeführten Lohnsteuerprüfung traf das Prüfungsorgan - neben hier nicht strittigen - ua. auch folgende Feststellung: Zwischen der Geschäftsleitung und dem Betriebsrat sei vereinbart worden, an die Mitarbeiter nach Bilanzerstellung einen gewissen Betrag unter dem Titel "Wintersonderurlaubsprämie" auszuschütten, um die Arbeitnehmer zu motivieren, nicht nur in den Monaten Juli und August den Urlaub zu konsumieren. Anspruchsvoraussetzung sei die Betriebszugehörigkeit von mindestens einem Jahr am 1. Oktober. Jeder Dienstnehmer erhalte die Prämie, wenn er dieses Kriterium erfülle. Die Auszahlung durch den Betriebsrat erfolge im Mai oder Juni für das Vorjahr (nach Bilanzerstellung). Im Mai 2002 hätten 232 Personen je € 385,00 und im Juni 2003 237 Mitarbeiter je € 380,00 erhalten. Von dieser

Wintersonderurlaubsprämie habe die Bw. - zu Unrecht - weder Lohnsteuer einbehalten, noch den Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag abgeführt.

Das Finanzamt ist der Feststellung des Prüfungsorgans gefolgt und hat dementsprechende Abgabenbescheide erlassen.

Der gegen diese Bescheide eingebrachten Berufung hat die Bw. ein an den Betriebsausschuss gerichtetes Schreiben folgenden Inhaltes angeschlossen:

Mitteilung an den Betriebsausschuss

Der Vorstand der SG-AG hat beschlossen, eine einmalige und freiwillige Zuwendung als Unterstützung für die Winter-Sonderurlaubsaktion 2002 zu gewähren und an die Betriebsratskassa den Betrag von

€ 90.000,-

anzuweisen.

Mit der Entgegennahme dieses Betrages bestätigen sowohl der Angestellten- als auch der Arbeiterbetriebsrat ausdrücklich die Einmaligkeit und Freiwilligkeit dieser Zuwendung und somit daraus künftighin keinerlei Ansprüche abzuleiten, auch bestehen mit der Unternehmensleitung keinerlei schriftliche oder mündliche Vereinbarungen, die solche Ansprüche begründen.

Beide Belegschaftsvertretungen erklären dazu ausdrücklich, dass die Verwendung dieser Zuwendung unabhängig vom Willen der Geschäftsleitung erfolgt, einzelne Personen oder Personenkreise zu bestimmen, an die aus dieser Zuwendung seitens der Betriebsratsfonds verwaltenden Belegschaftsvertretung Leistungen – gleichgültig in welcher Art und in welchem Umfang – erbracht werden.

Der Vorstand

26. Mai 2003

In der Berufung selbst bringt die Bw. vor, dass sie keinerlei Möglichkeit habe, Einfluss zu nehmen, in welcher Weise die Mittel durch den Betriebsrat verwendet würden. Die vom Betriebsrat an die Mitarbeiter ausbezahlten Beträge mögen zwar Einkünfte gemäß § 25 EStG 1988 darstellen; die Bw. (als Arbeitgeberin) könne aber allein schon deshalb nicht zum Steuerabzug herangezogen werden, da ihr nicht bekannt sei, welcher Mitarbeiter überhaupt in den Genuss einer solchen Auszahlung komme. Die Besteuerung solcher Beträge könne daher, falls überhaupt, nur über eine Veranlagung zur Einkommensteuer erfolgen.

Das Finanzamt hat in der Berufungsvorentscheidung dem Berufungsbegehren aus folgenden Gründen nicht Rechnung getragen: Dem Einwand, dass die Verwendung der Mittel vom Willen der Geschäftsleitung ausgeschlossen wäre, könne in Anbetracht des Umstandes, dass diese Mittel dezidiert für die Winter-Sonderurlaubsaktion zur Verfügung gestellt werden, nicht gefolgt werden. Da jeder Mitarbeiter, der die Anspruchsvoraussetzungen (= Betriebszugehörigkeit von mindestens einem Jahr am 1. Oktober) erfülle, in den Genuss der Zuwendung gelange und die Zuwendung für jeden Mitarbeiter gleich hoch sei, könne auch dem weiteren Einwand der Bw., ihr wäre nicht bekannt, welcher Mitarbeiter überhaupt in den Genuss einer solchen Auszahlung käme, nicht gefolgt werden. Es liege - so das Finanzamt

weiter - daher jene klassische Variante vor, dass der Arbeitgeber mit den Organen des Betriebsratsfonds vereinbare, für einen bestimmten Zweck einen bestimmten Betrag über den Betriebsratsfonds an die einzelnen Arbeitnehmer weiterzuleiten. Eine derartige Konstellation könne nicht unter die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 16 EStG 1988 subsumiert werden. Die über den Betriebsratsfonds an die Arbeitnehmer weitergegebenen Beträge (Vorteile) stellten daher einen beim Arbeitgeber lohnsteuerlich zu erfassenden Bezug (Vorteil) dar, der nicht dadurch steuerfrei werden könne, weil er nicht direkt vom Arbeitgeber, sondern im Umweg über den Betriebsratsfonds den einzelnen Arbeitnehmern zukomme.

