

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Manuela Fischer in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch RA Wien, über die Beschwerden vom 9.12.2014 und 19.12.2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 24.11.2014, betreffend Haftung für Lohnsteuer 2009 bis 2011, Festsetzung von Dienstgeberbeiträgen (DB) 2009 bis 2011 sowie Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ) 2009 bis 2011 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden – ersatzlos – aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (in der Folge Bf.) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 9.3.2005 gegründet. Wie dem Vertrag zu entnehmen war, war als Unternehmensgegenstand festgelegt: „*Gegenstand und Zweck des Unternehmens sind die gewerbliche Tätigkeit der Unternehmensberatung sowie Beratung, Wissensmanagement und Forschungstätigkeit im Bereich der Entwicklungszusammenarbeit, Infrastruktur und Siedlungsentwicklung. ...*“

Infolge einer bei der Bf. für die Jahre 2009 – 2011 durchgeföhrten **Außenprüfung (GPLA)** hinsichtlich Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag wurden Feststellungen getroffen, die zu einer Festsetzung der angeführten Lohnabgaben und Erlassung entsprechender Bescheide (sämtlich vom 24.11.2014) führten.

Die GPLA-Prüferin hatte für den Prüfungszeitraum im **Bericht** vom 24.11.2014 (auf den verwiesen wird) festgestellt, dass für Einkünfte von konkret angeführten ArbeitnehmerInnen der Bf. der Befreiungstatbestand des § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 nicht zum Tragen komme. Die Bf. habe die Einkünfte der genannten Fachkräfte der Entwicklungshilfe zu Unrecht steuerfrei behandelt.

Im Bericht wurde dazu in der Sachverhaltsdarstellung auf die maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen verwiesen und zu den einzelnen erforderlichen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der Einkünfte ausgeführt. Die Ausführungen insbesondere zu § 3

Abs. 1 Z 11 EStG sowie § 3 Abs. 2 EZA-G waren grundsätzlich allgemein gehalten. Es war u.a. dargestellt wie Fachkräfte iSd § 2 Entwicklungshelfergesetz definiert sind und welche Tätigkeiten sie im Auftrag einer österreichischen Entwicklungshilfeorganisation in Entwicklungsländern ausüben können. Im Hinblick auf die Steuerfreiheit der Bezüge von Fachkräften der Entwicklungshilfe war angeführt, dass diese eine Art Anreiz sein soll, um die speziellen Aufgaben in Entwicklungsländern zu übernehmen. Auf die Arbeitskräfte der Bf. und deren Tätigkeit wurde weder konkret Bezug genommen noch schlüssig dargestellt, warum die Prüferin zum Schluss gelangt, dass die Voraussetzungen für die Anwendung der Steuerbefreiung nicht vorlagen.

Weiters wurde allgemein dargelegt, was unter Entwicklungsorganisationen iSd § 3 Abs. 2 EZA-G zu verstehen ist; dass es sich dabei nämlich um gemeinnützige juristische Personen des privaten Rechts handeln muss, bei denen Entwicklungszusammenarbeit zu den satzungsgemäß Zielen und der tatsächlichen Geschäftstätigkeit gehört. Diesen sind aber auch Einrichtungen, insbesondere der gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgemeinschaften, der Länder, der Gemeinden und sonstiger öffentlich-rechtlicher Körperschaften sowie Unternehmen gleichzuhalten, soweit sie Entwicklungszusammenarbeit iSd EZA-G leisten.

Es wurde festgestellt, dass der Begriff der Entwicklungsorganisation sehr umfassend ist und nicht verlangt ist, dass solche Unternehmen ausschließlich Entwicklungszusammenarbeit leisten müssen. Die Steuerbefreiung sei nicht ausgeschlossen, wenn diese Aktivitäten nur in einem untergeordneten Ausmaß stattfinden, aber alle übrigen Voraussetzungen gegeben sind.

