



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R, vom 21. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 24. März 2006 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (in der Folge Bw.) arbeitet als Grenzgänger in einem Schweizer Steinbruch. Dort ist er als Staplerfahrer (Meldung vom 10.6.1990 und Berufung vom 28.11.2005) bzw. Steinbearbeiter/Steinfräser (Arbeitgeberbestätigung vom 11.11.2005) beschäftigt. Dabei arbeitet er ganzjährig von morgens bis abends in einem Feuchtgebiet, aber auch unter Staubentwicklung mit höchstem körperlichem Einsatz. Seine Arbeit besteht überwiegend aus dem Holen großer Steinblöcke aus einem Sandsteinbruch mit dem Stapler auf bei Trockenheit staubigen und bei Nässe verschlammten Naturstraßen. Die Steinblöcke werden von ihm in der Folge mittels Kran bzw Vakuumpalte auf eine Steinfräse gelegt. Dort wird der Stein unter Verwendung von Kühlflüssigkeit zugeschnitten. Durch die Kühlflüssigkeit ist im Bereich der Fräse immer alles verschlammt und nass. Die Fräse ist sehr laut und macht das Tragen eines Gehörschutzes erforderlich. Zum Arbeiten sind weiters ständig wasserdichte Sicherheitstiefel und eine Gummischürze zu tragen (vorgelegte Fotos). Deshalb gewährt ihm sein Arbeitgeber eine pauschale Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulage in Höhe von 600 CHF pro Monat (12 mal), deren begünstigte Besteuerung nach § 68 EStG er begehrt.

Das Finanzamt unterzog zunächst die ausgewiesenen Zulagen zur Gänze voll der Besteuerung. Im Rahmen einer Wiederaufnahme des Verfahrens berücksichtigte es einen Jahresbetrag von 2.750 CHF als steuerfreie Zulage.

Gegen die bloß teilweise Zuerkennung der Steuerfreiheit wandte sich der Bw mit Berufung.

Strittig ist somit, ob und inwieweit der Bw Tätigkeiten verrichtet hat, die nach ihrer Art und ihrem Ausmaß die gewährte Zulage dem Grunde und der Höhe nach rechtfertigen (materielle Begünstigungsvoraussetzung). Nicht (wirklich) strittig ist damit das grundsätzliche Vorliegen der sonstigen Begünstigungsvoraussetzungen (funktionelle und formelle Voraussetzung).

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der Bw beantragte, für den Fall der Erledigung der Berufung durch einen Berufungssenat die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Dieses Begehren ist wie ein zulässiger Eventualantrag zu werten (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 85 Tz 3 und die dort angeführten Hinweise). Er wurde erschließbar unter der aufschiebenden Bedingung gestellt, dass der Referent eine Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat verlangt. Da dies nicht der Fall ist (und auch der Bw selbst kein derartiges Begehren gestellt hat), ist der Eventualantrag gegenstandslos.

In Übereinstimmung mit der Rechtslage steht das Finanzamt im Ergebnis auf dem Standpunkt, dass SEG-Zulagen nur insoweit begünstigt sind, als sie hinsichtlich der ihnen zugrunde liegenden Tätigkeit angemessen sind (VwGH 22.4.1998, 97/13/0163, und 17.2.1988, 85/13/0177). Bei innerbetrieblich gewährten Zulagen orientiert sich die Angemessenheit an den aus anderen Kollektivverträgen abgeleiteten Erkenntnissen und den Erfahrungen des täglichen Lebens (Doralt/Knörzer, EStG<sup>10</sup>, § 68 Tz 20). Aus diesem Grund wurde dem Bw der im Vergleichsfall im Inland anzuwendende Kollektivvertrag für das Steinarbeitergewerbe mit der Einladung zur Stellungnahme vorgehalten.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 26.2.2008 teilte der Bw mit: Der Steinbruch B sei mit keinem einzigen Steinbruch in Österreich vergleichbar. In den österreichischen Steinbrüchen würden Steine durch Absprengen gewonnen, aber nicht speziell bearbeitet. Im Steinbruch B sei keine Steinbrecheranlage vorhanden. Hier sei man auf die Werksteingewinnung spezialisiert. Die mit Diamantseilen aus dem Fels geschliffenen Steinquader im Ausmaß von 12 x 8 x 3 Metern würden zu fertigen Steinwaren (Tischplatten, Brausetassen, Säulen) verarbeitet. Er erachte einen Lokalaugenschein zur Beurteilung der tatsächlichen Situation für sehr wichtig. Dabei würde sich erhellend, dass es keinen vergleichbaren inländischen Kollektivvertrag gebe und dass die Arbeitsbedingungen in einem Steinbruch zur Werksteingewinnung erheblich gefährlicher, „erschwerlicher“ und schmutziger als in einem

Steinbruch zur Bruchsteingewinnung sind. Bereits zuvor hatte die Arbeitgeberin des Bw mitgeteilt, keinerlei Einwände gegen einen Lokalaugeschein zu haben, allerdings nur angekündigt, wie es in der Schweiz üblich sei.

