



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Claudia Nowohradsky, Steuerberaterin, 2193 Wilfersdorf, Eschengasse 11, vom 12. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 17. April 2008 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Beamter des Bundesministeriums für Justiz (BMJ).

Auf Basis der am 15.4.2008 elektronisch eingebrachten Einkommensteuererklärung führte die Abgabenbehörde erster Instanz die Veranlagung für das Jahr 2006 mit **Bescheid vom 17.4.2008** durch und setzte die Einkommensteuer mit Euro 976,57 (Nachforderung) fest.

Gegen den angeführten Bescheid erhob der Bw. mit Schreiben vom 6.5.2009 innerhalb offener Frist (nach mehrmaliger Fristverlängerung) rechtzeitig **Berufung**.

Der Bw. beantragte die Einkommensteuer mit Euro -8.465,54 festzusetzen und einen neuen Bescheid zu erlassen.

Dazu führte er aus, dass er in der Zeit von Zeitraum als Justizexperte beim EU-Planungsteam im K. tätig gewesen sei. Er sei für diese Tätigkeit durch das BMJ nach dem KSE-BVG entsendet worden und lege er dazu in Kopie den vom Hauptausschuss des Nationalrates

genehmigten Vortrag an den Ministerrat vom 13.6.2006 vor.

Daraus sei ersichtlich, dass es sich um eine Tätigkeit im Bereich der Konfliktprävention und interethnischen Kooperation gehandelt habe und diese Themen einen Bestandteil des Dreijahresprogrammes 2006 – 2008 der österreichischen Entwicklungspolitik für den K. bildeten. Der K. sei ein Entwicklungsland iSd § 3 Abs 1 EZA-G.

Er sei im angeführten Zeitraum ausschließlich als Bediensteter des BMJ und damit einer Einrichtung des Bundes tätig gewesen und habe dafür die im Lohnzettel angeführten Einkünfte bezogen.

Nach § 3 Abs 1 Z 11 EStG seien derartige Einkünfte als Experte für Entwicklungsorganisationen iSd § 3 Abs 2 EZA-G steuerfrei.

§ 3 Abs 2 EZA-G definiere u.a. alle öffentlich-rechtlichen Körperschaften, also auch den Bund und dessen Einrichtungen, genauso als Entwicklungsorganisation wie gemeinnützige juristische Personen des privaten Rechts. Es lägen somit bei dieser Tätigkeit die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit vor.

Ergänzend wurde darauf hingewiesen, dass die Zugehörigkeit zur Entwicklungszusammenarbeit iSd § 2 Abs 1 EZA-G auch durch die darin angeführte Meldung des Gehaltes an den DAC der OECD als Teil der Entwicklungsleistungen Österreichs bestätigt werde.

Es sei somit im Ergebnis die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer nicht richtig ermittelt worden, da für den Zeitraum der Entwicklungshilfetätigkeit Einkommensteuerpflicht angenommen worden sei.

Richtigerweise dürfe der Gesamtbetrag der Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit statt Euro 51.208,45 nur Euro 25.604,23 betragen. Dies habe eine Einkommensteuergutschrift iHv Euro 8.465,54 zur Folge.

Mit **Berufungsvorentscheidung (BVE)** vom 6.7.2009 wies die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung als unbegründet ab.

Nach Ansicht der Behörde seien gem. § 3 Abs 2 EZA-G nur gemeinnützige juristische Personen des privaten Rechts von der Steuerfreiheit gem. § 3 Abs 1 Z 11 EStG 1988 umfasst. Die Tätigkeit des Bw. als Justizexperte des BMJ entspreche den Voraussetzungen nicht.

Mit 31.7.2009 wurde der **Vorlageantrag** gestellt.

Nach Meinung des Bw. berücksichtige die BVE nicht den 2. Satz des § 3 Abs 2 EZA-G in dem es ausdrücklich heiße: *„Den Entwicklungsorganisationen sind Einrichtungen insbesondere der gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgemeinschaften, der Länder, der Gemeinden und sonstiger öffentlich-rechtlicher Körperschaften sowie Unternehmen gleichzuhalten, soweit sie Entwicklungszusammenarbeit im Sinne des § 2 Abs 3 leisten.“*

Wie in der Berufung ausgeführt, seien diese Voraussetzungen gegeben und werde beantragt, die Einkünfte für den Zeitraum Zeitraum als steuerfrei zu behandeln.

Da bei Ermittlung der Einkommensteuer Euro 18.870,84 bereits als steuerfrei behandelt worden seien, wurden im **weiteren Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat** (UFS), nach telefonischer Rückfrage der Referentin zur Höhe der Auslandsbezüge und zur Frage von wem konkret der Bw. entsendet worden sei, am 2.3.2011 und 11.4.2011 ergänzende Unterlagen beigebracht.

