



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Grünberger-Katzmayr-Zwettler WTH GmbH, 4020 Linz, Volksgartenstraße 32, vom 9. März 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 20. Februar 2009 betreffend Einkommensteuer 2005 und 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Im Zuge einer GPLA-Prüfung bei der P GmbH, nunmehr B GmbH, wurde unter anderem festgestellt, dass die Berufungswerberin in den Jahren 2005 und 2006 im Fitness-Center der GmbH als Sporttrainerin tätig war und für diese Tätigkeit eine Entlohnung erhalten hatte, die nicht der Einkommensteuer unterworfen worden war. Daraus wurde der Schluss gezogen, dass die Berufungswerberin mit dieser Tätigkeit in einem Dienstverhältnis zur B GmbH stand. Das Finanzamt schloss sich dieser Ansicht an und nahm die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 wieder auf und erließ für die beiden Jahre neue Einkommensteuerbescheide, in die die Vergütungen für diese Trainertätigkeit als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit einbezogen wurden.

Gegen die Bescheide wurde Berufung erhoben. Wie bereits in einem unter RV/0639-L/10 betreffend das Jahr 2004 durchgeführten Berufungsverfahren wandte die Berufungswerberin im Wesentlichen - sinngemäß zusammengefasst – ein, dass kein Dienstverhältnis zur GmbH vor-

gelegen sei. Sie sei vielmehr als Mitglied des XVereins tätig gewesen und alle Beträge, die sie erhalten hätte, seien lediglich Spesenersätze im Sinn der Vereinsrichtlinien gewesen.

Nach Vorlage der Berufung gab der unabhängige Finanzsenat der Berufungswerberin nach Mitteilung von der Rechtslage mittels Vorhalt die Möglichkeit, allfällige tatsächliche Aufwendungen bekanntzugeben, die die vereinnahmten Beträge kürzen könnten, weiters konkrete Gründe vorzubringen, warum die Tätigkeit nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses, sondern einer selbständigen Tätigkeit erfolgt sein sollte, und in diesem Zusammenhang auch klarzustellen, um welche Tätigkeiten es sich bei den unter „selbständige Arbeit“ angeführten Einkünften gehandelt habe.

Auf Grund dieses Vorhalts wurde durch die steuerliche Vertretung der Berufungswerberin lediglich darauf hingewiesen, dass die Berufungswerberin zu einer Gruppe von Trainerinnen gehöre, bei welcher der Sachverhalt bereits vom Senat beurteilt worden sei, und außerdem ein an die Gebietskrankenkasse gerichtetes Schreiben zur Kenntnis gebracht, worin die Dienstnehmereigenschaft zur B GmbH bestritten und um bescheidmäßige Erledigung der Feststellungen der Gebietskrankenkasse ersucht wurde.

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

Unbestritten ist, dass die Berufungswerberin in gleicher Weise wie im Jahr 2004 auch in den Jahren 2005 und 2006 als Fitness-Trainerin in der P GmbH, später B GmbH, tätig war und in diesem Zusammenhang folgende Beträge erhalten hatte: im Jahr 2005 insgesamt 4.935,68 € und im Jahr 2006 insgesamt 4.165,40 €. Während das Finanzamt davon ausging, dass sie diese Beträge im Rahmen eines Dienstverhältnisses zur P GmbH erhalten hatte und als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in die Einkommensteuerveranlagungen der betreffenden Jahre einbezog, vertrat die Berufungswerberin die Ansicht, dass die Versteuerung dieser Einkünfte zu Unrecht erfolgt sei, da Auftraggeber und Zahler in Wahrheit der XVerein war und es sich lediglich um Spesenersätze im Sinn der Vereinsrichtlinien gehandelt habe.

Unter der Annahme, dass den diesbezüglichen Ausführungen der Berufungswerberin zu folgen wäre, würde sich für die hier angefochtenen Bescheide Folgendes ergeben:

Die von der Berufungswerberin in diesem Zusammenhang ins Treffen geführten Vereinsrichtlinien lauten in ihrer Rz 774 folgendermaßen: Erhalten die in den Rz 763 bis Rz 767 genannten Personen – unabhängig von der Qualifikation der von ihnen erzielten Einkünfte – von begünstigten Rechtsträgern zur Abgeltung ihrer Reisekosten (Fahrtkosten, Verpflegungs- und Unterhaltskosten) Beträge, liegen, soweit diese Beträge die nach den Richtlinien des Kontrollausschusses für die Verwaltung der besonderen Bundessportförderungsmittel jeweils verrech-

neten Sätze nicht übersteigen, keine Einkünfte vor. Nach diesen Richtlinien dürfen für Verpflegungskosten nur mehr 26,40 €, bei Tätigkeiten bis zu vier Stunden nur 13,20 € und für Fahrtkosten nur die Kosten des Massenbeförderungsmittels zuzüglich eines Reisekostenausgleiches von 3 € (bei Tätigkeiten bis zu vier Stunden 1,50 €) verrechnet werden. Als Reise gilt dabei jede Fortbewegung ohne Berücksichtigung von Mindestgrenzen. Die Tatsache des Vorliegens von Reisen und dgl. (z.B. Fahrten zu den Trainings- und Wettkampfstätten) muss allerdings zumindest aus den Aufzeichnungen des Sportvereins ersichtlich sein.