Aus nachstehenden Gründen wurde von der Durchführung eines Lokalaugescheines Abstand genommen: Zum einen wurde dieser Entscheidung im wesentlichen (bezüglich der persönlichen Arbeitsbedingungen) die Sachverhaltsdarstellung des Bw zugrunde gelegt, sodass weitere Beweisaufnahmen (betreffend das arbeitgeberische Unternehmen) entbehrlich bzw nicht entscheidungsrelevant waren. Zum zweiten ist das Vorbringen in der Vorhaltsbeantwortung vom 26.2.2008 einerseits akten- bzw tatsachenwidrig und andererseits ohnedies vom Finanzamt und nun auch von der Berufungsbehörde berücksichtigt worden. Die Akten- bzw Tatsachenwidrigkeit des Vorbringens liegt in dem Umstand begründet, dass sich der Kollektivvertragsbereich der Gewerkschaft Bau-Holz unter anderem auf das gesamte Steinarbeitergewerbe und damit ausdrücklich auch auf die Werksteinbrüche erstreckt ([www.bau-holz.at](http://www.bau-holz.at)). Auch aus der Beilage zum Kollektivvertrag, die dem Bw übermittelt worden ist, geht klar hervor, dass den Kollektivvertragspartnern alle möglichen Arbeiten mit und am Stein bekannt sind, unter anderem auch Tätigkeiten wie das Sägen mit der Carbon-Rundumsäge und Arbeiten an der Kreis- sowie der Trenn- und Seilsäge. Schließlich widerlegt auch eine Internet-Recherche das Vorbringen, es gebe in Österreich keine Steinbrüche, die auf die Werksteingewinnung spezialisiert sind (<http://www.freingruber.at>; <http://www.kogler-natursteinwerk.at>). Indem schließlich das Finanzamt und ihm folgend der Unabhängige Finanzsenat vom Vorliegen der materiellen Begünstigungsvoraussetzung ausgegangen ist, während in Vorarlberger Steinbrüchen, in denen Bruchsteine gewonnen werden, diese Voraussetzungen offensichtlich nicht erfüllt sind, haben die Abgabenbehörden die vom Bw behauptete Differenz im Sachverhalt anerkannt und berücksichtigt. Im Übrigen wäre es die Aufgabe des Bw gewesen, sich eingehend mit dem übermittelten Kollektivvertrag auseinander zu setzen.

Vergleicht man die vom Bw verrichteten, eingangs geschilderten Tätigkeiten mit jenen, die laut Beilage zum Kollektivvertrag für Steinarbeiter einen Anspruch auf Zulagen begründen, so fällt auf:

- Das Fahren mit dem Stapler ist nach den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht zulagenwürdig. Ein Besuch der Website des Arbeitgebers des Bw im Internet bestätigt dies. Die Geschwindigkeit des Staplers ist nach Überzeugung des Referenten viel zu gering, um von Arbeitsleistungen zu sprechen, die in erheblichem Ausmaß eine Verschmutzung des Arbeitnehmer und seiner Kleidung zwangsläufig zu bewirken.

