

TE Vwgh Erkenntnis 1983/2/15 82/14/0126

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 15.02.1983

Index

Lohnsteuer

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

EStG 1972 § 3 Z19

1. EStG 1972 § 3 gültig von 23.12.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 3 gültig von 21.12.1985 bis 22.12.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
3. EStG 1972 § 3 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
4. EStG 1972 § 3 gültig von 17.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 612/1983
5. EStG 1972 § 3 gültig von 14.12.1983 bis 16.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
6. EStG 1972 § 3 gültig von 27.11.1982 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
7. EStG 1972 § 3 gültig von 31.12.1981 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
8. EStG 1972 § 3 gültig von 01.01.1981 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 545/1980
9. EStG 1972 § 3 gültig von 20.12.1980 bis 31.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
10. EStG 1972 § 3 gültig von 01.01.1980 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 550/1979
11. EStG 1972 § 3 gültig von 01.12.1978 bis 31.12.1979 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 571/1978
12. EStG 1972 § 3 gültig von 16.04.1976 bis 30.11.1978 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 143/1976
13. EStG 1972 § 3 gültig von 09.08.1974 bis 15.04.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
14. EStG 1972 § 3 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):

82/14/0132

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Karlik, Dr. Simon, Dr. Schubert und Dr. Pokorny als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Sperlich, über die Beschwerde des Dr. MR in I, vertreten durch Dr. Gerald Hauska, Rechtsanwalt in Innsbruck, Andreas-Hofer-Straße 6/4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 22. März 1982, Zl. 30.176-4/81, betreffend Haftung für Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 für die Jahre 1974 bis 1979, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Karlik, Dr. Simon, Dr. Schubert und Dr. Pokorny als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Sperlich, über die

Beschwerde des Dr. MR in römisch eins, vertreten durch Dr. Gerald Hauska, Rechtsanwalt in Innsbruck, Andreas-Hofer-Straße 6/4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 22. März 1982, Zl. 30.176-4/81, betreffend Haftung für Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 für die Jahre 1974 bis 1979, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.400,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bereits für den Zeitraum 1970 bis 1973 war vor dem Verwaltungsgerichtshof strittig, in welchem Umfang der Beschwerdeführer - ein öffentlicher Notar - seinen Arbeitnehmern Vorteile gemäß § 3 Z. 19 EStG 1972 (bzw. § 3 Abs. 1 Z. 24 EStG 1967) steuer(dienstgeberabgabe)frei zuwenden konnte. Der Verwaltungsgerichtshof hat die damalige Berufungsentscheidung der belangten Behörde mit dem Erkenntnis vom 16. Juni 1976, Zl. 1859/75, Slg. Nr. 4991/F, auf dessen ausführliche Begründung zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Die belangte Behörde hat im fortgesetzten Verfahren durch die ihr unterstehenden Finanzämter und durch Rückfrage bei anderen Finanzlandesdirektionen festzustellen versucht, inwieweit bei mit dem Betrieb des Beschwerdeführers vergleichbaren Betrieben vergleichbare Betriebsveranstaltungen überhaupt durchgeführt werden und inwieweit die auf diese Betriebsveranstaltungen maßgebenden Verhältnisse denen beim Beschwerdeführer a) in bezug auf die Art und den Umfang des Betriebes als auch b) in bezug auf die Zahl und die an der Vorbildung gemessene Art der Zusammensetzung der an den Betriebsveranstaltungen beteiligten Beschäftigten entsprechen. Dem Beschwerdeführer wurde das Ergebnis der Erhebungen vorgehalten, wobei allerdings nur Erhebungen der Bundesländer Tirol und Vorarlberg ausgewertet wurden. Danach ergab sich für Betriebsausflüge und andere Betriebsfeiern bei mit dem Betrieb des Beschwerdeführers vergleichbaren (freiberuflichen) Betrieben ein durchschnittlich aufgewendeter Betrag von jährlich S 1.300,-- pro Arbeitnehmer. Der Beschwerdeführer erklärte sich mit einer auf der Basis dieses Betrages ergehenden Berufungsentscheidung im fortgesetzten Berufungsverfahren einverstanden, fügte allerdings bei, dieser Betrag dürfe nicht für die folgenden Jahre angenommen werden, da bereits die Ausgaben für die Betriebsausflüge 1974 bis 1976 ohne Betriebsfeiern durchschnittlich pro Jahr S 41.000,-- ausmachten. Die belangte Behörde erließ einen entsprechenden Berufungsbescheid.