Unter Hinweis auf die laut „Dreijahresprogramm der österreichischen Entwicklungspolitik 2013-2015“ mit Eigenmitteln tätigen Akteure in der österreichischen Entwicklungspolitik wurde sodann der Schluss gezogen, dass eine „... Entwicklungsorganisation eigenes Geld in die Hand nimmt, um einen Beitrag iSd österreichischen Entwicklungspolitik zu leisten.“ Die GPLA schließt sodann, dass es nicht bloß darum gehe, Entwicklungshelferprojekte finanziell zu unterstützen, sondern darüber hinaus auch ein entsprechendes aktives organisatorisches Engagement einhergehen muss, um aus einem Unternehmen eine Entwicklungsorganisation iSd EZA-G zu machen. Ein Unternehmen, welches über Auftrag entgeltlich bestimmte Vorhaben realisiert, das letztlich dem Zweck der Entwicklungshilfe dient, wird dadurch nicht selbst zu einer Entwicklungsorganisation iSd § 3 Abs. 2 EZA-G. Mitarbeiter solcher Unternehmen werden dadurch nicht zu Entwicklungshelfern iSd § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988.

Zusammenfassend hält die GPLA fest, dass die Mitarbeiter der Bf. nicht als Entwicklungshelfer eingestuft werden könnten, erwähnt aber der Vollständigkeit halber, dass die genannten Vorhaben grundsätzlich im Dreijahresprogramm der österreichischen Entwicklungspolitik Deckung finden würden.

Es folgten jeweils die betraglichen Darstellungen der Hinzurechnungen der Einkünfte für die einzelnen Prüfungsjahre und Mitarbeiter in Jahressummen. Die GPLA ging demnach davon aus, dass der Befreiungstatbestand des § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 für Einkünfte von Fachkräften der Entwicklungshilfe bei den im Bericht genannten ArbeitnehmerInnen

nicht vorliege. Die bisher steuerfrei ausbezahlten Gelder seien den Lohnabgaben zu unterziehen.

Die entsprechenden Bescheide für die Prüfungsjahre 2009 bis 2011 für Lohnsteuer, DB und DZ ergingen mit Datum 24.11.2014.

Gegen sämtliche Bescheide wurde rechtzeitig **Beschwerde** erhoben (Schriftsätze vom 9.12.2014 und 19.12.2014). Den Beschwerden lagen zum Beweis der Ausführungen die während der GPLA abgegebenen Stellungnahmen vom 6.12.2013 und 28.5.2014 sowie der Gesellschaftsvertrag bei.

Die Bf. führte im Wesentlichen aus, dass die Behörde in ihrem Bericht nach stellenweise zwar weitwendiger, aber nicht schlüssiger Begründung, zum Ergebnis komme, dass die Bf. keine Entwicklungsorganisation iSd § 3 Abs. 2 EZA-G sei. Folglich seien auch die Mitarbeiter keine „Entwicklungshelfer“ iSd § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 und fielen für die bisher steuerfrei ausbezahlten Bezüge Lohnabgaben an. Dazu hielt die Bf. fest, dass die Anwendung der Ausnahmebestimmung seit rund 10 Jahren von der Finanzverwaltung unbeanstandet geblieben sei.

Die Bf. brachte vor, dass bei einer Gesamtwürdigung der Bescheidbegründung angenommen werden könne, dass die Mitarbeiter tätigkeitsbezogen als Fachkräfte der Entwicklungshilfe seitens der Abgabenbehörde anerkannt wurden. Dies werde auch deshalb angenommen, da die Versagung der Steuerbefreiung offenkundig nur darauf gestützt wurde, dass die Bf. keine „Entwicklungsorganisation“ sei.

