

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Mag. Peter Bilger und die weiteren Senatsmitglieder Yvonne Primosch, Bernd Feldkirch und Dr. Andreas Kickl in der Beschwerdesache X., Adr., gegen den Bescheid des FA Feldkirch vom 31.08.2011 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Der in Österreich wohnhafte Beschwerdeführer (Bf.) war im Jahr 2010 bei einem in der Schweiz ansässigen Bauunternehmen als Bauarbeiter (Grenzgänger) beschäftigt.

In der Einkommensteuererklärung 2010 machte er u.a. die Steuerbefreiung für begünstigte ausländische Montagetätigkeiten gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 im Ausmaß von 54,41% der Einkünfte geltend.

Diese Steuerbefreiung begründete er in einer der Steuererklärung beigelegten „Berechnung der steuerfreien Einkünfte 2010“ wie folgt:

*„Ich arbeite bei der Firma AG in Adr.1 als Bauarbeiter. Laut Erlass des BMF vom 26.01.2011 ist die Tätigkeit als Bauarbeiter auf dem Staatsgebiet der Schweiz steuerfrei.*

*Laut beiliegenden Stundenkarten ergeben sich folgende steuerfreie und steuerpflichtige Tage:*

Kalendermonate	Steuerpflichtige Tage	Steuerfreie Tage
Jänner	21	0

Februar	20	0
März	7	16
April	10	12
Mai	9	12
Juni	2	20
Juli	13	9
August	6	16
September	2	20
Oktober	2	19
November	7	15
Dezember	20	3
Summe	119	142

Prozentanteil steuerfreie Tage: 54,41

Prozentanteil steuerpflichtige Tage: 45,59

Die beigelegten, vom Bf. für seinen Arbeitgeber geführten Stundenkarten hatten folgendes Aussehen (Beispiel 01.04.-15.04.2010):

Bst.-Nr	Baustelle	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	Stunden
..	Magazin									1,75				3,5	2,5	1,75	9,5
	Kettenfertiger	5															5
	LKW S.	2,75						9,25	6,75	5			4,75	3	2		33,5
	Pneufertiger V.								1								1
	Kleinanhänger neu									2							2
	xA Altst.															1,25	1,25
	SStr.. Altst.															6	6
	Fstr.. M.							6,75									6,75
	Belagsflicke K.						2										2
	Golfplatz H.													2,75			2,75
	Bäckerei Z.														3,5		3,5

	Ferien																
	Mittag																
	Total	7,75				8,75	9,25	7,75	8,75			4,75	9,25	9,75	7,75	91,25	

Diese Stundenkarten wurden halbmonatlich dem Arbeitgeber zur Genehmigung vorgelegt.

Diese Stundenaufzeichnungen wurden in eine tabellarische Auflistung übertragen, die im Folgenden für denselben Zeitraum (01.04.-15.04.2010) wiedergegeben wird:

Datum	Baustelle	Arbeitsort	Art der Arbeit
1. April 2010	Werkstatt	K.	
2. April 2010	Ferien		
3. April 2010	Sa		
4. April 2010	So		
5. April 2010	Ferien		
6. April 2010	Vorplatz	S	Aushub
7. April 2010	Werkstatt	K.	
8. April 2010		K.	
9. April 2010		K.	
10. April 2010	Sa		
11. April 2010	So		
12. April 2010	Werkstatt	K.	
13. April 2010	Parkplatz	R	
14. April 2010	Parkplatz	T	Belegseinbau
15. April 2010	Gemeindestraße	U	Belegseinbau

Von den Schweizer Einkünften in Höhe von 38.509,88 Euro erklärte der Bf. daher nur 45,59% bzw. 17.556,65 Euro als steuerpflichtig.