Bereits für den Zeitraum 1970 bis 1973 war vor dem Verwaltungsgerichtshof strittig, in welchem Umfang der Beschwerdeführer - ein öffentlicher Notar - seinen Arbeitnehmern Vorteile gemäß Paragraph 3, Ziffer 19, EStG 1972 (bzw. Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 24, EStG 1967) steuer(dienstgeberabgabe)frei zuwenden konnte. Der Verwaltungsgerichtshof hat die damalige Berufungsentscheidung der belangten Behörde mit dem Erkenntnis vom 16. Juni 1976, Zl. 1859/75, Slg. Nr. 4991/F, auf dessen ausführliche Begründung zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Die belangte Behörde hat im fortgesetzten Verfahren durch die ihr unterstehenden Finanzämter und durch Rückfrage bei anderen Finanzlandesdirektionen festzustellen versucht, inwieweit bei mit dem Betrieb des Beschwerdeführers vergleichbaren Betrieben vergleichbare Betriebsveranstaltungen überhaupt durchgeführt werden und inwieweit die auf diese Betriebsveranstaltungen maßgebenden Verhältnisse denen beim Beschwerdeführer a) in bezug auf die Art und den Umfang des Betriebes als auch b) in bezug auf die Zahl und die an der Vorbildung gemessene Art der Zusammensetzung der an den Betriebsveranstaltungen beteiligten Beschäftigten entsprechen. Dem Beschwerdeführer wurde das Ergebnis der Erhebungen vorgehalten, wobei allerdings nur Erhebungen der Bundesländer Tirol und Vorarlberg ausgewertet wurden. Danach ergab sich für Betriebsausflüge und andere Betriebsfeiern bei mit dem Betrieb des Beschwerdeführers vergleichbaren (freiberuflichen) Betrieben ein durchschnittlich aufgewendeter Betrag von jährlich S 1.300,-- pro Arbeitnehmer. Der Beschwerdeführer erklärte sich mit einer auf der Basis dieses Betrages ergehenden Berufungsentscheidung im fortgesetzten Berufungsverfahren einverstanden, fügte allerdings bei, dieser Betrag dürfe nicht für die folgenden Jahre angenommen werden, da bereits die Ausgaben für die Betriebsausflüge 1974 bis 1976 ohne Betriebsfeiern durchschnittlich pro Jahr S 41.000,-- ausmachten. Die belangte Behörde erließ einen entsprechenden Berufungsbescheid.

Bei der den Zeitraum 1974 bis 1979 umfassenden Lohnsteueraußenprüfung anerkannte das Prüfungsorgan für die

Jahre 1974 und 1975 S 1.300,-- und für die Jahre 1976 bis 1979 S 1.700,-- pro Arbeitnehmer und Kalenderjahr als herkömmliches Ausmaß im Sinne des § 3 Z. 19 EStG 1972 steuerfreier Sachzuwendungen. Daraus ergab sich an Lohnsteuer eine Nachforderung von S 10.562,-- und an Dienstgeberbeitrag eine Nachforderung von S 10.908,--. Diese Beträge forderte das Finanzamt vom Beschwerdeführer mit Bescheid zur Zahlung an. Sie setzten sich wie folgt zusammen: Bei der den Zeitraum 1974 bis 1979 umfassenden Lohnsteuer Außenprüfung anerkannte das Prüfungsorgan für die Jahre 1974 und 1975 S 1.300,-- und für die Jahre 1976 bis 1979 S 1.700,-- pro Arbeitnehmer und Kalenderjahr als herkömmliches Ausmaß im Sinne des Paragraph 3, Ziffer 19, EStG 1972 steuerfreier Sachzuwendungen. Daraus ergab sich an Lohnsteuer eine Nachforderung von S 10.562,-- und an Dienstgeberbeitrag eine Nachforderung von S 10.908,--. Diese Beträge forderte das Finanzamt vom Beschwerdeführer mit Bescheid zur Zahlung an. Sie setzten sich wie folgt zusammen:

