



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau vom 28. November 2000, betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG für den Prüfungszeitraum 1997 bis 1999, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die Fälligkeit der Abgaben erfährt keine Änderung.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Bei der über den Zeitraum vom 1.1.1997 bis 31.12.1999 vorgenommenen Lohnsteuerprüfung beanstandete das Erhebungsorgan u.a. die begünstigte Versteuerung der der Gattin des Berufungswerbers, welche als Personalverrechnerin in einem Dienstverhältnis steht, bezahlten

Prämien (S 20.000,-- im Dez. 1998 und S 32.000,-- im Dez. 1999) nach § 67 Abs. 7 EStG 1988 und errechnete diesbezüglich eine Nachforderung von S 16.560,-- an Lohnsteuer.

Das vorgelegte Schriftstück, betreffend die Prämienuerkennung 1999 hat folgenden Inhalt: "Für folgende Verbesserungsvorschläge wird Frau ... eine Prämie gemäß Art. X Punkt 2 des derzeit gültigen Kollektivvertrages für Angestellte von Wirtschaftstreuhändern in der Höhe von ATS 32.000,00 gewährt: Wesentliche Senkung der Fehlerquote in der Personalverrechnung durch durchgängige Einführung eines internen Kontrollsystems. Dadurch konnte eine deutliche Verringerung des Haftungspotentials erreicht werden. Bessere Bindung der Klienten an die Kanzlei durch laufende Kurzinformationen zu aktuellen Themen und Artikel über Arbeits- und Sozialrecht in unseren Steuer-News. Das hat in der Folge zu einer verstärkten Weiterempfehlung und Zugängen von neuen Mandanten geführt. Die durch die Verbesserungsvorschläge erreichten Einsparungen und Mehreinnahmen übersteigen deren Kosten."

Das Finanzamt schloss sich der Rechtsansicht des Prüfers an und schrieb dem Einschreiter mit Bescheid vom 28. November 2000 S 16.560,-- an Lohnsteuer und aus einem anderen Grund S 346,-- an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen zur Nachentrichtung vor.

Die dagegen fristgerecht eingebrachte Berufung richtet sich nur gegen die Nachversteuerung der im Dezember 1999 ausbezahlten Prämie für Verbesserungsvorschläge. Gemäß § 67 Abs. 7 EStG sei Voraussetzung, dass die Prämie auf Grund einer lohngestaltenden Vorschrift gewährt worden sei. Dies sei im vorliegenden Fall gegeben. Die lohngestaltende Vorschrift sei Punkt X Abs. 2 des Kollektivvertrages für Angestellte von Wirtschaftstreuhändern. Nach der Rechtsprechung des VwGH seien weitere Voraussetzungen, dass es sich 1. um Sonderleistungen handle, die über die Dienstpflichten des Vorschlagenden hinausgingen und 2. keine Selbstverständlichkeiten darstellen würden (VwGH 17.9.1996, 92/14/0170). Wie bereits im Schreiben vom 12.10.2000, welches einen vollinhaltlichen Bestandteil dieser Berufung bilde, eingehend dargelegt, sei die Gattin des Berufungswerbers nur als Lohnverrechnungs-Angestellte in seiner Kanzlei tätig. Die Kanzleiführung obliege allein dem Rechtsmittelwerber. Dies gehe sogar so weit, dass er die Buchhaltung der Kanzlei selbst führe. Wenn in der Beilage zum Bericht über die Lohnsteuer-Prüfung die Verbesserungsvorschläge seiner Mitarbeiterin als nicht "gravierend" empfunden würden, so handle es sich dabei um eine nicht zutreffende Auslegung des § 67 Abs. 7 EStG. Würden nämlich für die Anerkennung als Verbesserungsvorschlag nobelpreisverdächtige wissenschaftliche Höchstleistungen verlangt, würde der Anwendung des § 67 Abs. 7 EStG der

Boden entzogen. Bei sachgerechter teleologischer Interpretation könne die Bestimmung nur so ausgelegt werden, dass sie auf "normale" Mitarbeiter in einem "normalen" Unternehmen anwendbar sei.

