



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des C, vom 6. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 19. Mai 2005 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird (im Umfang der Berufungsvorentscheidung) teilweise Folge gegeben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge mit Bw abgekürzt) arbeitet als Grenzgänger in einem Schweizer Steinbruch. Dort ist er ausschließlich mit dem Sprengen, Abtragen und Transport von Sandstein beschäftigt (Vorlageantrag vom 24.4.2006). Dabei arbeitet er ganzjährig im Freien. Im Rahmen seiner Arbeit an einer Felswand ist er vorwiegend Feuchtigkeit, aber auch Staub ausgesetzt, was allerhöchsten körperlichen Einsatz erfordert (Arbeitgeberbestätigung vom 6.3.1998). Aus diesem Grund 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 teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung berücksichtigte es einen Jahresbetrag von 2.750 CHF als steuerfreie Zulage.

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

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, BAO³, § 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 einschlägigen Kollektivverträgen und den Erfahrungen des täglichen Lebens (Doralt/Knörzer, EStG¹⁰, § 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. Weiters wurde die Arbeitgeberin des Bw gefragt, ob sie Einwände gegen die Durchführung eines nicht angekündigten, vom Bw beantragten Lokalaugenscheines habe.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 26.2.2008 teilte der Bw mit: Der Steinbruch A sei mit keinem einzigen Steinbruch in Österreich vergleichbar. In den österreichischen Steinbrüchen würden Steine durch Absprengen gewonnen, aber nicht speziell bearbeitet. Im Steinbruch A 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 Lokalaugenschein zu haben, allerdings nur angekündigt, wie es in der Schweiz üblich sei.

Aus nachstehenden Gründen wurde von der Durchführung eines Lokalaugenscheines 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 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). 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.

Wenn auch die Berufungsbehörde so wie die Abgabenbehörde erster Instanz grundsätzlich lediglich das Vorliegen der materiellen Begünstigungsvoraussetzung in Zweifel zieht, so zeigt sich insoweit zumindest punktuell ein Befreiungshindernis, auf das auch schon das Finanzamt unbeeinträchtigt hingewiesen hat.

Nach den Lebenserfahrungen, die sich mit der Arbeitgeberbestätigung vom 6.3.1998 decken, werden Sprengarbeiten lediglich fallweise durchgeführt. Denn sonst wäre es nicht möglich, das gesprengte Steingut sicher aus dem Steinbruch zu bringen. Da nun aber keine stundenweisen Aufzeichnungen geführt wurden, der Bw jedoch eine pauschale Zulage für alle geleisteten und nicht geleisteten Arbeitsstunden erhielt, ist die Gefahrenkomponente, die zweifelsfrei mit der Durchführung von Sprengungen verbunden ist, nicht geeignet, eine begünstigte Besteuerung zu vermitteln.

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

- 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.b.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, dies 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.)

- Der Bw bringt zur Untermauerung des Berufungsbegehrens vor, er habe – so wie ausschließlich Schwerarbeiter – zusätzlich zum AHV-Beitrag einen 1%igen FAR-Zuschlag zu entrichten. FAR steht für einen in der Baubranche durch eine freiwillige Weiterversicherung möglichen flexiblen Altersrücktritt. Der Gesamtarbeitsvertrag für den freiwilligen Altersrücktritt im Bauhauptgewerbe gilt insbesondere für Poliere, Werkmeister, Vorarbeiter, Maurer, Straßenbauer, Pflasterer, Maschinisten, Chauffeure, Magaziner, nicht aber für technisches und kaufmännisches Personal, Angestellte in leitenden Funktionen sowie für das Kantinen- und Reinigungspersonal (www.far-suisse.ch). Aus den im GAV-FAR aufgezählten Berufen wird im Vergleich mit den im KV aufgelisteten Tätigkeiten klar, dass der Schluss jedenfalls unzulässig ist, die Anwendbarkeit des GAV FAR stehe in einem Zusammenhang zur strittigen Frage.
- 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 5.130 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 auf Baustellen 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), was einer monatlichen Zulage von 215 € entspricht.

Der Berufung war daher im Umfang der Berufungsvorentscheidung stattzugeben. Das Mehrbegehren war als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 3. März 2008