

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden***SenV***, den Richter ***Ri*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***SenLR1*** und ***SenLR2*** in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Grazer Treuhand Steuerberatung GmbH & Partner KG, Petersgasse 128A, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 11. September 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 9. August 2018 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013 und gegen den Bescheid vom 21. August 2018 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014 nach Durchführung der mündlichen Verhandlung am 15. Oktober 2020 in Anwesenheit des Schriftführers ***Sf*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Aufgrund ihrer Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung wurde die Beschwerdeführerin für die Jahre 2012 bis 2014 veranlagt und mit Bescheid vom 29. März 2013 die Einkommensteuer für das Jahr 2012, mit Bescheid vom 25. März 2014 die für das Jahr 2013 und mit Bescheid vom 2. März 2015 die Einkommensteuer für das Jahr 2014 festgesetzt.

Mit den Bescheiden vom 9. August 2018 wurden die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013 wiederaufgenommen und mit den Einkommensteuerbescheiden die Einkommensteuer für diese Jahre neu festgesetzt. Begründend wurde in den Wiederaufnahmebescheiden ausgeführt:

„Das Verfahren war gemäß § 303 (1) BAO BAO wiederaufzunehmen, weil dem Finanzamt auf Grund eines berichtigten oder neuen Lohnzettels oder einer (geänderten) Mitteilung über progressionswirksame Transferleistungen (Arbeitslosengeld, Notstandhilfe etc.) erst nachträglich Umstände bekannt wurden, die im betreffenden Veranlagungszeitraum bereits

existent waren und aus denen sich eine geänderte Einkommensteuerfestsetzung ergibt. Zur näheren Begründung wird auf die Begründung des im wiederaufgenommenen Verfahren neu erlassenen Einkommensteuerbescheides verwiesen.“

Die Begründungen der Einkommensteuerbescheide vom 9. August 2018 lauten: „Lohnzettel Fa. ***1***“ bzw. „Lohnzettel der Fa. ***1***.“ Unter „Hinweise“ wurde bei beiden Bescheiden ausgeführt: *„Sie haben während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten. Die Lohnsteuer wurde von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt. Bei der Veranlagung werden Ihre Bezüge zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie von einer Stelle ausgezahlt worden. Sie zahlen damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen hat.“*

Mit den Bescheiden vom 21. August 2018 wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014 wiederaufgenommen und die Einkommensteuer neu festgesetzt. Zum Wiederaufnahmebescheid wurde begründend ausgeführt, das Verfahren sei wiederaufgenommen worden, da es nachträglich eine oder mehrere der folgenden Änderungen gegeben habe. Ein Lohnzettel sei berichtigt oder neu übermittelt worden, eine Mitteilung über progressionswirksame Transferleistungen wie Arbeitslosengeld oder Notstandhilfe sei berichtigt oder neu übermittelt worden. Die nähere Begründung sei dem neu erlassenen Einkommensteuerbescheid zu entnehmen. In der Begründung zum Einkommensteuerbescheid wurde ausgeführt: „Lohnzettel der Fa. ***1***.“

Mit Schreiben vom 31. August 2018 stellte die Beschwerdeführerin, vertreten durch die Grazer Treuhand Steuerberatung GmbH & Partner KG, unter anderem einen Antrag auf Mitteilung der (teilweise) fehlenden Begründung zu den Einkommensteuerbescheiden und einen Antrag auf Verlängerung der Beschwerdefrist betreffend die Wiederaufnahmebescheide und betreffend die Einkommensteuerbescheide bis einen Monat nach Zustellung der beantragten Bescheidbegründungen. Zu diesen beiden Anträgen führte die Beschwerdeführerin nach der Wiedergabe von Literaturmeinungen aus, den Einkommensteuerbescheiden fehle gänzlich eine Begründung, weshalb um stattgebende Erledigung höflich ersucht werde. Die Begründung habe den Sachverhalt, die Beweiswürdigung und die Begründung zur amtswegigen „Einstellung“ eines Lohnzettels zu enthalten. Mangels Bescheidbegründungen sei der Beschwerdeführerin die Beurteilung nicht möglich, ob die gesetzlichen Erfordernisse für die Wiederaufnahme erfüllt seien. Daher sei es der Beschwerdeführerin nicht möglich, innerhalb der Beschwerdefrist eine Bescheidbeschwerde auszuführen.

Mit Schreiben vom 6. September 2018 reichte die belangte Behörde aufgrund des Antrages gemäß § 245 Abs. 2 BAO eine Begründung „zu den Bescheiden über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Einkommensteuerbescheide 2012, 2013 und 2014“ nach. Darin führte die belangte Behörde aus, im Zuge der GPLA-Prüfung beim Dienstgeber ***1*** Club sei festgestellt worden, dass es sich um einen wirtschaftlichen Verein handle. Der Verein erfülle daher nicht die Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO und sei als nicht gemeinnützig anzusehen. Es kämen daher auch nicht die pauschalen Reiseaufwandentschädigungen gemäß

§ 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 sowie § 49 Abs. 3 Z 28 ASVG zur Anwendung. Es seien daher entsprechende Lohnzettel für die Jahre 2012, 2013 und 2014 erstellt worden. Die Einkommensteuerbescheide seien daher im Zuge der Wiederaufnahme entsprechend berichtigt worden.

