

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin A in der Beschwerdesache B, vertreten durch Simson & Partner Steuerb GmbH & Co KG, Unterlochen 48, 5231 Schalchen, über die Beschwerde vom 29.10.2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Braunau Ried Schärding vom 12.08.2013, betreffend Haftungsbescheide / Lohnsteuer (Zeiträume 2010 und 2011) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Die Bf betreibt das Einsammeln von Hausmüll und bezahlt ihren damit betrauten Mitarbeitern ab 1.4.2010 die im Kollektivvertrag des Güterbeförderungsgewerbes geregelte Erschwerniszulage für das Einsammeln von Hausmüll gem. § 2 Abfallwirtschaftsgesetz.

Das Finanzamt sah in der Tätigkeit dieser Mitarbeiter ein für die Steuerfreiheit gem. § 68 Abs.1 und Abs.5 EStG erforderliches Überwiegen einer erschwerenden Tätigkeit nicht, weshalb es die auf die Erschwerniszulage entfallende Lohnsteuer für 2010 und 2011 nachverrechnete.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrachten Beschwerde wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Bf mittels Müll-LKW's den Hausmüll mehrerer im Bezirk liegender Gemeinden einsammle. Pro LKW sind damit 2 Mitarbeiter beschäftigt, die sich täglich mehrmals beim Lenken und der Mülltonnenentleerung abwechseln. Der jeweilige Lenker hilft bei der Entleerung ab einer Ansammlung von 3 Mülltonnen bzw. bei größeren und schwereren Müllcontainern. Beide Mitarbeiter sind auch für die Reinigung des Müll-LKW zuständig.

Lt. Kollektivvertrag für das Güterbeförderungsgewerbe/Arbeiter 2010 sei eine besondere körperliche Anstrengung durch Verwendung von einfachen, mechanischen Be- und/oder Entlademitteln wie Hubwagen oder Transportrodel nicht ausgeschlossen.

Im Vergleich zu anderen Kraftfahrern, die nicht in der Abfallentsorgung tätig sind, seien die Mitarbeiter der Bf einer außerordentlichen Erschwernis ausgesetzt ua durch:

- Gewicht der Mülltonnen kann durch die geographische Situation erschwert sein (Steigung, Gefälle, enge Gassen, nicht befestigte Wegstrecken)
- die auf öffentlichen Straßen erfolgende Müllentleerung setze die Mitarbeiter aufgrund des Verkehrsgeschehens einer besonderen Gefährdung aus. Insbesondere bei hohem Durchzugsverkehr sei vom LKW-Lenker erhöhte Aufmerksamkeit bzw. auch durch Einreihen in den Fließverkehr bzw. laufende Überholmanöver durch den Fließverkehr gefordert
- sie seien dadurch auch einer höheren Lärmbelästigung (Hupen vorbeifahrender Autos) ausgesetzt
- die AUVA habe eine überhöhte Lärmbelästigung durch die im Müll-LKW integrierte hydraulische Pressmaschine festgestellt; ein Gehörschutz könne jedoch nicht verwendet werden, da dadurch die akustische Wahrnehmung potentieller Gefahrenquellen erschwert sei
- durch die Mülltonnenentleerung bzw Müll-LKW-Entladung seien die Mitarbeiter einer erhöhten Geruchs- und Staubbelastung ausgesetzt
- die Mitarbeiter seien den Witterungsverhältnissen ungeschützt ausgesetzt und müssten aufgrund der termingerecht zu erfolgenden Müllentleerung unabhängig von den Witterungsverhältnissen arbeiten. Hohe Temperaturen erhöhen den Gestank des Mülls und führen zu stärkerer körperlicher Anstrengung, völliger Nasseschutz könne auch durch Regenbekleidung nicht gewährleistet werden, entsprechende Winterkleidung stelle keinen langfristigen Schutz gegen Kälte und Erkrankung dar, Schnee und Eis erhöhen die Rutsch- und Verletzungsgefahr, Schnee und Eis erhöhe durch auf den Mülltonnen gelagerten Schnee deren Gewicht
- erhöhte Aufmerksamkeit des LKW-Lenkens sei nötig hinsichtlich Kindern und Fußgängern im Ortsgebiet, bei Schulen/Kindergärten sowie bilden enge Gassen, unübersichtliche Kreuzungen, fehlende Wendemöglichkeiten und damit nötiges Zurücklegen längerer Strecken im Rückwärtsgang eine erhebliche Erschwernis
- sowohl LKW-Lenker als auch der müllentladende Mitarbeiter müssten sich neben dem laufenden Verkehr wechselseitig auf die Handlungen des jeweiligen Kollegen konzentrieren um die Gefahr des Überrollens des entladenden Mitarbeiters durch den Müll-LKW auszuschließen.