Das Finanzamt gewährte die beantragte Steuerbefreiung mit Einkommensteuerbescheid 2010 vom 31.08.2011 nicht: Voraussetzung für die Steuerfreiheit des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sei u.a., dass die Bauausführung ununterbrochen mindestens einen Monat dauere. Der vorgelegten Auflistung zufolge sei diese Voraussetzung aber nicht erfüllt. Die Schweizer Bezüge seien daher zur Gänze steuerpflichtig.

In der dagegen erhobenen Berufung machte der Bf. erneut die Steuerbefreiung für 54,41% seiner Einkünfte geltend. Gleichzeitig legte er eine Bestätigung seines Arbeitgebers vom 28.09.2011 mit folgendem Wortlaut vor:

*„Wir bestätigen hiermit, dass X., geboren am XXX, in den Jahren 2009 und 2010 bei Neuprojekten im Hoch- und Tiefbau zwischen SL und SA tätig war“.*

Das Finanzamt wies die Berufung als unbegründet ab.

Zur Begründung führte es zusammengefasst aus:

Die in gemeinschaftskonformer Interpretation auch auf bei ausländischen Arbeitgebern beschäftigten inländischen Arbeitnehmer anzuwendende Steuerbefreiung für bestimmte begünstigte Auslandstätigkeiten des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG idF BGBl. I Nr. 16/2005 verlange, dass die Auslandstätigkeit jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgehe. Aus den vom Bf. vorgelegten Stundenkarten sei aber ersichtlich, dass jedenfalls zum Teil nicht begünstigte Tätigkeiten wie z.B. Ausbesserungsarbeiten aufgrund von Wasserschäden vorlägen und zudem aus der bloßen Angabe von Baustellen oder Einsatzorten noch nicht auf das Vorliegen einer begünstigten Tätigkeit geschlossen werden könne. Es sei daher als erwiesen anzunehmen, dass es sich bei den aufgelisteten Tätigkeiten jedenfalls nicht in dem vom Bf. dargelegten Ausmaß um begünstigte Tätigkeiten im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 handle.

Im am 15.12.2011 eingebrachten Vorlageantrag beantragte der inzwischen steuerlich vertretene Bf., den angefochtenen Bescheid wegen Verletzung von Gemeinschaftsrecht als gesetzwidrig aufzuheben und die vom 13.04.2010 bis 10.12.2010 erzielten Einkünfte gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerfrei zu behandeln. Der Bf. habe während des gesamten Kalenderjahres 2010 bei einer in der Schweiz ansässigen Bauunternehmung gearbeitet. Während des 1. Quartals dieses Jahres sei er überwiegend in der Werkstätte seines Arbeitgebers beschäftigt gewesen. Zwischen April und Oktober 2010 sei er als Springer auf verschiedenen Baustellen in der Schweiz eingesetzt worden. In der vorgelegten Aufstellung seien alle Baustellen, auf denen der Bf. eingesetzt worden sei, aufgezählt. Die dort ausgeübten Tätigkeiten seien begünstigte Tätigkeiten im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988. Sollte die Abgabenbehörde zu den einzelnen Baustellen nähere Angaben benötigen, werde der Bf. versuchen, diese zu beschaffen.

Mit dem Vorlageantrag beantragte der Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat.

Mit Vorhaltschreiben vom 20.11.2013 wurde der Bf. neuerlich darauf hingewiesen, eine der Voraussetzungen für die Steuerfreiheit des § 3 Abs. Z 10 EStG 1988 sei, dass die begünstigte Tätigkeit ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinaus ausgeübt werde. Die Monatsfrist sei nach Maßgabe des § 108 BAO zu ermitteln. Werde vor Erreichen der Monatsfrist neben der begünstigten Tätigkeit auch eine nichtbegünstigte Tätigkeit ausgeübt, so werde die begünstigte Tätigkeit dadurch unterbrochen und beginne die Monatsfrist von neuem zu laufen (vgl. Walch, SWI 2008, 45, und 457).

Den Angaben des Bf. zufolge sei er zwischen April und Oktober 2010 als Springer auf verschiedenen Baustellen seiner Arbeitgeberin eingesetzt worden und soll ihm ab dem 13.04.2010 die Steuerbegünstigung gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 zustehen.