Zur Erfüllung der Voraussetzung, dass es sich bei den Mitarbeitern der Bf. um Fachkräfte der Entwicklungshilfe handle, wurde trotzdem noch darauf verwiesen, dass die Mitarbeiter schon aufgrund ihrer faktischen Entwicklungshelfertätigkeit unter die Definition des „klassischen Entwicklungshelfers“ fielen. Zudem handle es sich bei den Mitarbeitern jedenfalls um sogenannte „Experten“, die ebenfalls laut Gesetz unter den Begriff „Fachkräfte der Entwicklungshilfe“ fielen. Die Mitarbeiter der Bf. seien als Experten zu beurteilen, da sie im Rahmen von verschiedenen Arbeitsgemeinschaften (etwa mit der BOKU Wien und der Kommunalkredit Public Consulting) an der Umsetzung von Programmen und Projekten der Österreichischen Entwicklungszusammenarbeit (OEZA) und der Austrian Development Agency (ADA) in den Partnerländern der OEZA, insbesondere in Afrika südlich der Sahara, arbeiteten. Die Mitarbeiter seien anerkannte Experten im Bereich des Wassersektors in Entwicklungsländern und wiesen in diesem Tätigkeitsbereich langjährige Erfahrung auf. Dies spiegle sich auch in der Abgabe von Expertisen in den Arbeitsgemeinschaften wider. Die Mitarbeiter agierten u.a. unter der Leitung und Koordination des ADA-Referenten für den Wassersektor bzw. in enger Abstimmung mit den entsprechenden ADA-Koordinationsbüros in den Partnerländern im Süden. Die erbrachten Leistungen unterstützen die ADA in der Abwicklung des Jahresprogrammes, welches lt. EZA-G die für die Umsetzung des jeweiligen OEZA-Dreijahresprogrammes notwendigen Arbeitsschwerpunkte und Arbeitsziele enthalte. Diese

Tatsachen und Umstände seien der Behörde hinreichend bekannt gewesen. Die Bf. habe all dies etwa im Schreiben vom 6.12.2013 gegenüber der GPLA dargelegt.

Nach Ansicht der Bf. sei die Voraussetzung des Vorliegens von „Fachkräften der Entwicklungshilfe“ erfüllt gewesen.

Unstrittig sei, dass die in der Bescheidbegründung angeführten Personen Angestellte der Bf. im steuerrechtlichen Sinn seien.

Auch wenn die Behörde die maßgeblichen rechtlichen Grundlagen und Voraussetzungen für die Anwendung der Steuerbefreiung anführte, beruhte die Versagung der Steuerfreiheit letztlich auf der Annahme von zwei Voraussetzungen, die in keinem der relevanten Bundesgesetze Deckung fänden. Nach Ansicht der Behörde müsse „*eine Entwicklungsorganisation eigenes Geld in die Hand nehmen um einen Beitrag iSd österreichischen Entwicklungspolitik zu leisten*“ und müsse „*ein entsprechendes aktives organisatorisches Engagement mit einer solchen Entwicklungszusammenarbeit einhergehen*“.

Damit entferne sich die Behörde jedoch vom Gesetz. Demnach seien Unternehmen einer Entwicklungsorganisation gleichzuhalten, soweit sie Entwicklungszusammenarbeit iSd § 2 Abs. 3 EZA-G leisten. Das Gesetz fordere nicht, dass das Unternehmen in seiner Satzung als Ziel die Entwicklungszusammenarbeit verankert habe. Es sei ausreichend, dass das Unternehmen Entwicklungsarbeit faktisch leiste.

Dazu werde darauf hingewiesen, dass die Bf. nicht nur faktische Entwicklungszusammenarbeit leiste, sondern in ihrem Gesellschaftsvertrag ohnehin als Zweck und Gegenstand „Beratung, Wissensmanagement und Forschungstätigkeit im Bereich der Entwicklungszusammenarbeit“ enthalten habe. Die Behörde habe dazu keine Feststellung getroffen, hätte jedoch bei richtiger rechtlicher Beurteilung der Stellungnahmen sowie des Gesellschaftsvertrages zum Ergebnis kommen müssen, dass die Bf. tatsächlich im Bereich der Entwicklungszusammenarbeit tätig sei. Die weitere Auslegung der Behörde, dass eine Entwicklungsorganisation „eigenes Geld in die Hand nehmen“ müsse, um einen Beitrag iSd österreichischen Entwicklungspolitik zu leisten, sei schlicht unzutreffend und finde keine Deckung im Gesetz. Auch die Schlussfolgerung, dass ein Unternehmen, welches über Auftrag bestimmte Vorhaben realisiere, die dem Zweck der Entwicklungspolitik dienten, nicht selbst zu einer Entwicklungsorganisation werde, sei unzutreffend. Dasselbe gelte für die Aussage der Behörde, dass „aktives organisatorisches Engagement“ mit der Entwicklungszusammenarbeit einhergehen müsse. Es blieb offen, was die Behörde damit meinte oder was konkret darunter zu verstehen sein sollte.

