

2101

Die teilweise **Steuerfreiheit von Dienstaltersgeschenken** nach Art. 24 Abs. 3 StG in Verbindung mit Art. 13 Abs. 2 StV findet ihre Rechtfertigung in der langen Dauer des Arbeitsverhältnisses. Abgrenzung des Dienstaltersgeschenkes von Treueprämien und Gratifikationen.

1. Laut Art. 13 Abs. 2 StV sind Dienstaltersgeschenke, die erstmals nach mindestens 15-jähriger Dauer eines Arbeitsverhältnisses ausgerichtet werden und im Wiederholungsfalle nach mindestens 10-jähriger Dauer, nur insoweit steuerbar, als sie Fr. 7'000.-- übersteigen.

Dienstaltersgeschenke können lediglich Leistungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer sein, welche ihren Grund im Dienstalter, d.h. in der langen Dauer des Dienstverhältnisses haben. Das Dienstalter muss für die Leistung kausal sein (vgl. ZBI 60, 517). Dienstaltersgeschenke sind Ausdruck der Anerkennung geleisteter Dienste. Voraussetzung für die Steuerfreiheit von Dienstaltersgeschenken ist der Umstand, dass solche Leistungen anlässlich besonderer Dauer des Arbeitsverhältnisses, somit bei eigentlichen Dienstjubiläen ausgerichtet werden (vgl. StE 1988 B 28 Nr. 1). Treueprämien, die jährlich zur Auszahlung gelangen, entbehren des besonderen Charakters des Dienstaltersgeschenkes. Nur mit der Einschränkung, dass als Dienstaltersgeschenke Leistungen des Arbeitgebers gelten, die aus Anlass einer bestimmten runden Dauer des Arbeitsverhältnisses einmalig erbracht werden oder sich doch nur in grösseren Zeitabständen wiederholen, lässt sich eine Abgrenzung vornehmen zu anderen, in kürzeren zeitlichen Abständen fliessenden Lohnzulagen, wie namentlich Treueprämien und Gratifikationen. Die steuerliche Privilegierung der Dienstaltersgeschenke findet ihre Rechtfertigung in der langen Dauer des Arbeitsverhältnisses. Da sowohl Treueprämien als auch Dienstaltersgeschenke ihren Grund in einer bestimmten Dauer des Arbeitsverhältnisses haben und sich qualitativ lediglich in der Häufigkeit der Ausrichtung unterscheiden, hätte der Steuergesetzgeber, sofern er eine generelle Teilbefreiung aller in Abhängigkeit mit der Dauer des Arbeitsverhältnisses seitens des Arbeitnehmers empfangenen Treueleistungen des Arbeitgebers von der Steuerpflicht hätte statuieren wollen, eine andere Formulierung gewählt. Dass er dies nicht wollte, erhellt zu-

nächst daraus, dass Art. 24 Abs. 3 StG die Steuerfreiheit lediglich für aussergewöhnliche Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke vorsieht, mithin für Leistungen, die ihrer Natur nach nicht regelmässig fließen. Dies ist aber bei einer jährlich ausgerichteten Treueprämie der Fall, selbst dann, wenn sich die Höhe der Prämie nach der Dauer des Arbeitsverhältnisses richtet. Gegen eine generelle Teilbefreiung spricht auch der allgemeine Sprachgebrauch, der zwischen den beiden Arten von Leistungen einen deutlichen Unterschied sieht (vgl. StE 1988 B 28 Nr. 1). Bei alledem kommt es sodann auf den Gehalt der Zuwendung und nicht auf deren Bezeichnung an.