Die „Berechnung der steuerfreien Bezüge 2010“ weise aber auch in den seinen Angaben zufolge begünstigten Monaten Mai bis Dezember 2010 steuerpflichtige Tage auf, und zwar im Mai 9; im Juni 2; im Juli 13, im August 6, im September 2, im Oktober 2, im November 2 und im Dezember 20. Aus dem vorliegenden Arbeitskalender sowie den Stundenkarten sei auch nicht erkennbar, welche Tätigkeiten hier ausgeübt worden seien. Auch seien ab dem 13.04.2010 immer wieder Werkstatttätigkeiten durchgeführt worden, und zwar am 30.05., am 20.05., am 27.05., am 03.06., am 29.11., am 03.12., am 09.12., am 13. 12. und am 14. 12. Es sei aber nicht erkennbar, welche Tätigkeiten in der Werkstatt ausgeübt worden seien. Werkstatttätigkeiten seien allenfalls dann nicht begünstigungsschädlich, wenn sie in unmittelbarem Zusammenhang mit einer begünstigten Tätigkeit stünden.

Es sei daher nicht geklärt, in welchem Ausmaß begünstigte Tätigkeiten ausgeübt worden seien und ob die für die Begünstigung erforderliche Monatsfrist je erreicht worden sei.

Um diese Unklarheiten zu beseitigen, wurde der Bf. ersucht, binnen vier Wochen ab Zustellung des Vorhalts bekannt zu geben,

1. um welche Tätigkeiten es sich bei den im Arbeitskalender angegebenen konkret gehandelt habe,
2. welche dieser Tätigkeiten begünstigt und welche nicht begünstigt gewesen seien und
3. welche Tätigkeiten er in der Werkstatt ausgeübt habe.

Diese Angaben seien zu belegen. Schließlich wurde der Bf. auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandsachverhalten und Begünstigungsbestimmungen, die auch eine Beweismittelvorsorge- und eine Beweismittelbeschaffungspflicht umfasse, hingewiesen.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Hinweis:

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Verwaltungsgericht (Bundesfinanzgericht) über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Das Verfahren betreffende Anbringen wirken ab 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

**Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Im Beschwerdefall ist strittig, ob die Schweizer Einkünfte des Bf. im Jahr 2010 im beantragten Ausmaß von 54,41% gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 einkommensteuerfrei zu behandeln waren oder nicht.

Für die Beurteilung dieser strittigen Frage der Inanspruchnahme der Steuerfreiheit des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Der in Österreich ansässige Bf. war im Jahr 2010 bei der O. AG in K. in der Schweiz beschäftigt. K. ist ein grenznahe Dorf, das zur Gemeinde AR im Kanton SL gehört. Die O. AG ist im Bereich des Straßen- und Tiefbaus tätig. Laut den Angaben auf ihrer Homepage bietet sie in diesem Bereich nachfolgende Arbeiten an:

a) Im Bereich Straßenbau:

Beratung, Projektierung und Ausführung von:

- Belegsarbeiten
- Belagsfräsen
- Randabschlüsse
- Erschließungen
- Straßenkorrekturen
- Straßensanierungen
- Terraingestaltungen
- Auffüllungen
- Naturstraßen
- Parkplätze

b) Im Bereich Tiefbau:

Beratung, Projektierung und Ausführung von:

- Werksleitungen (Wasser, Gas, Elektrizität, Kommunikation, TV)
- Kanalisationen
- Hausanschlüssen
- Sickerleitungen
- Böschungsentwässerungen
- Drainagen
- Aushubarbeiten

c) Im Bereich Tiefbau Spezial,

Beratung und Ausführung von:

- Grabenloser Werksleitungsbau
- Hausanschlüsse
- Kanalisationen

d) Im Bereich Umgebungen (Außenraumgestaltung)

