

# TE Vwgh Erkenntnis 1990/5/23 89/13/0035

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 23.05.1990

## Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1972 §68 Abs2 Z1;  
VwGG §42 Abs3;  
VwGG §63 Abs1;

## Beachte

Besprechung in: ÖStZB 1991, 47;

## Betreff

M GesmbH & Co KG gegen Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 17. November 1988, GZ. GA 5 - 1898/5/88, betreffend Lohnsteuernachforderungen

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Hinsichtlich der Vorgeschichte des Beschwerdefalles wird zwecks Vermeidung von Wiederholungen auf die Entscheidungsgründe des hg. Erkenntnisses vom 16. März 1988, Zl. 87/13/0194, verwiesen. Mit diesem Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof den von der Beschwerdeführerin angefochtenen Bescheid der belangten Behörde vom 5. August 1987, GZ. GA 5 - 1688/86, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. In der Begründung dieses Erkenntnisses führte der Gerichtshof zwar einerseits aus, der belangten Behörde könne nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie auf Grund des gegebenen Sachverhaltes zu dem Schluß gelange, daß hinsichtlich der bei der Beschwerdeführerin beschäftigten Ärzte "eine Erschwerniszulage gemäß § 68 Abs. 2 Z. 2 EStG 1972 nicht gegeben ist", er vertrat jedoch andererseits die Auffassung, er könne nicht ohne weiteres der Ansicht der belangten Behörde folgen, daß die Arbeiten der Therapeuten und Bademeister der Beschwerdeführerin nicht tatsächlich "mit erheblichen Verschmutzungen des betreffenden Arbeitnehmers und seiner Bekleidung verbunden sein können". Es wären daher - so legte der Gerichtshof weiter dar - im fortgesetzten Verfahren entsprechende

Ermittlungen durchzuführen und es wäre insbesondere zu prüfen, ob die von den beiden strittigen Dienstnehmergruppen zu leistenden Arbeiten ÜBERWIEGEND unter Umständen erfolge, die in erheblichem Maße Verschmutzung der betreffenden Arbeitnehmer und ihrer Kleidung zwangsläufig bewirken würden.

Im fortgesetzten Verfahren hat die belangte Behörde weitere Erhebungen durchgeführt und insbesondere eine Reihe der betreffenden Bediensteten der Beschwerdeführerin als Auskunftspersonen vernommen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge und führte begründend im wesentlichen aus:

Zunächst sei festzustellen, daß der eine Streitpunkt, "nämlich die Versteuerung der Erschwerniszulagen, die den angestellten Ärzten gewährt" würden, "vom Verwaltungsgerichtshof bereits abweislich entschieden wurde".

Strittig sei daher nur mehr, ob die den Bademeistern und Therapeuten gewährten Schmutzzulagen "unter die Berücksichtigung des § 68 EStG 1972 fallen" oder nicht.

Im fortgesetzten Verfahren seien "umfangreiche Erhebungen" durchgeführt worden, "wobei die Betriebsführung" der Beschwerdeführerin "sowohl bei den Einvernahmen einzelner Dienstnehmer und bei der Betriebsbesichtigung anwesend war", als auch gestattet habe, daß fotografiert werde. Der Standpunkt des Finanzamtes nach Abschluß der Erhebungen sei der Beschwerdeführerin bekanntgegeben worden.

Im Zuge der Ermittlungen sei die Feststellung erfolgt, daß wohl eine geringe Verschmutzung der Arbeitskleidung der Therapeuten und Bademeister gegeben sei; diese Verschmutzung liege jedoch keinesfalls über der Norm dieses Berufes und "wird eher durch Unachtsamkeit der einzelnen Dienstnehmer hervorgerufen".

Die Parafangoaufbereitung sei beobachtet und fotografiert worden. Auf dem betreffenden - im Verwaltungsakt befindlichen - Foto sei erkennbar, daß eine Verschmutzung der Arbeitnehmer und ihrer Arbeitskleidung in erheblichem Maße nicht gegeben sei. Das Parafango werde in Elektroöfen auf ca. 80 Grad erhitzt und sodann auf Bleche zum Abkühlen aufgetragen. Dabei sei es möglich, daß die Arbeitskleidung geringfügig verschmutzt werde. Diese Verschmutzung sei aber nicht größer, als bei anderen (handwerklichen) Berufen.

