

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Yvonne Primosch in der Beschwerdesache Bf., Gmd. , Str., vertreten durch die E. Igerz & Co. Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, 6850 Dornbirn, Bergmannstraße 7, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 27. Juli 2011 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

1. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2010 wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Spruchbestandteil dieses Erkenntnisses.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Dieses Erkenntnis ergeht im fortgesetzten Verfahren, nachdem die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates (UFS 14.6.2012, RV/0363-F/11) vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 28. Mai 2015, Zi. 2012/15/0154, unter Verweis auf sein Erkenntnis vom 28. Mai 2015, Zi. 2012/15/0151, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben wurde. Damit gilt die Berufung vom 20. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 27. Juli 2011 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 wiederum als unerledigt.

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 9 B-VG tritt das Bundesfinanzgericht an die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates und ist daher für die neuerliche Entscheidung zuständig. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO ist die anhängige Berufung vom Bundesfinanzgericht als Bescheidbeschwerde iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Zum Sachverhalt wird auf die oben genannte Berufungsentscheidung verwiesen, die insoweit zum integrierten Bestandteil dieses Erkenntnisses erklärt wird.

Wenn der Verwaltungsgerichtshof einer Beschwerde gemäß Art. 131 B-VG stattgegeben hat, sind die Verwaltungsgerichte und Verwaltungsbehörden gemäß § 63 Abs. 1 VwGG verpflichtet, mit den ihnen zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den

der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Rechtszustand herzustellen.

Bei der neuerlichen Entscheidung ist das Bundesfinanzgericht an die Rechtsanschauung des Höchstgerichtes gebunden. Diese Bindung besteht nach der Rechtsprechung in allen Fragen, die eine notwendige Voraussetzung des aufhebenden Erkenntnisses bildeten (vgl. VwGH 19.11.2009, 2008/07/0167; BFG 26.03.2014, RV/6100510/2013).

Der Verwaltungsgerichtshof führte in seiner Entscheidung Folgendes aus:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der für den Streitfall geltenden Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2005, BGBl. I Nr. 161/2005, sind von der Einkommensteuer befreit:

"Einkünfte, die Arbeitnehmer inländischer Betriebe (lit. a) für eine begünstigte Auslandstätigkeit (lit. b) von ihren Arbeitgebern beziehen, wenn die Auslandstätigkeit jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgeht.

a) Inländische Betriebe sind Betriebe von inländischen Arbeitgebern oder inländische Betriebsstätten von im Ausland ansässigen Arbeitgebern.

b) Begünstigte Auslandstätigkeiten sind 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.

§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 hat in den Fällen, die in den Anwendungsbereich der Arbeitnehmerfreiheit (vgl. z.B. EuGH 31. März 1993, C-19/92, Kraus, und EuGH 15. Dezember 1995, C- 415/93, Bosman, Rz 93 ff, mwN) fallen, eine Ausweitung erfahren. Danach muss § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 entgegen dem Wortlaut so gelesen werden, dass die Steuerfreiheit für begünstigte Auslandstätigkeiten auch Arbeitnehmern zusteht, die nicht bei einem inländischen Betrieb, sondern bei einem Betrieb im übrigen Unionsgebiet, im Gebiet des Europäischen Wirtschaftsraums oder - aufgrund des Abkommens zwischen der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Schweizer Eidgenossenschaft andererseits (Freizügigkeitsabkommen) - in der Schweiz beschäftigt sind, sofern die übrigen Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Z 10 leg. cit. erfüllt sind (vgl. das Erkenntnis des VfGH vom 30. September 2010, G 29/10 ua, mit dem § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sowohl in der Stammfassung als auch in der Fassung BGBl. I Nr. 161/2005 aufgehoben wurde; sowie den hg. Beschluss vom 22. März 2010, 2006/15/0180, mit dem der Antrag nach Art 140 Abs. 1 B-VG gestellt wurde).

Die Befreiung erstreckt sich somit - ungeachtet des engeren Wortlautes - auch auf die Arbeitslöhne von Arbeitnehmern, die zwar weiterhin im Inland ansässig und daher grundsätzlich unbeschränkt steuerpflichtig sind, aber bei ausländischen Arbeitgebern arbeiten und von diesen für eine Auslandstätigkeit eingesetzt werden, so etwa auch auf Grenzgänger, die bei einem deutschen Arbeitgeber in Grenznähe arbeiten und von diesem für eine begünstigte Tätigkeit in Deutschland außerhalb des normalen Einsatzortes

eingesetzt werden (vgl. das Erkenntnis des VfGH vom 30. September 2010 und den hg. Beschluss vom 22. März 2010).

