

TE Vwgh Erkenntnis 1988/2/17 85/13/0177

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 17.02.1988

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §68 Abs1;

EStG 1972 §68 Abs2;

1. EStG 1972 § 68 gültig von 31.12.1981 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
 2. EStG 1972 § 68 gültig von 09.08.1974 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
 3. EStG 1972 § 68 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974
1. EStG 1972 § 68 gültig von 31.12.1981 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
 2. EStG 1972 § 68 gültig von 09.08.1974 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
 3. EStG 1972 § 68 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Iro, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Fürnsinn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Rat Dr. Zach, über die Beschwerde des Dr. JS in S, vertreten durch Dr. Gerhard Seidel, Rechtsanwalt in Wien VII, Zollergasse 8, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 7. August 1985, Zl. GA 5- 2153/1/83, betreffend Haftung für Lohnsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1975 bis 31. Dezember 1978, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Iro, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Fürnsinn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Rat Dr. Zach, über die Beschwerde des Dr. JS in S, vertreten durch Dr. Gerhard Seidel, Rechtsanwalt in Wien römisch sieben, Zollergasse 8, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 7. August 1985, Zl. GA 5- 2153/1/83, betreffend Haftung für Lohnsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1975 bis 31. Dezember 1978, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 9.750,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Facharzt für Röntgenologie. Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum 1. Jänner 1975 bis 31. Dezember 1978 wurden die vom Beschwerdeführer seinen Dienstnehmern bezahlten Infektions-

bzw. Strahlengefahrenzulagen nur in der kollektivvertraglich vorgesehenen Höhe als steuerfreie Gefahrenzulagen im Sinne des § 68 EStG anerkannt. Der Beschwerdeführer ist Facharzt für Röntgenologie. Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum 1. Jänner 1975 bis 31. Dezember 1978 wurden die vom Beschwerdeführer seinen Dienstnehmern bezahlten Infektions- bzw. Strahlengefahrenzulagen nur in der kollektivvertraglich vorgesehenen Höhe als steuerfreie Gefahrenzulagen im Sinne des Paragraph 68, EStG anerkannt.

Das Finanzamt folgte den Prüfungsfeststellungen und erließ einen Bescheid, mit dem der Beschwerdeführer zur Haftung für die zu gering einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer herangezogen wurde.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung. Die Zulagen seien allen Dienstnehmern des Beschwerdeführers bezahlt worden. Auch seien diesbezüglich stets Vereinbarungen getroffen worden. Die gesetzlichen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der gesamten Zulagen seien daher gemäß § 68 Abs. 2 lit. d EStG erfüllt. Der Beschwerdeführer erhob Berufung. Die Zulagen seien allen Dienstnehmern des Beschwerdeführers bezahlt worden. Auch seien diesbezüglich stets Vereinbarungen getroffen worden. Die gesetzlichen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der gesamten Zulagen seien daher gemäß Paragraph 68, Absatz 2, Litera d, EStG erfüllt.

