

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Roman Galehr in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 24. Februar 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 23. Jänner 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde des Beschwerdeführers gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Aufgrund des in diesem Zuge elektronisch übermittelten Beschwerdeaktes der belangten Behörde, stellt sich der Verfahrensgang für das Bundesfinanzgericht wie folgt dar:

Der Beschwerdeführer ist Grenzpendler in die Schweiz. Mit Datum 02. Dezember 2022 brachte er seine Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 via FON bei der belangten Behörde ein.

Darin beantragte er unter anderem die Steuerbefreiung gemäß § 3 Abs 1 Z 10 EStG für ein Monatsgehalt aufgrund einer Entsendung in den USA durch seinen in der Schweiz lozierten Arbeitgeber.

Im Zusammenhang mit seiner Abgabenerklärung, übermittelte der Beschwerdeführer die folgenden Unterlagen an die belangte Behörde:

- Lohnausweis für das Jahr 2021
- Lohnabrechnung für den Zeitraum Dezember 2021
- Einkünfteberechnung 2021
- Aufstellung Fortbildungskosten 2021
- Aufstellung über besuchte Fortbildungen 2021
- Streckenbillet der SBB für die Strecke St. Margrethen – Winterthur
- VVV Tageskarte vom 05. November 2021 Dornbirn – St. Margrethen
- Bestätigung des Arbeitgebers vom 17. Mai 2021, wonach sich der Beschwerdeführer in der Zeit vom 28. März 2021 bis zum 27. April 2021 auf einer Geschäftsreise in den USA befunden hat.

Die belangte Behörde erließ mit Datum 23. Jänner 2023 den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2021. Darin versagte sie die beantragte Steuerbefreiung nach § 3 Abs 1 Z 10 EStG.

In der Bescheidbegründung führte die belangte Behörde aus wie folgt:

Gemäß § 3 Abs 1 Z 10 EStG 1988 sind Einkünfte, die Arbeitnehmer inländischer Betriebe für eine begünstigte Auslandstätigkeit von ihren Arbeitgebern beziehen, wenn die Auslandstätigkeit jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgeht, steuerfrei. Da die Auslandstätigkeit vom 28. März 2021 bis 27. April 2021 weniger als einen Monat dauerte, konnte die steuerliche Befreiung des anteiligen Gehaltes nicht berücksichtigt werden. Für den Monat April (Auslandstätigkeit) steht das Pendlerpauschale und der Pendlereuro nicht zu.

Der Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 wurde dem Beschwerdeführer am 23. Jänner 2023 um 17.48:46 + 1 Stunde auf elektronischem Wege in seine Databox zugestellt.

Am 24. Februar 2023 übermittelte der Beschwerdeführer die Bescheidbeschwerde gemäß § 243 BAO gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 via FON an die belangte Behörde.

Begründend führte er in seiner Beschwerde im Wesentlichen aus wie folgt:

Es werde die Steuerfreiheit gemäß § 3 Abs 1 Z 10 EStG beantragt. Die Entsendung sei ununterbrochen für einen Zeitraum von mindestens einem Monat erfolgt.

Der Beschwerdeführer sei am 28. März 2021 abgereist und einschliesslich 27. April 2021 ununterbrochen in den USA gewesen. Dies entspreche genau einem Monat.

Die Zeitspanne vom 28. März 2021 bis zum 28. April 2021 würde einem Monat und einem Tag entsprechen.

Für die Anwendung des § 3 Abs 1 Z 10 EStG sei eine Zeitspanne von mehr als einem Monat nicht erforderlich.

Die Voraussetzungen für eine steuerbegünstigte Auslandstätigkeit lägen somit vor.

Es wird daher beantragt, die Regelung des § 3 Abs 1 Z 10 EStG zur Anwendung zu bringen und den Betrag von CHF 9.080,58 bzw € 8.273,40 steuerfrei zu behandeln.

Die belangte Behörde erließ mit Datum 14. Juni 2023 die Beschwerdeverentscheidung. Darin wies sie die Beschwerde vom 24. Februar 2023 gemäß § 260 BAO als verspätet zurück.

Mit Schriftsatz vom 19. Juni 2023 übermittelte der Beschwerdeführer via FON einen Vorlageantrag an die belangte Behörde. In der Begründung des Vorlageantrages führte der Beschwerdeführer zusammengefasst wie folgt aus:

Die Zurückweisung der Beschwerde wegen verspäteter Eingabe sei falsch. Die gegenständliche Beschwerde sei rechtzeitig eingebracht worden. Entscheidend sei in diesem Zusammenhang die Zustellung an den Beschwerdeführer.