Die teilweise Steuerfreiheit gemäss Art. 24 Abs. 3 StG i.V.m. Art. 13 Abs. 2 StV auf ausserordentliche bzw. nicht regelmässig fliessende Leistungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer zu beschränken, gebietet Art. 24 Abs. 1 StG, wonach alle Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit steuerpflichtig sind. Nur der Umstand, dass mit Dienstaltersgeschenken Arbeitsleistungen mehrerer Jahre (kumulativ) prämiert werden und diese Leistungen ohne die teilweise Steuerbefreiung progressionsbedingt im Vergleich zu entsprechenden jährlichen Leistungen eine bedeutend höhere Steuerbelastung erfahren würden, lässt eine teilweise Befreiung als gerechtfertigt erscheinen.

2. Fest steht, dass in den Lohnzahlungen 1989 und 1990 eine Treueprämie von je Fr. 540.-- enthalten war. Gemäss dem den Steuerakten beiliegenden Treueprämienreglement der Arbeitgeberin des Pflichtigen handelt es sich dabei um wiederkehrende Leistungen. Damit geht ihnen die erforderliche Ausserordentlichkeit im Sinne von Art. 24 Abs. 3 StG i.V.m. Art. 13 Abs. 2 StV ab. Entgegen der von der kantonalen Steuerverwaltung im Einspracheentscheid vom 10. September 1991 vertretenen Auffassung gilt dies auch für die im 15. Dienstjahr (1989) ausgerichtete Prämie. Was wohl die Vorinstanz zur Annahme der Abzugsfähigkeit geführt hat, ist der Umstand, dass die Treueprämie in der Höhe von Fr. 540.-- im 15. Dienstjahr ausgerichtet wurde. Dies allein vermag indessen nicht die Steuerfreiheit gemäss Art. 13 Abs. 2 StV herbeizuführen. Entscheidend ist, dass auch die im Jahre 1989 ausgerichtete Treueprämie nach Massgabe des Prämienreglementes der Arbeitgeberin des Steuerpflichtigen geleistet wurde, das die jährliche Auszahlung der Treueprämien vorsieht. Damit geht aber auch der für das 15. Dienstjahr geleisteten Prämie das Merkmal der Einmaligkeit

und Ausserordentlichkeit ab, welches für die Annahme eines steuerfreien Dienstaltersgeschenkes erforderlich wäre.

Was der Steuerpflichtige dagegen vorbringt, vermag nicht zu überzeugen. Entgegen seiner Auffassung ist die Regelung, wie sie Art. 24 Abs. 3 StG i.V.m. Art. 13 Abs. 2 StV für die teilweise Steuerfreiheit von Dienstaltersgeschenken vorsieht, nicht lückenhaft. Ob die Betriebs-treue eines Arbeitnehmers durch dessen Arbeitgeber mit einer jährlich ausgerichteten Treueprämie oder mit einer einmaligen Zahlung nach Ablauf einer bestimmten Dauer des Arbeitsverhältnisses belohnt wird, ist nicht nur für den betroffenen Arbeitgeber von Bedeutung, sondern stellt auch einen sachlich gerechtfertigten Grund für die unterschiedliche rechtliche Behandlung von Treueprämien und Dienstaltersgeschenken dar. Die Regelmässigkeit, mit welcher die Treueprämien fliessen, unterscheidet diese nicht von den ebenfalls zum steuerbaren Einkommen gehörenden Gratifikationszahlungen. Demgegenüber verschaffen die nach langjähriger Betriebszugehörigkeit ausgerichteten Dienstaltersgeschenke dem berechtigten Arbeitnehmer in den Jahren zuvor höchstens eine Anwartschaft, deren spätere Ablösung durch das Dienstaltersgeschenk einerseits ungewiss ist und andererseits dem berechtigten Arbeitnehmer noch keinen wirtschaftlichen Vorteil zu bringen vermag. Hinzu kommt die progressionsbedingte steuerliche Mehrbelastung des einmalig ausgerichteten Dienstaltersgeschenkes im Vergleich zu den jährlich geleisteten Treueprämien, welche ebenfalls eine teilweise Steuerbefreiung zu rechtfertigen vermag.

StRK 27.2.1992 (Nr. 538)