In der Eingabe vom 12.10.2000 wird ausgeführt, dass die Gattin des Berufungswerbers in seiner Kanzlei als Personalverrechnerin angestellt sei. Ihre Aufgabe umfasse die Durchführung der monatlichen Personalverrechnung für die Mandanten und die Abgabenverrechnung mit Gebietskrankenkasse, Gemeinde und Finanzamt. Ihr Aufgabenbereich sei demnach mit dem jeder anderen angestellten Personalverrechnerin in einer Wirtschaftstreuhandkanzlei vergleichbar. Ein Verbesserungsvorschlag habe die Anregung und intensive Befassung mit der Einführung eines umfassenden Qualitätsmanagements, dessen mittelfristiges Ziel die Zertifizierung nach ISO 9000 darstelle, betroffen. Der Anstoß dazu sei von der Gattin des Einschreiters gekommen, die sich selbständig in diesem Themenbereich weitergebildet habe und auch die Umsetzung in die Hand genommen habe. Der Aufbau eines entsprechenden Formularwesens sei nur ein kleiner Teil davon gewesen. Erwähnenswert sei hierbei jedenfalls die Einführung von durchgängigen Kontrollmechanismen, eine Datenflussanalyse der Kanzlei mit Aufdeckung von Schwachstellen und eine kritisch-konstruktive Auseinandersetzung mit der Aufbauorganisation der Kanzlei und Hinterfragung der Zweckmäßigkeit gewesen. Die Fehlerquote der in der Kanzlei durchgeführten Arbeiten habe dadurch in allen Bereichen deutlich gesenkt werden können. Auch hier sei evident, dass derartige Tätigkeiten vom Aufgabenbereich einer Personalverrechnerin nicht umfasst seien. Es liege in der Natur der Sache, dass derartige Verbesserungen nicht in absoluten Schilling-Beträgen quantifizierbar seien. Der für die Kanzlei entstandene Nutzen gehe jedenfalls weit über die dafür gezahlte Prämie hinaus. Weiters habe sich die Gattin des Einschreiters große Verdienste im Bereich der Gestaltung von Klientenbeziehung erworben. Sie habe sich intensiv mit dem Thema Kanzleimarketing auseinander gesetzt. Das Resultat sei eine stark klientenorientierte Grundhaltung der Kanzlei mit allen ihren Mitarbeitern. Dies äußere sich beispielsweise in regelmäßigen professionellen Fachinformationen an die Mandanten, Schulung der Mitarbeiter im Umgang mit Klienten. Gerade diese Merkmale hätten wesentlich dazu beigetragen, dass seit der Einführung eine vermehrte Weiterempfehlung von Mandanten zu Gunsten des Berufungswerbers wahrzunehmen sei. Aus dieser beispielhaften Aufzählung sei ersichtlich, dass die prämierten Verbesserungsvorschläge jedenfalls weit über die Dienstpflichten der Dienstnehmerin hinausgingen und keine Selbstverständlichkeiten darstellen würden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 67 Abs. 7 EStG 1988 in der hier geltenden Fassung sind auf Grund lohngestaltender Vorschriften im Sinne des § 68 Abs. 5 Z. 1 bis 7 EStG gewährte Prämien für Verbesserungsvorschläge im Betrieb im Ausmaß eines Sechstels der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge, begünstigt zu versteuern.