Nach Ansicht der Bf. werde das Tatbestandselement „Entwicklungsorganisation“ durch die Bf. erfüllt.

Die Bf. entfalte ihre Tätigkeit in Entwicklungsländern und seien die Vorhaben, wie auch im Bericht der GPLA angeführt sei, im Dreijahresprogramm enthalten.

Zusammenfassend hielt die Bf. fest, dass sie, entgegen der Rechtsmeinung der Behörde, eine Entwicklungsorganisation iSd § 3 Abs. 2 EZA-G sei und die Steuerbefreiung im Prüfungszeitraum zu Recht in Anspruch genommen worden sei.

Die Bf. hielt weiters Mängel im Verfahren fest. So hätte es die Behörde infolge falscher rechtlicher Beurteilung unterlassen den maßgeblichen Sachverhalt von Amts wegen vollständig zu ermitteln. Trotzdem die Behörde das Unternehmen der Bf. über einen längeren Zeitraum hinweg prüfte, mit der Bf. in engem Kontakt stand und eine umfangreiche Dokumentation zur Entwicklungsarbeit vorlag, habe sie es unterlassen, den Sachverhalt umfänglich aufzuarbeiten bzw. diesen in den bekämpften Bescheiden entsprechend festzustellen. Zu keinem Zeitpunkt sei im Gespräch von den Beamten angezweifelt worden, dass die Bf. eine Entwicklungsorganisation sei. Die seitens der Bf. lückenlos erstellte Dokumentation sei von der Behörde, entgegen ihrer Verpflichtung, nicht berücksichtigt worden und bliebe das Verfahren somit mangelhaft.

Die Bf. beantragte insbesondere die Aufhebung der Bescheide.

Der Antrag auf Entscheidung durch den Senat wurde mit Schreiben vom 2.8.2017 zurückgenommen.

Die Beschwerden wurden durch die Abgabenbehörde mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 26.2.2015 als unbegründet abgewiesen. Die Behörde hielt lediglich fest, dass sich aufgrund der Ausführungen in den Beschwerden inhaltlich zur Thematik Entwicklungshilfe nichts Neues ergeben habe und verwies auf die Begründung im Bericht vom 24.11.2014.

Der **Vorlageantrag** wurde mit Schreiben vom 11.3.2015 eingegbracht. Es wurde darin auf die gesetzlichen Voraussetzungen für die Anwendung der Steuerbefreiung gem. § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 auf die Einkünfte der Entwicklungshelfer der Bf. sowie deren Erfüllung durch die Bf. sowie die Ausführungen in den Beschwerden verwiesen.

Die Vorlage an das BFG erfolgte mit Datum 27.4.2015.

Zu den mit den Beschwerden beigebrachten Unterlagen wird seitens des BFG festgehalten, dass es sich um jene Stellungnahmen handelte, die die Bf. während der GPLA zur Beantwortung der Vorhalte abgegeben hatte. Die damit erteilten Auskünfte und übermittelten Unterlagen über die konkrete Tätigkeit der Bf. und die erbrachten Leistungen im Bereich der Entwicklungszusammenarbeit im Prüfungszeitraum lagen der Behörde vor. Aus den Unterlagen ging im Detail hervor, dass die Bf. auf Basis von Verträgen (Vertragszeiträume 2007 – 2014) mit der ADA im Bereich „Wissenschaftliche Beratung und Unterstützung bei der Koordination von Vorhaben im Wassersektor der OEZA“ zusammengearbeitet hat. Da die ADA für die operative Umsetzung des Dreijahresprogrammes zuständig ist, ergab sich daraus, dass auch ExpertInnen, die im Auftrag der ADA tätig werden, im Rahmen des Dreijahresprogrammes eingesetzt werden. Die Leistungen, die durch die GPLA geprüft wurden, erfolgten auf Basis der Verträge mit der ADA. Der Gegenstand der Verträge, welche auf Basis des Österreichischen Bundesvergabegesetzes vergeben wurden, war in den entsprechenden Ausschreibungsunterlagen im Detail enthalten. Die aufgrund von Angeboten tatsächlich

