



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Grünberger Katzmayr Zwettler Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H., Steuerberatungsgesellschaft, 4020 Linz, Stelzhamerstr. 12, vom 26. März 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes X. vom 23. Februar 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 und 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) war in den Jahren 2004 und 2005 als Aerobictrainerin in einem Fitness-Center in Adr., tätig.

Anlässlich einer bei der Eigentümerin des Fitness-Centers, der P. GmbH (ab 22. August 2008: B. GmbH) in Wien durchgeführten GPLA-Prüfung stellten die Prüfer unter anderem fest, dass hinsichtlich der beschäftigten Trainerinnen keine Lohnabgaben berechnet und abgeführt worden seien.

Das Finanzamt schloss sich den Prüfungsfeststellungen an, nahm die die Bw. betreffenden Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2004 und 2005 wieder auf und bezog die Vergütungen, die diese für ihre Tätigkeit als Aerobictrainerin erhielt, in die neuen Einkommensteuerbescheide ein.

Soweit für das gegenständliche Verfahren von Relevanz wurde in der dagegen eingebrachten Berufung zusammengefasst sinngemäß ausgeführt, dass die Bw. im betreffenden Zeitraum in

Wahrheit als Mitglied und Trainerin für den „G-Verein“ im Aerobicbereich ehrenamtlich tätig gewesen sei, und die Vergütung lediglich aus Spesenersätzen im Sinne der Vereinsrichtlinien bestanden habe.

Nach Vorlage der Berufung teilte der Unabhängige Finanzsenat der Bw. in einem Vorhalt mit, dass nach der Rechtslage eine Steuerpflicht der vereinnahmten Beträge grundsätzlich gegeben sei, und gab ihr die Möglichkeit, allfällige tatsächliche Aufwendungen bekanntzugeben, welche die vereinnahmen Beträge kürzen könnten, oder auch die Gründe darzulegen, falls die Trainertätigkeit ihrer Ansicht nach nicht wie vom Finanzamt angenommen im Rahmen eines Dienstverhältnisses, sondern einer selbständigen Tätigkeit erfolgt sein sollte. Dieser Vorhalt blieb jedoch unbeantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bei den gegenständlichen Einkommensteuerfestsetzungen ist unstrittig, dass die Bw. in den Jahren 2004 und 2005 u.a. als Aerobictrainerin tätig war und in diesem Zusammenhang folgende Beträge erhielt: im Jahr 2004 insgesamt 575,88 Euro und im Jahr 2005 insgesamt 217,23 Euro.

Während das Finanzamt davon ausging, dass es sich um Vergütungen im Rahmen eines Dienstverhältnisses zur B. GmbH handelte, die als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in die Einkommensteuerveranlagungen der betreffenden Jahre einzubeziehen waren, vertrat die Bw. die Ansicht, dass die Versteuerung dieser Einkünfte zu Unrecht erfolgte, da Auftraggeber und Zahler in Wahrheit der „G-Verein“ war.

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

Die die Ansicht der Bw. unterstützenden 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 verrechneten Sätze nicht übersteigen, keine Einkünfte vor. Nach diesen Richtlinien dürfen für Verpflegungskosten nur mehr 26,40 Euro, bei Tätigkeiten bis zu vier Stunden nur 13,20 Euro und für Fahrtkosten nur die Kosten des Massenbeförderungsmittels zuzüglich eines Reisekostenausgleiches von 3,00 Euro (bei Tätigkeiten bis zu vier Stunden 1,50 Euro) 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 selbst eingangs 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. Dezember 2009 (§ 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988) 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 Bw. offensichtlich nicht vor. Andere Werbungskosten wurden von der Bw. nach Darlegung der Rechtslage nicht geltend gemacht.

Bei dieser Sachlage liegen bei den hier strittigen Bezügen steuerpflichtige Einkünfte jedenfalls auch dann vor, wenn sie die Bw., wie dies in ihrer Eingabe dargestellt wird, vom Verein als Auftraggeber erhalten hat.

Im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat wurde der Bw. Gelegenheit gegeben, für das Vorliegen einer selbständigen Tätigkeit sprechende Gründe vorgetragen. Dem ist sie allerdings nicht nachgekommen. Aufgrund der Feststellungen im Rahmen der GPLA-Prüfung über die Modalitäten und den Ablauf der Tätigkeit der „nebenberuflichen“ Trainerinnen, wie beispielsweise terminlich und örtlich fixierte Trainingseinheiten, fehlende generelle Vertretungsmöglichkeit, Kontrollsysten und Sanktionsmechanismus, bestehen sohin auch bei der im Berufungsfall vorliegenden Sach- und Beweislage keine Anhaltspunkte, nicht von einem Dienstverhältnis auszugehen.

Da aufgrund der zuvor getroffenen Feststellungen die angefochtenen Bescheide auch dann keine Änderung erfahren würden, wenn der Verein als Arbeitgeber anzusehen wäre, erübrigt sich eine weitere Auseinandersetzung mit dieser von der Bw. ins Treffen geführten Problematik.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Linz, am 25. April 2012