*In der Zeit vom 16. Jänner 2023 bis 27. Jänner 2023 habe sich der Beschwerdeführer in der Türkei, bei der Firma ***1*** aufgehalten. Der Rückflug habe am 27. Jänner 2023, Türkisch Airways Flug TK7878, stattgefunden.*

Die Zustellung des streitverfangenen Bescheides an den Beschwerdeführer sei somit erst am 28. Jänner 2023 erfolgt. Bestünden Zweifel in Zusammenhang mit der Zustellung, sei es Aufgabe der belangten Behörde, die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung des Bescheides von Amts wegen festzustellen.

Der entsprechende Nachweis in Form des Flugtickets könne erbracht werden.

Es werden folgende Anträge gestellt:

- *Stattgabe der Beschwerde vom 24. Februar 2023 und somit steuerfreie Behandlung des Betrages von € 8.273,40.*
- *Aufhebung des Bescheides vom 24. Februar 2023 gemäß § 299 BAO.*

Mit Datum 23. November 2023 erließ das Bundesfinanzgericht ein Ersuchen um Ergänzung betreffend Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 an den Beschwerdeführer. Darin wurde er höflich gebeten, seine Auslandsaufenthalte in der Türkei vom 16. Jänner 2023 bis zum 27. Jänner 2023 und seinen Aufenthalt in den USA vom 28. März 2021 bis 27. April 2021 anhand aussagekräftiger Unterlagen nachzuweisen.

Mit Schriftsatz vom 13. Dezember 2023 kam der Beschwerdeführer dem Ersuchen um Ergänzung nach und übermittelte die folgenden Unterlagen an das Bundesfinanzgericht:

- Bestätigung der Firma ***2*** vom 15. März 2023 betreffend Geschäftsreise in die Türkei vom 17. Jänner 2023 bis 22. Februar 2023
- Kopie des Reisepasses aus welchem der Einreise- als auch der Ausreisestempel betreffend die Geschäftsreise in die Türkei ersichtlich sind
- Bestätigung der Firma ***2*** vom 17. Mai 2021 betreffend Geschäftsreise in die USA 28. März 2021 bis 27. April 2021
- Kopie des Flugtickets Zürich – Washington – Charlotte vom 28. März 2021
- Kopie des Flugtickets Charlotte – Washington – Zürich vom 26. bzw 27. April 2021

Mit abermaligem Ersuchen um Ergänzung vom 17. Jänner 2024 wandte sich das Bundesfinanzgericht nochmals an den Beschwerdeführer.

Darin wurde er seitens des Bundesfinanzgerichtes höflich gebeten mitzuteilen, mit welchem Datum die Zustellung des Einkommensteuerbescheides (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 an den Zustellbevollmächtigten ***4*** ***3*** erfolgt ist.

Mit Schreiben vom 23. Jänner 2024 teilte der Beschwerdeführer mit, dass die Zustellung des streitverfangenen Einkommensteuerbescheides 2021 am 26. Jänner 2023 an den Zustellbevollmächtigten erfolgt sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht hat folgenden entscheidungsrelevanten Sachverhalt festgestellt:

Der Beschwerdeführer ist Grenzpendler in die Schweiz. In der Zeit vom 28. März 2021 bis 27. April 2021 befand sich der Beschwerdeführer aufgrund einer Entsendung durch seinen ausländischen Arbeitgeber in den USA.

In seiner Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 beantragte er die Steuerbefreiung gemäß § 3 Abs 1 Z 10 EStG für ein Monatsgehalt aufgrund seiner Entsendung in den USA.

Die belangte Behörde führte in der Folge die Veranlagung durch und erließ mit Datum 23. Jänner 2023 den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2021. Darin versagte sie dem Beschwerdeführer die Steuerbefreiung nach § 3 Abs 1 Z 10 EStG.

Die Übermittlung des Einkommensteuerbescheides (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 erfolgte am 23. Jänner 2023 um 17.48:46 + 1 Stunde in die Databox des Beschwerdeführers.

Die Zustellung des Einkommensteuerbescheides (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 an den vom Beschwerdeführer namhaft gemachten Zustellbevollmächtigten erfolgte am 26. Jänner 2023.