abgerufenen Leistungen wurden in „Einzelaufträgen“ spezifiziert. Darin wurden die Art der Leistung, die für die Leistungserbringung vorgesehenen Personen und auch das entsprechende Maximalbudget definiert. Auch ob und welche Reisetätigkeit erforderlich war, wurde festgehalten. Dies bildete die Voraussetzung, dass die Kosten der ADA verrechnet werden konnten. Der Reiseaufwand wurde der ADA mittels Reiserechnungen in Rechnung gestellt. Sämtliche Vorgänge im Zusammenhang mit den Leistungen der Bf. wurden lückenlos dokumentiert und auch in der Lohnverrechnung erfasst. Die Unterlagen und zugehörigen Dateien lagen der GPLA bei der Prüfung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Gemäß **§ 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988** in der hier maßgeblichen Fassung sind von der Einkommensteuer Einkünfte befreit, "die Fachkräfte der Entwicklungshilfe (Entwicklungshelfer oder Experten) als Arbeitnehmer von Entwicklungsorganisationen iSd § 3 Abs. 2 des Entwicklungszusammenarbeitsgesetzes, EZA-G, für ihre Tätigkeit in Entwicklungsländern bei Vorhaben beziehen, die dem Dreijahresprogramm der österreichischen Entwicklungspolitik (§ 9 EZA-G) entsprechen."

§ 2 EZA-G lautet:

- (1) Entwicklungszusammenarbeit im Sinne dieses Bundesgesetzes umfasst alle Maßnahmen des Bundes, die Bestandteil der öffentlichen Entwicklungsleistungen sind und die an den Entwicklungshilfeausschuss (DAC) der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) gemeldet werden. Diese Maßnahmen können von der ADA (§ 6) im eigenen Namen und auf eigene Rechnung durchgeführt werden.
- (2) Maßnahmen gemäß Abs. 1 sind insbesondere
 - a) Vorhaben, die vom Bund durchgeführt werden,
 - b) die Förderung von Vorhaben von Organisationen im Sinne des § 3 Abs. 2, die im Einklang mit den Zielen und Prinzipien des § 1 Abs. 3 und 4 stehen, durch Zuschüsse in Form von Sach- und Geldzuwendungen oder zins- oder amortisationsbegünstigten Darlehen.
- (3) Vorhaben gemäß Abs. 2 umfassen insbesondere
 - a) Planung und Durchführung von nach Art und Umfang bestimmten Vorhaben in Entwicklungsländern,
 - b) Bildung, Ausbildung und Betreuung von Menschen aus Entwicklungsländern,
 - c) kulturelle und wissenschaftliche Zusammenarbeit, Informationsaustausch und Technologietransfer,
 - d) Ausbildung und Einsatz von Entwicklungshelfern und Experten,

- e) Beratung einschließlich Ausarbeitung hiefür notwendiger Pläne und Studien,
- f) Maßnahmen zur Förderung des Einsatzes privatwirtschaftlicher Kooperationen,
- g) entwicklungspolitische Informations-, Bildungs-, Kultur- und Öffentlichkeitsarbeit in Österreich,
- h) Unterstützung der nachhaltigen wirtschaftlichen, sozialen und umweltgerechten Entwicklung in den Entwicklungsländern im Sinne der in § 1 Abs. 3 verankerten Ziele der österreichischen Entwicklungspolitik, unter Nutzung der Synergien mit der Wirtschaft und den Entwicklungsorganisationen,
- i) Mitwirkung an Projekten der multilateralen Entwicklungszusammenarbeit.

§ 3 Abs. 2 EZA-G lautet:

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

Aufgrund der vorliegenden Unterlagen und nach Einsichtnahme in Bericht und Arbeitsbogen der GPLA wurde es als erwiesen angenommen, dass die Bf. ein Unternehmen ist, dass über Aufträge, insbesondere der ADA, Vorhaben im Wassersektor, die dem Dreijahresprogramm der österreichischen Entwicklungspolitik entsprechen, plant und mitentwickelt sowie dazu Expertisen für die Umsetzung von Programmen und Projekten erstellt. Aufgabengebiet war dabei insbesondere Afrika, südlich der Sahara.

