

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Sonja Stradner in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch Kneidinger & Lutz Steuerberatung GmbH, Römerstraße 2, 4020 Linz, über die Beschwerde vom 14. Februar 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 27. Jänner 2023 betreffend Einkommensteuer 2021, Steuernummer ***Bf-StNr***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Mit **Bescheid** vom 27.01.2023 schrieb das Finanzamt dem Beschwerdeführer (Bf.) Einkommensteuer für das Jahr 2021 iHv 1.140,00 € vor. Begründend wurde ausgeführt, dass er während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten habe. Diese seien im Rahmen der Veranlagung so zu besteuern, als ob sie von einer Stelle ausgezahlt worden seien.

In der dagegen eingebrachten **Beschwerde** vom 14.02.2023 begehrte der Bf. die Anerkennung der teilweisen Steuerfreiheit für Einkünfte aus der begünstigten Auslandstätigkeit (Entsendung) gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 und führte aus, dass er von 2020 bis Ende November 2021 im Zusammenhang mit der Errichtung einer Anlage auf einer Baustelle in den USA tätig gewesen sei. Im Zeitraum von 19.12.2020 bis 14.06.2021 habe eine Reisewarnung

aufgrund Covid-19 für die USA bestanden, sodass in diesem Zeitraum erschwerte Bedingungen iSd § 3 Abs. 1 Z 10 lit. f EStG 1988 vorgelegen seien.

In Beantwortung der Ergänzungsersuchen vom 20.04.2023 und 09.05.2023 übermittelte der Bf. korrigierte Jahreslohnzettel 2021 sowie Nachweise betreffend die erschwerten Bedingungen (Auskunft des Bundesministerium Europäische und internationale Angelegenheiten hinsichtlich Sicherheitseinstufung für die USA). Zudem führte er nochmals aus, dass er mit Montagetätigkeiten auf einer Baustelle in den USA beschäftigt gewesen sei.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 10.08.2023 wies das Finanzamt die Beschwerde ab. Begründend wurde ausgeführt, dass der Nachweis über das Vorliegen der Reisewarnung allein nicht ausreiche, um diese Begünstigung im Rahmen der Veranlagung gewähren zu können. Es seien keine konkreten Nachweise erbracht worden, warum die Kriterien für das Vorliegen der Begünstigung für die Tätigkeit vom Bf. in diesem Projekt in den USA begünstigungsfähig gewesen sein sollen.

Zusammen mit dem **Vorlageantrag** übermittelte der Bf. am 17.08.2023 eine „Bestellung“ des Bf. als Bauleiter für ein Bauprojekt in den USA.

Am 22.09.2023 legte das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht den Verwaltungsakt vor und beantragte eine abweisende Erledigung.

Mit **Beschluss vom 25.11.2025** wurde der Bf. seitens der zuständigen RichterIn zur Vorlage weiterer Unterlagen, insbesondere Entsende-Vertrag, Dienstvertrag mit dem österreichischen Arbeitgeber, Projektbeschreibung, Lohnkonto, Reisepasskopien, aufgefordert.

Die per Mail am 21.01.2026 vom Bf. vorgelegten Unterlagen wurden dem Finanzamt mit **Beschluss vom 23.01.2026** zur Wahrung des Parteienghört und Abgabe einer Stellungnahme weitergeleitet, wobei auch um probeweise Neuberechnung der Einkommensteuer 2021 ersucht wurde.

Mit Schreiben vom 20.02.2026 gab das Finanzamt bekannt, dass anhand der übermittelten Unterlagen nunmehr festgestellt werden konnte, dass sämtliche Voraussetzungen für die Steuerfreiheit gemäß § 3 Abs.1 Z 10 EStG 1988 erfüllt seien.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist seit ***Datum***2018 als Techniker bei der Firma ***1*** GmbH, ***1-Adr***, Österreich, als Arbeitnehmer beschäftigt.

Mit Entsendevertrag vom 08.12.2020 wurde der Bf. für ein Jahr an die Firma ***2***, ***2-Adr***, USA, überlassen. Konkret war er von 01.01.2021 bis 23.04.2021, 12.05.2021 bis 15.08.2021 und von 04.09.2021 bis 31.10.2021 in den USA tätig.