In der Zeit vom 16. Jänner 2023 bis 27. Jänner 2023 befand sich der Beschwerdeführer auf einem Auslandsaufenthalt in der Türkei, welcher durch seine berufliche Tätigkeit bedingt war.

Mit Bescheidbeschwerde vom 24. Februar 2023 bekämpfte der Beschwerdeführer den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2021.

Die belangte Behörde erließ in der Folge mit Datum 14. Juni 2023 die Beschwerdeentscheidung. Darin wies sie die Beschwerde vom 24. Februar 2023 gemäß § 260 BAO als verspätet zurück.

Strittig sind im vorliegenden Sachverhalt die folgenden Punkte:

Strittig ist, ob die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 vom 23. Jänner 2023 rechtzeitig eingebracht wurde.

Strittig ist weiters, ob die Steuerbefreiung des § 3 Abs 1 Z 10 EStG auf den festgestellten Sachverhalt anwendbar ist.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen wonach der Beschwerdeführer Grenzpendler in die Schweiz ist, leitet das Bundesfinanzgericht aus den im Zuge der Vorlage der Beschwerde übermittelten Aktes des Beschwerdeführers ab. Darin befinden sich ausländische Lohnausweise, als auch eine Bestätigung über die Entsendung in die USA durch seinen ausländischen Arbeitgeber.

Die Feststellungen in Bezug auf die beantragte Anwendung des § 3 Abs 1 Z 10 EStG ergeben sich aus der vorliegenden Abgabenerklärung des Beschwerdeführers, als auch seinem Beschwerdeschriftsatz vom 24. Februar 2023.

Die Feststellungen in Bezug auf die elektronische Zustellung des Einkommensteuerbescheides (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 am 23. Jänner 2023 in die Databox des Beschwerdeführers leitet das Bundesfinanzgericht aus dem vorliegenden Bescheid ab. Auf der letzten Seite des

Bescheides befindet sich der Datums- und Zeitstempel. Dieser weist den 23. Jänner 2023 17.18:45 + 1 Stunde als Zustelltag und Zustellzeit aus.

Die Feststellungen in Bezug auf die Übermittlung des Einkommensteuerbescheides (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 an den Zustellbevollmächtigten des Beschwerdeführers sind Ergebnis des Ersuchens um Ergänzung vom 17. Jänner 2024.

In seinem Schreiben vom 23. Jänner 2024 gibt der Beschwerdeführer an, dass die Zustellung des besagten Bescheides an den Zustellbevollmächtigten am 26. Jänner 2024 erfolgt ist.

Die Feststellungen in Bezug auf den Auslandsaufenthalt des Beschwerdeführers vom 16. Jänner 2023 bis zum 27. Jänner 2023 eröffnen sich für das Bundesfinanzgericht aufgrund der vorliegenden Kopie des Reisepasses des Beschwerdeführers.

Dieser trägt für den 16. Jänner 2023 einen Einreisestempel in die Türkei. Der Ausreisestempel im gegenständlichem Reisepass trägt das Datum 27. Jänner 2023.

Die Feststellungen in Bezug auf die Dauer der Entsendung vom 28. März 2021 bis 27. April 2021 in die USA leitet das Bundesfinanzgericht aus den vom Beschwerdeführer im Zuge des Ersuchens um Ergänzung übermittelten Flugtickets ab.

Daraus ist ersichtlich, dass der Beschwerdeführer am 28. März 2021 von Zürich über Washington nach Charlotte geflogen ist. In Bezug auf die Rückreise hat der Beschwerdeführer ebenfalls die betreffenden Flugtickets in Kopie vorgelegt.

Daraus lässt sich für das Bundesfinanzgericht erkennen, dass der Beschwerdeführer am 26. April 2021 von Charlotte nach Washington und anschließend nach Zürich geflogen ist, wo er am 27. April 2021 ankam.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

a) Rechtzeitigkeit der Beschwerde:

§ 243 BAO lautet wie folgt:

Gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, sind Beschwerden (Bescheidbeschwerden) an die Verwaltungsgerichte zulässig, soweit in den Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

§ 245 Abs 1 Satz 1 BAO lautet wie folgt:

Die Beschwerdefrist beträgt einen Monat.

§ 97 Abs 1 und Abs 3 BAO lauten wie folgt:

(1) Erledigungen werden dadurch wirksam, daß sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt

a) bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung;

b) bei mündlichen Erledigungen durch deren Verkündung.