Gegen „die Bescheide über die Wiederaufnahme und Festsetzung Einkommensteuer 2012, 2013 und 2014“ richtete sich die Beschwerde vom 11. September 2018. Die Beschwerdeführerin, vertreten durch die Grazer Treuhand Steuerberatung GmbH & Partner KG, brachte vor, die Beschwerde richte sich gegen die Rechtswidrigkeit in Folge der Verletzung von Verfahrensvorschriften, da die Bescheide mangelhaft begründet seien. Der Sachverhalt, es handle sich um einen wirtschaftlichen Verein, sei nicht hinreichend konkret benannt. Weiters richte sich die Beschwerde gegen die Rechtswidrigkeit des Inhaltes der angefochtenen Bescheide, da es sich beim gegenständlichen Verein um einen gemeinnützigen Verein im Sinne der §§ 34 ff BAO handle und § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 für Reiseaufwandsentschädigung angewendet werden könne. Die Abgabenbehörde führe in der Begründung nicht an, welche Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO der Arbeitgeber nicht erfüllt habe. Die Beschwerdeführerin könne weiterhin rätseln, weshalb die Gemeinnützigkeit des Arbeitgebers aberkannt worden sei und ihr die Einkommensteuer vorgeschrieben worden sei, obwohl sie als Sportbetreuerin für einen gemeinnützigen Sportverein tätig sei. Die Abgabenbehörde habe somit die Vorfrage, dass es sich beim gegenständlichen Arbeitgeber um einen wirtschaftlichen Verein handle, nicht begründet. Sei die Vorfrage nicht hinreichend geklärt, könne über die Anwendung der Steuerbefreiung nicht abgesprochen werden und der Bescheid sei somit rechtswidrig ergangen.

Mit den Beschwerdeverentscheidungen vom 4. Juni 2019 wurde die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2012 und 2013 als unbegründet abgewiesen. Mit der Beschwerdeverentscheidung vom 5. Juni 2019 wurde die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 als unbegründet abgewiesen. In den gleichlautenden Bescheidbegründungen wurde ausgeführt (auszugsweise):

„Am 11.09.2018 legte die Bf. gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme und Festsetzung der Einkommensteuer für 2012, 2013 und 2014 das Rechtsmittel der Beschwerde ein. In der Beschwerde wurde vorgebracht, dass die Bescheide mangelhaft begründet sind, da der Sachverhalt „es handle sich um einen wirtschaftlichen Verein“ nicht hinreichend konkret benannt ist. Weiters wurde vorgebracht, dass es sich beim gegenständlichen Verein um einen gemeinnützigen Verein im Sinne der §§ 34 ff BAO handelt und § 3 Abs. 1 Z 16c EStG für Reiseaufwandsentschädigung angewendet werden kann. Die Abgabenbehörde habe die Vorfrage, dass es sich beim gegenständlichen Arbeitgeber um einen wirtschaftlichen Verein handelt nicht begründet. Ist die Vorfrage nicht hinreichend geklärt, könne über die Anwendung der Steuerbefreiung nicht abgesprochen werden und der Bescheid sei somit rechtswidrig ergangen.

Um beurteilen zu können, ob ein Dienstverhältnis zum Verein bestanden hat, wurde am 21.11.2018 ein Ergänzungsansuchen mit 14 Fragen übermittelt. Mit Schreiben vom 13.02.2019

wurde der Vorhalt beantwortet. Es wurde nochmals vorgebracht, dass als wesentliche Vorfrage zu klären ist, ob der Verein ein begünstigter Rechtsträger im Sinne des § 34 ff BAO ist. Weiters wurden dem Schreiben die Trainervereinbarung und die Aufzeichnungen über die Einsätze und den Erhalt von pauschalen Reiseaufwandsentschädigungen beigelegt. Die restlichen Fragen, bspw. hinsichtlich Erstellung der Kurspläne, Bereitstellung der Arbeitsmittel, Organisation der Vertretung bei Abwesenheit usw. wurden nicht beantwortet.

Aus der vorliegenden Trainervereinbarung geht hervor, dass sich die Bf. gegenüber dem Verein verpflichtet, eine Dienstleistung als Trainerin für Zumba, Rückenfitness und Pilates zu verrichten. Sie hat bei der Abhaltung des Trainings zu den vereinbarten Zeiten (gemäß jeweils gültigem Gymnastikplan) anwesend zu sein. Die Einsatztage sind aufzuzeichnen. Für die Tätigkeit erhält die Trainerin eine pauschale Reisekostenaufwandsentschädigung von maximal EUR 60,00 pro Einsatztage bzw. maximal EUR 540,00 pro Monat.

Bei den vorgelegten Aufzeichnungen über die Einsätze ist die jeweilige Entschädigungshöhe pro Einsatztage ersichtlich. Diese beträgt zwischen EUR 20,- und EUR 60,- pro Einsatztage.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist. Der Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 sind zwei Kriterien zu entnehmen, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. Wenn diese beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf weitere Abgrenzungskriterien (wie etwa auf das Fehlen eines Unternehmerrisikos) Bedacht zu nehmen (vgl. das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 10. November 2004, 2003/13/0018).