Er war im Zusammenhang mit der Errichtung einer Förderanlage für ***** im ***2***-Werk in Texas, ***2-Adr***, als Construction Manager eingesetzt. In der Position des Technischer Bauleiters war er für die Koordinierung und Beaufsichtigung der mechanischen Montage bei der von der italienischen Firma ***3*** errichteten Anlage zuständig. Unterkunft und Leihwagen vor Ort sowie drei Flüge pro Jahr wurden vom Arbeitgeber gegen Übermittlung von Originalbelegen für den Bf. übernommen.

Während dieser befristeten Entsendung hat der Bf. seinen Wohnsitz in ***Bf-Adr***, Österreich, aufrechterhalten. Sämtliche Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit, auch während der Entsendung, wurden im Rahmen der österreichischen Lohnverrechnung berücksichtigt. Sämtliche Zulagen und Zuschläge gemäß § 68 EStG 1988 wurden voll steuerpflichtig behandelt. Die Bezüge, welche die US-Entsendung betreffen, wurden zwecks Vermeidung einer Doppelbesteuerung in den Formularen L 24/L 23 ausgewiesen. Die Anrechnung der in den USA entrichteten Steuer wurde im Rahmen der Veranlagung unter Anwendung des Höchstanrechnungsbetrages berücksichtigt.

Aufgrund der Corona-Pandemie (Covid-19) wurde ab 19.12.2020, 00:00 Uhr seitens des Bundesministeriums Europäische und internationale Angelegenheiten (BMEIA) eine Corona bedingte Reisewarnung für die USA ausgesprochen. Die Reisewarnung wurde am 24.06.2021 wieder aufgehoben und auf Sicherheitsstufe 4 (hohes Sicherheitsrisiko) herabgesetzt.

Der Bf. hat in seiner Steuererklärung 2021 weder Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, die im Zusammenhang mit der Auslandstätigkeit stehen, noch Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung beantragt.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Verwaltungsakt sowie den seitens des Bf. übermittelten Unterlagen.

Dass der Bf. seit ***Datum***2018 als Techniker bei einem österreichischen Arbeitgeber beschäftigt war, ist durch den Dienstvertrag nachgewiesen.

Aus dem vorgelegten Entsendevertrag vom 08.12.2020 ist eindeutig ersichtlich, dass der Bf. als Technischer Bauleiter an die Firma ***2*** überlassen wird. Einsatzort in Texas, USA, Beginn und Dauer der Entsendung, Art der Tätigkeit und Vergütungsregelungen sind aus dem Entsendevertrag ablesbar. Die genaue Tätigkeit des Bf. kann der Projektbeschreibung entnommen werden.

Der Nachweis der ununterbrochenen Entsendung für einen Zeitraum von mindestens einem Monat ist durch Vorlage des Ausdruckes des Immigration-Reports der US-Behörden („Travel History Results“ der Official Website of the Department of Homeland Security (U.S. Customs and Border Protection, Travel Records for U.S. Visitors)) erbracht. Aus diesem Dokument sind die seitens der US-Behörden erfassten Ein- und Ausreisen des Bf. in und von den USA ersichtlich. Sämtliche Aufenthalte in den USA dauerten jedenfalls länger als einen Monat. In Anbetracht dessen, dass der Bf. laut Ausdruck nur drei Ausreisen aus den USA im Jahr 2021 unternommen hat, geht das Gericht zweifelsfrei davon aus, dass der Arbeitgeber keine Kosten für mehr als eine Familienheimfahrt im Kalendermonat getragen hat.

Aus den Lohnkonten ist ersichtlich, dass Zulagen und Zuschläge gemäß § 68 EStG 1988 nicht steuerfrei behandelt wurden. Dass der Bf. in den USA Steuern abgeführt hat, ist durch Vorlage des Formulars W2 (entspricht dem Jahreslohnzettel in Österreich) nachgewiesen.

