jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2002/3/19 98/14/0193

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.03.2002

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
EStG 1988 §67 Abs7;
EStG 1988 §68 Abs5;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde der R AG in W, vertreten durch K & E Wirtschaftstreuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in 8010 Graz, Glacisstraße 27, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 20. September 1996, Zl. 159/3-7/95, betreffend u.a. Haftung für Lohnsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1991 bis 31. Dezember 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Anlässlich einer bei der beschwerdeführenden Aktiengesellschaft, einem Kreditinstitut, durchgeführten Lohnsteuerprüfung wurde u.a. festgestellt, dass in den Jahren 1991 bis 1993 Prämien für Verbesserungsvorschläge in Höhe von insgesamt 2,795.194 S gewährt worden seien. Bei den näher dargestellten Vorschlägen habe es sich, so die Feststellung der Prüferin, lediglich um Anregungen und Überlegungen gehandelt, welche Ausfluss des jeweiligen Aufgabenbereiches gewesen und daher nicht als belohnungswürdige Verbesserungsvorschläge im Sinne des § 67 Abs. 7 EStG 1988 anzusehen seien.

Bezüglich der beiden gleichfalls prämierten Vorstandsdirektoren wird im Bericht über die Lohnsteuerprüfung festgehalten, dass deren jeweiliger Anstellungsvertrag im Falle eines besonders guten Geschäftsergebnisses neben den laufenden Bezügen eine freiwillige Zulage bis zur Höhe von jährlich 2/14 des Jahresbruttobezuges vorsehe. Diese

Zulage sei im Prüfungszeitraum durch Beschluss des Aufsichtsrates bewilligt und offensichtlich in die Form eines Verbesserungsvorschlages gekleidet worden, um die steuerliche Begünstigung des § 67 Abs. 7 EStG 1988 in Anspruch nehmen zu können.

Das Finanzamt schloss sich der Auffassung der Prüferin an und forderte diesbezüglich einen Betrag von 1,081.827 S an Lohnsteuer bescheidmäßig nach.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung und brachte darin im Wesentlichen vor, die prämierten Verbesserungsvorschläge beruhten auf einer Betriebsvereinbarung vom 1. Jänner 1985, die für alle aktiven und pensionierten Arbeitnehmer gelte. Jeder Verbesserungsvorschlag werde intern geprüft. Die Prüfung und Bewertung der Vorschläge nehme der jeweilige Beauftragte für das Vorschlagswesen zusammen mit dem Vorstand und dem Betriebsrat vor. Entgegen der Auffassung des Finanzamtes sei es keine Selbstverständlichkeit, dass Dienstnehmer ständig Verbesserungsvorschläge unterbreiteten, sondern beweise, dass der einzelne Arbeitnehmer sich über die normale Dienstpflicht hinaus mit den Problemen des Arbeitgebers und seines Arbeitsplatzes beschäftige; weiter gehende Nachweise z.B. betreffend den Wert der betrieblichen Einsparung oder der betrieblichen Organisationsverbesserung durch die in die Realität umgesetzten Vorschläge habe die Prüferin nicht verlangt. Die Verbesserungsvorschläge hielten auch einem Fremdvergleich stand. So hätte eine im Jahr 1992 durchgeführte externe Betriebsberatung im Zusammenhang mit der Beratung und Betreuung von Kunden mit einem Honorar von 600.000 S abgegolten werden müssen. Die Vorteile der Verbesserungsvorschläge für den Dienstgeber seien organisatorischer und bankgeschäftlicher Art und bestünden insbesondere in der Einsparung externer Beratungshonorare. Diesbezüglich könne jederzeit der Nachweis geführt werden.

Über Aufforderung der belangten Behörde, die konkrete Ermittlung der jeweiligen Prämienhöhe und die konkreten Auswirkungen der einzelnen Verbesserungsvorschläge darzulegen, brachte die Beschwerdeführerin vor, für die konkrete Ermittlung der Prämienhöhe sei insbesondere der finanzielle Vorteil der Bank aus der Realisierung dieser Vorschläge maßgebend gewesen. Dieser Vorteil sei in der Regel bei Gewährung des Verbesserungsvorschlages geschätzt und nach Realisierung des Verbesserungsvorschlages anhand der tatsächlichen Finanzdaten überprüft worden. Die Ermittlung der Prämie habe sich einerseits nach der Höhe des voraussichtlichen Vorteiles und andererseits nach der Wahrscheinlichkeit des Eintrittes gerichtet. Aus der Natur der Vorschläge ergebe sich, dass der Eintritt des Vorteiles in den nachfolgenden Geschäftsperioden nur durch Überprüfung des gesamten Bankbetriebes ermittelt werden könne, was "naturgemäß durch eine schriftliche Auskunft nicht erschöpfend geschildert" werden könne. Die finanziellen Ergebnisse der Filialen S. und G. in den Jahren nach der Prüfung bewiesen exemplarisch den Erfolg der Verbesserungsvorschläge.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab und führte begründend hinsichtlich der einzelnen Prämienempfänger im Wesentlichen Folgendes aus:

Bei den von den beiden Vorstandsdirektoren Dr. K. (Gesamtprämie im Prüfungszeitraum 950.312 S) und G. (Gesamtprämie im Prüfungszeitraum 608.312 S) gemeinsam erstatteten Verbesserungsvorschlägen (Gründung der Filialen in G. und S., Kapitalaufstockung, Verpachtung des Parkhauses, Sicherung von Markenrechten, Gründung einer Betriebsberatungsgesellschaft) handle es sich um Vorschläge, die von der gewöhnlichen Tätigkeit als Vorstand einer Bankaktiengesellschaft nicht zu trennen seien. Überlegungen zur Ertragsteigerung lägen im Aufgabenbereich von Vorständen. Im Übrigen sei die Feststellung des Finanzamtes, bei den strittigen Prämien der Vorstände habe es sich tatsächlich um die in den jeweiligen Anstellungsverträgen vorgesehenen freiwilligen Zulagen im Falle eines besonders guten Geschäftsganges gehandelt, unwidersprochen geblieben.

Prokurist W.S. habe im Streitzeitraum insgesamt 400.000 S an Prämien für Verbesserungsvorschläge erhalten. Seine Vorschläge beinhalteten im Wesentlichen die Zusammenlegung bisher getrennt geführter Abteilungen sowie die Aufstellung von Bankomaten. Derartige Vorschläge seien für einen Prokuristen, dessen Aufgabe die Koordinierung der Filialen und die "Innenleitung" der Bank sei, in seinem Aufgabenbereich liegende Selbstverständlichkeiten und deshalb nicht gesondert belohnungswürdig.

Prokurist W.P., Leiter der Buchhaltung und des Rechnungswesens, habe im Streitzeitraum Prämien in Höhe von insgesamt 265.000 S erhalten. Seine Vorschläge zur Erstellung einer Entscheidungshilfe bezüglich der Konditionengestaltung bei der Kreditvergabe, besseren Veranlagung bestimmter Gelder, kostengünstigeren Erfassung von Buchungen und zur Umstellung der Verzinsungsberechnung der Kontokorrentkonten lägen im Aufgabenbereich

des Leiters der Buchhaltung und des Rechnungswesens. Gerade für den Bankbereich erscheine die bestmögliche Veranlagung von Geldern bzw. das Steigern der Zinsspanne ebenso eine Selbstverständlichkeit wie Überlegungen zur kostengünstigeren Erfassung von Buchungen.

Der Leiter des EDV-Bereiches S.S. habe im Streitzeitraum Prämien von insgesamt 235.000 S für das Umstellen von Arbeitsabläufen auf EDV erhalten, was für den Leiter des EDV-Bereiches wohl eine Selbstverständlichkeit darstelle.

Der im Zahlungsverkehr tätige H.V. habe für seinen Vorschlag, die täglich fälligen Guthaben der Beschwerdeführerin höher als bisher verzinst am Wiener Geldmarkt zu veranlagen, eine Prämie in Höhe von 95.000 S erhalten. Auch das bestmögliche Veranlagen von Geldern stelle bei einem Bankunternehmen eine Selbstverständlichkeit dar.

Der als Programmierer beschäftigte H.B. habe für seinen Vorschlag, die Kundendatei um einige Fähigkeiten, wie insbesondere die Einbindung von Daten aus externen Quellen zu erweitern, eine Prämie von 28.770 S erhalten. Vorschläge zum Ausbau der EDV-Anwendung seien von einem Programmierer zu erwarten.

Mag. D., der Geschäftsführer des Realitäten- und Investitions-Service, habe zur Verbesserung der Finanzierung im Wohnbaubereich die Abonnierung einer näher bezeichneten Zeitschrift, die Erstellung einer Wohn-Bau-Informationsbroschüre, das Ausarbeiten eines speziellen Jungfamilien-Baukredites, die Vereinheitlichung der Kreditvergabe und verstärkte Werbemaßnahmen vorgeschlagen. Für einen auf dem genannten Gebiet tätigen Geschäftsführer sei es selbstverständlich, sich Gedanken über eine bessere Vermarktung seines Produktes Wohnbaufinanzierung zu machen. Die prämierten Vorschläge gehörten somit zu seinem ureigensten Wirkungsbereich.