Hinsichtlich der Heilbademeister sei festgestellt worden, daß deren Tätigkeit im Auffüllen und Entleeren von Badewannen sowie einer allfälligen Hilfestellung für Patienten beim Einsteigen in die und Aussteigen aus den Badewannen bestehe. Das Auffüllen und Entleeren der Badewannen erfolge durch große, am Boden der Wanne befindliche Öffnungen. Hierbei sei es unvermeidbar, daß die Arbeitskleidung feucht werde und teilweise - infolge des Moorwassers - hellbraune Wasserflecken bekomme. Als Arbeitskleidung diene ein weißer Arbeitsmantel, "der nach mehreren Tagen gewechselt wird".

Auf Grund dieser Sachlage gelange die belangte Behörde zu dem Schluß, daß die Arbeitskleidung der in Rede stehenden Dienstnehmer der Beschwerdeführerin nicht in einem erheblichen Ausmaß verschmutzt werde.

Damit sei aber auch schon über die Berufung entschieden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

#### 1. ERSCHWERNISZULAGE DER ÄRZTE.

In der Beschwerde wird zunächst gerügt, daß sich die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht neuerlich mit der Frage der Gewährung einer Erschwerniszulage an die bei der Beschwerdeführerin angestellten Ärzte auseinandergesetzt habe.

Dieser Rüge kommt keine Berechtigung zu.

Gemäß § 42 Abs. 3 VwGG tritt durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides die Rechtssache in die Lage zurück, in der sie sich vor Erlassung des angefochtenen Bescheides befunden hatte. § 63 Abs. 1 leg. cit. legte der belangten Behörde, wenn der Verwaltungsgerichtshof einer Beschwerde gemäß Art. 131 B-VG stattgegeben hat, die Pflicht auf, in dem betreffenden Streitfall mit den ihr zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Rechtszustand herzustellen. Daher kann der Verwaltungsgerichtshof, wenn eine Bindung an eine bestimmte Rechtsanschauung durch ein aufhebendes Erkenntnis

bereits eingetreten ist, unter der Voraussetzung, daß sich seit Erlassung des mit dem vorangegangenen Erkenntnis aufgehobenen Bescheides die Sach- und Rechtslage nicht geändert hat, in dem betreffenden Fall selbst durch einen verstärkten Senat von seiner Rechtsanschauung nicht abgehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. April 1989, ZI. 89/14/0065 und die dort zitierte Vorjudikatur). Eine Änderung in der für die rechtliche Beurteilung des Beschwerdefalles im vorliegenden Zusammenhang (Erschwerniszulage) maßgebenden Rechtslage ist seit dem oben angeführten hg. Erkenntnis vom 16. März 1988, ZI. 87/13/0194, nicht eingetreten. Auf den Eintritt einer Änderung des Sachverhaltes beruft sich die Beschwerdeführerin, die zu der in Rede stehenden Frage nunmehr im wesentlichen die zum größten Teil wörtlich gleichen Argumente wie in ihrer seinerzeitigen Beschwerde vorbringt, nicht. Auch aus dem vorliegendenfalls angefochtenen Bescheid ist eine solche nicht zu erkennen.

In dem Vorerkenntnis vom 16. März 1988, ZI. 87/13/0194, brachte der Verwaltungsgerichtshof klar zum Ausdruck, daß der damals angefochtene Bescheid nur insoweit mit einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften behaftet war, als er sich auf die den Therapeuten und Bademeistern der Beschwerdeführerin gewährte Schmutzzulage bezog. Ausdrücklich vertrat der Gerichtshof hingegen damals die Rechtsansicht, daß der angefochtene Bescheid, soweit er das Vorliegen einer Erschwerniszulage für die Ärzte der Beschwerdeführerin gemäß § 68 Abs. 2 Z. 2 EStG 1972 verneinte, frei von jeder Rechtswidrigkeit war, sodaß in diesem Umfang der Beschwerde keine Berechtigung zukam. In dem nunmehr angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde diesbezüglich der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprochen. Soweit die Beschwerdeführerin diesen den Bestimmungen des § 63 Abs. 1 VwGG entsprechenden Ersatzbescheid neuerdings mit den gleichen Argumenten bekämpft, richtet sich die Beschwerde in Wahrheit gegen das Vorerkenntnis. Im Beschwerdefall ist jedoch - wie bereits dargelegt - der Verwaltungsgerichtshof an die von ihm im Vorerkenntnis im gegebenen Zusammenhang geäußerte Rechtsanschauung gebunden.