(3) An Stelle der Zustellung der schriftlichen Ausfertigung einer behördlichen Erledigung kann deren Inhalt auch telegraphisch oder fernschriftlich mitgeteilt werden. Darüber hinaus kann durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen die Mitteilung des Inhalts von Erledigungen auch im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise vorgesehen werden, wobei zugelassen werden kann, daß sich die Behörde einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf. In der Verordnung sind technische oder organisatorische Maßnahmen festzulegen, die gewährleisten, daß die Mitteilung in einer dem Stand der Technik entsprechenden sicheren und nachprüfbaren Weise erfolgt und den Erfordernissen des Datenschutzes genügt. Der Empfänger trägt die Verantwortung für die Datensicherheit des mitgeteilten Inhalts der Erledigung. § 96 Abs. 2 gilt sinngemäß.

§ 108 BAO lautet wie folgt:

(1) Bei der Berechnung der Fristen, die nach Tagen bestimmt sind, wird der für den Beginn der Frist maßgebende Tag nicht mitgerechnet.

(2) Nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen enden mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Fehlt dieser Tag in dem letzten Monat, so endet die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieses Monates.

(3) Beginn und Lauf einer Frist werden durch Samstage, Sonntage oder Feiertage nicht behindert. Fällt das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen.

(4) Die Tage des Postenlaufes werden in die Frist nicht eingerechnet.

§ 9 ZustellG lautet auszugsweise wie folgt:

§ 9 (1) Soweit in den Verfahrensvorschriften nicht anderes bestimmt ist, können die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellungsvollmacht).

(...)

(3) Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen. Geschieht dies nicht, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist.

§ 37 ZustellG lautet wie folgt:

§ 37 (1) Zustellungen ohne Zustellnachweis können auch an einer elektronischen Zustelladresse oder über das elektronische Kommunikationssystem der Behörde erfolgen. Das Dokument gilt mit dem Zeitpunkt des Einlangens bzw. nach dem erstmaligen Bereithalten des Dokuments beim bzw. für den Empfänger als zugestellt. Bestehen Zweifel darüber, ob bzw. wann das Dokument beim Empfänger eingelangt ist bzw. für ihn bereitgehalten wird, hat die Behörde Tatsache und Zeitpunkt des Einlangens bzw. der Bereithaltung von Amts wegen festzustellen.

(1a) Das Kommunikationssystem der Behörde hat bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 34 Abs. 1 Z 1 und 2 die Daten gemäß Abs. 3 an das Anzeigemodul zu übermitteln.

(2) Für die Zulässigkeit der Abfrage des Teilnehmerverzeichnis und der Weiterleitung der Daten gemäß Abs. 3 hat das elektronische Kommunikationssystem der Behörde folgende Leistungen nach dem jeweiligen Stand der Technik zu erbringen:

- 1. das Betreiben einer technischen Einrichtung mit hoher Zuverlässigkeit für die sichere elektronische Bereithaltung der zuzustellenden Dokumente;*
- 2. die unverzügliche Weiterleitung der Daten gemäß Abs. 3 an das Anzeigemodul;*
- 3. die Bereitstellung eines Verfahrens zur identifizierten und authentifizierten Abholung der bereitgehaltenen Dokumente über das Anzeigemodul;*
- 4. die Protokollierung der Abholung des Dokuments;*
- 5. die Beratung des Empfängers, wenn bei der Abholung von Dokumenten technische Probleme auftreten.*

Soweit dies erforderlich ist, hat der Bundesminister für Digitalisierung und Wirtschaftsstandort durch Verordnung nähere Bestimmungen über Leistungen zu erlassen.

(2a) Vor der Abfrage des Teilnehmerverzeichnisses und der Weiterleitung der Daten gemäß Abs. 3 hat die Behörde die ordnungsgemäße Erfüllung der Anforderungen und den einwandfreien Betrieb des Kommunikationssystems der Behörde dem Bundesminister für Digitalisierung und Wirtschaftsstandort anzuzeigen. Der Bundesminister für Digitalisierung und Wirtschaftsstandort hat die Liste der Kommunikationssysteme der Behörde im Internet zu veröffentlichen. Bei Nichteinhaltung ist die Abfrage und Entgegennahme der Daten zu unterbinden.

(3) Das elektronische Kommunikationssystem der Behörde hat die Weiterleitung der das Dokument beschreibenden Daten, das Dokument, die Verständigungsadressdaten sowie die elektronische Information für die technische Möglichkeit der elektronischen identifizierten und authentifizierten Abholung des Dokuments dem Anzeigemodul (§ 37b) anzubieten.