Es wurde mitgeteilt, dass der Bw. durch das BMJ mit Zustimmung des Ministerrats und des Hauptausschusses des Nationalrates nach dem KSE-BVG entsendet worden sei.

Beigebracht wurden:

- Kopien der Gehaltsabrechnungen betreffend steuerfreie Bezüge im Jahr 2006 (Euro 18.870,84 - Auslandszulage gem. § 1 Abs 1 Z 1 AZHG), Aufrollung der betreffenden Monate;
- Kopie der Beilage zur Einkommensteuer 2006 betreffend Progressionseinkünfte 2006;
- Kopie des Schreibens des BMAA vom 13.6.2006 betreffend „*Mögliche EU-Rechtsstaatlichkeitsmission im K.; Entsendung von bis zu zwei Angehörigen des BMJ zur Teilnahme am Planungsteam der EU; Vorlage an den Hauptausschuss des Nationalrates – Antrag*“.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß **§ 3 Abs 1 Z 11 EStG 1988** sind Einkünfte von der Einkommensteuer befreit, die Fachkräfte der Entwicklungshilfe (Entwicklungshelfer oder Experten) als Arbeitnehmer von Entwicklungsorganisationen im Sinne des **§ 3 Abs 2 EZA-G** (Entwicklungszusammenarbeitsgesetz BGBl. I Nr. 49/2002), für ihre Tätigkeit in Entwicklungsländern bei Vorhaben beziehen, die dem Dreijahresprogramm der österreichischen Entwicklungspolitik entsprechen.

Das EStG 1988 definiert zwar nicht direkt wer als "Fachkraft der Entwicklungshilfe (Entwicklungshelfer oder Experte)" anzusehen ist. Jedoch war die Regelung bezüglich der Steuerbefreiung, in der diese Begriffe Verwendung fanden, bereits mit dem AbgÄG 1981, BGBl. 620, mit Wirkung ab der Veranlagung 1982 in das EStG 1972 aufgenommen worden (§ 3 Z 14a zweiter Absatz EStG 1972).

Zweck dieser Steuerbefreiung waren soziale Gründe sowie die Absicht einen Anreiz zu schaffen, um Entwicklungshilfe im Ausland zu erbringen.

Der Begriff der "Fachkraft der Entwicklungshilfe (Entwicklungshelfer oder Experte)" ist im Sinne des § 1 Abs 1 EHG (EntwicklungshelferG) iVm § 2 EHG zu verstehen. Darin wird

bestimmt, dass Fachkräfte eigenberechtigte Personen sind, die im Auftrag einer österreichischen Entwicklungshilfeorganisation in Entwicklungsländern zu dem Zweck tätig sind, im Rahmen eines Vorhabens (Projektes), das den Grundsätzen des Entwicklungshilfeprogramms entspricht, an der wirtschaftlichen und sozialen Entwicklung dieser Länder mitzuarbeiten oder Personen, die von einer Entwicklungshilfeorganisation für einen solchen Einsatz vorbereitet werden. Zwischen der Entwicklungshilfeorganisation und der Fachkraft ist ein schriftlicher Dienstvertrag (sog. Einsatzvertrag) abzuschließen (§ 4 EHG). Nach § 13 Abs 2 EHG unterliegen die Fachkräfte hinsichtlich ihrer Einkünfte aus dem Einsatzvertrag den Bestimmungen des § 3 Z 14a EStG 1972 in der jeweils geltenden Fassung.

Wenn sich bundesgesetzliche Vorschriften über öffentliche Abgaben oder Beiträge auf Bestimmungen des EStG 1972 beziehen, so treten an die Stelle dieser Bestimmungen die entsprechenden Bestimmungen des EStG 1988 (§ 111 EStG 1988). § 13 EHG verweist daher, was die steuerliche Behandlung der Einkünfte aus dem Einsatzvertrag betrifft, auf die nunmehr geltende Bestimmung des § 3 Abs 1 Z 11 EStG 1988. Daraus folgt, dass sich diese Steuerbefreiung des EStG 1988 nur auf Einkünfte aus Einsätzen bezieht, die sich aus einem Einsatzvertrag iSd Entwicklungshelfergesetzes ergeben.

Unter Entwicklungsorganisationen iSd § 3 Abs 2 EZA-G sind gemeinnützige juristische Personen des privaten Rechts zu verstehen, sofern Entwicklungszusammenarbeit zu ihren satzungsmäßigen Zielen und ihrer tatsächlichen Geschäftstätigkeit gehört. Den Entwicklungsorganisationen sind Einrichtungen insbesondere der gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgemeinschaften, der Länder, der Gemeinden und sonstiger öffentlich-rechtlicher Körperschaften sowie Unternehmen gleichzuhalten, soweit sie Entwicklungszusammenarbeit leisten.