Kennzeichnend für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses ist, dass der Verpflichtung des Arbeitnehmers, dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft (laufend) zur Verfügung zu stellen, die Verpflichtung des Arbeitgebers gegenübersteht, dem Arbeitnehmer einen vom Erfolg unabhängigen Lohn zu bezahlen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Mai 2009, 2007/15/0163).

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers zeigt sich u.a. in der Vorgabe der Arbeitszeit, des Arbeitsortes und der Arbeitsmittel durch den Auftraggeber sowie die unmittelbare Einbindung der Tätigkeit in betriebliche Abläufe des Arbeitgebers. Ein Tätigwerden nach den jeweiligen zeitlichen Gegebenheiten bringt eine Eingliederung in den Unternehmensorganismus zum Ausdruck, was dem Vorliegen eines Werkverhältnisses zuwider läuft (vgl. etwa VwGH vom 15. September 1999, 97/13/0164).

Das für eine selbständige Tätigkeit typische Unternehmerrisiko besteht darin, dass der Leistungserbringer die Möglichkeit hat, im Rahmen seiner Tätigkeit sowohl die Einnahmen als

auch die Ausgabenseite maßgeblich zu beeinflussen und solcherart den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend zu gestalten (vgl. VwGH vom 2. September 2009, 2005/15/0035). Wesentliches Merkmal eines Dienstverhältnisses ist, dass fortlaufende, im Wesentlichen gleich bleibende Arbeiten mit einem fortlaufenden, gleich bleibenden Betrag entlohnt werden (siehe Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 47 Tz 4.3. S 11).

Insoweit die Entlohnung nach der Zahl der geleisteten Arbeitsstunden und mit vom Auftraggeber bereitgestellten Arbeitsmitteln erfolgt, ist in der Regel von einem Dienstverhältnis auszugehen (vgl. Braunsteiner in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg], MSA EStG 13. GL § 47 Anm 21 u. 23 und Leistungsstundenabrechnung: siehe Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 47 Tz 4.3. S 12, 2. Absatz).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einer - nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates in einer dem gegenständlichen Streitfall vergleichbaren Sachverhaltskonstellation – Entscheidung festgestellt, dass Personen, die sich zur Abhaltung von oder zur Mithilfe beim Tanzunterricht in einer bestimmten Tanzschule verpflichten, in einem Dienstverhältnis stehen, wenn sie an das vorgegebene Tanzschulprogramm und die Kurszeiten gebunden sind. Dass sie bei der Vermittlung des Unterrichtsstoffes in pädagogischer Hinsicht eine gewisse Freizügigkeit genießen, kann ihre Selbständigkeit ebensowenig unter Beweis stellen, wie der Umstand, dass sie auch noch andere Tätigkeiten ausüben (VwGH vom 4.3.1987, 85/13/0195).

*Durch die Einhaltung von konkret vorgegeben Einsatzzeiten sowie die geforderte Anwesenheit bei den Kurszeiten (siehe Trainervereinbarung) geht die Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung von einem Vorliegen eines Dienstverhältnisses zwischen der Bf. und dem Verein ***1*** aus.*

Ein Dienstverhältnis kann sowohl mit einem gemeinnützigen als auch nicht gemeinnützigen Verein vorliegen und kommt es daher bei der Beurteilung der Tätigkeit nicht auf die Frage der Gemeinnützigkeit des Vereines an - siehe auch UFS RV/2028-W/10 vom 25.09.2013. Somit ist die Beurteilung, ob der Verein ein begünstigter Rechtsträger gem. § 34 ff BAO ist, für die Festsetzung der Einkommensteuer der Bf. nicht als erklärungsbedürftige Vorfrage anzusehen. Hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens ist festzustellen: (...)"

Mit Schreiben vom 8. Juli 2019 stellte die Beschwerdeführerin den „Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht betreffend Beschwerde Einkommensteuer 2012 bis 2014“ und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und eine Entscheidung durch den gesamten Senat. Die Beschwerdeführerin verwies auf die Ausführungen in der Beschwerde und merkte an, die belangte Behörde habe festgestellt, die Beschwerdeführerin habe für die Tätigkeit als Trainerin eine pauschale Reisekostenaufwandsentschädigung von maximal 60 Euro pro Einsatztag bzw. maximal 540 Euro pro Monat erhalten. Dass die Beschwerdeführerin pauschale Reiseaufwandsentschädigungen im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 erhalten habe, sei richtig und werde von der Beschwerdeführerin nicht bestritten. Die Beschwerde richte sich

dahingehend, dass der richtigen Sachverhaltsfeststellung eine falsche rechtliche Beurteilung folge.

Mit dem Vorlagebericht vom 23. Juli 2019 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 19. März 2020 wurde die Beschwerde vom 11. September 2018 gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 bis 2014 als unbegründet abgewiesen. Dagegen wurde kein Vorlageantrag eingebracht.

In der mündlichen Verhandlung brachte die Vertretung der Beschwerdeführerin vor, das Bundesfinanzgericht sei für die Entscheidung nicht zuständig. Zur Begründung dieses Vorbringens übergab die Vertretung der Beschwerdeführerin dem Bundesfinanzgericht eine schriftliche Stellungnahme; darin wird ausgeführt:

„Nach Durchsicht des Vorlageberichts vom 23.07.2019 und der aktenkundigen Bescheides stellen wir fest, dass das Bundesfinanzgericht für die Entscheidung über die Beschwerden gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2012-2014 nicht zuständig ist, da eine Beschwerdevorentscheidung über die Beschwerde betreffend Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2012-2014 nicht ergangen ist. Demgemäß liegt kein Vorlageantrag vor (vgl. RV/5101849/2015 u.a.).

