

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die RichterInl. in der Beschwerdesache Bf., Adresse Bf., über die Beschwerde vom 27. März 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 10. März 2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 (Steuernummer xxx) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Das Finanzamt hatte die **Einkommensteuer 2016** (Arbeitnehmerveranlagung) des Beschwerdeführers (Bf.) im Wesentlichen erklärungsgemäß veranlagt.

In der **Beschwerde** beehrte der Bf. die Steuerfreiheit gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 für seine von ihm errechneten Bezüge von € 9.575,20, die auf den Zeitraum seiner Auslandstätigkeit in Korea bzw. Taiwan (4.9.2016 bis 5.10.2016, 32 Tage) entfielen. Seine Dienstgeberin habe die begünstigte Besteuerung für die Auslandstätigkeit nicht berücksichtigt.

Das Finanzamt begründete seine abweisende **Beschwerdevorentscheidung** im Wesentlichen mit der Begründung, dass der Bf. die im Ausland zu leistenden Arbeiten nicht überwiegend unter erschwerten Bedingungen geleistet habe.

Der Bf. brachte den **Vorlageantrag** ein.

Im **Vorlagebericht** beehrte das Finanzamt die Abweisung. Die Dienstgeberin habe dem Bf. steuerfreie Zulagen gemäß § 68 gezahlt, daher bestehe hier keine Steuerfreiheit. In der

beigelegten L 15 Lohnzettel-Auskunft sind unter der Kennzahl 215 „Steuerfreie Bezüge gemäß § 68“ in Höhe von € 680,99 ausgewiesen.

Der Bf. hatte folgende Unterlagen vorgelegt:

- Formular „Steuerfreie Auslandstätigkeit nach § 3 Z 10 EStG“
- Angestelltdienstvertrag
- Service Report
- Schriftwechsel vom Manager Operations & Mobility der Dienstgeberin:
Darin wird ausgeführt, dass sich die Erschwernis auf die Kleidung beziehe, welche getragen werden muss, wenn man an einem Clean Tool arbeitet. Die Kleidung sei notwendig, weil das Tool mit verschiedenen Säuren bearbeitet werde.
- Information „Chemistry in Wet Systems“.

Über Vorhalt der Richterin teilte die Dienstgeberin mit, dass der Bf. für den Zeitraum der Auslandstätigkeit Zulagen und Zuschläge gemäß § 68, aufgeteilt auf die Segmente ÜSZ 50% §68/1, ÜSZ 100% §68/1, Zul./Zuschl. §68/1/6, ÜStdZuschl §68/2, ÜSZ 50% §68/2, in Höhe von € 446,00 (September) und € 148,99 (Oktober), zusammen somit € 594,99, lohnsteuerfrei erhalten hat (Beschluss vom 30.04.2020, Schreiben der Dienstgeberin vom 15.06.2020).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. absolvierte vom 4.9.2016 bis 5.10.2016 (32 Tage) seine Auslandstätigkeit in Korea bzw. Taiwan. Für den Zeitraum seiner Auslandstätigkeit erhielt er Zulagen und Zuschläge nach § 68 EStG 1988 lohnsteuerfrei.

Für die Zeit des Auslandsaufenthaltes machte der Bf. keine Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 sowie der Aufwendungen für Familienheimfahrten und für doppelte Haushaltsführung im Rahmen der Veranlagung geltend. Er begehrt nur die Steuerfreiheit aufgrund einer Erschwernis (Beschwerde, Vorlageantrag).

2. Beweiswürdigung

Das Begehren des Bf. ist seinen Ausführungen in der Beschwerde und im Vorlageantrag entnommen.

Die Feststellungen zum Auslandsaufenthalt und den Bezug von Zulagen und Zuschlägen gemäß § 68 EStG 1988 fußen auf den Angaben der Dienstgeberin in ihrem Schreiben vom 15.06.2020 und dem beigelegten Lohnkonto.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zur Steuerfreiheit gemäß § 3 Abs. 1 Z. 10 EStG 1988

Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 10 EStG 1988 sind von der Einkommensteuer befreit:

60% der steuerpflichtigen Einkünfte aus laufendem Arbeitslohn von vorübergehend ins Ausland entsendeten unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern, soweit dieser Betrag monatlich die für das Jahr der Tätigkeit maßgebende monatliche Höchstbeitragsgrundlage nach § 108 ASVG nicht übersteigt. Ist der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum nicht durchgehend ins Ausland entsendet, ist der Höchstbetrag aus der täglichen Höchstbeitragsgrundlage nach § 108 ASVG abzuleiten. Für die Steuerfreiheit bestehen folgende Voraussetzungen:

- a) Die Entsendung erfolgt von einem Betrieb oder einer Betriebsstätte eines in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der Schweiz ansässigen Arbeitgebers (TS 1), oder einer in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der Schweiz gelegenen Betriebsstätte eines in einem Drittstaat ansässigen Arbeitgebers (TS 2).
- b) Die Entsendung erfolgt an einen Einsatzort, der mehr als 400 Kilometer Luftlinie vom nächstgelegenen Punkt des österreichischen Staatsgebietes entfernt liegt.
- c) Die Entsendung erfolgt nicht in eine Betriebsstätte im Sinne des § 29 Abs. 2 lit. a und b der Bundesabgabenordnung des Arbeitgebers oder des Beschäftigten im Sinne des § 3 Abs. 3 Arbeitskräfteüberlassungsgesetz.
- d) Die Tätigkeit des entsendeten Arbeitnehmers im Ausland ist - ungeachtet ihrer vorübergehenden Ausübung - ihrer Natur nach nicht auf Dauer angelegt. Dies ist insbesondere bei Tätigkeiten der Fall, die mit der Erbringung einer Leistung gegenüber einem Auftraggeber abgeschlossen sind. Tätigkeiten, die Leistungen zum Gegenstand haben, die - losgelöst von den Umständen des konkreten Falles - regelmäßig ohne zeitliche Befristung erbracht werden, sind auch dann auf Dauer angelegt, wenn sie im konkreten Fall befristet ausgeübt werden oder mit der Erbringung einer Leistung abgeschlossen sind.
- e) Die Entsendung erfolgt ununterbrochen für einen Zeitraum von mindestens einem Monat.
- f) Die im Ausland zu leistenden Arbeiten sind überwiegend unter erschwerenden Umständen zu leisten. Solche Umstände liegen insbesondere vor, wenn die Arbeiten

- in erheblichem Maß zwangsläufig eine Verschmutzung des Arbeitnehmers oder seiner Kleidung bewirken (§ 68 Abs. 5 erster Teilstrich), oder
- im Vergleich zu den allgemein üblichen Arbeitsbedingungen eine außerordentliche Erschwernis darstellen (§ 68 Abs. 5 zweiter Teilstrich), oder infolge der schädlichen Einwirkungen von gesundheitsgefährdenden Stoffen oder Strahlen, von Hitze, Kälte oder Nässe, von Gasen, Dämpfen, Säuren, Laugen, Staub oder Erschütterungen oder infolge einer Sturz- oder anderen Gefahr zwangsläufig eine Gefährdung von Leben, Gesundheit oder körperlicher Sicherheit des Arbeitnehmers mit sich bringen (§ 68 Abs. 5 dritter Teilstrich), oder
- in einem Land erfolgen, in dem die Aufenthaltsbedingungen im Vergleich zum Inland eine außerordentliche Erschwernis darstellen, oder
- in einer Region erfolgen, für die nachweislich am Beginn des jeweiligen Kalendermonats der Tätigkeit eine erhöhte Sicherheitsgefährdung vorliegt (insbesondere Kriegs- oder Terrorgefahr).

Die Steuerfreiheit besteht nicht, wenn der Arbeitgeber während der Auslandsentsendung die Kosten für mehr als eine Familienheimfahrt im Kalendermonat trägt (TS 1) oder Zulagen und Zuschläge gemäß § 68 steuerfrei behandelt (TS 2).

Mit der Steuerfreiheit ist die Berücksichtigung der mit dieser Auslandstätigkeit verbundenen Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 sowie der Aufwendungen für Familienheimfahrten und für doppelte Haushaltsführung abgegolten, es sei denn, der Arbeitnehmer beantragt ihre Berücksichtigung im Rahmen der Veranlagung; in diesem Fall steht die Steuerbefreiung nicht zu.

Gemäß [§ 68 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen sowie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit und mit diesen Arbeiten zusammenhängende Überstundenzuschläge insgesamt bis € 360,00 monatlich steuerfrei.

Zusätzlich zu Abs. 1 sind gemäß [§ 68 Abs. 2 EStG 1988](#) Zuschläge für die ersten zehn Überstunden im Monat im Ausmaß von höchstens 50% des Grundlohnes, insgesamt höchstens jedoch 86 Euro monatlich, steuerfrei.

Im gegenständlichen Fall hat der Bf. für seine Auslandstätigkeit steuerfreie Zulagen und Zuschläge gemäß § 68 Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1988 erhalten.

Die im Gesetz aufgezählten Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein. Zumal der Bf. steuerfreie Zulagen und Zuschläge gemäß § 68 erhalten hat, kann schon nach dem Wortlaut des Gesetzes die Steuerfreiheit nicht zum Tragen kommen.

Es bedarf daher keines weiteren Eingehens auf die Überprüfung der weiteren für die Steuerbegünstigung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 erforderlichen Voraussetzungen sowie die Höhe des vom Bf. geltend gemachten Betrages. Selbst bei Bejahen aller weiteren Voraussetzungen wäre aufgrund der gewährten steuerfreien Zulagen und Zuschläge dem Bf.

die begehrte Steuerfreistellung eines Teiles seiner Bezüge für die Auslandstätigkeit verwehrt (vgl. auch die Ausführungen im Erkenntnis des BFG vom 24.02.2020, [RV/7104470/2017](#)).

Der Beschwerde konnte somit kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

3.2. Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Zumal sich die Nichtgewährung der begehrten Steuerfreiheit als Folge des Fehlens einer gesetzlichen Voraussetzung ergibt, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 16. Februar 2021