



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vom 13. Oktober 2006 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 14. September 2006 betreffend Lohnsteuer für den Zeitraum 2003 bis 2005 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung stellte die Prüferin fest, dass die Berufungswerberin Golddukaten zu Geburtstagen, für das Erreichen eines Ausbildungszieles sowie für Hochzeiten, Geldbeträge in Höhe von € 200 anlässlich von Dienstjubiläen, Gutscheine über € 400 anlässlich von Pensionierungen und ein Abschiedsgeschenk anlässlich des Ausscheidens im Wert von € 278 an ihre Mitarbeiter überreicht hat. Die Prüferin vertrat in dem Bericht über die Außenprüfung zu den von der Berufungswerberin gemäß § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 steuerfrei belassenen Bezügen die Ansicht, dass übliche Sachzuwendungen gem. § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 mit € 186 steuerfrei bleiben könnten. Dabei dürfe es sich um keine individuelle Entlohnung handeln. Daher könne der Freibetrag in diesem Fall nicht in Anspruch genommen werde. Die Versteuerung erfolge gem. § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Prüferin und forderte in den strittigen Jahren Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag insgesamt in Höhe von € 914,16 nach.

In der dagegen erhobenen Berufung wird vorgebracht, dass zu den Geschenken Gutscheine und Geschenkmünzen gehören würden, die nicht in Bargeld abgelöst werden könnten. Der VwGH habe in einem Erkenntnis vom 2.12.1976, 573/76, festgehalten, dass auch Golddukaten, bei denen der Goldwert im Vordergrund stehen würde, als Sachzuwendung anerkannt werden könnten. Die Sachzuwendungen auf Grund des 50. Geburtstages, des 25-jährigen Dienstjubiläums, des 40-jährigen Dienstjubiläums, bei Hochzeit, sowie bei Ausscheiden aus dem Unternehmen durch Pensionierung, würden alle Mitarbeiter, welche diese Kriterien erfüllen würden, im Rahmen einer kleinen Betriebsfeier erhalten. Diese Geschenke würden keine individuelle Entlohnung darstellen, da sie alle Mitarbeiter erhalten würden, wenn sie die sachlich objektiven und nachvollziehbaren Kriterien erfüllen würden. Die Zuwendung werde nicht nur individuell ausgewählten Mitarbeitern zu Teil, wie z.B. nur Führungskräften und von dieser Gruppe nur ganz bestimmte Mitarbeiter, wobei die Auswahl keine sachliche Differenzierung erkennen lasse.

Die Sachzuwendungen würden nicht aus dem Grund gewährt, weil die Mitarbeiter eine besondere Leistung für das Unternehmen erbracht hätten und dafür eine besondere Entlohnung erhalten würden. Dass eine geringfügige Differenzierung der Sachzuwendungen eine individuelle Entlohnung darstellen würde, sei aus dem Gesetzestext und aus der höchstgerichtlichen Judikatur nicht ableitbar. Darüber hinaus sei der Wert der Sachzuwendungen im Verhältnis zur vereinbarten Entlohnung unbedeutend, sodass auch dieser Umstand gegen eine individuelle Entlohnung sprechen würde.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führt das Finanzamt aus, dass die Zuwendungen, die an individuell bezeichnete Dienstnehmer – eben bei persönlichen Anlässen (z.B. Jubiläum, runde Geburtstage, Pensionierung, etc.) – gegeben werden würden, einen voll steuerpflichtigen Arbeitslohn darstellen würden.

Dagegen wurde der Vorlageantrag eingebbracht.

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 Verbrauchsortes anzusetzen sind.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 in der für den strittigen Zeitraum gültigen Fassung 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.

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 hingebenen Zuwendungen anlässlich eines Arbeitnehmerjubiläums (25- bzw. 40-jährige Betriebszugehörigkeit, Hochzeit, Pensionierung, etc.) 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, sondern „geldwerte Vorteile aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen (z.B. Betriebsausflüge, kulturelle Veranstaltungen, Betriebsfeiern) und die dabei empfangenen üblichen Sachzuwendungen“, sodass die Befreiungsbestimmung für die von der Berufungswerberin hingebenen Zuwendungen anlässlich von persönlichen Jubiläen der Dienstnehmer schon deswegen nicht zur Anwendung gelangen kann.

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 Warengutscheine als auch Goldmünzen, von denen auch die zitierte Entscheidung handelt. Es besteht kein Grund zu einer hievon 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 nach ihren eigenen Angaben an die Dienstnehmer Golddukaten zum 50. Geburtstag und zur Hochzeit, 200 Euro Gutscheine zum 25-jährigen Dienstjubiläum und 400 Euro Gutscheine zum Pensionsantritt überreicht. Die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 ist für die hingegebenen 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.

Der Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 2.12.1976, 573/76, ist nicht zielführend, weil dieses Erkenntnis zum EStG 1967 bzw 1972 ergangen ist, in deren Wirkungsbereich, wie oben dargestellt, eine im EStG 1988 fehlende Befreiungsbestimmung für Jubiläumsgeschenke normiert war.

Die von der Berufungswerberin im Rahmen von Betriebsfeiern hingegebenen Zuwendungen anlässlich der Arbeitnehmerjubiläen und anlässlich persönlicher Anlässe an namentlich angeführte Mitarbeiter sind nicht unter die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 subsummierbar. Das Finanzamt hat daher zu Recht die in Rede stehenden Sachzuwendungen als Vorteile aus dem Dienstverhältnis beurteilt und der Steuerpflicht unterzogen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 9. Dezember 2008