jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2008/5/7 2006/08/0225

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 07.05.2008

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
66/01 Allgemeines Sozialversicherungsgesetz;

Norm

ASVG §44 Abs1 Z1;
ASVG §49 Abs1;
ASVG §49 Abs3 Z2;
ASVG §49 Abs4;
B-VG Art18 Abs2;
EStG 1988 §68 Abs1;
EStG 1988 §68 Abs5;
EStG 1988 §68 Abs7;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Müller und die Hofräte Dr. Strohmayer, Dr. Köller, Dr. Moritz und Dr. Lehofer als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Marzi, über die Beschwerde der Tiroler Gebietskrankenkasse, vertreten durch Dr. Hans-Peter Ullmann, Dr. Stefan Geiler und Mag. Priska Seeber, Rechtsanwälte in 6020 Innsbruck, Maria-Theresien-Straße 17-19, gegen den Bescheid des Landeshauptmannes von Tirol vom 12. Juni 2006, Zl. Vd-SV-1001- 13-13/7/Au, betreffend Beitragsnachverrechnung (mitbeteiligte Partei: R in T), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund (Bundesminister für Soziales und Konsumentenschutz) Aufwendungen in der Höhe von EUR 51,50 binnen zwei Wochen zu ersetzen.

Begründung

Der Mitbeteiligte ist Rauchfangkehrermeister und bezahlte unter anderem vom 1. Jänner 2002 bis zum 31. Dezember 2004 an die bei ihm beschäftigten Dienstnehmer Schmutzzulagen.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde auf Grund der Berufung des Mitbeteiligten den erstinstanzlichen Bescheid der beschwerdeführenden Gebietskrankenkasse vom 18. Jänner 2006 dahin abgeändert, dass die für den Prüfzeitraum vom 1. Jänner 2002 bis zum 31. Dezember 2004 nachverrechneten

Beiträge von EUR 4.220,02 auf EUR 1.829,57 herabgesetzt wurden.

In der Begründung gab die belangte Behörde das Verwaltungsgeschehen wieder und stellte die Rechtslage dar. Es sei ausschließlich strittig - so die belangte Behörde -, ob die Schmutzzulage, soweit sie während des Urlaubes und während der gesetzlichen Feiertage bezahlt worden ist, als beitragspflichtig zu behandeln sei. Die beschwerdeführende Gebietskrankenkasse habe die Ansicht vertreten, dass für Zeiten, in denen nicht tatsächlich gearbeitet werde, die gewährte Schmutzzulage nicht beitragsfrei sei.

Die belangte Behörde stellte fest, dass der zum Kollektivvertrag für das Rauchfangkehrergewerbe abgeschlossene Lohnvertrag, der mit 6. Jänner 1992 in Kraft getreten sei, in § 3 lit. a (Zulagen) normiere, dass die den Rauchfangkehrergesellen, Helfern und Lehrlingen gebührende Schmutzzulage 18 % vom kollektivvertraglichen Bruttolohn betrage. Sie stelle eine Abgeltung für erhebliche Verschmutzung des Arbeitnehmers und seiner Kleidung zum Beispiel durch Ruß dar. Nach der gemäß § 49 Abs. 4 ASVG vom Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger getroffenen Feststellung gehöre die Schmutzzulage in der Höhe von 18 % des kollektivvertraglichen Bruttolohnes bzw. der Lehrlingsentschädigung gemäß § 3 lit. a des Zusatzkollektivvertrages nicht zum Entgelt gemäß § 49 Abs. 1 und 3 ASVG.