Die vorgelegte Auskunft des BMEIA betreffend Sicherheitseinstufung/ Reisewarnung für die Vereinigten Staaten von Amerika (USA) im Zeitraum 2020 und 2021 bestätigt, dass aufgrund der Corona-Pandemie (Covid-19) ab 19.12.2020, 00:00 Uhr vor touristischen bzw. nicht notwendigen Reisen für nahezu alle Staaten weltweit, auch die USA, gewarnt wurde. Eine Aufhebung der Reisewarnung erfolgte am 24.06.2021.

Unstrittig ist, dass zur Vermeidung der Doppelbesteuerung gemäß Artikel 22 Abs. 3 lit a DBO Österreich – USA die ausländische Steuer auf die in Österreich ermittelte Steuer vom Einkommen unter Berücksichtigung des Anrechnungshöchstbetrages anzurechnen ist. Die Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages wurde seitens des Bf. nicht in Zweifel gezogen, weshalb darauf nicht näher einzugehen ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

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

Z 10. *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.*

Gemäß § 3 Abs 1 Z 10 EStG 1988 müssen im Hinblick auf die Steuerfreiheit folgende **Voraussetzungen** erfüllt sein:

- 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.*
- 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 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 oder*
- *Zulagen und Zuschläge gemäß § 68 steuerfrei behandelt.*

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.

Im streitgegenständlichen Fall ist anhand der vorgelegten Unterlagen nachgewiesen, dass sämtliche Voraussetzungen für die Steuerfreiheit gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 erfüllt sind.

Die Entsendung des Bf. erfolgte von einem österreichischen Arbeitgeber an die Firma ****2*** an einen Einsatzort, der mehr als 400 km Luftlinie (Texas, USA) vom nächstgelegenen Punkt des österreichischen Staatsgebietes entfernt ist. Die Ausübung der Tätigkeit des Bf. (Technischer Bauleiter) war jedenfalls nicht auf Dauer angelegt, wie sowohl der Entsendevertrag (für ein Jahr) als auch die Art der Tätigkeit (Baustellen-Koordinierung und Beaufsichtigung der mechanischen Montage bei der errichteten Anlage) belegen. Aus dem vorgelegten Immigration-Report der US-Behörden betrug die jeweilige Entsendung nachweislich einen ununterbrochenen Zeitraum von mindestens einem Monat (siehe dazu bereits Pkt. 2 Beweiswürdigung).

Erschwerende Umstände sind anzunehmen, wenn die Arbeiten in einer Region erfolgen, für die nachweislich am Beginn des jeweiligen Kalendermonats der Tätigkeit eine erhöhte Sicherheitsgefährdung vorliegt. Dies liegt nach Ansicht des Gerichts jedenfalls dann vor, wenn vom BMEIA für das betreffende Land eine Reisewarnung wegen genereller Gefährdung für Leib und Leben ausgegeben wird. Es ist Tatsache, dass die Corona-Pandemie (Covid-19) in den Jahren 2020 und 2021 weltweit zu Reisewarnungen, Quarantänebestimmungen und Einreiseverboten geführt hat. Im vorliegenden Fall wurde seitens des BMEIA von 19.12.2020, 00:00 Uhr bis 24.06.2021 eine Reisewarnung für die USA ausgesprochen. Die Arbeit erschwerende Umstände liegen daher vor.

Wie das Gericht festgestellt hat, hat der Arbeitgeber nur Kosten für drei (Familienheim)Flüge des Bf. im Rahmen der Entsendung übernommen und alle Zulagen und Zuschläge gemäß § 68 EStG steuerpflichtig behandelt. Eine Verhinderung der Steuerbefreiung aus diesen Gründen ist daher nicht gegeben. Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, die im Zusammenhang mit der Auslandstätigkeit stehen, sowie Aufwendungen für Familienheimfahrten und für doppelte Haushaltsführung hat der Bf. in seiner Steuererklärung nicht beantragt. Nach Ansicht des Gerichts liegt daher kein Grund vor, die Anerkennung der teilweisen Steuerbefreiung für Einkünfte aus der begünstigten Auslandstätigkeit (Entsendung) gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 zu versagen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Im gegenständlichen Fall lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Vielmehr hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles sowie auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen ab. Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 5. März 2026