S

Lohnsteuer:.....DB:

"1974:

Betriebsausflug P für 6 Personen: Gesamtaufwand

33.706,--

davon nur 5 Arbeitnehmer d. Einschreiters, daher 33.706,-- : 6 x 5

Betriebsfeiern

= 28.088,33

2.265,50

für

ab 5 x 1.300,--

30.353,83

6.500,--

Rest

23.853,85

davon 1.622,06 (6,8 %) 1.431,23

1975:

Betriebsausflug I für Betriebsausflug römisch eins für

6 Personen: Gesamtaufwand davon nur 5 Arbeitnehmer d. Einschreiters daher 41.168,91 : 6 x 5 Betriebsfeiern

41.168,91

= 34.307,45

8.565,10

ab 5 x 1.300,-

ab 5 x 1.300,-

Rest

42.872,55

6.500,--

36.372,55

davon 1.891,37 (5,2 %) 2.182,35

1976:

Betriebsausflug M für

9 Personen: Gesamtaufwand davon nur 7 Arbeitnehmer d. Einschreiters daher 48.072,40 : 9 x 7 Betriebsfeiern

48.072,40

= 37.389,64

11.947,50

ab 5 x 1.300,-

ab 7 x 1.700,--

49.337,14

11.900,--

37.437,14

davon 2.032,84 (5,43 %) 2.246,23

1977:

Betriebsausflug A für

10 Personen: Gesamtaufwand davon nur 6 Arbeitnehmer d. Einschreiters, daher 34.437,14 : 10 x 6 Betriebsfeiern

34.333,10

= 20.599,80

9.330,50

ab 6 x 1.700,-

29.930,30

10.200,--

19.730,30

davon 1.020,06 (5,17 %) 1.183,82

1978:

Betriebsausflug B für

12 Personen: Gesamtaufwand davon nur 6 Arbeitnehmer d. Einschreiters, daher 55.068,50 : 12 x 6 Betriebsfeiern

55.068,50

= 27.534,25

11.750,82

Lohnsteuer:DB:

ab 6 x 1.700,-

39.285,07

10.200,--

29.085,07

davon 1.503,70 (5,17 %) 1.454,25

1979:

Betriebsausflug K für

12 Personen: Gesamtaufwand davon nur 6 Arbeitnehmer d. Einschreiters, daher 96.258,80 : 12 x 6 Betriebsfeiern

96.258,80

= 48.129,40

10.276,--

ab 6 x 1.700,-

58.405,40

10.200,--

48.205,40

Summe:

davon 2.492,22 (5,17 %)

10.562,25

2.410,27

10.908,15

(Die in Klammern angeführten Hundertsätze sind die für die betreffenden Arbeitnehmer nach § 67 Abs. 1 EStG 1972 in Betracht kommenden Durchschnittswerte)".(Die in Klammern angeführten Hundertsätze sind die für die betreffenden Arbeitnehmer nach Paragraph 67, Absatz eins, EStG 1972 in Betracht kommenden Durchschnittswerte)".