Hinsichtlich unserer Beschwerde gegen die Einkommensteuer 2012 -2014 und unserem Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht hat das Finanzamt die Beschwerde nicht vorgelegt, da Gegenstand des Vorlageberichts vom 23.07.2019 nur die Wiederaufnahme der Einkommensteuer 2012-2014 ist. Nachdem keine Beschwerdevorlage erfolgte, ist das Bundesfinanzgericht für die Entscheidung auch nicht zuständig.

Wir stellen daher den Antrag, dass Bundesfinanzgericht möge den Beschluss fassen, dass das Verfahren eingestellt wird.“

Die Vertretung der Beschwerdeführerin führte weiter aus, für die Wiederaufnahme sei die Zuständigkeit auf das Bundesfinanzgericht übergegangen, daher habe die belangte Behörde Beschwerdevorentscheidungen betreffend die Wiederaufnahme nicht erlassen können.

Die Vertretung der Beschwerdeführerin legte in der mündlichen Verhandlung dem Bundesfinanzgericht Beweismittel vor, die (nach Ansicht der Vertretung) beim Finanzamt vorhanden, jedoch nicht dem Bundesfinanzgericht vorgelegt worden seien. Zu diesen Unterlagen stellte der Vorsitzende fest, dass diese bereits mit dem Vorlagebericht vom 23. Juli 2019 (unter Akten des „Vorhalteverfahrens“) dem Bundesfinanzgericht vorgelegt worden seien. Ebenso wurden von der Vertretung die Niederschrift vom 22. April 2015 über die Schlussbesprechung anlässlich einer Außenprüfung beim ***1*** und eine Liste über die Mitglieder des ***1*** vorgelegt.

Die Vertretung der Beschwerdeführerin gab an, es sei unstrittig, dass die Beschwerdeführerin für den Verein als Trainerin tätig gewesen sei. Thema sei die Vorfrage, nämlich, welche

Feststellungen des Finanzamts getroffen habe, dass es sich bei diesem Turnverein nicht um einen begünstigten Verein gehandelt habe und die Begünstigung des § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 nicht zum Ansatz zu bringen sei.

Zu der Frage des Bundesfinanzgerichtes, wovon die Höhe der Entschädigung abhängig gewesen sei, gab die Vertretung der Beschwerdeführerin an, vermutlich von ihrer Tätigkeit; entscheidend seien die Einsatztage, wonach nach Einsatztagen die Entschädigung ausbezahlt worden sei. Die Beschwerdeführerin sei nicht als Dienstnehmerin anzusehen, weil schon im Vorfeld die Begünstigung anzuwenden sei. Der Verein wisse bis heute nicht, warum die Gemeinnützigkeit aberkannt worden sei.

Zum Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes, die Entschädigungshöhe pro Tag sei unterschiedlich, gab die Vertretung der Beschwerdeführerin an, er könne dazu keine Aussage treffen und er beantrage die Einvernahme des Obmanns des ***1***. Zum Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes, aufgrund der vorliegenden Unterlagen könne davon ausgegangen werden, dass die Höhe der Entschädigung von den geleisteten Stunden abhängig gewesen sei und diese Unterlagen auf eine Entschädigung von 20 Euro pro Stunde hinweisen würden, machte die Vertretung der Beschwerdeführerin keine Angaben.

Die Vertretung der Beschwerdeführerin brachte vor, in Österreich werde bei Sportvereinen die Entschädigung über die Steuerfreiheit abgewickelt. Die einzige Frage sei, ob der Verein gemeinnützig sei oder nicht.

Abschließend beantragte der Vertreter der belangten Behörde die Abweisung der Beschwerde und brachte vor, es sei nicht entscheidend, ob es sich um einen wirtschaftlichen oder gemeinnützigen Verein gehandelt habe. Die Bescheide betreffend ***1*** seien rechtskräftig und die belangte Behörde sei von einem Dienstverhältnis ausgegangen.

Die Vertretung der Beschwerdeführerin brachte vor, die genannten Bescheide betreffend ***1*** seien nicht rechtskräftig, diese Aussage des Finanzamtes sei nicht richtig. Der Antrag auf Bescheidbegründung sei noch offen, die Bescheide hätten daher nicht rechtskräftig werden können. Der ***1*** sei als begünstigte Institution nach § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 anzusehen, da dieser die Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO erfülle. Die Beschwerdeführerin sei Trainerin des Vereins, weil sie diese Tätigkeit gegenüber ihren Mitgliedern erbracht habe. Dafür habe sie eine Aufwandsentschädigung als Trainerin/Betreuerin erhalten und diese Aufwandsentschädigung sei nach § 3 EStG 1988 von der Steuer befreit. Dahingehend liege ein Dienstverhältnis nicht vor.

In der mündlichen Verhandlung wurde ein im Internet für jedermann abrufbares Video des ***1*** über sein Angebot und über seine Tätigkeit vorgeführt.