Ausführung von:

- Zugängen
- Vorplätzen
- Sitzplätzen

- Natursteinpflasterungen
- Verbundsteinpflasterungen
- Natursteintreppen
- Plattenbelägen
- Gartenbauprojekten
- Gartenbepflanzungen
- Spielgeräten
- Trockenmauern
- Bruchsteinmauern
- Stützmauern
- Humusierung

### *Rechtslage:*

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl. I 2005/161 sind Einkünfte, die Arbeitnehmer inländischer Betriebe für eine begünstigte Auslandstätigkeit von ihren Arbeitgebern beziehen, steuerfrei, wenn die Arbeit ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgeht.

Inländische Betriebe sind gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 lit. a EStG 1988 Betriebe von inländischen Arbeitgebern oder inländische Betriebsstätten von im Ausland ansässigen Arbeitgebern.

Die gesetzliche Voraussetzung eines inländischen Betriebes ist im Beschwerdefall nicht gegeben.

Bereits in mehreren Entscheidungen hat der Unabhängige Finanzsenat aber die Rechtsauffassung vertreten, dass die Einschränkung der Steuerfreiheit gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 auf Arbeitnehmer inländischer Betriebe eine gegen die Arbeitnehmerfreizügigkeit des Art. 39 EGV verstoßende Diskriminierung darstelle. Die Steuerfreiheit für Auslandsmontagetätigkeiten stehe daher auch (unbeschränkt steuerpflichtigen) Arbeitnehmern zu, die bei ausländischen Arbeitgebern beschäftigt seien. Mit dem Freizügigkeitsabkommen vom 21. Juni 1999 sei die Personenfreizügigkeit, wie sie im Gebiet der Europäischen Gemeinschaft gelte, auch im Verhältnis zur Schweiz hergestellt. Die Einschränkung der Steuerfreiheit für begünstigte Auslandstätigkeiten auf Arbeitnehmer inländischer Betriebe stelle daher auch gegenüber Arbeitnehmern, die bei einem Schweizer Betrieb beschäftigt seien, eine Ungleichbehandlung dar, die gegen die Grundfreiheit der Arbeitnehmerfreizügigkeit verstoße (vgl. UFS 29.5.2006, RV/0028-F/06).

Dass die Einschränkung der Steuerbefreiung für begünstigte Auslandstätigkeiten auf Arbeitnehmer inländischer Betriebe gemeinschaftswidrig ist, hat auch der Verwaltungsgerichtshof erkannt. Darüber hinaus hat er aber auch eine Verfassungswidrigkeit des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 gesehen. Mit Beschluss vom 22. März 2010, A 2010/0012, stellte er daher den Antrag an den Verfassungsgerichtshof, die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der im Beschwerdefall zur Anwendung

gelangenden Fassung BGBl. I Nr. 161/2005 als verfassungswidrig aufzuheben. Der Verwaltungsgerichtshof hegte Bedenken gegen die Sachlichkeit der genannten Befreiungsbestimmung, insbesondere im Licht deren Ausweitung auf Fälle, die ihre sachliche Rechtfertigung auch nicht mehr in Gründen der Exportförderung zu finden vermögen. In Entsprechung des vom Verwaltungsgerichtshof gestellten Gesetzesprüfungsantrages hob der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 30. September 2010, G 29/10-6 u.a. § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 als verfassungswidrig auf und entschied, dass die Aufhebung mit 31. Dezember 2010 in Kraft trete.

Dies bedeutet, dass § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in seiner Stammfassung trotz Urteils des Verfassungsgerichtshofes im Beschwerdefall zur Anwendung gelangt und die Tatsache, dass der Bf. im Streitjahr bei einem Schweizer Arbeitgeber beschäftigt war, der Anwendung der Steuerfreiheit des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 grundsätzlich nicht entgegensteht.

Die Anwendung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 setzt allerdings voraus, dass eine begünstigte Auslandstätigkeit vorliegt, die jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgeht.