Die dafür eingesetzten Mitarbeiter der Bf. waren einschlägig erfahren und agierten unter der Leitung und Koordination des zuständigen ADA-Referenten.

Es war als unstrittig zu beurteilen, dass die in Rede stehenden Mitarbeiter der Bf. tatsächlich Leistungen für die einzelnen Projekte erbrachten. Dieser Umstand wurde seitens der Abgabenbehörde im Bericht der GPLA weder widerlegt noch beeinsprucht. Dass es sich bei den Mitarbeitern der Bf. um Angestellte derselben handelte, war ebenfalls unstrittig, da mit den angefochtenen Bescheiden seitens der Abgabenbehörde Lohnsteuer vorgeschrieben wurde.

Auch die Tatsache, dass es sich aufgrund der ausgeübten Tätigkeiten um Fachkräfte der Entwicklungshilfe, konkret Experten im Bereich des Wassersektors in Entwicklungsländern, handelte, war aufgrund der Unterlagen aber auch unter Heranziehung der Ausführungen im Bericht der GPLA als gegeben anzunehmen.

So war im Bericht festgehalten, dass die genannten Vorhaben grundsätzlich im Dreijahresprogramm der österreichischen Entwicklungspolitik Deckung fanden. Zudem ergab sich aus den Unterlagen, dass die Mitarbeiter der Bf. im Rahmen von verschiedenen Arbeitsgemeinschaften als Experten eingesetzt wurden um an der Umsetzung von Programmen und Projekten der Österreichischen Entwicklungszusammenarbeit mitzuarbeiten. Sämtliche den Beschwerden beigefügten Unterlagen waren auch der GPLA vorgelegt worden und damit deren Inhalt bekannt.

Im Bericht der GPLA, der als Begründung der in der Folge ergangenen Bescheide über die Lohnabgaben diente, fanden sich keine konkreten Feststellungen dazu, dass die Mitarbeiter der Bf. keine Fachkräfte der Entwicklungshilfe wären. Zu diesem Schluss gelangte die Behörde nur über die ebenfalls als Schlussfolgerung getroffene Annahme, dass die Bf. keine Entwicklungsorganisation wäre. Durch die GPLA wurde es unterlassen konkrete Aussagen darüber zu treffen, ob die gesetzlichen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der Einkünfte vorlagen oder nicht.

Aufgrund der vorliegenden Unterlagen und Stellungnahmen und dem sich daraus ergebenden Sachverhalt stellte das BFG fest, dass die gem. § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 erforderlichen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der Einkünfte in folgenden Punkten als erfüllt angesehen werden konnten:

- die Mitarbeiter der Bf. waren aufgrund ihrer Tätigkeit und Leistungen als Fachkräfte der Entwicklungshilfe einzustufen
- ihre Tätigkeit bezog sich auf Vorhaben in Entwicklungsländern die dem Dreijahresprogramm der österreichischen Entwicklungshilfe entsprachen
- die Mitarbeiter waren Arbeitnehmer der Bf. im steuerrechtlichen Sinn.

Wie jedoch aus dem Bericht der GPLA geschlossen werden konnte, ohne dass dies konkret als Feststellung enthalten war, blieb im gegenständlichen Fall strittig, ob es sich bei der Bf. um eine Entwicklungsorganisation iSd § 3 Abs. 2 EZA-G handelte. Es blieb daher strittig, ob es sich um Mitarbeiter einer Entwicklungsorganisation handelte und dadurch die Anwendung der Steuerbefreiung für die Einkünfte der Mitarbeiter der Bf. zum Tragen kommen konnte.

Diese Streitfrage ergab sich nach den allgemeinen Ausführungen im Bericht zum einen aus dem Satzteil im Bericht "... *dass die Mitarbeiter der Bf. nicht als Entwicklungshelfer iSd § 3 Abs. 1 Z 11 EStG eingestuft werden können, ...*". Zum anderen müsse nach Ansicht der Abgabenbehörde eine "*Entwicklungsorganisation eigenes Geld in die Hand nehmen, um einen Beitrag iSd österreichischen Entwicklungspolitik zu leisten*". Und es "*genüge nicht, derartige Projekte finanziell zu unterstützen sondern müsse auch noch ein entsprechendes aktives organisatorisches Engagement damit einhergehen*".