Die Vertretung der Beschwerdeführerin stellte in der mündlichen Verhandlung folgende Anträge:

- Einvernahme des Obmanns des ehemaligen Vereins als Zeugen, Adresse: ***2***, zum Thema Umfang und Gegenstand des Sportvereines und seiner sportlichen Tätigkeiten am Vereinsstandort in ***3***.
- Antrag auf Recherche des Bundesfinanzgerichtes in elektronischen Kanälen wie z.B. Youtube um vergleichbare Turnvereine und deren sportlichen Aktivitäten mit dem ***1*** vergleichen zu können. Aus dem Vergleich wird sich ergeben, dass andere Turnvereine wie der ***1*** agierten und das angebotene Sportprogramm ähnlich bzw. ident sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin bezog in den verfahrensgegenständlichen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Daneben war sie für den ***1*** (nachfolgend Klub), einem Verein mit Sitz in ***3***, als Trainerin für Zumba, Rückenfitness, Pilates und Aerobic tätig. Der Klub betrieb ein Fitnessstudio und bot verschiedene Leistungen und Kurse (Kraft- und Ausdauertraining, Körperfettmessungen, Gymnastik, Erstellung von Trainings- und Fitnessplänen aufgrund von Körpertests, etc.) an. Die Kundinnen und Kunden des Klubs hatten eine Einschreibgebühr und einen monatlichen Beitrag zu leisten. Für die Wahrnehmung ihrer Traineraufgabe war die Beschwerdeführerin verpflichtet, zu den vereinbarten Zeiten gemäß dem jeweils gültigen Gymnastikplan in den Räumlichkeiten des Clubs anwesend zu sein. Die Beschwerdeführerin erhielt für ihre Tätigkeit eine Entschädigung; Berechnungsbasis für diese Entschädigung waren die von der Beschwerdeführerin geleisteten Trainingseinheiten/Stunden.

Gemäß dem im Abgabungsverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 26.7.2019, Ra 2019/16/0082).

Der vom Bundesfinanzgericht als erwiesen erachtete Sachverhalt stand aufgrund von der Beschwerdeführerin vorgelegten Unterlagen (Trainingsvereinbarung, Satzung, etc.), des im Internet veröffentlichten und für jedermann abrufbaren Werbevideos des Klubs und aufgrund der im Prüfungsverfahren (beim Klub) festgestellten Unterlagen fest. Aus dem genannten, in der mündlichen Verhandlung den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens vorgespielten Werbevideo ließ sich das Angebot des Klubs zweifelsfrei ableiten. Ebenso ließ sich dem Video ein Hinweis für die Tätigkeit der Beschwerdeführerin entnehmen; dieser deckt sich mit dem Inhalt der zwischen der Beschwerdeführerin und dem Klub abgeschlossenen Trainervereinbarung. Die Abrechnung nach Trainingseinheiten/Stunden ergab sich für das Bundesfinanzgericht aus den von der Beschwerdeführerin vorgelegten „Aufzeichnung[en] über Einsätze und Bestätigung über den Erhalt von pauschalen Reiseaufwandsentschädigungen“ in

Zusammenschau mit den Unterlagen, die im Zuge einer Außenprüfung beim Klub von der belangten Behörde zum Akt genommen worden sind. Aus denen ließ für sich für weitere, für den Klub tätige Trainer klar und deutlich ableiten, dass die im jeweiligen Monat geleisteten Trainingseinheiten/Stunden die Basis für die Berechnung der Entschädigung waren; diese in den Stundenaufzeichnungen durchgeführten Berechnungen finden in weiterer Folge ihren Niederschlag in den „*Aufzeichnung[en] über Einsätze und Bestätigung über den Erhalt von pauschalen Reiseaufwandsentschädigungen*“. Auch wenn sich in den Prüfungsunterlagen keine derartigen Stundenaufzeichnungen die Beschwerdeführerin betreffend befinden, so ist nach allgemeiner Lebenserfahrung doch anzunehmen, dass in einem Betrieb, in dem mehrere Trainer tätig sind und die auch für gleichgelagerte Trainingseinheiten zuständig sind, das Abrechnungsprozedere vergleichbar ist. Gestützt wird dies auch darin, dass sich aus den vorliegenden Prüfungsunterlagen ein Stundensatz von 20 Euro pro Stunde ergibt. Auch die, die Beschwerdeführerin betreffenden „*Aufzeichnung[en] über Einsätze und Bestätigung über den Erhalt von pauschalen Reiseaufwandsentschädigungen*“ lassen auf einen Stundensatz von 20 Euro schließen, da in diesen im Regelfall Entschädigungen pro Kalendertag von 20 Euro, 40 Euro oder 60 Euro ausgewiesen sind. Auch die eher selten vorkommenden Beträge von 30 Euro oder 50 Euro bestätigen im Gesamtkontext einen Stundensatz von 20 Euro und einen Satz von 10 Euro für eine halbe Stunde. Dass auch betreffend die Beschwerdeführerin die von ihr geleisteten Trainingsstunden/Stunden die Basis für die Berechnung der Entschädigung waren, und es sich dabei nicht um eine pauschale Entschädigung pro Einsatztage gehandelt hat, erachtete das Bundesfinanzgericht aufgrund des Umstandes als erwiesen, dass in den die Beschwerdeführerin betreffenden „*Aufzeichnung[en] über Einsätze und Bestätigung über den Erhalt von pauschalen Reiseaufwandsentschädigungen*“ an den jeweiligen Tagen Beträge unterschiedlicher Höhe ausgewiesen waren; bei einer pauschalen Tagesentschädigung hätte der Betrag pro Einsatztage gleichbleibend sein müssen. Auch bei einer Reisekostenentschädigung hätten bei gleichbleibendem Wohnort der Beschwerdeführerin und bei gleichbleibendem Ort der Tätigkeit die Entschädigungsbeträge pro Tag nicht unterschiedlich sein dürfen. Gestützt wird die Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch durch die Aussage der Vertretung der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung, wonach die Beschwerdeführerin für ihre Tätigkeit als Betreuerin/Trainerin eine Entschädigung erhalten habe. Diese Angabe lässt ausschließen, dass es sich bei den von der Beschwerdeführerin erhaltenen Entschädigungen um Reisekostenersätze oder andere Kostenersätze gehandelt hat.