Das Finanzamt wies die Beschwerden mit BVE ab und begründete im Wesentlichen damit, dass der Belader die Mülltonnen im Abstand von ca 2m zum LKW ziehe, dort einklinke (nicht anhebe) und den Drücker für den Hebeimpuls betätige. Die Mülltonnen würden automatisch angehoben und entleert, automatisch abgesetzt und vom Belader zurückgeschoben. Am Abladeplatz werde hydraulisch entleert, mit bereitstehenden Baggern von beiden Mitarbeitern der Müll in einen Container geschoben und hineingepresst (3 x täglich). – Diese Tätigkeiten führten zu keiner überwiegenden täglichen Erschwernis; durch das mehrmals täglich erfolgende Abwechseln der Mitarbeiter als Fahrer bzw Belader und die Tätigkeit am Abladeplatz mit dem Bagger erfolge weder eine überwiegende Belästigung durch Lärm, Gestank und Entleeren.

Aus dem Akteninhalt geht hervor, dass die Bf die SEG-Zulagen nur für die Tage ausbezahlte, an denen die jeweiligen Mitarbeiter auch in der Müllentsorgung arbeiteten.

In einem rechtzeitig gestellten Vorlageantrag wurden die Beschwerdevorbringen wiederholt und weiter ergänzend erörtert sowie ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat gestellt, der mit Schreiben vom 28.2.2017 an das BFG zurückgenommen wurde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

In § 68 Abs.1 EStG 1988 sind die monatliche Steuerfreiheit von Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen bis zu einer Obergrenze ...geregelt.

Gem. § 68 Abs.5 EStG 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

- in erheblichem Maß zwangsläufig eine Verschmutzung des Arbeitnehmers und seiner Kleidung bewirken
- im Vergleich zu den allgemein üblichen Arbeitsbedingungen eine außerordentliche Erschwernis darstellen, oder
- infolge der schädlichen Einwirkungen von gesundheitsgefährdenden Stoffen oder Hitze, Kälte oder Nässe, ... Staub oder Erschütterungen oder infolge einer Sturz- oder anderen Gefahr zwangsläufig eine Gefährdung von Leben, Gesundheit oder körperlicher Sicherheit des Arbeitnehmers mit sich bringen.

Gem. § 68 Abs.5 Z 5 EStG 1988 sind diese Zulagen nur begünstigt, soweit sie aufgrund von Kollektivverträgen ... abgeschlossen worden sind.

Lt. Jakob/Lenneis, EStG 2016, § 68 RZ 3-8 muss neben der zwingenden Gewährung der SEG-Zulagen aufgrund ua einer lohngestaltenden Vorschrift der Arbeitnehmer während der Arbeitszeit überwiegend mit Arbeiten betraut sein, die unter Umständen erfolgen, die in erheblichem Maß eine Verschmutzung des AN und seiner Kleidung zwangsläufig bewirken oder im Vergleich zu den allgemein üblichen Arbeitsbedingungen eine außerordentliche Erschwernis oder Gefährdung darstellen (VwGH 31.3.11, 2008/15/0322; 28.9.11, 2007/13/0138mwN).

Auch eine massive Verunreinigung mit leicht entfernbarer Substanzen wie Staub kann zB dann eine Verschmutzung „in erheblichem Maß“ sein, wenn während des gesamten Arbeitstages keine Möglichkeit zur Reinigung besteht., die Verschmutzung muss jedenfalls von außen einwirken, was lt. VwGH 14.9.05, 2003708/0266 mwN auch dem Zweck der Bestimmung, die bestimmte Arten von Tätigkeiten begünstigen will, entspricht.

Von Arbeiten unter „außerordentlicher Erschwernis“ kann nur dann gesprochen werden, wenn sie ua unter außerordentlich schwierigen Bedingungen auszuführen oder besonders dringlich sind: der Vergleich zu den allgemein üblichen Arbeitsbedingungen muss somit innerhalb der jeweiligen Berufssparte gezogen werden (VwGH 24.6.04, 200071570006 mwN; 30.1.14, 2011715/0040), wobei der Vergleichsrahmen dabei nicht zu eng gezogen werden darf: die stärkere nervliche Belastung beim Lenken überlanger Autobusse sowie die größere körperliche Belastung durch die Verstauerung des Gepäcks einer größeren Anzahl von Passagieren kommt als außerordentliche Erschwernis in Betracht (VwGH 5.10.93, 93/14/0101), der Vergleich muss hier zwischen Autobuslenkern sowie Lenkern überlanger Autobusse erfolgen.