Aufgrund der gesetzlichen Definition war bei der Bf. keine Entwicklungsorganisation iSd § 3 Abs. 2 EZA-G, erster Satz, gegeben, da es sich bei der Bf. um keine gemeinnützige Organisation handelt.

Es blieb jedoch zu prüfen, ob die Bf. Einrichtungen iSd zweiten Satzes der Bestimmung gleichzuhalten ist und ob sie Entwicklungszusammenarbeit iSd § 2 Abs. 3 EZA-G leistet.

Das Gesetz verlangt lediglich, dass es sich um ein Unternehmen handelt und schränkt dies nicht weiter ein. Die Gleichstellung definiert sich über die konkrete Tätigkeit. Dabei muss es sich um die Durchführung bestimmter Vorhaben handeln, die das Gesetz aufzählt. Es ist nicht verlangt, dass es sich dabei um die ausschließliche Tätigkeit des Unternehmens handelt. Die geforderten Maßnahmen und Vorhaben können gemäß § 2 EZA-G unter Federführung der ADA stattfinden. D.h. das Gesetz schließt eine Tätigkeit und die Erbringung der Leistungen aufgrund von Aufträgen nicht aus.

Die Bf. hatte in ihrem Gesellschaftsvertrag als Unternehmensgegenstand festgelegt: „*Gegenstand und Zweck des Unternehmens sind die gewerbliche Tätigkeit der Unternehmensberatung sowie Beratung, Wissensmanagement und Forschungstätigkeit im Bereich der Entwicklungszusammenarbeit, Infrastruktur und Siedlungsentwicklung.*“ Da die Bf. nachweislich und auf vertraglicher Basis Vorhaben im Auftrag der ADA im Rahmen von Arbeitsgemeinschaften unterstützt und mitentwickelt hat und es sich bei diesen Vorhaben um Entwicklungsleistungen gehandelt hat, die im Dreijahresprogramm der österreichischen Entwicklungspolitik Deckung fanden, war diese Voraussetzung der Erbringung von Entwicklungszusammenarbeit durch die Bf. als erfüllt anzusehen.

Dem Bericht der GPLA war nicht zu entnehmen, welche gesetzliche Voraussetzung die Bf. nicht erfüllt haben soll um nicht als Entwicklungsorganisation beurteilt werden zu können. Die gesetzlichen Bestimmungen verlangen die durch die GPLA herangezogenen Argumente nicht. Weder muss ein Unternehmen "eigenes Geld in die Hand nehmen" noch muss "aktives organisatorisches Engagement" gegeben sein. Abgesehen davon blieb unklar was unter einem derartigen Engagement zu verstehen gewesen wäre.

Es war daher festzustellen, dass die Bf. als Entwicklungsorganisation gemäß § 3 Abs. 2 EZA-G zu beurteilen war und damit auch die weitere notwendige Voraussetzung iSd § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 als gegeben vorlag.

Die Würdigung des vorliegenden Sachverhalts ergab somit, dass sämtliche Voraussetzungen für die Anwendung der Steuerbefreiung von Einkünften von Fachkräften der Entwicklungshilfe gemäß § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 gegeben waren. Für die im Bericht der GPLA angeführten Einkünfte der in Rede stehenden Mitarbeiter der Bf. waren daher im streitgegenständlichen Zeitraum keine Lohnabgaben vorzuschreiben.

Insbesondere wird dazu auf die zur gleichen Thematik ergangene abweisende Entscheidung des VwGH, Erkenntnis vom 31.5.2017, Ro 2016/13/0003, hingewiesen. Darin hatte der VwGH über die Beurteilung der erforderlichen Voraussetzungen zum Vorliegen einer Entwicklungsorganisation entschieden.

Über die Beschwerden war somit wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Die Revision ist gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen und aktuellen Rechtsprechung des VwGH ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung. Verweis auf Erkenntnis VwGH vom 31.5.2017, Ro 2016/13/0003.

Wien, am 3. August 2017