Der Beschwerdeführer erhob Berufung. Der Bescheid gehe auf die Lohnsteuererläuterungen des Bundesministeriums für Finanzen zurück. Da diese für den internen Gebrauch bestimmt seien, sei ihre Rechtsgültigkeit von vornherein zweifelhaft. Die vom Verwaltungsgerichtshof in dem zitierten Erkenntnis vom 16. Juni 1976 aufgezeigten Verfahrensmängel hafteten auch dem gegenständlichen Bescheid an, "da bei Durchführung von weiteren Erhebungen der Verhältnisse bei Betrieben, die Betriebsveranstaltungen vergleichbarer Art veranstalten, man sich über den Begriff 'herkömmliches Ausmaß' ein Bild hätten machen können". Obwohl dem Beschwerdeführer nicht so viele Unterlagen zur Verfügung stünden wie dem Finanzamt, könne er auf das Notariat in Z und auf die Fa. R-X verweisen. Im ersten Fall sei ein Betriebsausflug nach Ungarn, im zweiten Fall ein Tagesausflug nach Tunis gemacht worden. Auf einen Artikel in der Zeitschrift "XY" werde verwiesen. Der Beschwerdeführer sei der Ansicht, daß sich die Gesetzeslage seit dem Ergehen des Erkenntnisses vom 16. Juni 1976, Zl. 1859/75, nicht geändert habe. Es sei auch nicht einzu-sehen, daß ein Betriebsinhaber, der einen freiwillig höheren Sozialaufwand leiste, dafür durch rückwirkende Anwendung von Erlässen des Bundesministers für Finanzen "bestraft werde". Betriebsausflüge in der vom Beschwerdeführer durchgeführten Art dienten "auf jeden Fall der Fortbildung"; nach dem Angestelltengesetz sei der Betriebsinhaber für die Fortbildung der Angestellten verantwortlich.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung. In der Begründung verwies es darauf, daß der bei der Ermittlung des "herkömmlichen Ausmaßes" sich ergebende Betrag mit dem vom Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger "in dieser Hinsicht als Grenzbetrag" festgesetzten Betrag sich decke. Dieser Betrag sei im Berufungsverfahren (gemeint die Jahre 1970 bis 1973 betreffend) angesetzt worden und vom Beschwerdeführer unwidersprochen ge-blieben.

Der Beschwerdeführer beantragt Vorlage seiner Berufung an die belangte Behörde als Abgabenbehörde zweiter Instanz. In dem diesbezüglichen Schriftsatz führte er aus, seine seinerzeitige "Erkenntnis" (gemeint wohl Anerkenntnis) habe sich ausdrücklich nicht auf die Folgejahre bezogen.

Mit dem nun angefochtenen Bescheid gab auch die belangte Behörde der Berufung keine Folge. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens, der gesetzlichen Grundlagen für die Entscheidung und der wesentlichen Entscheidungsgründe des mehrfach zitierten hg. Erkenntnisses vom 16. Juni 1976 begründete die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid wie folgt:

Der Beschwerdeführer habe mit dem seinerzeit als "herkömmliches Ausmaß" der üblichen Sachzuwendungen festgesetzten Betrag von S 1.300,-- pro Arbeitnehmer und Jahr bei in Betracht kommenden Vergleichsbetrieben für 1970 bis 1973 sich einverstanden erklärt und gegen die Richtigkeit der Ermittlungen keine Einwendungen erhoben. Er habe jedoch zu erkennen gegeben, daß ihm für die Zukunft der angesetzte Betrag zu niedrig erscheine und er auf einer entsprechenden Erhöhung bestehen werde. Der seinerzeit angesetzte Betrag von S 1.300,-- habe auch dem für den Bereich des Sozialversicherungsrechtes vom Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger festgesetzten Grenzbetrag entsprochen. Dieser sei später ab 1. Jänner 1976 auf S 1.700,-- erhöht worden. Eine Ermittlungsmethode in der vom Verwaltungsgerichtshof angeordneten Art sei in der Praxis entweder überhaupt nicht oder nur sehr erschwert anwendbar und müsse deshalb zwangsläufig zu unbefriedigenden Ergebnissen führen. Aus diesem Grund sei sie in Kommentarmeinungen auch für einen generellen Auslegungsbehelf als ungeeignet angesehen und als ungewöhnlicher Einzelfall bezeichnet worden. Aus diesem Grund habe sich das Finanzamt auch im nunmehr zur Frage stehenden Prüfungszeitraum an die vom Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger verlautbarten Grenzwerte gehalten. Wenn der Beschwerdeführer darauf poche, daß in der Gesetzeslage in den letzten Jahren keine Änderung eingetreten sei und deshalb die grundsätzlichen Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes weiterhin zu gelten hätten, ergebe sich dadurch zumindest "in resultatmäßiger Hinsicht" gegenüber der Berechnung des Finanzamtes kein Widerspruch und keine Änderung. Es werde davon ausgegangen, daß die für den vorangegangenen Prüfungszeitraum durchgeführten Ermittlungen grundsätzlich richtig gewesen seien. In der Zeit von 1974 bis 1979 sei eine Steigerung des Verbraucherpreisindex von rund 30 % eingetreten. In ungefähr demselben Ausmaß habe sich aber auch der angewendete Freibetrag von S 1.300,-- auf S 1.700,-- erhöht. Da die Entwicklung der Verbraucherpreise durchaus auch für die Veränderungen beim herkömmlichen Ausmaß der üblichen Sachzuwendungen als maßgebend angesehen werden könne, hätte ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften auf die seinerzeitigen Ermittlungen zurückgegriffen und davon ausgehend die für den gegenständlichen Prüfungszeitraum anzuwendenden Grenzwerte errechnet werden können. Der Hinweis des Beschwerdeführers auf zwei Arbeitgeberbetriebe, die ebenfalls Betriebsausflüge in ähnlichem Ausmaß durchgeführt hätten, sei unbeachtlich, da bei lediglich zwei Betrieben kein repräsentativer Durchschnittswert festgestellt werden könne. Im übrigen sei die steuerpflichtige Behandlung von Zuwendungen an die Arbeitnehmer keine Bestrafung. Bezüge und Vorteile aus einem Dienstverhältnis zählten nun einmal grundsätzlich zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und seien dem Lohnsteuerabzug zu unterwerfen, wenn hiefür im Gesetz nicht eine ausdrückliche Steuerbefreiung vorgesehen sei. Auch könne in der Durchführung von Betriebsausflügen keine abgabenfreie Zuwendung des Arbeitgebers im betrieblichen Interesse für die Ausbildung oder Fortbildung der Arbeitnehmer im Sinne des § 26 Z. 4 EStG 1972 erblickt werden. Betriebsausflüge mögen zwar ab und zu der Allgemeinbildung dienen, eine im betrieblichen Interesse gelegene Aus- oder Fortbildung sei hierin nach objektiven Gesichtspunkten für die Arbeitnehmer einer Notariatskanzlei nicht gegeben. Für die steuerliche Behandlung sei schließlich auch unmaßgebend, ob eine Zuwendung an die Arbeitnehmer zur Hebung des Betriebsklimas oder zur Erhöhung des Steueraufkommens dienlich sei. Der Beschwerdeführer habe mit dem seinerzeit als "herkömmliches Ausmaß" der üblichen Sachzuwendungen festgesetzten Betrag von S 1.300,-- pro Arbeitnehmer und Jahr bei in Betracht kommenden Vergleichsbetrieben für 1970 bis 1973 sich einverstanden erklärt und gegen die Richtigkeit der Ermittlungen keine Einwendungen erhoben. Er habe jedoch zu erkennen gegeben, daß ihm für die Zukunft der angesetzte Betrag zu niedrig erscheine und er auf einer entsprechenden Erhöhung bestehen werde. Der seinerzeit angesetzte Betrag von S 1.300,-- habe auch dem für den Bereich des Sozialversicherungsrechtes vom Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger festgesetzten Grenzbetrag entsprochen. Dieser sei später ab 1. Jänner 1976 auf S 1.700,-- erhöht worden. Eine Ermittlungsmethode in der vom Verwaltungsgerichtshof angeordneten Art sei in der Praxis entweder überhaupt nicht oder nur sehr erschwert anwendbar und müsse deshalb zwangsläufig zu unbefriedigenden Ergebnissen führen. Aus diesem Grund sei sie in Kommentarmeinungen auch für einen generellen Auslegungsbehelf als ungeeignet angesehen und als ungewöhnlicher Einzelfall bezeichnet worden. Aus diesem Grund habe sich das Finanzamt auch im nunmehr zur Frage stehenden Prüfungszeitraum an die vom Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger verlautbarten Grenzwerte gehalten. Wenn der Beschwerdeführer darauf poche, daß in der Gesetzeslage in den letzten Jahren keine Änderung eingetreten sei und deshalb die grundsätzlichen Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes weiterhin zu gelten hätten, ergebe sich dadurch zumindest "in resultatmäßiger Hinsicht" gegenüber der Berechnung des Finanzamtes kein Widerspruch und keine Änderung. Es werde davon ausgegangen, daß die für den vorangegangenen Prüfungszeitraum durchgeführten Ermittlungen grundsätzlich richtig gewesen seien. In der Zeit von