(4) Zustellungen ohne Zustellnachweis können auch über ein zur Verfügung stehendes Kommunikationssystem einer anderen Behörde im selben Vollziehungsbereich erfolgen.

(5) Die Zustelleistung (Abs. 1) ist so zu erbringen, dass für behinderte Menschen ein barrierefreier Zugang zu dieser Leistung nach dem jeweiligen Stand der Technik gewährleistet ist.

Das Bundesfinanzgericht hat sich in jüngerer Vergangenheit in der Entscheidung vom 19. Dezember 2022, RV/1100355/2021 eingehend mit der Problematik der Zustellung von Erledigungen an den Vertretenen trotz bestehender Zustellungsbevollmächtigung an einen Vertreter (Steuerberatungsgesellschaft) auseinandergesetzt. Dabei hat es ausgesprochen wie folgt:

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen grundsätzlich durch Zustellung.

Soweit in den Verfahrensvorschriften nicht anderes bestimmt ist, können gemäß § 9 Abs. 1 ZustG die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellungsbevollmacht). Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat nach § 9 Abs. 3 ZustG die Behörde diesen als Empfänger zu bezeichnen.

Geschieht dies nicht, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist.

Unterlaufen im Verfahren der Zustellung Mängel, so gilt die Zustellung nach § 7 ZustG als in dem Zeitpunkt dennoch bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist.

Wird ein Zustellungsbevollmächtigter im Sinne des § 9 ZustG namhaft gemacht, so hat dies zur Folge, dass rechtswirksam nur an den Bevollmächtigten, nicht mehr auch an die Partei selbst zugestellt werden kann. Die Zustellbehörde hat bei Vorliegen einer Zustellungsbevollmächtigung an den Zustellungsbevollmächtigten zuzustellen.

Der Zustellungsbevollmächtigte ist in der Zustellverfügung grundsätzlich als Empfänger (§ 2 Z. 1 ZustG) zu bezeichnen. Unterbleibt entgegen § 9 Abs. 3 Satz 1 ZustG eine Bezeichnung des Zustellungsbevollmächtigten als Empfänger und erfolgt die Zustellung an den Vertretenen selbst, so ist sie unwirksam. Eine Sanierung ist nach § 9 Abs. 3 Satz 2 Zustellgesetz ist allerdings möglich (vgl. BFG 28. August 2017, RV/3100330/2017 mit Hinweisen auf die höchstgerichtliche Judikatur und die Fachliteratur).

Die Heilung des Zustellmangels tritt in jenem Zeitpunkt ein, in welchem dem Zustellungsbevollmächtigten das Dokument tatsächlich, d. h. im Original, zukommt.

Unstrittig ist, dass der Beschwerdeführer einen Zustellbevollmächtigten gegenüber der belangten Behörde namhaft gemacht hat.

Der Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 des Beschwerdeführers datiert mit 23. Jänner 2023. Die elektronische Zustellung in die Databox erfolgte gemäß elektronischem Datums- und Zeitstempel am 23. Jänner 2023 um 17:18:45 Uhr + 1 Stunde. Diese Zustellung löste aufgrund der aufrechten Zustellvollmacht keine Rechtswirkungen aus.

Die Zustellung des Einkommensteuerbescheides (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 an den Zustellbevollmächtigten des Beschwerdeführers erfolgte am 26. Jänner 2023. Der an den Zustellbevollmächtigten übermittelte Bescheid trägt eine elektronische Signatur. Es handelt sich somit um ein Originaldokument.

Einzig die Zustellung an den namhaft gemachten Zustellbevollmächtigten erfolgte rechtskonform und vermochte es somit, die Beschwerdefrist des § 245 BAO in Gang zu setzen.

Den obigen Ausführungen folgend, vermochte die durch die belangte Behörde auf elektronischem Wege in die Databox des Beschwerdeführers erfolgte Zustellung des streitverfangenen Bescheides keine Rechtswirkungen auszulösen.

Rechtswirksam und somit maßgeblich für den Beginn des Fristenlaufes in Bezug auf eine an die belangte Behörde zu übermittelnde Bescheidbeschwerde, ist einzig und allein die Zustellung an den Zustellbevollmächtigten.