Die belangte Behörde kam zu der Ansicht, dass die vom Mitbeteiligten während der gesetzlich als arbeitsfrei normierten Zeiten (des Urlaubs und der gesetzlichen Feiertage) ausbezahlten Schmutzzulagen bis zu dem gemäß § 49 Abs. 3 Z. 2 ASVG iVm § 68 Abs. 1, 5 und 7 EStG 1988 vorgesehenen monatlichen (im vorliegenden Fall nicht erreichten) Höchstbetrag als (lohnsteuerund) sozialversicherungsbeitragsfrei zu behandeln seien. Die beschwerdeführende Gebietskrankenkasse habe dabei die vom Hauptverband getroffene Feststellung zur Beitragsfreiheit nicht beachtet, weshalb "sie die an die als Rauchfangkehrer beim (Mitbeteiligten) beschäftigten Dienstnehmer während des fünfwöchigen Urlaubes und der gesetzlichen Feiertage gewährten Schmutzzulagen zu Unrecht als beitragspflichtige Entgeltbestandteile in die Beitragsgrundlagen einbezogen und daher Sozialversicherungsbeiträge in der Höhe von insgesamt EUR 2.390,45 zu Unrecht vorgeschrieben" habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde wegen Rechtwidrigkeit des Inhaltes.

Die belangte Behörde und die beschwerdeführende Partei haben die Verwaltungsakten vorgelegt; die belangte Behörde hat die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im Beschwerdefall ist strittig, ob die vom Mitbeteiligten seinen Dienstnehmern bezahlten Schmutzzulagen, die 12 mal jährlich beitragsfrei abgerechnet wurden, während der Feiertage und während des Urlaubs der Beitragspflicht unterlagen.

Nach § 44 Abs. 1 Z. 1 ASVG ist Grundlage für die Bemessung der allgemeinen Beiträge (allgemeine Beitragsgrundlage) für pflichtversicherte Dienstnehmer und Lehrlinge, sofern im Folgenden nichts anderes bestimmt wird, das im Beitragszeitraum gebührende auf Cent gerundete Entgelt im Sinne des § 49 Abs. 1, 3, 4 und 6 mit Ausnahme allfälliger Sonderzahlungen nach § 49 Abs. 2.

Unter Entgelt sind gemäß § 49 Abs. 1 ASVG die Geld- und Sachbezüge zu verstehen, auf die der pflichtversicherte Dienstnehmer (Lehrling) aus dem Dienst(Lehr)verhältnis Anspruch hat oder die er darüber hinaus auf Grund des Dienst(Lehr)verhältnisses vom Dienstgeber oder von einem Dritten erhält.

Als Entgelt im Sinne des Abs. 1 und 2 gelten gemäß § 49 Abs. 3 Z. 2 ASVG nicht Schmutzzulagen, soweit sie nach § 68 Abs. 1, 5 und 7 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG) nicht der Einkommensteuer(Lohnsteuer)pflicht unterliegen.

Nach § 68 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 sind Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen sowie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit und mit diesen Arbeiten zusammenhängende Überstundenzuschläge insgesamt bis EUR 360,-- monatlich steuerfrei.

Nach § 68 Abs. 5 Einkommensteuergesetz 1988 sind unter Schmutz-, Erschwernis- und 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 - u.a. - in erheblichem Maß zwangsläufig eine Verschmutzung des Arbeitnehmers und seiner Kleidung bewirken. Diese Zulagen sind nach dieser Gesetzesstelle nur begünstigt, soweit sie unter anderem (Z. 5 leg. cit.) auf Grund von Kollektivverträgen gewährt werden.

Nach § 68 Abs. 7 EStG sind auch Zulagen und Zuschläge, die in dem an freigestellte Mitglieder des Betriebsrates fortgezahlten Entgelt enthalten sind, gleichartige Zulagen und Zuschläge an Personalvertreter im Sinne des Bundes-Personalvertretungsgesetzes und ähnlicher landesgesetzlicher Vorschriften sowie Zulagen und Zuschläge, die im Arbeitslohn, der an den Arbeitnehmer im Krankheitsfall weitergezahlt wird, enthalten sind, gemäß Abs. 1 bis 5 zu behandeln.

Den Feststellungen folgend gebührt nach dem auf die in Rede stehenden Dienstverhältnisse anzuwendenden Kollektivvertrag für das Rauchfangkehrergewerbe bzw. nach dem dazu gehörenden Lohnvertrag den Rauchfangkehrergesellen, Helfern und Lehrlingen eine Schmutzzulage in der Höhe von 18 % vom kollektivvertraglichen Bruttolohn. Im hier anzuwendenden Lohnvertrag heißt es weiter:

"Sie (die Schmutzzulage) stellt eine Abgeltung für die erhebliche Verschmutzung des Arbeitnehmers und seiner Kleidung, z. B. durch Ruß dar. Aufgrund dieses zweckgebundenen Charakters der Schmutzzulage besteht ein Anspruch auf Schmutzzulage nur für die Zeit tatsächlich erbrachter Arbeitsleistung."