1974 bis 1979 sei eine Steigerung des Verbraucherpreisindex von rund 30 % eingetreten. In ungefähr demselben Ausmaß habe sich aber auch der angewendete Freibetrag von S 1.300,-- auf S 1.700,-- erhöht. Da die Entwicklung der Verbraucherpreise durchaus auch für die Veränderungen beim herkömmlichen Ausmaß der üblichen Sachzuwendungen als maßgebend angesehen werden könne, hätte ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften auf die seinerzeitigen Ermittlungen zurückgegriffen und davon ausgehend die für den gegenständlichen Prüfungszeitraum anzuwendenden Grenzwerte errechnet werden können. Der Hinweis des Beschwerdeführers auf zwei Arbeitgeberbetriebe, die ebenfalls Betriebsausflüge in ähnlichem Ausmaß durchgeführt hätten, sei unbeachtlich, da bei lediglich zwei Betrieben kein repräsentativer Durchschnittswert festgestellt werden könne. Im übrigen sei die steuerpflichtige Behandlung von Zuwendungen an die Arbeitnehmer keine Bestrafung. Bezüge und Vorteile aus einem Dienstverhältnis zählten nun einmal grundsätzlich zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und seien dem Lohnsteuerabzug zu unterwerfen, wenn hierfür im Gesetz nicht eine ausdrückliche Steuerbefreiung vorgesehen sei. Auch könne in der Durchführung von Betriebsausflügen keine abgabenfreie Zuwendung des Arbeitgebers im betrieblichen Interesse für die Ausbildung oder Fortbildung der Arbeitnehmer im Sinne des Paragraph 26, Ziffer 4, EStG 1972 erblickt werden. Betriebsausflüge mögen zwar ab und zu der Allgemeinbildung dienen, eine im betrieblichen Interesse gelegene Aus- oder Fortbildung sei hierin nach objektiven Gesichtspunkten für die Arbeitnehmer einer Notariatskanzlei nicht gegeben. Für die steuerliche Behandlung sei schließlich auch unmaßgebend, ob eine Zuwendung an die Arbeitnehmer zur Hebung des Betriebsklimas oder zur Erhöhung des Steueraufkommens dienlich sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde. Die Beschwerde führt aus, es sei gesetzwidrig, wenn dem Beschwerdeführer aufgebürdet werde, Betriebe namhaft zu machen, "die solche Betriebsveranstaltungen im herkömmlichen Ausmaß" durchführten. Durch Weisungen des Bundesministeriums für Finanzen "soll versucht werden", eine gleichmäßige Vorgangsweise und Verwaltungspraxis zu erzielen, doch sei "das Finanzamt selbst nicht überzeugt davon, was durch den Begriff 'könnte' zum Ausdruck kommt". Die Ansicht, es handle sich um freiwillige Sozialleistungen, sei falsch, denn durch das Arbeitnehmerschutzgesetz hätten sich die rechtlichen Verhältnisse entscheidend geändert. Die Beschwerde zählt sodann einige in dem genannten Gesetz enthaltene Vorschriften zum Schutz der Arbeitnehmer auf und schließt daraus, daß Betriebsausflüge keinerlei freiwillige Sozialleistungen mehr seien. Der Gesetzgeber könne nicht auf der einen Seite Normen zum Schutz der Betriebsangehörigen erlassen "und auf der anderen Seite diese Sozialleistungen ohne gesetzliche Grundlage besteuern". Hätte der Gesetzgeber "eine Höchstgrenze der Ausgaben für Betriebsausflüge festsetzen" wollen, so hätte er dies längst tun können. Die Betriebsausflüge dienten nicht nur der Allgemeinbildung, sie seien "auch im betrieblichen Interesse der Aus- und Fortbildung gelegen, da immer mehr Ausländer die Notariatskanzlei" beanspruchten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Gemäß § 3 Z. 19 EStG 1972 sind von der Einkommensteuer (Lohnsteuer) befreit "die Teilnahme an Betriebsveranstaltungen und die hiebei empfangenen üblichen Sachzuwendungen, soweit deren Kosten das herkömmliche Ausmaß nicht übersteigen (zum Beispiel Betriebsausflüge, kulturelle Veranstaltungen, Betriebsfeiern)". Soweit darnach Lohnsteuerfreiheit besteht, besteht auch keine Verpflichtung zur Entrichtung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe (§ 41 Abs. 4 lit. d FLAG 1967). Gemäß Paragraph 3, Ziffer 19, EStG 1972 sind von der Einkommensteuer (Lohnsteuer) befreit "die Teilnahme an Betriebsveranstaltungen und die hiebei empfangenen üblichen Sachzuwendungen, soweit deren Kosten das herkömmliche Ausmaß nicht übersteigen (zum Beispiel Betriebsausflüge, kulturelle Veranstaltungen, Betriebsfeiern)". Soweit darnach Lohnsteuerfreiheit besteht, besteht auch keine Verpflichtung zur Entrichtung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe (Paragraph 41, Absatz 4, Litera d, FLAG 1967).

