

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

13.10.1993

**Geschäftszahl**

92/13/0183

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Oberkommissarin Dr. Büsser, über die Beschwerde der H in W, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 10. Juli 1991, GZ. GA 5-1517/2/91, betreffend Haftung für Lohnsteuer für die Zeit vom 1. Jänner 1987 bis 31. Dezember 1989, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Die Beschwerdeführerin ist als Wirtschaftstreuhänderin tätig. Im strittigen Zeitraum vom 1. Jänner 1987 bis 31. Dezember 1989 wurden an ihren im Unternehmen als Arbeitnehmer beschäftigten Ehegatten Prämien für Verbesserungsvorschläge ausbezahlt. Nach dem Inhalt der dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten enthielten die Verbesserungsvorschläge für 1987 den Entwurf von Formblättern ("Kalkulation", "Jahresabschluß - Checkliste", "Neuer Kurz-Angestelltendienstvertrag", "Wertpapier-Abfertigungsrücklage"), eine Änderung des "Abrechnungsmodus für Einnahmen-Ausgabenrechnung" sowie die Einführung einer Hängeablage. Die Verbesserungsvorschläge für 1988 betrafen den Entwurf weiterer Formblätter ("Kontierungsbeleg für Bankauszüge", "Kalkulation für Gastwirte und Lebensmitteleinzelhändler", "Checkliste - Vermögensteuer"), die "Vorbereitung: Anlagevermögen auf Computer" und hinsichtlich der Lohnverrechnung "Verbesserungen im Laufe der Vorbereitung". Im Jahre 1989 erstreckten sich die Verbesserungsvorschläge auf die Anregung und Einführung einer Umstellung der Lohnverrechnung, ein Formular für Mehrwertsteuerverprobung, einen verbesserten Umlaufbeschluß, Änderung des Anlagenverzeichnisses und ein Formular für eine "KESt-Übersicht". Bei der Ermittlung der Lohnsteuer wendete die Beschwerdeführerin auf diese an ihren Ehegatten ausbezahlte Prämien die Begünstigungsbestimmungen des § 67 Abs. 7 EStG 1972 und 1988 an.

Anlässlich einer Lohnsteuerprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, daß die Leistungen des Dienstnehmers - über seine Entlohnung hinaus - nicht belohnungswürdig seien. Das Finanzamt schloß sich der Auffassung des Prüfers an und forderte einen Betrag von S 33.224,-- auf den Streitzeitraum entfallender Lohnsteuer bescheidmäßig nach.

In der Berufung gegen den Haftungsbescheid für Lohnsteuer wurde ausgeführt, es werde im Gesetz nicht vorausgesetzt, daß die Dienstnehmer durch ihre Verbesserungsvorschläge ihre Effizienz erhöhen. Die Ausarbeitung entsprechender Formulare und die Änderung im Ablagesystem hätten zu einer beträchtlichen Zeiteinsparung bei den betreffenden Tätigkeiten (z.B. Kalkulationen, Steuerverprobungen, Aufstellungen usw.) geführt. Eine zahlenmäßige Erfassung dieser Effizienzsteigerung würde allerdings einen enormen administrativen Mehraufwand erfordern, zumal in allen betroffenen Teilbereichen der Kanzlei Vergleiche des Arbeitsaufwandes vor und nach der Einführung des neuen Formularsystems anzustellen wären.

Die belangte Behörde wies die Berufung mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid als unbegründet ab. Die dargestellten Änderungen und Neuerungen könnten nicht als so gravierend angesehen werden, daß von einer belohnungswürdigen "Verbesserung" gesprochen werden könne. Das Bemühen eines Arbeitnehmers um einen rationelleren Ablauf der zu verrichtenden Tätigkeit bewirke nicht, daß belohnungswürdige Verbesserungen vorliegen, zumal dies zu seinen Pflichten zähle.

Die Behandlung der gegen diesen Bescheid an den Verfassungsgerichtshof gerichteten Beschwerde wurde von diesem Gerichtshof mit Beschluß vom 15. Juni 1992, B 984/91-4, abgelehnt. Gleichzeitig wurde die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten. Vor dem Verwaltungsgerichtshof wird von der Beschwerdeführerin inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides geltend gemacht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Als sonstige Bezüge im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG 1972 gelten nach dessen Abs. 7 auch auf Grund lohngestaltender Vorschriften im Sinne des § 68 Abs. 2 lit. a bis c EStG 1972 gewährte Prämien für Verbesserungsvorschläge im Betrieb.

Nach § 67 Abs. 7 EStG 1988 sind auf Grund lohngestaltender Vorschriften im Sinne des § 68 Abs. 5 Z. 1 bis 7 EStG 1988 gewährte Prämien für Verbesserungsvorschläge im Betrieb im Ausmaß eines Sechstels der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge mit dem Steuersatz des Abs. 1 zu versteuern (zusätzliches Sechstel).

Die Beantwortung der Frage, ob eine Zahlung eine Prämie für Verbesserungsvorschläge darstellt, bedarf vorerst der Beantwortung der Tatfrage durch die Behörde. Ist ein (belohnungswürdiger) Verbesserungsvorschlag zweifelhaft, muß er nachgewiesen werden. Solche Zweifel sind insbesondere dann am Platz, wenn die Vorschläge Selbstverständlichkeiten zum Inhalt haben und noch dazu von Personen stammen, die - wie als Dienstnehmer beschäftigte nahe Angehörige - in einem besonderen Naheverhältnis zum Arbeitgeber stehen. In einem solchen Fall müßte die Prämiengewährung auch einem Fremdvergleich standhalten (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. November 1992, 92/14/0169, mit weiteren Hinweisen).

Die belangte Behörde hat ihren Bescheid im wesentlichen darauf gestützt, daß die vom Ehegatten der Beschwerdeführerin vorgeschlagenen Änderungen von Formularen und der Ablage nicht so gravierend waren, daß von belohnungswürdigen Verbesserungen gesprochen werden könne. Diese Würdigung des festgestellten Sachverhaltes durch die belangte Behörde erscheint schlüssig, zumal es der Beschwerdeführerin nicht gelungen ist, einen Nachweis über die konkrete Auswirkung der Änderungen auf den Arbeitsablauf in ihrem Unternehmen zu erbringen. Überdies ist die belangte Behörde zutreffend davon ausgegangen, daß das bloße, schon in seinen Dienstpflichten begründete Bemühen des Arbeitnehmers um einen rationelleren Arbeitsablauf innerhalb seines Aufgabenbereiches nicht als belohnungswürdige Verbesserung im Sinne der angeführten Gesetzesstellen angesehen werden kann.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.