Gemäß § 264 Abs. 1 BAO kann gegen eine Beschwerdeentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

Mit den Beschwerdeentscheidungen vom 4. und 5. Juni 2019 hat die belangte Behörde über Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2012 bis 2014 abgesprochen. Gegen diese (und nur gegen diese) Beschwerdeentscheidungen hat die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 8. Juli 2019 einen Vorlageantrag gestellt.

Die Abgabenbehörde hat gemäß § 265 Abs. 1 BAO die Bescheidbeschwerde, über die keine Beschwerde vorentscheidung zu erlassen ist oder über die infolge eines Vorlageantrages vom Verwaltungsgericht zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

Gemäß § 265 Abs. 2 BAO hat die Vorlage der Bescheidbeschwerde jedenfalls auch die Vorlage von Ablichtungen (Ausdrucken) des angefochtenen Bescheides, der Beschwerde vorentscheidung, des Vorlageantrages und von Beitrittserklärungen zu umfassen.

Der Vorlagebericht hat insbesondere die Darstellung des Sachverhaltes, die Nennung der Beweismittel und eine Stellungnahme der Abgabenbehörde zu enthalten.

Die belangte Behörde hat mit Vorlagebericht vom 23. Juli 2019 die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2012 bis 2014 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt; sie hat dem Bundesfinanzgericht die angefochtenen Einkommensteuerbescheide, die Beschwerde vorentscheidungen und den Vorlageantrag übermittelt und die Angaben zum Sachverhalt und in der Stellungnahme enthalten ausschließlich Ausführungen betreffend die Einkommensteuer. Darüber hinaus hat die belangte Behörde bei den im Vorlagebericht einzelnen aufgelisteten Bescheiden auf die Beschwerde vorentscheidungen (solche waren zum Zeitpunkt der Vorlage der Beschwerde nur in den Angelegenheiten der Einkommensteuer erlassen) und auf den Vorlageantrag vom 8. Juli 2019, der nur die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide zum Gegenstand hat, Bezug genommen. Aufgrund der ergangenen Beschwerde vorentscheidungen, des eingebrachten Vorlageantrages und aufgrund der Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht durch die Abgabenbehörde ist die Zuständigkeit zur Erledigung der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2012 bis 2014 auf das Bundesfinanzgericht übergegangen.

Aufgrund der vorstehenden Erwägungen war mit dem Vorlagebericht vom 23. Juli 2019 eine Vorlage der Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide an das Bundesfinanzgericht ausgeschlossen. Daran vermochte auch die Bescheidbezeichnung „*Wiederaufnahme § 303 BAO / Est 201x*“ im Vorlagebericht nichts zu ändern. Der Vorlagebericht dient zum einen bloß dazu, um dem Bundesfinanzgericht den Überblick zu erleichtern (VwGH 29.1.2015, Ro 2015/15/0001), zum anderen stand aufgrund der vorstehenden Erwägungen fest, dass die Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide und nicht die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide vorgelegt hat. Wegen einer zum Zeitpunkt der Vorlage fehlenden Beschwerde vorentscheidung und wegen eines diesbezüglich fehlenden Vorlageantrages ist die Zuständigkeit für die Erledigung der Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide nicht auf das Bundesfinanzgericht übergegangen. Selbst wenn die belangte Behörde trotz fehlender Beschwerde vorentscheidung und trotz fehlendem Vorlageantrag die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide dem Bundesfinanzgericht vorgelegt hätte (was gegenständlich nicht der Fall war) hätte dies die Verpflichtung der Abgabenbehörde zur Erlassung einer Beschwerde vorentscheidung nicht berührt (§ 300 Abs. 1 BAO). Die belangte Behörde wäre

daher auch im Fall der Vorlage für die Entscheidung der Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide zuständig gewesen.

Die belangte Behörde hat zuständigerweise mit der Beschwerdeentscheidung vom 19. März 2020 über die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide entschieden und die Beschwerde als unbegründet abgewiesen; diese Beschwerdeentscheidung wurde nachweislich am 26. März 2020 zugestellt. Dagegen wurde kein Vorlageantrag eingebracht, die Bescheide über die Wiederaufnahme waren daher rechtskräftig.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Seinem Wesen nach stellt das Dienstverhältnis daher ein Dauerschuldverhältnis dar, bei dem der Arbeitnehmer grundsätzlich verpflichtet ist, die Arbeitsleistung persönlich zu erbringen (VwGH 24.9.2003, 2000/13/0182).