Somit steht die Steuerbefreiung nur dann zu wenn Einkünfte vorliegen, die von Fachkräften der Entwicklungshilfe (Entwicklungshelfer oder Experten) bezogen werden für ihre Tätigkeit in Entwicklungsländern, als Arbeitnehmer (im steuerrechtlichen Sinn) von Entwicklungsorganisationen im Sinne des § 3 Abs 2 EZA-G, bei Vorhaben, die dem Dreijahresprogramm der österreichischen Entwicklungspolitik entsprechen.

Österreich beteiligte sich im Rahmen seiner internationalen Entwicklungspolitik seit Jahren an der Mission der Vereinten Nationen (VN) im K.. Infolge der Absicht der VN der Übertragung von Aufgaben an die EU wurde die Einrichtung eines Planungsteams durch den Rat im April 2006 als Vorbereitung eines möglichen EU-Projektes (Rechtsstaatlichkeits-mission) beschlossen.

Die hier in Rede stehende Entsendung von Angehörigen des Bundesministeriums für Justiz

(BMJ) ist daher im Zusammenhang mit der Weiterführung des bisherigen Engagements Österreichs im EU-Rahmen zu sehen.

Die Entsendung des Bw. zum EU-Planungsteam in den K. im Jahr 2006 erfolgte im Rahmen der „entwicklungspolitischen Aktivitäten“ des BMJ in Zusammenarbeit mit dem grundsätzlich für die Belange der Entwicklungszusammenarbeit zuständigen BMaA (nunmehr BMeiA). Dies geht auch aus der parlamentarischen Anfragebeantwortung, AB, durch die Bundesministerin für Justiz hervor. Die verfassungsrechtliche Grundlage der Entsendung für Angehörige des BMJ bildete § 1 Z 1 lit a iVm § 2 Abs 1 des KSE-BVG (Bundesverfassungsgesetz über Kooperation und Solidarität bei der Entsendung von Einheiten und Einzelpersonen in das Ausland). Die diesbezüglichen Personalkosten einschließlich Auslandszulagen waren aus den Budgetmitteln des BMJ zu tragen.

Im gegenständlichen Fall wurde somit Entwicklungszusammenarbeit iSd § 2 Abs 2 EZA-G unmittelbar durch den Bund, konkret durch das BMJ, durch die Entsendung von Personal geleistet.

Der Bw. wurde in diesem Zusammenhang zwar als Justizexperte entsendet, jedoch nicht als Arbeitnehmer und im Auftrag einer österreichischen Entwicklungsorganisation iSd § 3 Abs 2 EZA-G, sondern im Auftrag des Bundes, im konkreten Fall im Auftrag des BMJ. Er bezog für den Zeitraum seiner Entsendung die monatlichen Gehälter aufgrund seiner dienstrechtlichen Stellung im BMJ sowie entsprechende Auslandszulagen gem. § 1 Abs 1 Z 1 AZHG.

Wenn der Bw. argumentiert, dass das EZA-G **alle** öffentlich-rechtlichen Körperschaften, also auch den Bund und dessen Einrichtungen als Entwicklungsorganisationen definiere, übersieht er, dass § 3 Abs 2 EZA-G als Entwicklungsorganisationen nur gemeinnützige juristische Personen des privaten Rechts sowie Einrichtungen u.a. der Länder, der Gemeinden und **sonstiger** öffentlich-rechtlicher Körperschaften nennt.

Weder der Bund selbst als Gebietskörperschaft, noch das BMJ als Einrichtung der Bundesverwaltung sind zu den sonstigen öffentlich-rechtlichen Körperschaften zu zählen.

Da somit weder ein Arbeitsverhältnis zu einer Entwicklungsorganisation bestanden hat, noch der Bw. im Auftrag einer Entwicklungsorganisation tätig war, waren die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der Bezüge des Bw. gem. § 3 Abs 1 Z 11 EStG 1988 für den Zeitraum seiner Entsendung ins Ausland nicht gegeben.

Die monatlichen Gehälter waren daher dem Tarif entsprechend unter der Berücksichtigung von Progressionseinkünften iHv Euro 8.305,15 der Lohnsteuer zu unterziehen. Die Auslandszulagen iHv Euro 18.870,84 stellen steuerfreie Bezüge dar und wurden auch als solche im Zuge der Veranlagung behandelt.

Die Entscheidung über die Berufung war daher spruchgemäß zu treffen.

Wien, am 20. Juni 2011