Was unter einem Verbesserungsvorschlag im Betrieb zu verstehen ist, wird im Gesetz nicht definiert. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes müssen Verbesserungsvorschläge in diesem Sinne Sonderleistungen sein, die über die Dienstpflichten des Vorschlagenden hinausgehen und - auch unter Berücksichtigung des jeweiligen Aufgabengebietes des Vorschlagenden - keine Selbstverständlichkeiten darstellen (vgl. VwGH 25.10.2001, 99/15/0198 u. 19.3.2002, 98/14/0193). Ist ein belohnungswürdiger Verbesserungsvorschlag zweifelhaft, muss er nachgewiesen werden. Solche Zweifel sind insbesondere dann am Platz, wenn die Vorschläge Selbstverständlichkeiten zum Inhalt haben und noch dazu von Personen stammen, die in einem besonderen Naheverhältnis zum Arbeitgeber stehen (vgl. Hofstätter/Reichel, Tz. 4 zu § 67 Abs. 7 EStG 1988). Darüber hinaus enthält § 67 Abs. 7 leg. cit. die formale Voraussetzung, dass die Prämie auf Grund lohngestaltender Vorschriften im Sinne des § 68 Abs. 5 Z. 1 bis 7 leg. cit. gewährt werden muss. Diese lohngestaltende Vorschrift muss selbst die Höhe der Prämie zumindest bestimmbar festlegen (vgl. mit weiteren Nachweisen das schon angeführte VwGH-Erk. v. 25.10.2001).

Laut Berufungsschrift richtet sich das Rechtsmittel nur gegen die Nichtanerkennung der Begünstigung des § 67 Abs. 7 EStG für die im Dezember 1999 an die Gattin des Einschreiters geleistete Prämie für Verbesserungsvorschläge in Höhe von S 32.000,--. Unbestritten ist, dass in der Kanzlei des Rechtsmittelwerbers vier Angestellte tätig sind, und darunter seine Gattin für die Personalverrechnung zuständig ist. In freier Beweiswürdigung geht die Rechtsmittelbehörde vom ursprünglichen Schriftstück betreffend die Prämienzuerkennung 1999 aus. Danach wurde der Betrag von S 32.000,-- aus folgenden Gründen gewährt: "Wesentliche Senkung der Fehlerquote in der Personalverrechnung durch durchgängige Einführung eines internen Kontrollsystems. Dadurch konnte eine deutliche Verringerung des Haftungspotentials erreicht werden. Bessere Bindung der Klienten an die Kanzlei durch laufende Kurzinformation zu aktuellen Themen und Artikel über Arbeits- und Sozialrecht in unseren Steuer-News. Das hat in der Folge zu einer verstärkten Weiterempfehlung und Zugängen von neuen Mandanten geführt. Die durch die Verbesserungsvorschläge erreichten Einsparungen und Mehreinnahmen übersteigen deren Kosten." Den darüber hinausgehenden

Ausführungen in dem Schreiben vom 12. Oktober 2000 kommt keine Glaubwürdigkeit zu, weil diese erst im Zuge der Lohnsteuerprüfung gemacht wurden und somit ein unbeachtliches Zweckvorbringen darstellen.

Die Begünstigung des § 67 Abs. 7 EStG kommt im vorliegenden Fall aus mehreren Gründen nicht in Betracht:

1. Es gehört zur Aufgabe der für die Personalverrechnung zuständigen Person, dass die Fehlerquote gesenkt wird und die Klienten über aktuelle Themen im Arbeits- und Sozialrecht informiert werden. Dabei handelt es sich um Selbstverständlichkeiten und keinesfalls um Sonderleistungen, die über die Dienstpflichten des Vorschlagenden hinausgehen. Selbst der VwGH hat in seinem Erk. v. 25.10.2001, 99/15/0198, ausgesprochen, dass Prämien, die in einem Steuerberatungsbüro für die Einführung des Systems ISO 9001 bezahlt wurden, nicht die Voraussetzungen der begünstigten Besteuerung nach § 67 Abs. 7 EStG erfüllen. (Auch die Prämie für Verbesserungsvorschläge im Kalenderjahr 1998 wurde für Selbstverständlichkeiten bezahlt.) Dass es sich bei Prämien für Verbesserungsvorschläge im Sinne des § 67 Abs. 7 EStG um "nobelpreisverdächtige wissenschaftliche Höchstleistungen" handeln müsse, entspricht nicht den Tatsachen.
2. Nach der vorhin genannten Rechtsprechung muss die lohngestaltende Vorschrift selbst die Höhe der Prämie zumindest bestimmbar festlegen. Auch dies ist im vorliegenden Fall nicht gegeben.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, 5. Mai 2003