Begünstigte Auslandstätigkeiten sind gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 lit. b EStG 1988 die Bauausführung, Montage, Montageüberwachung, Inbetriebnahme, Instandsetzung und Wartung von Anlagen, die Personalgestellung anlässlich der Errichtung von Anlagen durch andere inländische Betriebe sowie die Planung, Beratung und Schulung, soweit sich alle diese Tätigkeiten auf die Errichtung von Anlagen im Ausland beziehen, weiters das Aufsuchen und die Gewinnung von Bodenschätzen im Ausland.

Als Anlagen gelten Industrieanlagen, Produktionsanlagen und Bauwerke. Unter den „Begriff“ Bauwerke fallen sowohl der Hochbau (Errichtung von Gebäuden etc.) als auch der Tiefbau (Straßenbau, Kanalisation). Ob die Anlagen beweglich oder unbeweglich sind, ist unerheblich. Unmaßgeblich ist auch, ob das Unternehmen Bauherr, General- oder Subunternehmer oder in anderer Form an der Anlagenerrichtung beteiligt ist (vgl. *Walch*, SWI 2008, 449 und *Jakom/Laudacher*, EStG 2010, § 3 Rz 35).

Bauausführung ist die Errichtung oder Erweiterung von Hoch- und Tiefbauten. Begünstigte Montagen liegen vor bei der Aufstellung von ortsfesten Anlagen und bei der Aufstellung nicht ortsfester Anlagen und Arbeitsgeräten, die wegen ihres Umfanges an Ort und Stelle montiert werden müssen (zB Tunnelbohrgeräte, Straßenbaumaschinen, Kräne; vgl. *Jakom/Laudacher*, EStG 2010, § 3 Rz 35).

Eine weitere Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 ist, dass die begünstigte Tätigkeit zumindest ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgeht. Die Monatsfrist ist nach Maßgabe des § 108 BAO zu ermitteln. Führt eine Person im Ausland sowohl eine begünstigte als auch eine nicht begünstigte Tätigkeit aus, so muss die begünstigte Tätigkeit ohne Unterbrechung über einen Monat hinweg ausgeübt werden. Wird vor Erreichen der Monatsfrist neben der begünstigten Tätigkeit auch eine nichtbegünstigte Tätigkeit



ausgeübt, so wird die begünstigte Tätigkeit dadurch unterbrochen und beginnt die Monatsfrist von neuem zu laufen (vgl. *Walch*, SWI 2008, S 454 und 457).

#### *Rechtliche Würdigung:*

Es ist unstrittig, dass die Steuerfreiheit für begünstigte Auslandstätigkeiten gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 grundsätzlich auch (unbeschränkt steuerpflichtigen) Arbeitnehmern zusteht, die bei ausländischen Arbeitgebern beschäftigt sind. Eine Inanspruchnahme dieser Steuerfreiheit kommt aber nur in Betracht, wenn auch die übrigen Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Z 10 leg. cit. erfüllt sind.

Dies trifft im Beschwerdefall nicht zu:

Erwiesen ist im Beschwerdefall lediglich, dass der in Österreich wohnhafte Bf. im Jahr 2010 bei der O. AG im grenznahen, zur Gemeinde AR gehörigen K. im Kanton SL beschäftigt war und die O. AG im Bereich des Straßen- und Tiefbaus tätig ist. Als erwiesen anzunehmen ist ferner, dass der Bf. zumindest ab Mitte April 2010 im Außendienst auf verschiedenen Baustellen eingesetzt wurde.

Nicht erwiesen ist aber, dass der Bf. begünstigte Tätigkeiten im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 lit. b EStG 1988 im angegebenen Ausmaß ausgeübt hat und dass diese Tätigkeiten ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgingen.