Die Zustellung des Einkommensteuerbescheides (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 des Beschwerdeführers an seinen Zustellbevollmächtigten erfolgte am 26. Jänner 2023.

Aus § 37 ZustG, welcher Zustellungen über das elektronische Kommunikationssystem der Behörde erlaubt, lässt sich nicht ableiten, dass die elektronische Zustellung an den Beschwerdeführer einer solchen an den Zustellbevollmächtigten vorgeht (vgl diesbezüglich auch die Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes, BFG vom 19. Dezember 2022, RV/11000355/2021).

Die Beschwerdefrist beträgt gemäß § 245 BAO einen Monat. Die Zustellung des Einkommensteuerbescheides (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 an den Zustellbevollmächtigten des Beschwerdeführers erfolgte am 26. Jänner 2023.

Der Beschwerdeführer hat die Bescheidbeschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 am 24. Februar 2023 via FON an die belangte Behörde übermittelt.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 erfolgte somit rechtzeitig.

b) Steuerbefreiung des § 3 Abs 1 Z 10 EStG:

§ 3 Abs 1 Z 10 EStG hat durch das AbgÄG 2011 (BGBl I 2011/76) eine Neuregelung erfahren und lautet auszugsweise wie folgt:

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, 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.

(...)

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.

(...)

e) Die Entsendung erfolgt ununterbrochen für einen Zeitraum von mindestens einem Monat.

Das AbgÄG 2011 (BGBl I 2011/76) regelt Auslandstätigkeiten umfassend und dauerhaft neu; die Bestimmung gilt ab dem Jahr 2012 und soll den verfassungs- und europarechtlichen Anforderungen genügen. Die Neuregelung enthält keinen ausdrücklichen Bezug auf Anlagenerrichtungen.

Befreit sind nunmehr 60% der steuerpflichtigen Einkünfte aus laufendem Arbeitslohn von vorübergehend ins Ausland entsendeten unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern.

Ziel der Neuregelung ist die Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit im EU/EWR-Raum, die Steigerung der Attraktivität von längerfristigen Auslandsaufenthalten und die Vermeidung von administrativem Mehraufwand durch ansonsten zu berücksichtigende Begünstigungen oder Werbungskosten (EB 1212 BlgNR 24.GP 9).

Diese Neuregelung gilt nach § 124b Z 194 EStG bereits für die Veranlagung 2012 bzw Lohnzahlungszeiträume nach dem 31.12.2011.

Steuerfrei sind seit dem AbgÄG 2011

60% der steuerpflichtigen Einkünfte

– aus laufendem Arbeitslohn von vorübergehend ins Ausland entsendeten unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern, sofern

– dieser Betrag monatlich die für das Jahr der Tätigkeit maßgebende monatliche Höchstbeitragsgrundlage nach § 108 ASVG nicht übersteigt, – die Entsendung von einem Betrieb oder einer Betriebsstätte eines in der EU, dem EWR oder in der Schweiz ansässigen Arbeitgebers, oder einer in der EU, dem EWR oder in der Schweiz gelegenen Betriebsstätte eines in einem Drittstaat ansässigen Arbeitgebers erfolgt (lit a),

– die Entsendung an einen Einsatzort, der mehr als 400 Kilometer Luftlinie vom nächstgelegenen Punkt des österreichischen Staatsgebietes entfernt liegt, erfolgt (lit b),

– die Entsendung 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 erfolgt (lit c),

- die Tätigkeit des entsendeten Arbeitnehmers nur vorübergehend ausgeübt und nicht auf Dauer angelegt ist (lit d),
- die Entsendung ununterbrochen für einen Zeitraum von mindestens einem Monat erfolgt (lit e),
- erschwerende Umstände (iSd § 3 Abs 1 Z 10 lit f) vorliegen,
- und der Arbeitgeber nicht die Kosten für mehr als eine Familienheimfahrt im Kalendermonat trägt oder Zulagen und Zuschläge gemäß § 68 steuerfrei behandelt, die Berücksichtigung von Werbungskosten gemäß § 16 Abs 1 Z 9 sowie die Aufwendungen für Familienheimfahrten und für doppelte Haushaltsführung nicht im Rahmen der Veranlagung beantragt werden und das Veranlagungswahlrecht nach § 3 Abs 1 Z 10 letzter Satz nicht ausgeübt wird.

