

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X in XY, vertreten durch A in Ort, vom 9. Juni 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes

Wien 1/23 vom 16. Mai 2006 betreffend Haftungs- und Abgabenbescheide für den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung über den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2004 wurde vom Prüfer festgestellt, dass die anlässlich von bestandenen Prüfungen und runden Geburtstagen übergebenen Golddukaten und Reisegutscheine als individuelle Zuwendungen zu werten sind und nicht unter den Tatbestand des § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 fallen. Diese Zuwendungen stellen einen steuerlichen Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar.

Mit Abgabenbescheide vom 16. Mai 2006 wurden vom Finanzamt für die Jahre 2002 bis 2004 die strittigen Beträge der Besteuerung unterworfen.

Gegen diesen Bescheid wurde vom steuerlichen Vertreter der Berufungswerberin Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen angeführt, dass den Dienstnehmern die Golddukaten überreicht, aber dabei nicht berücksichtigt wurde, dass die Übergabe bei der

betriebsinternen Weihnachtsfeier durchgeführt wurde und daher nach § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 steuerfrei belassen werden können, als sie angemessen sind.

Zum Punkt "runde Geburtstage" wurde auf die obige Begründung verwiesen und da es sich hierbei um höhere Beträge handelt, wurde festgehalten, dass nach den Lohnsteuerrichtlinien (RZ 78) jedenfalls 186 Euro steuerfrei behandelt werden können.

Das Finanzamt hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Juli 2006 als unbegründet abgewiesen.

Mit Schriftsatz vom 7. August 2006 wurde der Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebbracht.

Ergänzend wurde als Begründung ausgeführt, dass hier der Gesetzestext des § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 anzuwenden ist, wodurch übliche und angemessene Sachzuwendungen die im Rahmen einer Betriebsveranstaltung überreicht werden, steuerfrei belassen werden können.

Das zweite Kriterium – nämlich die Angemessenheit – ist in diesem Fall ebenso vorhanden, da bei einem Betriebsergebnis von rund 1 Mio Euro, Sachzuwendungen in der oben angeführten Höhe keinesfalls übertrieben erscheinen können.

Bezüglich des Weihnachtsgeschenkes für erfolgreiche Weiterbildung ist anzumerken, dass eine individuelle Unterscheidung im Wert des überreichten Präsentes gemäß dem Grad der Vorbildung möglich ist (VwGH zitiert in der Entscheidung des UFS, GZ RV/0491-W/05).

Mit Bericht vom 27. September 2006 legte das Finanzamt Wien 1/23 die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (Arbeitslohn).

Nach § 15 Abs. 1 EStG 1988 liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 (Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit) EStG 1988 zufließen. Absatz 2 des § 15 EStG 1988 bestimmt, dass geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) mit den üblichen Mittelpreisen des Verbraucherortes anzusetzen sind.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 sind der geldwerte Vorteil aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen (z.B. Betriebsausflüge, kulturelle Veranstaltungen, Betriebsfeiern)

und die dabei empfangenen üblichen Sachzuwendungen, soweit die Kosten der Betriebsveranstaltungen und der Sachzuwendungen angemessen sind, von der Einkommensteuer befreit.

Ebenfalls von der Einkommensteuer befreit sind nach § 3 Abs. 1 Z 16 EStG 1988 in der für den Prüfungszeitraum geltenden Fassung, freiwillige soziale Zuwendungen des Arbeitgebers an alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen seiner Arbeitnehmer oder an den Betriebsratsfonds; Zuwendungen an individuell bezeichnete Arbeitnehmer sind steuerpflichtiger Arbeitslohn.

Strittig ist im vorliegenden Berufungsfall, ob Gutscheine und Golddukaten, die von der Berufungswerberin im Rahmen von Weihnachtsfeiern an Mitarbeiter, welche ein Dienstjubiläum feierten oder Prüfungen erfolgreich absolvierten, übergeben worden sind, nach der Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 steuerfrei belassen werden können und ob auch andere Gutscheine und diverse Kleingeschenke, welche von der Berufungswerberin anlässlich persönlicher besonderer Anlässe wie Geburt eines Kindes, den Mitarbeitern zugewendet worden sind, unter den Tatbestand des § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 einzureihen sind.

Im Wirkungsbereich des EStG 1972 war im § 3 Z 11 EStG 1972 eine Befreiungsbestimmung für Jubiläumsgeschenke vorgesehen. Diese Steuerbefreiung des § 3 Z 11 EStG 1972 für Jubiläumsgeschenke an Arbeitnehmer anlässlich eines Arbeitnehmer - oder eines Firmenjubiläums wurde in den Katalog der Befreiungsvorschriften des § 3 EStG 1988 nicht mehr aufgenommen. Dies bedeutet für den gegenständlichen Fall, dass die von der Berufungswerberin an die Mitarbeiter hingegaben Zuwendungen anlässlich eines Arbeitnehmerjubiläums Vorteile aus den Dienstverhältnissen darstellen, die der Steuerpflicht unterliegen. Nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut umfasst die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 nicht Arbeitnehmerjubiläen, sodass die Befreiungsbestimmung für die von der Berufungswerberin hingegaben Zuwendungen anlässlich eines Dienstnehmerjubiläums nicht zur Anwendung gelangen kann. Da die Berufungswerberin neben Golddukaten für Arbeitnehmerjubiläen auch Gutscheine anlässlich persönlicher Festtage an ihre Mitarbeiter überreicht hat, war noch zu prüfen, ob diese Zuwendungen übliche Sachzuwendungen im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 darstellen.