Bauwerke des Tiefbaus wie Straßen oder Kanalisationen zählen zwar grundsätzlich zu den Anlagen iSd § 3 Abs. 1 Z 10 lit. b leg. cit., begünstigt ist aber nur die Bauausführung, d.h. die Errichtung oder Erweiterung solcher Anlagen, nicht aber etwa deren bloße Reparatur. Im Beschwerdefall steht aber keineswegs fest, dass die Arbeitgeberin des Bf. ausschließlich solche Tätigkeiten verrichtet hat.

Denn laut der oben zitierten Homepage bietet die O. AG auch Leistungen an, die nicht Anlagen betreffen, wie etwa Aushubarbeiten, Böschungsentwässerungen, Belagsfräzungen oder Gartenbepflanzungen. Ferner sind dort Leistungen genannt, die sich nicht auf die Errichtung oder Erweiterung, sondern allenfalls auf die Reparatur von Anlagen beziehen wie z.B. Straßensanierungen.

Aus den stichwortartig bezeichneten Angaben der Tätigkeiten in den vorgelegten Stundenkarten ist nicht erkennbar, um welche konkreten Tätigkeiten es sich dabei gehandelt hat. Ebenso wenig ist dies den beigefügten Auflistungen zu entnehmen. Tätigkeiten wie „Leitungen einlegen“, „Aushub“, „Belag abfräßen“, „Straße koffern“ udgl. können in Zusammenhang mit der Neuerrichtung von Anlagen, mit Reparaturen von Anlagen oder, wie der „Aushub“ auf gar keine Anlagen beziehen. Dass sich unter den angegebenen Tätigkeiten auch Reparaturarbeiten befinden, belegt die Eintragung „Wasserleitung reparieren“ vom 2.8.2010.

Die Bestätigung der Arbeitgeberin, wonach der Bf. *in den Jahren 2009 und 2010 bei Neuprojekten im Hoch- und Tiefbau zwischen SL und SA tätig war*, bestätigt nicht, dass er ausschließlich bei solchen Projekten beschäftigt war und dass es sich dabei immer um Anlagen iSd des § 3 Abs. 1 Z 10 lit. b EStG 1988 gehandelt hat.

Hinzu kommen regelmäßige Tätigkeiten in der Werkstatt der AG, die allenfalls dann als nicht begünstigungsschädlich angesehen werden könnten, wenn sie in unmittelbarem Zusammenhang mit begünstigten Projekten stünden.

Dass der Bf. nicht nur begünstigte Tätigkeiten ausgeübt hat, hat er durch seine Angaben, wonach er im Jänner an 21, im Februar an 20, im März an 7, im April an 10, im Mai an 9; im Juni an 2, im Juli an 13, im August an 6, im September an 2, im Oktober an 2, im November an 2 und im Dezember an 20 Tagen nicht begünstigte, steuerpflichtige Tätigkeiten ausgeübt hat, im Übrigen selbst bestätigt.

Selbst wenn daher dem Bf. darin gefolgt würde, dass er im Jahr 2010 begünstigte Tätigkeiten im Ausmaß von 54,41% ausgeübt hat, so hätte er seinen eigenen Angaben zufolge diese Tätigkeiten doch nie ununterbrochen über mehr als einen Monat ausgeübt. Eine Berechnung der Steuerbegünstigung in der Weise, dass die steuerpflichtigen Tage und die steuerfreien Tage in ein prozentuelles Verhältnis zueinander gesetzt werden, wäre nur zulässig, wenn einmal die Monatsfrist erreicht worden wäre. Davon war im Beschwerdefall aber nicht auszugehen.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

#### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes uneinheitlich beantwortet wird.

Das gegenständliche Erkenntnis hängt nicht von der Lösung einer Rechtsfrage ab, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die im Beschwerdefall zu behandelnden Rechtsfragen sind bereits durch die im Beschwerdefall zitierten höchstgerichtlichen Entscheidungen geklärt. Feststellungen auf der Sachverhaltsebene betreffen keine Rechtsfragen und sind daher grundsätzlich keiner Revision zugänglich.

Feldkirch, am 26. März 2015