Die belangte Behörde stellte im angefochtenen Bescheid zutreffend fest, dass § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der für den Streitfall geltenden Fassung BGBI. I Nr. 161/2005 - dessen Aufhebung ist mit Ablauf des 31. Dezember 2010 (Veranlagungszeitraum) in Kraft getreten - zur Anwendung gelangt und dass die Tatsache, dass der Beschwerdeführer im Streitjahr bei einem liechtensteinischen Arbeitgeber beschäftigt war, der Anwendung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1998 nicht entgegensteht. Sie vertritt aber - dem Finanzamt folgend - die Auffassung, dass eine im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 begünstigte Tätigkeit nur vorliege, wenn der Arbeitnehmer außerhalb jener Gemeinde tätig werde, in der sich der Sitz seines Arbeitgebers befindet. Durch die Tätigkeiten, die der Beschwerdeführer 2009 auf Baustellen in der Sitzgemeinde des Arbeitgebers ausgeübt habe, sei die in § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 geforderte Monatsfrist unterbrochen worden, weshalb ihm die Steuerfreiheit auch für die an sich begünstigten - außerhalb der Sitzgemeinde des Arbeitgebers liegenden - Tätigkeiten nicht zustehe. Abgesehen davon habe der Beschwerdeführer an nahezu jedem Tag, wenn auch nur für kurze Zeit, am Stammsitz des Arbeitgebers gearbeitet und die erforderliche Monatsfrist auch deshalb nicht erreicht. Die belangte Behörde ist mit der im angefochtenen Bescheid vertretenen Auffassung nicht im Recht.

Der Tatbestand des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der Fassung BGBI. I Nr. 161/2005 erforderte u.a. eine Auslandstätigkeit. Eine Mindestentfernung der Entsendung vom Stammsitz des Arbeitgebers war nicht vorgesehen. Einer Auslegung, wonach dieses Tatbestandsmerkmal im Sinne einer Mindestentfernung (in Kilometern) zu verstehen gewesen wäre, stand - wie die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zutreffend erkannt hat - der Zweck der Regelung entgegen, der in der Exportförderung lag.

Daher unterschied sich die Entsendung von einem im grenznahen Raum in Österreich gelegenen Arbeitsort auf eine im grenznahen Ausland gelegene Baustelle nicht von einer Entsendung an weiter entfernte ausländische Destinationen. Für eine Auslegung dieses Tatbestandsmerkmals dahingehend, dass der Arbeitnehmer außerhalb jener Gemeinde tätig werde musste, in der sich der Sitz seines Arbeitgebers befand, bleibt vor diesem Hintergrund kein Raum. Daraus folgt, dass jede Tätigkeit des Beschwerdeführers im Ausland außerhalb der gewöhnlichen Arbeitsstätte (Sitz des Arbeitgebers) eine "Auslandstätigkeit" im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 darstellte (vgl. den hg. Beschluss vom 22. März 2010, 2006/15/0180, und das Erkenntnis des VfGH vom 30. September 2010, G 29/10 ua).

Soweit die belangte Behörde die Tätigkeiten des Beschwerdeführers am Sitz des liechtensteinischen Arbeitgebers als schädlich erachtet, lässt sie außer Betracht, dass sich der Sitz des Arbeitgebers ohnehin im Ausland befand und die (zeitlich untergeordneten) Tätigkeiten am Sitz des Arbeitgebers ohnedies unstrittig lediglich die begünstigten Bauausführungen in Liechtenstein und der Schweiz betrafen.“

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988:

Im Hinblick auf die Bindungswirkung bedarf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts keine über die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes hinausgehende Begründung mehr.

Der Beschwerde war daher in diesem Punkt Folge zu geben und der angefochtene Bescheid abzuändern.

Pendlerpauschale:

Hinsichtlich des Sachverhaltes und der rechtlichen Würdigung wird auf die oben genannte Berufungsentscheidung verwiesen, die insoweit zum integrierten Bestandteil dieses Erkenntnisses erklärt wird.

Die Beschwerde war in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen (gegen die abweisliche Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates in diesem Punkt hat sich der Bf. im Übrigen in seiner Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof auch nicht mehr gewandt).

Außergewöhnliche Belastung:

Hinsichtlich des Sachverhaltes und der rechtlichen Würdigung wird auf die oben genannte Berufungsentscheidung verwiesen, die insoweit zum integrierten Bestandteil dieses Erkenntnisses erklärt wird.

Die Beschwerde war in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen (gegen die abweisliche Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates in diesem Punkt hat sich der Bf. im Übrigen in seiner Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof auch nicht mehr gewandt).

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Die Rechtsfrage betreffend § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 wurde durch die Entscheidungen des VwGH vom 28. Mai 2015, Zi. 2012/15/0154, und vom 28. Mai 2015, Zi. 2012/15/0151, abschließend geklärt.

Im Übrigen lagen im gegenständlichen Beschwerdefall keine weiteren Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Diese weiteren zu lösenden Rechtsfragen werden einerseits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet und sind andererseits im Gesetz so eindeutig gelöst, dass nur eine Möglichkeit der Auslegung ernstlich in Betracht zu ziehen war.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 20. August 2015