Die belangte Behörde gab der Berufung teilweise statt, indem sie die Infektions- und Strahlengefahrenzulagen in einer um 30 % über dem kollektivvertraglichen Ausmaß liegenden Höhe als steuerfreie Gefahrenzulagen anerkannte. In ihrer Begründung führte die belangte Behörde aus, daß laut Abschnitt XV Z. 1 des Kollektivvertrages für Angestellte von Ärzten in Niederösterreich, abgeschlossen am 2. April 1975 mit Wirkung ab 1. Jänner 1975 eine monatliche Infektionszulage von S 900,-- zu gewähren sei. Nach Ziffer 2 des zitierten Abschnittes erhielten Assistenten bei Fachärzten für Radiologie eine monatliche Zulage in Höhe von S 450,--. Beim Zusammentreffen beider Anspruchsvoraussetzungen seien die Zulagen zu addieren. Die Zulagen könnten innerbetrieblich auch mit höheren Beträgen vereinbart werden. Mit Wirkung ab 1. Jänner 1977 seien kollektivvertraglich die Zulagen auf S 1.000,-- (Infektionszulage) und S 1.450,-- (Zulage für Röntgenassistenten) erhöht worden; gleichzeitig sei bestimmt worden, daß der Anspruch auf die zweitgenannte Zulage den Anspruch auf die erstgenannte Zulage ausschließe. Da es üblich sei, höhere als die kollektivvertraglich vorgesehenen Zulagen zu bezahlen, erscheine es berechtigt, die vom Beschwerdeführer bezahlten Zulagen in einer um 30 % über dem kollektivvertraglichen Ausmaß liegenden Höhe als steuerfreie Gefahrenzulagen anzuerkennen. Über diesen Betrag hinaus müßten die Zulagen aber als überhöht und damit nicht begünstigungsfähig angesehen werden. Die belangte Behörde gab der Berufung teilweise statt, indem sie die Infektions- und Strahlengefahrenzulagen in einer um 30 % über dem kollektivvertraglichen Ausmaß liegenden Höhe als steuerfreie Gefahrenzulagen anerkannte. In ihrer Begründung führte die belangte Behörde aus, daß laut Abschnitt römisch fünfzehn Ziffer eins, des Kollektivvertrages für Angestellte von Ärzten in Niederösterreich, abgeschlossen am 2. April 1975 mit Wirkung ab 1. Jänner 1975 eine monatliche Infektionszulage von S 900,-- zu gewähren sei. Nach Ziffer 2 des zitierten Abschnittes erhielten Assistenten bei Fachärzten für Radiologie eine monatliche Zulage in Höhe von S 450,--. Beim Zusammentreffen beider Anspruchsvoraussetzungen seien die Zulagen zu addieren. Die Zulagen könnten innerbetrieblich auch mit höheren Beträgen vereinbart werden. Mit Wirkung ab 1. Jänner 1977 seien kollektivvertraglich die Zulagen auf S 1.000,-- (Infektionszulage) und S 1.450,-- (Zulage für Röntgenassistenten) erhöht worden; gleichzeitig sei bestimmt worden, daß der Anspruch auf die zweitgenannte Zulage den Anspruch auf die erstgenannte Zulage ausschließe. Da es üblich sei, höhere als die kollektivvertraglich vorgesehenen Zulagen zu bezahlen, erscheine es berechtigt, die vom Beschwerdeführer bezahlten Zulagen in einer um 30 % über dem kollektivvertraglichen Ausmaß liegenden Höhe als steuerfreie Gefahrenzulagen anzuerkennen. Über diesen Betrag hinaus müßten die Zulagen aber als überhöht und damit nicht begünstigungsfähig angesehen werden.

Gegen diese Entscheidung wendet sich die Beschwerde, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 68 Abs. 1 und Abs. 2 EStG sind Gefahrenzulagen bis zu einer Höhe von monatlich S 5.070,-- steuerfrei, soweit sie
Gemäß Paragraph 68, Absatz eins und Absatz 2, EStG sind Gefahrenzulagen bis zu einer Höhe von monatlich S 5.070,-- steuerfrei, soweit sie

a) auf Grund gesetzlicher Vorschriften, von Gebietskörperschaften erlassener Dienstordnungen, aufsichtsbehördlich genehmigter Dienst(Besoldungs)ordnungen der Körperschaften des öffentlichen Rechts oder der vom österreichischen Gewerkschaftsbund für seine Bediensteten festgelegten Arbeitsordnung oder

b) durch Kollektivverträge oder Betriebsvereinbarungen, die auf Grund besonderer kollektivvertraglicher

Ermächtigungen abgeschlossen worden sind, oder

c) durch Betriebsvereinbarungen, die wegen Fehlens eines kollektivvertragsfähigen Vertragsteiles auf der Arbeitgeberseite zwischen einem einzelnen Arbeitgeber und dem kollektivvertragsfähigen Vertragsteil auf der Arbeitnehmerseite abgeschlossen wurden, oder

d) innerbetrieblich für alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern gewährt werden.

