



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Zobl, Bauer & Partner, gegen den Bescheid des Finanzamtes Tamsweg (jetzt: St. Johann Tamsweg Zell am See) betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Prüfungszeitraum 1. Jänner 1996 bis 31. Dezember 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### 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

Im Zuge der über den Zeitraum 1. Jänner 1996 bis 31. Dezember 1998 vorgenommenen Prüfung der Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer nahm der Prüfer eine Nachversteuerung der für Verbesserungsvorschläge gem. § 67 Abs. 7 EStG 1988 ausbezahlten Beträge vor, da die konkreten Verbesserungsvorschläge nicht als belohnungswürdige Verbesserungen angesehen werden könnten. Bezüglich der übrigen Begründungsausführungen darf auf den Prüfungsbericht vom 31. März 1999 verwiesen werden.

Gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid des Finanzamtes vom 9. April 1999 wurde Berufung eingebracht. Auf die Begründung des Rechtsmittelschriftsatzes vom 28. Mai 1999 darf verwiesen werden.

Mittels Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Die Entscheidung des Finanzamtes wurde im Wesentlichen damit begründet, dass steuerbegünstigte Verbesserungsvorschläge nach § 67 Abs. 7 EStG 1988 auf Grund lohngestaltender Vorschriften im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 7 EStG 1988 ausbezahlt werden könnten. Verbesserungsvorschläge im Sinne des § 67 Abs. 7 EStG 1988 müssten Sonderleistungen sein, die über die Dienstpflichten des Vorschlagenden hinausgehen und – auch unter Berücksichtigung des jeweiligen Aufgabengebietes des Vorschlagenden – keine Selbstverständlichkeiten darstellen (VwGH 92/14/0170 v. 17.09.1996). Hinsichtlich der weiteren Begründungsausführungen darf auf den Sachakt verwiesen werden.

Dagegen beantragte die Bw ihre Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Mit Vorhalt vom 17. Sept. 2003 forderte das Finanzamt die Bw. auf, zu den im Vorhalt angeführten Mängeln hinsichtlich der 10 Verbesserungsvorschläge Stellung zu beziehen bzw. noch erforderliche Nachweise nachzureichen. Weiters seien bis dato jene lohngestaltenden Vorschriften (i.S. des § 68 Abs. 5 Z 1-7) nicht vorgelegt worden, die festlegen würden für welche Arbeitnehmer, Gruppen von Arbeitnehmern oder ohnehin alle Arbeitnehmer welche Prämienhöhe bezahlt wird. Weiters fehle auch eine Beschreibung, warum der gegenständliche Verbesserungsvorschlag in das Arbeitsgebiet des Vorschlaglegers gehöre.

In der Beantwortung des Vorhaltes wurden **jene lohngestaltenden Vorschriften i. S. des § 68 Abs. 5 Z 1-7 wieder nicht vorgelegt**. Die Bw. führte lediglich aus, in ihrem Betrieb sei jeder Mitarbeiter (unabhängig von seiner Funktion) aufgefordert Verbesserungsvorschläge einzubringen. Es bestehe für jeden Mitarbeiter eine interne Informationspflicht, d.h. jeder müsse sich über möglichst alle Abläufe im Betrieb einen Einblick verschaffen. Das sei insofern von Bedeutung, da auf Grund der Betriebsgröße der Bw. die einzelnen Mitarbeiter auch als Springer tätig sein müssten. Daher sei es durchaus möglich, dass ein Verbesserungsvorschlag aus dem nicht unmittelbaren Arbeitsgebiet des Mitarbeiter eingebracht werde.

Bezüglich der Stellungnahmen zu den einzelnen Verbesserungsvorschlägen darf auf den Akt verwiesen werden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Nach § 67 Abs. 7 EStG 1988 sind auf Grund lohngestaltender Vorschriften im Sinne des § 68 Abs. 5 Z. 1 bis 7 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. mit weiteren Nachweisen das hg. Erkenntnis vom 25. Oktober 2001, 99/15/0198). Die Beantwortung der Frage, ob eine Zahlung eine Prämie für **Verbesserungsvorschläge** darstellt, bedarf der Lösung dieser Tatfrage durch die Behörde. Ist ein belohnungswürdiger Verbesserungsvorschlag zweifelhaft, muss er nachgewiesen werden (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. VwGH 15.1.1971, 817/19, vgl. mit weiteren Nachweisen das schon angeführte hg. Erkenntnis vom 25. Oktober 2001).

Lohngestaltende Vorschriften gem. § 68 Abs. 5 Z 1 bis 7 EStG 1988 sind

- gesetzliche Vorschriften,
- von Gebietskörperschaften erlassene Dienstordnungen,
- aufsichtsbehördlich genehmigte Dienst(Besoldungs)ordnungen der Körperschaften öffentlichen Rechts,
- vom Österreichischen Gewerkschaftsbund für seine Bediensteten festgelegte Arbeitsordnung,
- auf Grund besonderer kollektivvertraglicher Ermächtigungen abgeschlossene Kollektivverträge oder Betriebsvereinbarungen,
- auf Grund von Betriebsvereinbarungen, die wegen Fehlens eines kollektivvertragsfähigen Vertragsteiles (§ 4 des Arbeitsverfassungsgesetzes, BGBl Nr. 22/1974) auf Arbeitgeberseite zwischen einem einzelnen Arbeitgeber und dem kollektivvertragsfähigen Vertragsteil auf der Arbeitnehmerseite abgeschlossen wurden, abgeschlossene Vereinbarungen,
- innerbetrieblich für alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern geltende Bestimmungen.