In dem den Fall des Beschwerdeführers für die Jahre 1970 bis 1973 betreffenden Erkenntnis vom 16. Juni 1976, Zl. 1859/75, Slg. Nr. 4991/F, hat der Gerichtshof ausgesprochen, daß als "herkömmliches Ausmaß" der Kosten an der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen ein für das ganze Bundesgebiet und alle hier bestehenden Betriebe aufgestellter Durchschnittssatz nicht in Betracht kommt. Dieser Rechtsansicht hat die belangte Behörde in dem nunmehr anhängigen Beschwerdeverfahren vorangegangenen Verwaltungsverfahren entsprochen. Sie ist nicht von einem bundeseinheitlich für alle Betriebe geltenden Durchschnittssatz ausgegangen, sondern hat für den dem

nunmehr strittigen Zeitraum unmittelbar vor-angehenden Zeitraum die Höhe der mit dem "herkömmlichen Ausmaß" äußerstenfalls begrenzten Steuerfreiheit der Sachzuwendungen der gegenständlichen Art im Sinne des hg. Erkenntnisses vom 16. Juni 1976 ermittelt.

Der Verwaltungsgerichtshof kann keine Rechtswidrigkeit darin erblicken, daß die belangte Behörde für den nunmehr strittigen Zeitraum nicht neuerlich subtile Erhebungen angestellt hat, sondern den festgestellten Betrag für 1974 und 1975 unverändert übernommen und für die Jahre 1976 bis 1979 erheblich erhöht hat, womit sie dem gestiegenen Preisniveau hinreichend Rechnung getragen hat. Angesichts des unbestimmten Rechtsbegriffes "herkömmliches Ausmaß" liegen in seiner Feststellung Elemente der Schätzung, die bei den gegebenen Verhältnissen in schlüssiger Weise Berücksichtigung fanden. Daß das so bestimmt "herkömmliche Ausmaß" mit dem von den Sozialversicherungsträgern für bestimmte Sachzuwendungen anerkannten Höchstausmaß ziffernmäßig identisch ist, macht seine Feststellung deswegen allein - gemessen an der Art seiner Ermittlung und am Ergebnis - nicht bedenklich und begründet keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides.