Strittig ist, ob Gefahrenzulagen, die über das kollektivvertraglich vorgesehene Ausmaß hinausgehen, von der Abgabenbehörde auf ihre Angemessenheit hin überprüft werden dürfen und ob die von der belangten Behörde vorgenommene Aufteilung der vom Beschwerdeführer bezahlten Zulagen in einen steuerfreien Teil und in einen nicht steuerfreien Teil zu Recht erfolgte.

Dem Beschwerdeführer ist zunächst zu folgen, wenn er auf § 68 Abs. 2 lit. d EStG verweist, wonach es für die Steuerfreiheit von Gefahrenzulagen genügt, daß sie innerbetrieblich für alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern gewährt werden. Diese Bestimmung setzt jedoch bereits voraus, daß eine als Gefahrenzulage bezeichnete Zulage auch tatsächlich eine Gefahrenzulage darstellt. Anhaltspunkte dafür, ob eine Zulage als Gefahrenzulage im Sinne des § 68 EStG anzusehen ist, bietet Abs. 2 der zitierten Bestimmung. Darnach sind unter Gefahrenzulagen jene Teile des Arbeitslohnes zu verstehen, die dem Arbeitnehmer deshalb gewährt werden, weil die von ihm zu leistenden Arbeiten überwiegend unter Umständen erfolgen, die infolge der schädlichen Einwirkungen von gesundheitsgefährdenden Stoffen oder Strahlen, von Hitze, Kälte oder Nässe, von Gasen, Dämpfen, Säuren, Laugen, Staub oder Erschütterungen oder infolge einer Sturz- oder anderen Gefahr zwangsläufig eine Gefährdung von Leben, Gesundheit oder körperliche Sicherheit des Arbeitnehmers mit sich bringen. Anhand dieser Kriterien hat die Abgabenbehörde zu prüfen, ob eine vom Arbeitgeber bezahlte Zulage überhaupt eine Gefahrenzulage darstellt. Diese Prüfung umfaßt auch die Angemessenheit des Ausmaßes einer Gefahrenzulage, weil die zitierte gesetzliche Regelung einen Zusammenhang zwischen der Gefährdung des Arbeitnehmers und der Bezahlung einer Gefahrenzulage zwingend vorschreibt und ein solcher Zusammenhang nur dann bejaht werden kann, wenn auch das Ausmaß der Gefährdung in einem sachlich vertretbaren Verhältnis zum Ausmaß der gewährten Zulage steht. Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers war die belangte Behörde daher berechtigt und verpflichtet, die Angemessenheit der Zulage im Verhältnis zum Gefährdungsausmaß zu prüfen und allenfalls nur einen dem Ausmaß der Gefährdung entsprechenden Teil der Zulage als steuerfreie Gefahrenzulage zu beurteilen (vgl. diesbezüglich auch das hg. Erkenntnis vom 17. Jänner 1984, Zl. 83/14/0189). Dem Beschwerdeführer ist zunächst zu folgen, wenn er auf Paragraph 68, Absatz 2, Litera d, EStG verweist, wonach es für die Steuerfreiheit von Gefahrenzulagen genügt, daß sie innerbetrieblich für alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern gewährt werden. Diese Bestimmung setzt jedoch bereits voraus, daß eine als Gefahrenzulage bezeichnete Zulage auch tatsächlich eine Gefahrenzulage darstellt. Anhaltspunkte dafür, ob eine Zulage als Gefahrenzulage im Sinne des Paragraph 68, EStG anzusehen ist, bietet Absatz 2, der zitierten Bestimmung. Darnach sind unter Gefahrenzulagen jene Teile des Arbeitslohnes zu verstehen, die dem Arbeitnehmer deshalb gewährt werden, weil die von ihm zu leistenden Arbeiten überwiegend unter Umständen erfolgen, die infolge der schädlichen Einwirkungen von gesundheitsgefährdenden Stoffen oder Strahlen, von Hitze, Kälte oder Nässe, von Gasen, Dämpfen, Säuren, Laugen, Staub oder Erschütterungen oder infolge einer Sturz- oder anderen Gefahr zwangsläufig eine Gefährdung von Leben, Gesundheit oder körperliche Sicherheit des Arbeitnehmers mit sich bringen. Anhand dieser Kriterien hat die Abgabenbehörde zu prüfen, ob eine vom Arbeitgeber bezahlte Zulage überhaupt eine Gefahrenzulage darstellt. Diese Prüfung umfaßt auch die Angemessenheit des Ausmaßes einer Gefahrenzulage, weil die zitierte gesetzliche Regelung einen Zusammenhang zwischen der Gefährdung des Arbeitnehmers und der Bezahlung einer Gefahrenzulage zwingend vorschreibt und ein solcher Zusammenhang nur dann bejaht werden kann, wenn auch das Ausmaß der Gefährdung in einem sachlich vertretbaren Verhältnis zum Ausmaß der gewährten Zulage steht. Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers war die belangte Behörde daher berechtigt und verpflichtet, die Angemessenheit der Zulage im Verhältnis zum Gefährdungsausmaß zu prüfen und allenfalls nur einen dem Ausmaß der Gefährdung entsprechenden Teil der Zulage als steuerfreie Gefahrenzulage zu beurteilen vergleiche , diesbezüglich auch das hg. Erkenntnis vom 17. Jänner 1984, Zl. 83/14/0189).