- Steinmetzarbeiten (Fräsen, Schleifen, Schneiden, Polieren) in einer Halle rechtfertigen hingegen aufgrund der ständigen Staubentwicklung eine Schmutzzulage (VwGH 19.3.2003, 98/08/0028).
- Wie das Finanzamt schon zutreffend bemerkt hat, ist gemäß § 6 Abs. 3 KV mit jeder Lohnzahlung eine Lohnrechnung zu übergeben, aus welcher bei zuschlagspflichtiger Arbeit u.a. die Zahl der zuschlagspflichtigen **Stunden** ersichtlich wird. Die kollektivvertraglichen, stundenweisen Regelungen deuten klar darauf hin, dass ein ständiges Arbeiten unter zulagenwürdigen Umständen wohl eher die Ausnahme ist.
- Der kollektivvertragliche **Grundlohn** differiert bei Steinmetzen, Schriftenhauern, Graveuren, Steinbildhauern, Schleifern, Mineuren, Ritzern, Bossierern, Sägern, Fräsern, Maschinisten, Kraftfahrern, Kranführern. Das Ausüben eines solchen Berufes an sich begründet aber noch keinen Zulagenanspruch.
- Es fehlt jeglicher Hinweis darauf, dass der Bw auf Gerüsten ab einer bestimmten Höhe gearbeitet haben soll. Weder das Vorbringen des Bw noch eine Recherche im Internet ([www.baerlocher-natursteine.ch](http://www.baerlocher-natursteine.ch)) und auch nicht der Inhalt der Verwaltungsakten, betreffend den beim selben Arbeitgeber beschäftigten Bruder des Bw, deuten auf einen solchen Sachverhalt.
- Desgleichen gibt es nicht den geringsten Hinweis für Arbeiten an Decken und Gesimsen, die an Ort und Stelle herausbetoniert werden, oder für damit vergleichbare Tätigkeiten.
- Auch hat der Bw keine Arbeiten auf nordischem Hartgestein ausgeübt.
- Für Arbeiten an Maschinen mit Wasserspülung besteht kein Anspruch auf eine Zulage. Die Arbeiter erhalten diesfalls vielmehr nur wasserdichte Schürzen und Gummistiefel kostenlos beigestellt.
- Am ehesten vergleichbar mit der vom Bw durchgehend ausgeübten und pausschal durch Zulage abgegoltenen Tätigkeit sind nach Überzeugung des Referenten jene Tätigkeiten, für die in der Beilage zum KV eine 5 %ige Zulage vorgesehen ist. Eine derartige Zulage sieht die Kärntner Regelung bei der maschinellen Bearbeitung aller Natursteine in **geschlossenen** Räumen bei außerordentlicher Staubentwicklung vor. Die Oberösterreichische Regelung sieht für eine solche Tätigkeit einen 6%igen Zuschlag pro Stunde vor. (Im Unterschied zu diesen Regelungen hat der Bw nicht stundenweise, sondern permanent, das aber im Freien und nicht in geschlossenen Räumen gearbeitet.) Die Steirische Regelung wiederum sieht für Hilfsarbeiter, soweit sie als Kreissäger, Gatteristen oder bei Schurmaschinen beschäftigt sind, pro Stunde

einen Zuschlag von 5 % vor. Arbeitnehmer, die ständig einer besonderen Staubentwicklung ausgesetzt sind, haben nach der Wiener Regelung gar Anspruch auf eine Zulage von 10% des kollektivvertraglichen Stundenlohns. (Von einer ständigen besonderen Staubentwicklung kann freilich im Berufungsfall nicht die Rede sein. Dagegen spricht das Berufungsvorbringen, die bereits zitierte Internetrecherche und die Lebenserfahrungen betreffend die Arbeiten in einem feuchten Sandsteinbruch.)

Als Vergleichsmaßstab wurde in regionaler Hinsicht jener KV herangezogen, der für den Bw besonders günstig ist. Dies deshalb, weil der KV (im Falle Oberösterreich sogar ausdrücklich) günstigere betriebliche Vereinbarungen unberührt lässt. Zugunsten des Bw wurde somit bewusst nicht auf den für Vorarlberg gültigen KV zurückgegriffen. Die Gewährung einer höheren Zulage als die regional günstigste wird jedoch als unangemessen angesehen.

Das Finanzamt hat monatlich 250 CHF der ausgewiesenen Zulage steuerfrei belassen. Bei einem Grundlohn von 5.098 CHF entspricht dies ziemlich genau einem 5%igen Zuschlag auf den gesamten Lohn bzw auf alle aufsummierten Stundenlöhne. Unter Beachtnahme auf die vorausgegangenen Ausführungen, kann dies nicht als unangemessen gewertet werden. Dies umso mehr, als die mit dem Bw durchaus vergleichbaren Angestellten im Baugewerbe, die im Freien arbeiten, Anspruch auf eine als SEG-Zulage zu wertende Bauzulage (Hofstätter / Reichel, Die Einkommensteuer, § 68 Tz 3.3) von 10,28 € je Arbeitstag auf Baustellen haben ([http://www.wkw.at/docextern/kv/industrie/bau/bauanggehalt2003\\_4.htm](http://www.wkw.at/docextern/kv/industrie/bau/bauanggehalt2003_4.htm)), was einer monatlichen Zulage von 215 € entspricht.

Den im Berufungsschriftsatz vorgetragenen Argumenten ist, soweit ihnen nicht ohnedies Rechnung getragen wurde, entgegen zu halten:

Mit dem Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 17.1.1984, 83/14/0189, ist für den Bw mangels Sachverhaltsidentität nichts zu gewinnen. Denn dabei ging es um die Beurteilung von Arbeiten mit dem Sandstrahlgebläse.

Der arbeitsrechtliche Hinweis auf den Zulagenanspruch auch während urlaubbedingter Abwesenheit ist steuerrechtlich ohne Belang (Doralt/Knörzer, EStG<sup>10</sup>, § 68 Tz 19; Hofstätter / Reichel, Die Einkommensteuer, § 68 Tz 3.1; VwGH 23.10.1990, 89/14/0179).

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 3. März 2008