Dem gegenüber gilt für „Reisen“ nach dem Einkommensteuergesetz Folgendes: Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine Reise im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 nur dann vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder aus sonstigem beruflichen Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt der Tätigkeit aufgegeben wird. Die Berücksichtigung von Verpflegungsmehrkosten setzt überdies eine Reisedauer von mehr als drei Stunden voraus. Dieser Reisebegriff entspricht auch dem Begriff der ausschließlich betrieblich veranlassten Reise im Sinn des § 4 Abs. 5 EStG 1988.

Die „Reise“ im Sinn des Einkommensteuergesetzes unterscheidet sich damit wesentlich von den oben zitierten Vereinsrichtlinien, die weder eine bestimmte Reisedauer noch eine bestimmte Mindestentfernung vom üblichen Tätigkeitsmittelpunkt erfordern. Es spielt nach den Vereinsrichtlinien auch keine Rolle, wenn durch wiederholte Reisebewegungen an ein und denselben Ort dort ein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird.

Gemäß Art. 18 Abs. 1 B-VG darf die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden.

Die Vereinsrichtlinien stellen lediglich einen Auslegungsbehelf für die Besteuerung von Vereinen dar, der „im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise“ mitgeteilt wird. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus den Richtlinien – wie diese im Übrigen eingangs selbst zum Ausdruck bringen – nicht abgeleitet werden. Sie stellen keine Rechtsquelle im Sinn des Art. 18 Abs. 1 B-VG dar. Die Rechtmäßigkeit der angefochtenen Bescheide ist daher nur am Gesetz zu prüfen (vgl. auch VwGH 9.3.2005, 2001/13/0062; UFS 19.1.2007, RV/0641-I/06).

Eine Regelung, die ähnlich den Vereinsrichtlinien pauschale Reiseaufwandsentschädigungen durch bestimmte begünstigte Rechtsträger von vornherein steuerfrei stellt, findet sich im Einkommensteuergesetz erst mit Wirksamkeit ab 31.12.2009 (§ 3 Abs. 1 Z 16c EStG) und ist für die Berufungsjahre nicht anwendbar. Eine „beruflich veranlasste Reise“ im Sinn der Begriffsbestimmung des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, die es rechtfertigen würde, die vereinnahmten

Bezüge (zumindest zum Teil) als Werbungskosten zu berücksichtigen, liegt bei der Tätigkeit der Berufungswerberin offensichtlich nicht vor. Andere Werbungskosten wurden von der Berufungswerberin auch nach Darlegung der Rechtslage nicht eingewendet. Bei dieser Sachlage sind die hier strittigen Bezüge grundsätzlich auch dann steuerpflichtige, wenn sie die Berufungswerberin, wie dies in ihrer Eingabe dargestellt wird, vom Verein als Auftraggeber erhalten hat.

Für die gegenständliche Entscheidung ist daher das nunmehr gegen die Gebietskrankenkasse angestrengte Verfahren gegen die Feststellung, dass die GmbH Arbeitgeber der Berufungswerberin war, ohne Bedeutung.

Auf Grund der Feststellungen im Rahmen der GPLA-Prüfung über die Modalitäten der dort erfolgten Dienstverrichtung (terminlich und örtlich fixierte Unterrichtsstunden und Einhaltung bestimmter organisatorischer Verpflichtungen, Ersatztrainer nur nach Abklärung mit der Unternehmensleitung etc.) bestehen auch keine Anhaltspunkte, nicht davon auszugehen, dass die Bezüge nichtselbständige Einkünfte im Sinn des Einkommensteuergesetzes sind, zumal die Berufungswerberin auch im gegenständlichen Verfahren nichts gegen diese Einstufung vorgebracht hat.

Da auf Grund aller dieser Feststellungen die angefochtenen Bescheide auch dann keine Änderung erfahren würden, wenn in Wahrheit der Verein als Arbeitgeber anzusehen wäre, erübrigt sich eine weitere Auseinandersetzung mit den Ausführungen der Berufungswerberin zu dieser Problematik.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Linz, am 9. Mai 2012