Festzuhalten ist, dass unbestritten ist, dass die gegenständlichen Zulagen aufgrund einer ab 2010 geltenden kollektivvertraglichen Bestimmung für das Güterbeförderungsgewerbe und nur für die Zeit der Mitarbeit der entsprechenden Arbeitnehmer in der Müllentsorgung bezahlt wurden.

Bei Subsumierung des gegenständlichen Sachverhalts unter die anzuwendenden Normen und Beachtung der einschlägigen VwGH-Judikatur ist wesentlich auszuführen, dass der entscheidungswesentliche Vergleich zwischen LKW-Lenkern und ihren Beladern zu Lenkern von Müll-LKW's und deren Beladern zu erfolgen hat. Hier ist eindeutig festzustellen, dass schon durch das Verkehrsgeschehen eine wesentliche Unterschiedlichkeit besteht: die Fahrt mit dem Müll-LKW ist regelmäßig zur Aufnahme von Müll zu unterbrechen, was ua auch im flüssigen Verkehr zu erfolgen hat (auf Hauptstraßen und stark frequentierten Plätzen) damit verbunden ist eine erhöhte

Lärm- und Abgasbelastung, auch ist eine erhöhte Konzentration zur Vermeidung von Unfällen erforderlich. Der Müll-LKW ist im Vergleich zum LKW vermehrt in der Nähe von Fußgängern unterwegs, zumal die Müllentsorgung nahe Wohnhäusern und in Fußgängerzonen stattfindet, was eine erhöhte Vorsicht auf Personen im öffentlichen Bereich bei jedem An- und Wegfahren vor jedem einzelnen Gebäude bzw. Müllsammelplatz erfordert. Auch ist beim Fahren mit dem Müll-LKW eine höhere Frequenz von komplizierten Wendemanövern, Passieren enger Straßenstellen durch das regelmäßige Aufsuchen von Altstadtteilen bzw. engen Wohnstrassen im Vergleich zum LKW gegeben, wodurch erhöhte Vorsichtnahme auf andere Verkehrsteilnehmer (motorisiert, Radfahrer, Fußgänger und auch den Belader) nötig ist. Selbiges ist zu bemerken bei Fahrten in Randlagen, wo aufgrund von Geländegegebenheiten durchaus ein regelmäßiges wiederholtes Halten und Anfahren auf abschüssigem oder steilem Wegstück vor jedem zu versorgenden Haus erforderlich ist.

Dass die hydraulische Müllpresse im Müll-LKW eine höhere Lärmbelästigung als im durchschnittlichen LKW bedeutet, ist ebenso offenkundig wie der Umstand, dass Fahrer und Belader des Müll-LKW ihre Fracht am Müllabladeplatz 3x täglich mit Baggern in Müllcontainer pressen, was bei Fahrer und Belader eines LKW nicht Arbeitsgegenstand ist.

Auch das regelmäßige Ziehen der vollen und idF schweren Mülltonnen und -container zum Müll-LKW vor jedem zu versorgenden Gebäude bzw. Sammelplatz ist nicht zu vergleichen mit der Tätigkeit eines durchschnittlichen LKW-Fahrers bzw. Beladers.

Dass die regelmäßige Beladung des LKW mit Müll – das Zuziehen und Wegführen der Mülltonnen und -container – nicht nur eine Arbeitskleidung erforderlich macht sondern sie auch verschmutzt wird, ist ebenso evident wie der Umstand, dass diese Verschmutzung bei Hitze (durch Schweiß) und Regen /Schnee/Eis (durch Oberflächenflüssigkeit auf den Mülltonnen) verstärkt vorkommt, was bei der Bekleidung eines LKW-Fahrers offenkundig nicht in diesem Maß gegeben ist. Selbiges ist auszuführen hinsichtlich der allgemein bekannten Geruchsbelästigung in diesem Beruf und braucht deshalb die Vergleichstellung nicht näher behandelt werden.

Es ist aus den angeführten Gründen durchaus die Tätigkeit der gegenständlichen Mitarbeiter der Bf als im Vergleich zu den allgemein üblichen Arbeitsbedingungen unter einer außerordentlichen Erschwernis ausgeführt zu qualifizieren und ist zu bemerken dass sie unter Umständen erfolgt, die in erheblichem Maß zwangsläufig eine Verschmutzung des Arbeitnehmers und seiner Kleidung bewirken.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Eine Revision an den VwGH ist nicht zulässig. Gem. Art.133 Abs. 4 B-VG kann gegen das Erkenntnis eines Verwaltungsgerichtes Revision erhoben werden, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere wenn eine Rechtsprechung des VwGH fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis gründet auf der Rechtsprechung zur Zulässigkeit von Schmutz- Erschweris- und Gefahrenzulagen. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung liegen nicht vor.

Linz, am 8. März 2017