Diesen Ausführungen ist die Bw. im Vorlageantrag wie folgt entgegen getreten: Es sei richtig, dass die Zuwendungen an alle Dienstnehmer gleich hoch seien. Die Zuwendungen erfolgen an alle Dienstnehmer, die ein vom Betriebsrat vorgegebenes Kriterium (Zugehörigkeitsdauer) erfüllen. Die Auswahl jener Personen, an die der Betriebsrat eine Zuwendung mache und die Höhe der Zuwendungen seien unabhängig vom Willen der Geschäftsleitung und obliegen ausschließlich dem Betriebsrat. Erst im Zuge der Lohnsteuerprüfung habe die Geschäftsleitung an den Betriebsrat das Ersuchen gestellt, die entsprechenden Listen zur Verfügung zu stellen, welche Beträge an welche Personen bezahlt worden seien. Bis zur Vorlage dieser Listen sei der Geschäftsleitung weder der Personenkreis noch die Höhe der einzelnen Zuwendungen bekannt gewesen. Der Zuschuss diene zur Unterstützung einer vom Betriebsrat vorgesehenen Windersonderurlaubsaktion. Es werde darin kein Nachteil gesehen, wenn die Mitarbeiter motiviert werden sollen, in den Wintermonaten auf Urlaub zu gehen, so dass nicht alle Mitarbeiter in den Monaten Juli und August den Urlaub konsumieren. Dies sei für alle von Vorteil. Das Unternehmen der Bw. produziere nämlich in erster Linie eine Glasfaser, die zu einem Dämmstoff verarbeitet wird. Die Produktion laufe in einem 24-Stundenbetrieb, also Tag und Nacht, und auch sonntags und feiertags. Allein aus diesem Grund sei es schon sozial ausgewogen und verträglich, wenn nicht alle Mitarbeiter geballt auf Urlaub gehen, da der Betrieb weiterlaufen müsse und ansonsten die Arbeit von einigen wenigen Nichturlaubenden ausgeführt werden müsste, da ja ein Produktionsstop technisch nicht möglich sei. Weiters verweist die Bw. auf die Bestimmung des § 4 Abs. 4 Z 3 EStG 1988, wonach Zuwendungen an den Betriebsratsfonds bis zu 3 % der Lohn- und Gehaltssumme Betriebsausgaben darstellen und vertritt – wie bereits in der Berufung – die Auffassung, dass selbst dann, wenn die Leistungen aus dem Betriebsratsfonds steuerpflichtig wären, sie im Wege der Veranlagung – und nicht im Abzugswege – zu erfassen seien.

In der am 17. März 2005 abgehaltenen Berufungsverhandlung hat die Bw. die Auffassung vertreten, dass sie mit der Hingabe an den Betriebsratsfonds aus der Abzugspflicht entlassen sei. Die Vorgangsweise bei der Bw., die Gegenstand des nunmehrigen Berufungsverfahrens ist, werde – wie der der Berufung angeschlossenen Anfrage an die Arbeiterkammer aus dem Jahre 1986 zu entnehmen sei - bereits seit vielen Jahren praktiziert. Das Erkenntnis des VwGH vom 20. September 2001, Zl. 98/15/0151, könne im gegenständlichen Fall nicht

herangezogen werden, da die Bw. keine Prämien umgewandelt habe. Die Bw. habe lediglich von den Gestaltungsmöglichkeiten des § 3 Abs. 1 Z 16 EStG 1988 und des § 4 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 Gebrauch gemacht. Es liege daher weder eine Umgehung, noch ein Missbrauch vor. Das Finanzamt hingegen hat die Auffassung vertreten, dass das Prüfungsorgan in der gegenständlichen Vorgangsweise wohl eine Umgehung gesehen habe. Im Übrigen hat das Finanzamt unter Hinweis auf die Judikatur, insbesondere VwGH vom 29. Jänner 2003, Zl. 97/13/0172, und die Aktenlage seinen bisherigen Rechtsstandpunkt beibehalten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 16 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 in der ab 1. Jänner 2002 geltenden Fassung des Hochwasseropferentschädigungs- und Wiederaufbau-Gesetzes 2002 (HWG 2002), BGBl I 2002/155, sind ua. freiwillige soziale Zuwendungen des Arbeitgebers an den Betriebsratsfonds von der Einkommensteuer befreit.