M.S. arbeite im Chefsekretariat in der Lohnverrechnung und führe ein näher bezeichnetes Mitgliederverzeichnis. Sie habe für den Vorschlag, das Mitgliederverzeichnis auf EDV umzustellen und das System der Kundendatei auch für die Personalführung einzusetzen, eine Prämie von 50.000 S erhalten. Auch bei der Erweiterung der EDV-Anwendung handle es sich um eine Selbstverständlichkeit.

Prokuristin E.B., Leiterin der Kreditverwaltung, habe für die Erstellung eines Kataloges samt Einstufungskriterien zur Beurteilung der Kreditrisken für Kommerz- und Privatkunden und die Entwicklung eines entsprechenden EDV-Programmes eine Prämie von 115.000 S erhalten. Auch dieser Vorschlag entspringe dem Aufgabenbereich der Vorschlagenden und stelle für die Leiterin der Kreditverwaltung eine Selbstverständlichkeit dar.

Die Beschwerdeführerin habe die Belohnungswürdigkeit der genannten Vorschläge nicht aufgezeigt. Trotz ausdrücklicher Aufforderung - und obwohl in der Berufung selbst angeboten - seien die konkreten Auswirkungen der Vorschläge nicht dargestellt worden. Lediglich zu den Vorschlägen der beiden Vorstandsdirektoren auf Gründung von Filialen seien Aufstellungen zur Ertragsentwicklung dieser Zweigstellen übermittelt worden. Im Übrigen würden in den einzelnen "Verbesserungsvorschlägen" die Ertragsauswirkungen nur grob dargestellt und auf diversen Annahmen beruhend geschätzt. Dem Einwand, der Eintritt der Vorteile könne nur in Ansehung des gesamten Bankbetriebes geprüft werden, könne die belangte Behörde nicht folgen. Die Beschwerdeführerin habe aber auch die Frage, wie die streitgegenständlichen Prämien konkret ermittelt worden seien, offen gelassen. Die Beantwortung dieser Frage sei jedoch insofern von Bedeutung, als es im gegenständlichen Zusammenhang auch darum gehe, Verschiebungen "normal" zu besteuernder Gehaltsbestandteile (Bilanzgelder, Leistungsgelder, etc.) zu steuerbegünstigten Bezügen auszuschließen. Die Beschwerdeführerin habe sich darauf beschränkt, allgemein auf die Höhe des voraussichtlichen Vorteils und auf die Wahrscheinlichkeit des Eintritts eines Erfolges hinzuweisen. Vor dem Hintergrund dieser Ausführungen sei es aber unverständlich, weshalb die beiden Vorstandsdirektoren für ihre gemeinsam eingebrachten Vorschläge erheblich differierende Prämien erhalten haben, oder weshalb der Vorschlag des im Zahlungsverkehr tätigen H.V. auf bessere Veranlagung überschüssiger Gelder, die seiner eigenen Berechnung nach zu einer Ertragsteigerung von 4,5 Mio. S pro Jahr hätte führen sollen, mit nur 95.000 S prämiert worden sei, während der Innenleiter W.S. für seinen Vorschlag auf Zusammenlegung der Abteilungen im Giroschalterbereich, welche (nach seinen Angaben) eine Kostenersparnis von lediglich rund 300.000 S pro Jahr erwarten ließ, mit einer Prämie in Höhe von 120.000 S bedacht worden sei. Zudem seien manche Prämien auf wenige Schillingbeträge genau festgesetzt worden, was auf eine sehr konkrete Bemessung der Prämienhöhe schließen lasse und damit - entgegen der Behauptung der Beschwerdeführerin - auf die Möglichkeit der Offenlegung

Mit Beschluss vom 29. September 1998, B 4001/96, lehnte der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde ab und trat sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab.