Die Definition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 ist eine eigenständige des Steuerrechts, weder dem bürgerlichen Recht, dem Sozialversicherungsrecht, noch anderen Rechtsgebieten entnommen. Die Absicht des historischen Gesetzgebers ging dahin, ein tatsächliches Verhältnis, oder mit anderen Worten, einen Zustand zu umschreiben (*Fellner in Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer III C § 47 Tz 27). Die Tatsache, dass das Einkommensteuergesetz eine eigenständige Definition des Dienstverhältnisses enthält, kann dazu führen, dass derselbe Sachverhalt im Steuerrecht anders zu beurteilen ist als im bürgerlichen Recht, Sozialversicherungsrecht, Ausländerbeschäftigungsrecht oder sonstigen Rechtsvorschriften. Etwaige unterschiedliche Ergebnisse erkannte der Verfassungsgerichtshof jedoch nicht als unsachlich (VfGH 8.6.1985, B 488/80).

Für die Beantwortung der Frage, ob ein Dienstverhältnis besteht, kommt es auch nicht auf die von den Vertragsparteien gewählte Bezeichnung (Dienstvertrag, freier Dienstvertrag, Werkvertrag, etc.) an. Es genügt, wenn die ausgeübte Tätigkeit in ihrer äußeren Erscheinungsform dem "Tatbild" des § 47 Abs. 2 EStG 1988 entspricht (VwGH 23.3.1983, 82/13/0063).

Ein Dienstverhältnis liegt dann vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Der Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 sind zwei Kriterien zu entnehmen, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. In den Fällen, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständigen und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf weitere Abgrenzungskriterien

(wie etwa das Fehlen eines Unternehmerrisikos, oder die Befugnis, sich vertreten zu lassen) Bedacht zu nehmen (VwGH 28.6.2017, Ra 2016/15/0074). Nicht alle Bestimmungsmerkmale müssen gemeinsam vorliegen bzw. können sie in unterschiedlich starker Ausprägung bestehen (VwGH 31.3.2005, 2000/15/0127).

Maßgebend für die Beurteilung einer Leistungsbeziehung als Dienstverhältnis ist daher stets das Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise Gewicht beizumessen ist (VwGH 1.12.1992, 88/14/0115).

Betreffend die Weisungsgebundenheit ist grundsätzlich zwischen den persönlichen Weisungen einerseits und den sachlichen Weisungen andererseits zu unterscheiden. Eine sachliche Weisungsgebundenheit, die sich lediglich auf den Erfolg einer bestimmten Arbeitsleistung bezieht, begründet für sich allein kein Dienstverhältnis.

Das für die Arbeitnehmereigenschaft sprechende persönliche Weisungsrecht hingegen ruft einen Zustand wirtschaftlicher Abhängigkeit und persönlicher Gebundenheit hervor (VwGH 19.9.2007, 2007/13/0071). Die persönlichen Weisungen sind auf den zweckmäßigen Einsatz der Arbeitskraft gerichtet. Der Arbeitnehmer verspricht nicht die Ausführung einzelner Arbeiten, sondern stellt seine Arbeitskraft zur Verfügung.

Die Beschwerdeführerin hatte laut der abgeschlossenen Trainervereinbarung zu den vereinbarten Zeiten (laut den jeweils gültigen Gymnastikplänen) anwesend zu sein. Selbst wenn der Klub vor Erstellung der Gymnastikpläne mit der Beschwerdeführerin die Zeiten vereinbart hätte, spräche dies nicht entscheidend für eine Selbständigkeit der Beschwerdeführerin (VwGH 22.3.2010, 2009/15/0200).

Neben dem vorstehend angeführten und für eine persönliche Gebundenheit sprechenden Grund spricht auch die Art der Berechnung der Entschädigung für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses. Die Kundinnen und Kunden des Klubs hatten neben der Einschreibegebühr einen monatlichen Beitrag an den Klub zu entrichten; Verrechnungen zwischen den Kundinnen und Kunden des Klubs und der Beschwerdeführerin erfolgten nicht. Vielmehr erhielt die Beschwerdeführerin vom Klub eine Entschädigung bezahlt, deren monatliche Höhe von den im jeweiligen Monat geleisteten Trainingseinheiten/Stunden abhängig war. Die Vereinbarung eines zeitabhängigen Lohns stellt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Übrigen ein Indiz dafür dar, dass die Beschwerdeführerin nicht einen bestimmten Arbeitserfolg geschuldet hat, sondern dem Klub ihre Arbeitskraft zur Verfügung gestellt hat (vgl. VwGH 18.12.2013, 2009/13/0230). Monatliche Einnamenschwankungen auf Grund einer unterschiedlich hohen Anzahl von geleisteten Arbeitsstunden sprechen nicht gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses (VwGH 22.3.2010, 2009/15/0200).

Eine organisatorische Eingliederung wird nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs durch jede nach außen als auf Dauer angelegt erkennbare Tätigkeit hergestellt (VwGH 25.3.2015, 2014/13/0027). Hierfür spricht insbesondere, wenn der

Arbeitnehmer an einen bestimmten Arbeitsort gebunden ist, zur Einhaltung bestimmter Arbeitsstunden verpflichtet ist oder der Arbeitgeber die Planung und Vorbereitung sowie die Kontrolle der Tätigkeit vornimmt oder vornehmen lässt. Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers zeigt sich auch in der unmittelbaren Tätigkeit in betriebliche Abläufe des Arbeitgebers (VwGH 27.6.2018, Ra 2017/15/0057).