Wenngleich der zweite Halbsatz des § 3 Abs. 1 Z 16 EStG 1988 idF vor dem HWG 2002, BGBl I 2002/155, wonach Zuwendungen an individuell bezeichnete Arbeitnehmer steuerpflichtiger Arbeitslohn sind, der angeführten Gesetzesänderung zum Opfer gefallen ist, ist dieser Gesetzesbestimmung in der nunmehrigen Fassung des HWG 2002, BGBl I 2002/155, nach Auffassung der Berufungsbehörde dennoch nicht der Sinn beizumessen, einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbare Arbeitgeberzuwendungen wären schon deshalb steuerfrei, weil sie über den Umweg des Betriebsratsfonds erbracht werden (so auch im Ergebnis: Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band I, Tz 100 zu § 3). Eine gegenteilige Auffassung würde nämlich zu dem Ergebnis führen, dass durch willkürliche Verfügungen Teile des Arbeitslohnes auf dem Umweg über den Betriebsratsfonds ausgezahlt werden und dadurch aus der Besteuerung herausfallen würden. Dass der Gesetzgeber mit der Gesetzesänderung diese – widersinnige - Absicht verfolgt hätte, steht nicht zu vermuten (siehe auch Bericht des Finanzausschusses, 1285 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XXI. GP).

Ein Umweg der genannten Art, nämlich über den Betriebsratsfonds, liegt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch dann vor, wenn der Arbeitgeber dem Betriebsratsfonds, und sei es auch ohne ausdrückliche Zweckbindung, Mittel zur Verfügung stellt, die im Wege des Betriebsratsfonds dann unmittelbar bestimmten oder bestimmbaren Arbeitnehmern des Arbeitgebers zugewendet werden (VwGH vom 29. Jänner 2003, Zl. 97/13/0172, mwN).

In dem der Berufungsbehörde vorliegenden Verwaltungsakt befindet sich die Mitteilung der Bw. an den Betriebsausschuss vom 6. Mai 2002, an die Betriebsratskassa den Betrag von € 90.000,00 als Unterstützung für die Winter-Sonderurlaubsaktion 2001 zu gewähren und die Mitteilung der Bw. an den Betriebsausschuss vom 26. Mai 2003, an die Betriebsratskassa den

Betrag von € 90.000,00 für die Winter-Sonderurlaubsaktion 2002 zu gewähren. Die Auszahlung an die Arbeitnehmer ist lt. den unwidersprochen gebliebenen Feststellungen des Prüfungsorgans im Mai 2002 in Höhe von € 385,00 je Arbeitnehmer und im Juni 2003 in Höhe von € 380,00 je Arbeitnehmer erfolgt.

Der Betriebsratsfonds hat somit von der Bw. (als Arbeitgeberin) Mittel erhalten, die er in einem unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang nach der jeweiligen Dotierung des Betriebsratsfonds durch die Bw. an die Arbeitnehmer ausbezahlt hat. Durch die stichtagsbezogene (1. Oktober des Vorjahres) Betriebszugehörigkeit war auch der Kreis der Arbeitnehmer, die Zuwendungen erhalten haben, bestimmbar. Dieser Sachverhalt unterscheidet sich nach Auffassung der Berufungsbehörde daher seinem wirtschaftlichen Gehalt nach nicht von jenem einer unmittelbaren Auszahlung des Arbeitgebers (= der Bw.) an die Arbeitnehmer. Bei den in Rede stehenden Beträgen handelt es sich somit – wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung zutreffend ausgeführt hat – um steuerpflichtigen Arbeitslohn, der den Arbeitnehmern nur über den Umweg des Betriebsratsfonds zugewendet worden ist. Der Rechtsauffassung der Bw., es handle sich um Zuwendungen des Betriebsratsfonds an die Arbeitnehmer, welche im Wege der Veranlagung (der Arbeitnehmer) zu erfassen seien, vermag sich die Berufungsbehörde angesichts des festgestellten Sachverhaltes nicht anzuschließen.

Das Finanzamt hat die Bw. daher zu Recht zur Haftung für Lohnsteuer herangezogen und den Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag vorgeschrieben.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 24. März 2005