Nach der gemäß § 49 Abs. 4 ASVG vom Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger getroffenen Feststellung (SozSi, Amtliche Verlautbarung Nr. 93/1986, mangels Wiederverlautbarung gemäß § 593 Abs. 3 ASVG mit Ablauf des 31. Dezember 2005 außer Kraft getreten), die als Verordnung zu qualifizieren ist (vgl. das Erkenntnis vom 15. Dezember 1992, Zl. 88/08/0094), gehörte die Schmutzzulage im hier in Rede stehenden Zeitraum in der Höhe von 18 % des kollektivvertraglichen Bruttolohnes nicht zum Entgelt gemäß § 49 Abs. 1 und 3 ASVG.

Die belangte Behörde hat die vom Mitbeteiligten gewährten Schmutzzulagen in einem den gemäß § 49 Abs. 3 Z. 2 ASVG iVm § 68 Abs. 1, 5 und 7 EStG 1988 vorgesehenen monatlichen Höchstbetrag nicht übersteigenden Ausmaß (im Ergebnis zu Recht) als beitragsfrei behandelt.

In der Beschwerde wird ausgeführt, in der gemäß § 49 Abs. 4 ASVG getroffenen Feststellung des Hauptverbandes sei nur von jenen Schmutzzulagen die Rede, die auch tatsächlich Aufwandsentschädigungen darstellten. Schmutzzulagen seien demnach nur dann beitragsfrei, wenn sie tatsächlich dazu dienten, die dem Arbeitnehmer auf Grund der Verschmutzung der Arbeitskleidung im Rahmen der Reinigung zusätzlich hiefür auflaufenden Aufwendungen abzudecken. Es komme daher bei der Gewährung der Schmutzzulage darauf an, ob Arbeiten wirklich üblicherweise zwangsläufig eine Verschmutzung des Arbeitnehmers und seiner Kleidung in erheblichem Maß bewirkten. Die Voraussetzungen für die Gewährung dieser Aufwandsentschädigungen in Form einer Schmutzzulage fielen dann weg, wenn der Arbeitnehmer nicht mehr mit Arbeiten betraut sei, die die erhebliche Verschmutzung zwangsläufig nach sich zögen. Falle die Voraussetzung für die Gewährung der Aufwandsentschädigung weg, so stelle die Schmutzzulage Entgelt dar und sei sozialversicherungspflichtig. Tatsächlich handle es sich während der festgestellten Zeiten nicht um Schmutzzulagen, weil damit kein tatsächlicher Aufwand der Arbeitnehmer auf Grund einer Verschmutzung durch die Arbeit abgegolten werde, es handle sich somit um beitragspflichtiges Entgelt, bei dem die Beiträge nachzuverrechnen seien.

Mit diesen Argumenten ist die beschwerdeführende Gebietskrankenkasse nicht im Recht:

Nach der Rechtsprechung kommt es bei der Prüfung der Frage, ob die Tatbestandsvoraussetzung des § 68 Abs. 5 EStG 1988 für die Gewährung einer Schmutzzulage gegeben ist, in Fällen, in denen die Kollektivvertragspartner die Gewährung der Schmutzzulage davon abhängig gemacht haben, dass Arbeiten geleistet werden, die ihrer Auffassung nach üblicherweise (typischerweise) eine außerordentliche Verschmutzung des Arbeitnehmers verursachen, zunächst darauf an, ob diese Einschätzung der Kollektivvertragspartner richtig ist, d.h. - vor dem Hintergrund des § 68 Abs. 5 EStG 1988 - ob Arbeiten wirklich üblicherweise (typischerweise) zwangsläufig eine Verschmutzung des Arbeitnehmers und seiner Kleidung in erheblichem Maß bewirken. Ist dies der Fall, so ist es unmaßgeblich, ob auch in einem konkreten Einzelfall Arbeiten eine solche Verschmutzung bewirkt haben (vgl. das Erkenntnis vom 14. September 2005, Zl. 2003/08/0266).