Erfasst sind nur vorübergehende und damit nicht auf Dauer angelegte Tätigkeiten; nach den Gesetzesmaterialien sind dies Tätigkeiten, die mit der Erbringung der Leistung oder Herstellung des Werkes vollendet sind (zB die Erfüllung von spezifischen Beratungsaufträgen oder die Lieferung und Montage von Investitionsgütern).

Die unbeschränkte Steuerpflicht des entsendeten Arbeitnehmers setzt dessen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland voraus; auch eine Option in die unbeschränkte Steuerpflicht iSd § 1 Abs 4 kommt in Betracht (Fuchs in Hofstätter/Reichel, § 3 Rz 17.2).

Erfasst sind 60% der steuerpflichtigen Einkünfte aus laufendem Arbeitslohn, soweit dieser Betrag monatlich die für das Jahr der Tätigkeit maßgebende monatliche Höchstbeitragsgrundlage nach § 108 ASVG (für 2016: 4860 €) nicht übersteigt. Nicht steuerbare (zB gem § 26) oder steuerfreie (zB gem § 3 Abs 1 Z 16) Zuwendungen sind nicht bei der 60% Grenze zu berücksichtigen.

Die Entsendung muss von einem Betrieb oder einer Betriebsstätte eines in der EU, dem EWR oder in der Schweiz ansässigen Arbeitgebers, oder einer in der EU, dem EWR oder der Schweiz gelegenen Betriebsstätte eines in einem Drittstaat ansässigen Arbeitgebers erfolgen.

Die Entsendung muss an einen Einsatzort erfolgen, der mehr als 400 Kilometer Luftlinie vom nächstgelegenen Punkt des österreichischen Staatsgebietes entfernt liegt (lit b).

Die Entsendung des Arbeitnehmers muss ununterbrochen für den Zeitraum von mindestens einem Monat erfolgen (lit e).

Die Vorgängerbestimmung erfasste hingegen Entsendungen, die über einen Monat hinausgingen.

Nach § 108 BAO enden nach Monaten bestimmte Fristen mit Ablauf desjenigen Tages des letzten Monates, der durch seine Bezeichnung dem für den Beginn dieser Frist maßgebenden Tag entspricht (vgl hierzu Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn EStG¹⁸, RZ 85 ff).

Im gegenständlichen Fall erfüllt der Beschwerdeführer nicht alle Voraussetzungen um in den Genuss der Regelung des § 3 Abs 1 Z 10 EStG zu gelangen.

Gemäß lit e leg cit muss die Entsendung des Arbeitnehmers ununterbrochen für einen Zeitraum von mindestens einem Monat erfolgen.

Im Zuge des durch das Bundesfinanzgericht an den Beschwerdeführer übermittelten Ersuchens um Ergänzung hat das Bundesfinanzgericht – basierend auf den Angaben des Beschwerdeführers festgestellt, dass sich dieser in der Zeit vom 28. März 2021 bis 27. April 2021 aufgrund einer Entsendung seines ausländischen Arbeitgebers in den USA aufhielt.

Voraussetzung für die Anwendung des § 3 Abs 1 Z 10 EStG ist u.a. dass die Dauer der Entsendung für einen Zeitraum von mindestens einem Monat erfolgt.

Die Berechnung von Fristen folgt der Regelung des § 108 BAO. Gemäß § 108 Abs 2 BAO enden nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht.

Die Fristbestimmungen der BAO gelten sowohl für die Fristen des Verfahrensrechtes wie auch für die des materiellen Rechtes; VwGH 12.11.1981, 16/3706/80 (vgl hierzu Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, E 1 zu § 108).

Im beschwerdegegenständlichen Fall hat die Monatsfrist mit 28. März 2021 begonnen. Den obigen Ausführungen folgend ist die Monatsfrist mit 28. April 2021 erfüllt bzw beendet.

Die Rückkehr des Beschwerdeführers und damit verbunden das Ende der Entsendung ins Ausland erfolgte allerdings schon am 27. April 2021.

Die in § 3 Abs 1 Z 10 lit e EStG normierte Monatsfrist – welche die Voraussetzung für die teilweise Steuerfreiheit darstellt, ist somit nicht erfüllt.

Die gegenständliche Beschwerde war somit als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Das gegenständliche Erkenntnis ergeht ein Einklang mit der gefestigten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, als auch aufgrund der klaren und eindeutigen im obigen Erkenntnis angeführten gesetzlichen Bestimmungen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Die ordentliche Revision war somit zu versagen.

Feldkirch, am 13. Februar 2024