Der Verwaltungsgerichtshof hat 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. mit weiteren Nachweisen das schon angeführte hg. Erkenntnis vom 25. Oktober 2001).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage gelingt es dem Beschwerdevorbringen nicht, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen: Die Beschwerde wirft der belangten Behörde vor, sie habe nicht ausgeführt, was ihrer Ansicht nach als belohnungswürdige Verbesserungsvorschläge zu gelten hätten. Aus der Begründung des angefochtenen Bescheides schließe die Beschwerdeführerin jedoch, dass nach Ansicht der belangten Behörde bei Banken grundsätzlich keine Prämien für Verbesserungsvorschläge begünstigungsfähig seien. Die belangte Behörde habe weiters verkannt, dass die tatsächliche Umsetzung von Verbesserungsvorschlägen keine Voraussetzung der Steuerbegünstigung sei. Sinn der Begünstigung sei generell die Anregung des betrieblichen Vorschlagswesens. Bei der Vielzahl und der teilweisen Komplexität der eingereichten Verbesserungsvorschläge sei eine weitere finanzielle Verfolgung jedes einzelnen realisierten Verbesserungsvorschlages ohne die Einstellung zusätzlichen Personals nicht möglich. Die Begründung des angefochtenen Bescheides sei stereotyp formelhaft und gehe materiell in keiner Weise auf die Argumente der Beschwerdeführerin ein. Die Ermittlung der Prämienhöhen müsse grundsätzlich dem verantwortenden Arbeitgeber überlassen bleiben. Im gegenständlichen Fall seien die Vorschläge im Vorstand unter Beiziehung der Fachzuständigen und der Vorschlagenden diskutiert und die Prämienhöhe unter Abwägung der Kriterien festgelegt worden. Diese Kriterien seien im Wesentlichen gewesen: die Mühen der Vorschlagenden für die Ausarbeitung des Vorschlages in deren Privatzeit, die voraussichtlichen betrieblichen Kosten der Umsetzung, der voraussichtliche Erfolg der Höhe nach und die Wahrscheinlichkeit des Eintrittes des Erfolges.

Dieses Vorbringen lässt zunächst außer Acht, dass bei einem auf die Erwirkung abgabenrechtlicher Begünstigungen gerichteten Verfahren der Gedanke der strikten Amtswegigkeit insofern in den Hintergrund tritt, als der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen hat, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 24. November 1999, 99/13/0029). Der an die belangte Behörde gerichtete Vorwurf, sie habe es unterlassen, sich an Ort und Stelle von den Auswirkungen der realisierten Verbesserungsvorschläge zu überzeugen, greift daher schon deshalb nicht, weil die Beschwerdeführerin (abgesehen von den Filialgründungen) nicht dargetan hat, welche der streitgegenständlichen Verbesserungsvorschläge überhaupt realisiert worden sind und auf welche Weise die Behörde deren Belohnungswürdigkeit durch den angeregten Lokalaugenschein hätte feststellen können.

Es trifft aber auch der Beschwerdevorwurf, die belangte Behörde habe sich mit einer stereotypen Begründung über die Argumente der Beschwerdeführerin hinweggesetzt, in keiner Weise zu. Obgleich bereits die Prüferin die Ablehnung der abgabenrechtlichen Begünstigung mit der Begründung verweigert hat, bei den belohnten Vorschlägen habe es sich um in den Aufgabenbereich der jeweiligen Vorschlagenden fallende Selbstverständlichkeiten gehandelt, hat die Beschwerdeführerin diesen Ausführungen keine konkreten Einwendungen entgegen gesetzt. Die Berufung beschränkte sich - wie auch das Beschwerdevorbringen -

im Wesentlichen darauf, auf die Wichtigkeit des betrieblichen Vorschlagswesens hinzuweisen.

Mangels konkreter Berufungsbehauptungen hat die belangte Behörde in nicht als unschlüssig zu erkennender Weise die strittigen Vorschläge an dem jeweiligen Arbeitsbereich der prämierten Personen gemessen. Sie hat dabei berücksichtigt, dass mit Ausnahme der Vorschläge der beiden Vorstandsdirektoren die Auswirkungen der Verbesserungsvorschläge nicht aufgezeigt worden seien. Wenn die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang vorbringt, die gegenständliche Abgabenbegünstigung setze die Realisierung der gemachten Verbesserungsvorschläge nicht voraus, kann ihr darin nicht gefolgt werden. Von einer Verbesserung wird vielmehr nur dann gesprochen werden können, wenn der Vorschlag einen Vorteil für das Unternehmen erbringt (vgl. Doralt, EStG4, Tz. 74 zu § 67), was wohl die zumindest teilweise Umsetzung des Vorschlages bedingt.

Die Beschwerdeführerin wurde aber auch nicht dadurch in ihren Rechten verletzt, dass die belangte Behörde die nach der Betriebsvereinbarung vom 1. Jänner 1985 fehlende Bestimmbarkeit der Prämienhöhe (§ 4 spricht von der jeweils durch die Geschäftsleitung festzulegenden Höhe) nicht schon als formales Hindernis beurteilt hat, welches der Steuerbegünstigung gemäß § 67 Abs. 7 EStG 1988 entgegen stehen musste, sondern lediglich als Indiz dafür gesehen hat, dass die strittigen Zahlungen tatsächlich nicht in Anerkennung der behaupteten Verbesserungsvorschläge geleistet worden seien.

Insgesamt gelingt es der Beschwerde daher nicht, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen; sie war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 19. März 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1998140193.X00

Im RIS seit

11.07.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at