Wie der Beantwortung des Vorhaltes vom 17.Sept. 2003 zu entnehmen ist, wurde jene **lohngestaltende Vorschrift**, nach der die gegenständlichen Prämien für Verbesserungsvorschläge ausbezahlt worden sind, **dem Finanzamt nicht vorgelegt**. Die lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 7 stellt aber die formale Voraussetzung für die steuerbegünstigte Zahlung der in Rede stehenden Prämien dar.

Sie können nicht von einem Abkommen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer abhängig gemacht werden.

Daran kann auch der Umstand nichts ändern, dass die dem einzelnen Arbeitnehmer gebührende Prämie erst im Nachhinein (nach Eintritt der Beurteilbarkeit des Erfolges) feststellbar ist.

Individualvereinbarungen zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber können keine steuerlichen Begünstigungen begründen.

Da die für die gegenständliche Prämienauszahlung maßgebende lohngestaltende Vorschrift vom Finanzamt daher auch nicht an die Rechtsmittelbehörde weitergeleitet werden konnte, war bereits aus diesem Grund der geltend gemachte Berufungspunkt nach der Aktenlage zu beurteilen.

Zu den Verbesserungsvorschlägen 1 und 5, die vom Geschäftsführer H.Sch. vorgeschlagen wurden, ist anzumerken, dass für den Verbesserungsvorschlag 1 9% des Einsparungspotential eines Jahres an Prämie gewährt wurde, während für den Verbesserungsvorschlag 5 4% von den um 2,750.000,- ÖS billigeren Investitionskosten bezahlt wurden.

Nun handelt es sich aber bei Bestrebungen von Geschäftsführern, die Kosten im Betrieb zu minimieren - sei es im Rahmen der Geschäftsführung als solcher, sei es als "Leiter eines entsprechenden Projektes" – bzw. die Geschäftsabläufe im Betrieb zu optimieren, um keine Sonderleistungen, sondern um Tätigkeiten, die schon ganz allgemein den normalen Dienstpflichten von Geschäftsführern zuzurechnen sind und insofern auch über Selbstverständlichkeiten nicht hinausgehen.

Das Beobachten der Kundenwünsche bezüglich der Produkte der Bw. gehört zu den Dienstobliegenheiten eines Geschäftsführers. Dass ein kürzerer Stein weniger wiegt als ein bei gleichbleibender Breite und Höhe längerer Stein, ist selbstverständlich.

Beim Auftreten von Kundennachfragen nach einem kürzeren I.S.Stein war offensichtlich bereits eine variabel ablängbare Produktionsform im Betrieb der Bw. vorhanden. Dass die Nutzung dieser variablen Produktionsform kostengünstiger ist als die Neuanschaffung einer zweiten (kürzeren) Produktionsform, ist jedenfalls selbstverständlich.

Für die Verbesserungsvorschläge 2 und 9 hat H. E. (Büroangestellter und Vertreter) im ersteren Fall 15% im letzteren Fall 5% Prämie bekommen.

Für den Prämienvorschlag 3 des A.K. (Buchhalter) wurden 20%, für die Vorschläge des W.F. (Betriebsleiter) wurden 10%, für den Vorschlag Nr. 7 (ohne Namen) wurden 1,5-Monatsgehälter (S 26.000,-) und für den Vorschlag 8 der M.G. (Büroangestellte) wurden 20% der Kosteneinsparung als Prämie bezahlt.

Mangels Vorlage der für den Betrieb der Bw. geltenden lohngestaltenden Vorschrift kann nicht überprüft werden, ob die unterschiedlichen Höhen der Prämien für die geltend gemachten Verbesserungsvorschläge in der für den gegenständlichen Betrieb geltenden Vorschrift im

Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 7 EStG 1988 vorgesehen sind. Aus dem auszugsweise aktenkundigen Angestellten–Dienstvertrag der Bw. mit dem Angestellten P-G L. ist unter dem Vertragspunkt 3. (Bezüge) vereinbart, dass der Angestellte für Erfindungen, Patente, und Verbesserungsvorschläge, die er in der Dienstzeit für die Bw. entwickelt bzw. erfindet, von der Bw. einen Betrag erhält, der entsprechend der Wichtigkeit der Erfindung festgelegt wird.

Die inhaltliche Voraussetzung einer lohngestaltenden Vorschrift i. S. des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 7 EStG 1988, nämlich das Hervorgehen des Kreises der innerbetrieblich begünstigten Arbeitnehmer, ist auch nicht aus obigem Angestellten-Dienstvertrag ableitbar. Vielmehr ist aus diesem zu entnehmen, dass die entsprechenden Beträge im einzelnen Dienstvertrag nach der nicht näher bestimmten Wichtigkeit der Erfindung/Verbesserung für den Betrieb der Bw. mit dem einzelnen Arbeitnehmer vereinbart werden, und die Höhe der Prämien für diese Verbesserungsvorschläge laut den vorstehend bezeichneten Unterlagen nach Belieben der Bw. festgelegt wird.

Im Übrigen darf auch auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 6. August 1999 verwiesen werden.

Vor dem Hintergrund obig angeführter Rechtslage und unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Bw. trotz der sie treffenden erhöhten Mitwirkungspflicht bei der Inanspruchnahme abgabenrechtlicher Begünstigungen im gesamten Berufungsverfahren die fehlenden formalen Voraussetzungen zur Anerkennung der steuerbegünstigten Auszahlung von Prämien nicht beibringen konnte, vertritt die Behörde die Auffassung, dass die Auszahlungsbeträge für die vorgeschlagenen Verbesserungen zu Unrecht gem § 67 Abs. 7 EStG 1988 steuerbegünstigt ausbezahlt wurden.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, 4. Mai 2004