Die Beschwerdeführerin übte ihre Trainertätigkeit in den Räumlichkeiten des Klubs aus; dabei war sie an die vom Klub erstellten Gymnastikpläne gebunden. Die Beschwerdeführerin hatte mit den Kundinnen und Kunden des Klubs die Gymnastikstunden (Zumba, Rückenfitness, etc.), die vom Klub angeboten worden sind, zu absolvieren. Das alles spricht – so wie die Tatsache, dass die Beschwerdeführerin ihre Trainertätigkeit für den Klub über mehrere Jahre hinweg ausgeübt hat - klar und deutlich für eine Eingliederung der Beschwerdeführerin in den Betrieb des Klubs. Erklärt sich jemand bereit, über einen längeren Zeitraum die anfallenden Trainings zu übernehmen, so überwiegen in entscheidender Weise die Merkmale eines Dienstverhältnisses. Die Beschwerdeführerin schuldete nicht bloß einen bestimmten Arbeitserfolg, sondern für eine bestimmte Zeit ihre Arbeitskraft.

Die vorrangig zu prüfenden Kriterien der Weisungsgebundenheit und der Eingliederung sprechen eindeutig für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses zwischen der Beschwerdeführerin und dem Klub. Im Übrigen wird auf die diesbezüglichen, von der Beschwerdeführerin unbekämpften Ausführungen in den Bescheidbegründungen zu den Beschwerdeentscheidungen vom 4. und 5. Juni 2019 verwiesen. Auch die Berufung der Beschwerdeführerin auf eine Befreiung von der Einkommensteuer gemäß § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 deutet ebenso auf das Vorliegen eines Dienstverhältnisses hin wie die Ausführungen in der Beschwerdeschrift, wo der Klub als Arbeitgeber der Beschwerdeführerin bezeichnet worden ist.

Zu beantworten war daher die Frage, ob die vom Klub an die Beschwerdeführerin gezahlten Beträge gemäß § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 von der Einkommensteuer befreit waren.

Nach der zuletzt genannten Bestimmung sind pauschale Reiseaufwandsentschädigungen, die von begünstigten Rechtsträgern im Sinne der §§ 34 ff BAO, deren satzungsgemäßer Zweck die Ausübung oder Förderung des Körpersportes ist, an Sportler, Schiedsrichter und Sportbetreuer (zB Trainer, Masseur) gewährt werden, in Höhe von bis zu 60 Euro pro Einsatztag, höchstens aber 540 Euro pro Kalendermonat der Tätigkeit von der Einkommensteuer befreit. Die Steuerfreiheit steht nur zu, wenn beim Steuerabzug vom Arbeitslohn neben den pauschalen Aufwandsentschädigungen keine Reisevergütungen, Tages- oder Nächtigungsgelder gemäß § 26 Z 4 oder Reiseaufwandsentschädigungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 16b steuerfrei ausgezahlt werden.

Nach dieser Rechtsgrundlage sollen Kostenersatz (pauschale Fahrt- und Resiekostenentschädigungen) für mit der sportlichen Tätigkeit zusammenhängende Aufwendungen von Sportlern, Schiedsrichtern und Sportbetreuern (zum Beispiel Trainer, Masseur), die von gemeinnützigen Sportvereinen ausbezahlt werden, steuerfrei belassen

werden (113 BlgNR 24. GP 65). Bei der von der Beschwerdeführerin vom Klub bezogenen Entschädigung handelt es sich gerade nicht um Reiseaufwandsentschädigungen (Entschädigung für Verpflegung, für die Reise), sondern um die Zahlung eines Entgeltes, das die Grundlage in den von der Beschwerdeführerin geleisteten Trainingseinheiten/Arbeitsstunden hatte. Mangels Vorliegens von Fahrt- und/oder Reisekostenersätzen waren die Voraussetzungen für eine Steuerfreiheit nach § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 nicht gegeben. Es bedurfte keiner Erwägungen, ob es sich beim Klub um einen begünstigten Rechtsträger im Sinne der §§ 34 ff BAO gehandelt hat.

Die von der Beschwerdeführerin in den verfahrensgegenständlichen Jahren vom Klub bezogenen Entgelte stellten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 dar und waren von der Einkommensteuer nicht befreit.

Von der Aufnahme der in der mündlichen Verhandlung gestellten Beweisanträge konnte Abstand genommen werden; da es sich bei den von der Beschwerdeführerin bezogenen Entschädigungen nicht um pauschale Reiseaufwandsentschädigungen gehandelt hat, und somit eine der Voraussetzungen für die Steuerfreiheit nicht gegeben war, waren Umfang, Gegenstand und sportliche Tätigkeit des ***1*** und somit die Frage, ob es sich beim Klub um einen begünstigten Rechtsträger im Sinne der §§ 34 ff BAO gehandelt hat, unerheblich. Ebenso unerheblich waren im gegenständlichen Fall die sportlichen Aktivitäten vergleichbarer Vereine.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen. Im Gegenteil, die Entscheidung stützt sich auf die einschlägigen Bestimmungen und auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 29. Oktober 2020