Bei dieser Beurteilung kann von einer "Umkehr der Beweislast", wie sie der Beschwerdeführer zu erkennen glaubt, nicht die Rede sein. Ebenso liegt eine "rückwirkende Anwendung" von Erlässen dem Bundesministerium für Finanzen nicht vor.

Die Berufungsausführungen bezüglich der Fortbildung der Angestellten und der vermeinten "Bestrafung" hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid völlig zutreffend widerlegt. Der Verwaltungsgerichtshof kann auch darin keine Rechtswidrigkeit erkennen.

Das Arbeitnehmerschutzgesetz, BGBl. Nr. 234/1972, hat die "rechtlichen Verhältnisse", jedenfalls was die Anwendbarkeit der hier maßgebenden Abgabenvorschriften anlangt, nicht "entscheidend" geändert. Es genügt diesbezüglich der Hinweis, daß das genannte Gesetz vom Nationalrat am 30. Mai 1972, das hier anzuwendende Einkommensteuergesetz 1972 am 24. November 1972 beschlossen worden ist. Das Arbeitnehmerschutzgesetz, Bundesgesetzblatt Nr. 234 aus 1972,, hat die "rechtlichen Verhältnisse", jedenfalls was die Anwendbarkeit der hier maßgebenden Abgabenvorschriften anlangt, nicht "entscheidend" geändert. Es genügt diesbezüglich der Hinweis, daß das genannte Gesetz vom Nationalrat am 30. Mai 1972, das hier anzuwendende Einkommensteuergesetz 1972 am 24. November 1972 beschlossen worden ist.

Die Beschwerdeannahme, der Gesetzgeber hätte für die gegenständliche Abgabenbefreiung keine Höchstgrenze festgelegt, ist nur insoweit zutreffend, als das Gesetz keine zahlenmäßige Begrenzung enthält. Durch Begrenzung der Steuerfreiheit auf das "herkömmliche" Ausmaß erweist sich diese Steuerfreiheit aber sehr wohl als eine begrenzte. Nach dem Vorstehenden hat die belangte Behörde diese Grenze in nicht rechtswidriger Weise bestimmt.

Schließlich soll nicht in Abrede gestellt werden, daß die Betriebsausflüge, anders wohl als die "Betriebsveranstaltungen", durchaus geeignet sein können, die Allgemeinbildung der daran teilnehmenden Angestellten des Beschwerdeführers zu fördern. Diese Eigenschaft der Betriebsausflüge bestimmt aber nicht das "herkömmliche Ausmaß" der dafür aufgewendeten Beträge. Den in der Beschwerde hergestellten Zusammenhang zwischen den Betriebsausflügen in das Ausland und der Inanspruchnahme der Kanzlei des Beschwerdeführers durch Ausländer vermag der Gerichtshof lediglich als unbewiesene Zweckbehauptung zu qualifizieren. Überdies fehlt diesem Vorbringen für die zu entscheidende Frage jegliche Relevanz.

Insgesamt ergibt sich, daß der angefochtene Bescheid mit keiner der behaupteten Rechtswidrigkeiten belastet ist. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen. Insgesamt ergibt sich, daß der angefochtene Bescheid mit keiner der behaupteten Rechtswidrigkeiten belastet ist. Die Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 221/1981. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers Bundesgesetzblatt Nr. 221 aus 1981,.

Wien, am 15. Februar 1983

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1983:1982140126.X00

Im RIS seit

15.02.1983

Zuletzt aktualisiert am

07.08.2023

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at