## 2. SCHMUTZZULAGE AN THERAPEUTEN UND BADEMEISTER.

Eine Schmutzzulage gemäß § 68 Abs. 2 Z. 1 EStG 1972 liegt vor, wenn sie dem Arbeitnehmer deshalb gewährt wird, weil von ihm zu leistende Arbeiten ÜBERWIEGEND unter Umständen erfolgen, die in ERHEBLICHEM MAß EINE VERSCHMUTZUNG DES ARBEITNEHMERS UND SEINER KLEIDUNG ZWANGSLÄUFIG BEWIRKEN.

Im hg. Vorerkenntnis vom 16. März 1988, ZI. 87/13/0194, führte der Gerichtshof aus, es mangle im Beschwerdefall an entsprechenden Sachverhaltsfeststellungen hinsichtlich der tatsächlichen Tätigkeit der Therapeuten und Bademeister der Beschwerdeführerin und es wäre im fortgesetzten Verfahren - im Sinne der oben zitierten Gesetzesbestimmung - insbesondere zu prüfen, ob die in Rede stehenden Arbeitnehmer Arbeiten ÜBERWIEGEND unter Umständen leisten, die in erheblichem Maß ihre und ihrer Kleidung Verschmutzung zwangsläufig bewirken.

Im fortgesetzten Verfahren wurde von der Finanzverwaltung eine Besichtigung des Betriebes der Beschwerdeführerin durchgeführt und einige der in Frage kommenden Arbeitnehmer als Auskunftspersonen vernommen. Von der Parafangoaufbereitung - nach übereinstimmender Ausführung der genannten Dienstnehmer neben der Verabreichung von Parafangopackungen jene Tätigkeit, bei welcher sich am ehesten eine Verschmutzung von Kleidung und Händen ergibt - wurde ein im Verwaltungsakt befindliches Foto aufgenommen. Die Betriebsbesichtigung und die Einvernahme der Arbeitnehmer wurden nach den unbestritten gebliebenen Ausführungen im angefochtenen Bescheid im Gegenwart der Betriebsführung der Beschwerdeführerin durchgeführt.

Auf Grund dieser Feststellungen gelangte die belangte Behörde zu dem Schluß, daß zwar eine geringe Verschmutzung der Arbeitskleidung und Hände der Therapeuten und Bademeister gegeben ist, die bei der Tätigkeit der Erstgenannten im wesentlichen durch Hantierungen mit Parafango und bei der Tätigkeit der Zweitgenannten durch das Auffüllen und Entleeren von Badewannen bei Moorbädern entsteht, daß jedoch nicht davon gesprochen werden könne, daß die betreffenden Dienstnehmer und die von ihnen zu leistenden Arbeiten überwiegend unter Umständen erbrächten, die in erheblichem Maß eine Verschmutzung ihrer Person und ihrer Kleidung bewirkten. In diesem Zusammenhang wird auch auf das im Verwaltungsakt befindliche Foto hingewiesen, das die von der belangten Behörde vertretene Ansicht bestätigt.

In der Beschwerde wird diesen Ausführungen im wesentlichen Konkretes nicht entgegengehalten; denn weder aus dem Umstand, daß die betreffenden Dienstnehmer keine Schutz- oder Arbeitskleidung von der Beschwerdeführerin erhalten und sie ihre private, in einem weißen Arbeitsmantel bestehende Dienstkleidung auf eigene Kosten reinigen

lassen müssen, noch aus der Tatsache, daß sich vorkommende Verschmutzungen durch Moor zum Teil nur schwer entfernen lassen, kann abgeleitet werden, daß im Beschwerdefall der Tatbestand des § 68 Abs. 2 Z. 1 EStG 1972 erfüllt wird.

Wenn die Beschwerdeführerin schließlich noch rügt, es sei im Verwaltungsverfahren das Parteiengehör verletzt worden, weil ihr nicht alle Ermittlungsergebnisse zugänglich gemacht worden seien, gleichzeitig aber bestätigt, daß ihr die mit ihren Dienstnehmern aufgenommenen Niederschriften sowie die vom Finanzamt in ihrem Betrieb aufgenommenen Fotografien bekannt waren und sie auch nicht bestreitet, daß ihre Vertreter bei der Betriebsbesichtigung durch die Finanzverwaltung anwesend waren, geht auch dieser Vorwurf ins Leere; denn soweit sich aus dem dem Gerichtshof vorliegenden Verwaltungsakt ergibt, liegen andere Ermittlungen nicht vor. Auf andere - konkret von der Beschwerdeführerin etwa in Zweifel gezogene - Feststellungen stützt sich aber auch der angefochtene Bescheid nicht.

Da dieser demnach nicht mit der behaupteten Rechtswidrigkeit belastet erscheint, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 206/1989.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1990:1989130035.X00

**Im RIS seit**

23.05.1990

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)