Dessenungeachtet erweist sich aber der angefochtene Bescheid als rechtswidrig, weil er eine schlüssige Begründung

vermissen läßt. Zunächst fällt auf, daß weder im angefochtenen Bescheid noch in den vorgelegten Verwaltungsakten das Ausmaß der monatlich bezahlten Zulagen erwähnt wird. Dem Prüfungsbericht sind lediglich Jahresbeträge zu entnehmen, die das nicht als begünstigt anerkannte Zulagenausmaß betreffen und zwischen S 6.600,-- und S 26.950,-- pro Arbeitnehmer liegen. Aufschluß über das monatliche Zulagenausmaß bei den einzelnen Arbeitnehmern des Beschwerdeführers gibt der Prüfungsbericht nicht. Die belangte Behörde bleibt aber auch jede Begründung dafür schuldig, warum sie ein Übersteigen der kollektivvertraglich vorgesehenen Gefahrenzulagen nur bis zu einem Ausmaß von 30 % als gerechtfertigt erachtet hat. Zu beachten ist in diesem Zusammenhang auch, daß der zitierte Kollektivvertrag ausdrücklich vorsieht, daß innerbetrieblich höhere Beträge vereinbart werden können, ohne eine Obergrenze festzulegen.

Mit Rücksicht auf diese aufgezeigten Begründungsmängel bzw. den hinsichtlich des Zulagenausmaßes unzureichend ermittelten Sachverhalt erweist sich der angefochtene Bescheid als rechtswidrig infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben. Mit Rücksicht auf diese aufgezeigten Begründungsmängel bzw. den hinsichtlich des Zulagenausmaßes unzureichend ermittelten Sachverhalt erweist sich der angefochtene Bescheid als rechtswidrig infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG aufzuheben.

Als Kriterien, die für die Angemessenheitsprüfung in Betracht kommen, seien für das fortgesetzte Verfahren das durchschnittlich übliche Verhältnis Grundlohn-Gefahrenzulage und das absolute Ausmaß von Gefahrenzulagen bei vergleichbaren Tätigkeiten erwähnt.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die § 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. Nr. 243. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraph 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, Bundesgesetzblatt, Nr. 243.

Wien, am 17. Februar 1988

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1988:1985130177.X00

Im RIS seit

17.02.1988

Zuletzt aktualisiert am

29.10.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at