Im Erkenntnis vom 29. November 1984, VwSlg Nr. 11598/A, hat zwar der Verwaltungsgerichtshof in einem ebenfalls einen Kollektivvertrag für Rauchfangkehrer betreffenden Fall ausgesprochen, dass eine generelle Schmutzzulage nach § 6 des UrlaubsG iVm § 2 Z. 1 des Generalkollektivvertrages über den Begriff des Entgeltes gemäß § 6 des UrlaubsG - im vorliegenden Fall auf Grund eines Kollektivvertrages - arbeitsrechtlich als echter Lohnbestandteil und nicht als Aufwandsentschädigung zu betrachten und daher als Teil des Urlaubsentgelts in die Beitragspflicht voll einzubeziehen ist.

Am 15.10.1986 hat jedoch der Hauptverband die oben wiedergegebene Feststellung getroffen.

Sind die Tatbestandsvoraussetzungen des § 68 Abs. 5 EStG 1988 für die Gewährung einer Schmutzzulage gegeben, werden also überwiegend Arbeiten geleistet, die üblicherweise (typischerweise) eine außerordentliche Verschmutzung des Arbeitnehmers verursachen, so ist es für die Frage der Beitragsfreiheit unmaßgeblich, ob auch in einem konkreten Einzelfall eine solche Verschmutzung gegeben war (vgl. das Erkenntnis vom 30. Jänner 2002, Zl. 99/08/0033). Auch kommt es nach der Rechtsprechung für das Ausmaß der Beitragsfreiheit der Schmutzzulage nicht darauf an, ob diese dem tatsächlichen Aufwand entspricht, sodass also der den tatsächlichen Reinigungsaufwand übersteigende Teil nicht etwa beitragspflichtig ist (Erkenntnis vom 22. November 1984, Slg. Nr. 11.593/A). Ist also die Tätigkeit des Arbeitnehmers überwiegend eine solche, für die eine Schmutzzulage gebührt, so ist es für den Anspruch auf diese Zulage gleichgültig, ob und wann zeitraumbezogen innerhalb des für die Prüfung des Anspruchs auf Schmutzzulage maßgebenden Lohnzahlungszeitraums ein konkreter Reinigungsaufwand aufgrund einer Verschmutzung entsteht und in welcher Höhe dieser Aufwand entsteht. Aus diesem Grund ist auch während des Lohnzahlungszeitraums nicht etwa die Beitragsfreiheit der Schmutzzulage auf Tage tatsächlich verschmutzender Arbeit zu beschränken. Es ist daher sowohl für den Anspruch auf Schmutzzulage, als auch für deren Beitragsfreiheit gleichgültig, aus welchen Gründen an bestimmten Tagen des Lohnzahlungszeitraums keine Verschmutzung eingetreten ist, insbesondere daher aber auch, ob die verschmutzenden Arbeiten infolge Urlaubs unterblieben sind. Folgerichtig kann es aber dann für die Beitragsfreiheit der Schmutzzulage während der Entgeltfortzahlung bei Urlaub aber auch nicht darauf ankommen, wie die Urlaubstage innerhalb des Lohnzahlungszeitraums gelagert sind, weil dies bei gleichem Urlaubsanspruch dazu führen würde, dass Arbeitnehmer, je nachdem, wie der Urlaub im Verhältnis zum Lohnzahlungszeitraum gelagert wäre, beitragsrechtlich unterschiedlich behandelt würden.