Zu dem vom Gesetzgeber verwendeten Ausdruck übliche Sachzuwendung hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 11. Juni 1991, ZI.91/14/0060, Stellung genommen. In diesem Erkenntnis war die Frage zu klären, ob die bei einer Betriebsveranstaltung an jubilierende Arbeitnehmer überreichten Warengutscheine und Goldmedaillen mit Firmenprägung übliche Sachzuwendungen darstellen und die Steuerbefreiung gemäß

§ 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 in Anspruch genommen werden kann. Im Erkenntnis wird Folgendes wörtlich ausgesprochen:

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 25. Mai 1987, 86/08/0100, VwSlg. 12744 A/1987, zu der § 3 Z 19 EStG 1972 und § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 insoweit vergleichbaren Vorschrift des § 49 Abs. 3 Z 17 ASVG dargelegt hat, erstreckt sich die Befreiung der bei Betriebsveranstaltungen empfangenen üblichen Sachzuwendungen nicht auf über die Veranstaltung hinausgehende vermögenswerte Vorteile. Einen solchen überschießenden Vorteil bilden aber sowohl Warenkutscheine als auch Goldmünzen, von denen auch die zitierte Entscheidung handelt. Es besteht kein Grund zu einer hiervon abweichenden einkommensteuerrechtlichen Beurteilung.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in diesem Erkenntnis die Ansicht, dass unter dem Begriff übliche Sachzuwendung nur jene Zuwendungen zu verstehen sind, welche nicht außerhalb der Veranstaltung durch den Empfänger verwertbar sind. Daraus ist abzuleiten, dass nur kleine Annehmlichkeiten und Aufmerksamkeiten als übliche Sachzuwendungen einzustufen sind und nur auf solche Zuwendungen die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 zur Anwendung gelangen kann.

Die Berufungswerberin hat an die Dienstnehmer Golddukaten und Reisegutscheine anlässlich persönlicher Jubiläen überreicht. Die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 ist für die hingegaben. Golddukaten und Gutscheine - auch wenn der Barwert der Zuwendungen innerhalb der in den Lohnsteuerrichtlinien angeführten Beträgen liegt - nicht anzuwenden, da objektiv betrachtet die empfangenen Zuwendungen außerhalb der Veranstaltung verwertbar sind und daher einen über die Betriebsveranstaltung hinausgehenden vermögenswerten Vorteil darstellen. Auch für die Zuwendungen an einzelne Arbeitnehmer anlässlich persönlicher Jubiläen, ist nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates, die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 nicht anwendbar. Die Befreiungsbestimmung setzt zwar nicht Zuwendungen an bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern oder alle Arbeitnehmer voraus, doch ergibt sich aus der Voraussetzung der Betriebsveranstaltung ein größerer Personenkreis (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Teil I bis III, 3. Auflage, § 3, Tz 81). Sachzuwendungen an einzelne Dienstnehmer fallen daher nicht unter diese Befreiungsbestimmung.

Auch die Anwendbarkeit des § 3 Abs. 1 Z 16 EStG 1988 steht entgegen, dass Zuwendungen an individuell bezeichnete Arbeitnehmer kraft ausdrücklicher gesetzlicher Normierung nicht begünstigt sind. Befreit sind nur solche Leistungen, bei denen im Zeitpunkt ihrer Erbringung nicht feststeht, wie vielen - und im Einzelnen: welchen - Dienstnehmern sie überhaupt, und in

welchem Ausmaße sie den Einzelnen von ihnen zugute kommen werden
(vgl. VwGH vom 29. Juni 1967, 1511/66).

Die von der Berufungswerberin im Rahmen von Weihnachtsfeiern hingegebenen Zuwendungen anlässlich der Arbeitnehmerjubiläen und anlässlich persönlicher Anlässe an namentlich angeführte Mitarbeiter sind weder unter die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 noch unter § 3 Abs. 1 Z 16 EStG 1988 subsummierbar, sondern stellen zu Recht, wie das Finanzamt richtig erkannt hat, Vorteile aus Dienstverhältnissen dar, welche der Steuerpflicht unterliegen.

Der Hinweis der Berufungswerberin in den Berufungsausführungen auf die Lohnsteuerrichtlinien, kann der Berufung auch nicht zum Erfolg verhelfen, da der unabhängige Finanzsenat bei seinen Entscheidungen an das Gesetz gebunden ist und den Richtlinien keine einer Verordnung oder einem Gesetz analoge normative Wirkung zukommt. In Anwendung des Gesetzes stützt sich der unabhängige Finanzsenat bei seinen Entscheidungen auf die vorhandenen Kommentar - und Literaturmeinungen, sowie auf die Judikatur der Höchstgerichte.

Die Berufung war daher, wie im Spruch angeführt vollinhaltlich abzuweisen.

Graz, am 20. Juni 2009