Diesem Ergebnis steht auch kein Gegenschluss aus der Bestimmung des § 68 Abs. 7 EStG 1988 entgegen:

§ 68 Abs. 7 EStG erhält unter anderem beim Krankenstand, während dem eine Entgeltfortzahlung bis zu drei Monaten möglich ist (vgl. § 8 AngG), die Befreiung für in dieser Zeit weiter gezahlte Zulagen und Zuschläge aufrecht. Diese Bestimmung entspricht dem § 68 Abs. 4 EStG 1972 und wurde - soweit die Beitragsfreiheit von Schmutzzulagen während der Entgeltfortzahlung im Krankheitsfalle in Rede steht - im Wesentlichen durch Art. I Z. 56 der Einkommensteuergesetznovelle 1974 eingeführt, wobei diese Änderung weder in der Regierungsvorlage noch im Ausschussbericht enthalten gewesen ist. Erst in der 2. Lesung stellte der Abg. z NR Hofstetter einen "Dreiparteien-Abänderungsantrag", der u.a. diese Bestimmung enthielt, und begründete dies damit, dass die "Novellierung ... im Hinblick auf das Entgeltfortzahlungsgesetz notwendig (sei), damit die im Entgelt festgelegten Beträge ebenfalls der Steuerbegünstigung unterzogen werden."

Erst nach dem Inkrafttreten der Einkommensteuernovelle 1974 wurde durch § 6 UrlaubsG BGBl. 390/1976

i. V.m. § 2 Z. 1 Generalkollektivvertrag vom 22. Februar 1978 über den Begriff des Entgeltes gemäß § 6 UrlaubsG eine generelle Schmutzzulage, wie sie hier (aufgrund eines Kollektivvertrages) gewährt wurde, arbeitsrechtlich in das Urlaubsentgelt einbezogen. Der Umstand, dass der Gesetzgeber im Steuerrecht auf die Rechtsentwicklung beim Urlaubsentgelt in den Folgejahren nicht reagiert hat, lässt nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes unter Berücksichtigung der oben dargelegten Grundsätze über den pauschalen und nicht zeitraumbezogenen Charakter der Schmutzzulage durchaus auch den Schluss zu, dass er die Steuerfreiheit bei der Fortzahlung des Entgelts während des Urlaubs stillschweigend vorausgesetzt und daher - anders als die Beitragsfreiheit der Schmutzzulage bei Arbeitsunfähigkeit infolge Krankheit - nicht als gesondert regelungsbedürftig erachtet hat.

Der Verwaltungsgerichtshof hegt somit keine Bedenken ob der Gesetzmäßigkeit der 1986 vom Hauptverband gemäß § 49 Abs. 4 ASVG getroffenen und daher für die beschwerdeführende Gebietskrankenkasse bindenden (vgl. das Erkenntnis vom 7. Dezember 1989, Zl. 87/08/0081) Feststellung der Beitragsfreiheit der Schmutzzulage nach dem hier anzuwendenden Kollektivvertrag, in welcher keine Einschränkung der Beitragsfreiheit dieser Zulage bei der (Entgelt-)Fortzahlung im Urlaub zugelassen ist.

Im Beschwerdefall wurden Schmutzzulagen im Rahmen der Entgeltfortzahlung auch für die Zeit des Urlaubes des Dienstnehmers und für arbeitsfreie Feiertage bezahlt. Die Parteien des Verfahrens haben nicht bestritten, dass die in Rede stehenden Rauchfangkehrerarbeiten üblicherweise (typischerweise) zwangsläufig eine Verschmutzung des

Arbeitnehmers und seiner Kleidung in erheblichem Maß bewirkten und dass die zu leistenden Arbeiten überwiegend unter solchen Umständen erfolgten.

Aus den wiedergegebenen Regeln des Kollektivvertrages ist für die beschwerdeführende Gebietskrankenkasse nichts gewonnen, weil dadurch nicht die Beitragsfreiheit geregelt, sondern die Frage beantwortet wird, ob die Zulage an sich gebührt.

Die belangte Behörde hat daher im Ergebnis zutreffend auch jene Schmutzzulagen beitragsfrei belassen, die für die in Rede stehenden Zeiten bezahlt wurden, weshalb die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz beruht auf den §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzforderung 2003 BGBl. II Nr. 333.

Wien, am 7. Mai 2008

Schlagworte

Kollektivvertrag Entgelt Begriff Steuerrechtliche Behandlung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2006080225.X00

Im RIS seit

11.06.2008

Zuletzt aktualisiert am

05.11.2008

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at