

Pauschale Fahrt- und Reiseaufwandsentschädigungen

Mit der Neuregelung im § 3 Abs. 1 Z 16c EStG sowie im § 49 Abs. 2 Z 28 ASVG wurde die Rechtsgrundlage für gemeinnützige Sportvereine geschaffen, wonach Kostenersätze (pauschale Fahrt- und Reisekostenaufwandsentschädigungen) für die mit der sportlichen Tätigkeit zusammenhängenden Aufwendungen von Sportlern, Schiedsrichtern und Sportbetreuern (z.B. Trainer, Masseur) bis zu einer Höhe von € 60,00 pro Tag bzw. maximal € 540,00 pro Kalendermonat der sportlichen Tätigkeit steuer- und sozialversicherungsfrei ausbezahlt werden können. Mit den gesetzlichen Änderungen wurde eine Vereinheitlichung von steuerrechtlichen und sozialversicherungsrechtlichen Vorschriften sowie die entsprechende Befreiung von der Kommunalsteuer und dem Dienstgeberbeitrag zum Familienausgleichsfonds erreicht. Die Befreiung von der Sozialversicherung gilt jedoch nur für nebenberuflich tätige Sportler bzw. Sportbetreuer. Bei der Steuerbefreiung handelt es sich um einen Freibetrag, sodass bei Auszahlung höherer Beträge nur der übersteigende Betrag steuerpflichtig ist. Seit Inkrafttreten der steuerrechtlichen Bestimmungen mit 01.01.2009 wurden auch in den Lohnsteuerrichtlinien idF Wartungserlass 2009, Vereinsrichtlinien 2001 idF Wartungserlass 2009 Ergänzungen bzw. Klarstellungen vorgenommen.

Die folgenden Hinweise sollen für die Umsetzung in der Praxis dienen.

Steuerrechtliche Bestimmungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 16c EStG

Für wen gelten die neuen Regelungen?

Für die Auszahlung durch gemeinnützige Vereine (begünstigte Rechtsträger iS der §§ 34 ff BAO) deren satzungsgemäßer Zweck die Ausübung oder Förderung des Körpersports ist, an Sportler, Schiedsrichter und Sportbetreuer (z.B. Trainer, Masseur, Zeugwart), in Höhe von € 60,00 pro Einsatztag, höchstens aber € 540,00 pro Kalendermonat der Tätigkeit, darüber hinausgehende Beträge sind zu versteuern.

Beispiel 1 entnommen aus den LStR:

Ein Sportmasseur (Dienstverhältnis) hat im Jahr 2009 20 Einsatztage pro Monat. Er erhält dafür neben seinem laufenden Gehalt pauschale Fahrt- und Reiseaufwandsentschädigungen in der Höhe von € 60,00 pro Einsatztag ausgezahlt.

Insgesamt können im Rahmen der Lohnverrechnung pauschale Fahrt- und Reiseaufwandsentschädigungen in der Höhe von € 540,00 (18 Einsatztage mal € 60,00) steuerfrei ausbezahlt werden. € 60,00 werden zum laufenden Tarif versteuert.

Unabhängig von der Einkunftsart, steht der Freibetrag für Einkünfte aus selbständiger Arbeit gemäß § 22 EStG, für Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 23 EStG, für nichtselbständigen Einkünften gemäß § 25 EStG und sonstigen Einkünften gemäß § 29 EStG zu.

Nicht zum begünstigten Personenkreis zählen Funktionäre. Für diese gelten weiterhin die Vereinsrichtlinien 2001. Ebenso steht der Steuerfreibetrag nicht für den Platzwart sowie für Begleitpersonen und Eltern zu.

Ist eine begünstigte Person gleichzeitig Funktionär und werden dieser Person im gleichen Monat steuerfreie, pauschale Fahrt- und Reiseaufwandsentschädigungen iS des § 3 Abs. 1 Z 16c EStG (als Sportler, Schiedsrichter und Sportbetreuer) ausbezahlt, so geht die Begünstigung den Begünstigungen der Vereinsrichtlinien vor.

Beispiel 2 entnommen aus den LStR:

Herr X ist als Vereinsobmann beim Fußballverein A tätig. Gleichzeitig ist er als Spieler bei diesem Fußballverein im Rahmen eines Dienstverhältnisses tätig. Da Herr X bereits als Fußballer die Begünstigung nach § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 bis höchstens € 540,00 pro Kalendermonat in Anspruch nimmt, sind für seine Tätigkeit als Vereinsobmann im selben Monat die Begünstigungen der Vereinsrichtlinien nicht anwendbar.

Weitere Voraussetzungen:

Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Dienstverhältnis) steht die Steuerfreiheit nur dann zu, wenn daneben keine weiteren Reisevergütungen, Tages- oder Nächtigungsgelder oder Reiseaufwandsentschädigungen ausbezahlt werden. Es ist zulässig, dass der Dienstgeber die Kosten für Bahn-, Bus- und Flugtickets trägt, es dürfen jedoch keine Kilometergelder ausbezahlt werden.

Die pauschalen Reiseaufwandsentschädigungen können unabhängig vom tatsächlichen Vorliegen einer Reise iS des § 26 Z 4 EStG bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen nach § 3 Abs. 1 Z 16c EStG gewährt werden.

Aufzeichnungspflichten:

Um nachzuweisen, dass lediglich für Einsatztage pauschale Fahrt- und Reiseaufwandsentschädigungen ausbezahlt wurden, müssen die Einsatztage vom Arbeitgeber (Verein) pro Arbeitnehmer aufgezeichnet werden. Als Einsatztag gilt der Tag an dem ein Training oder Wettkampf stattfindet. Da die Steuerfreiheit unabhängig von der Einkunftsart zusteht, sind diese Aufzeichnungen auch dann zu führen, wenn kein Dienstverhältnis vorliegt.

Übersteigen die pauschalen Fahrt- und Reiseaufwandsentschädigungen € 60,00 pro Einsatztag bzw. € 540,00 pro Kalendermonat, sind nur die übersteigenden Beträge zu versteuern.

Werden die Entschädigungen nur in einzelnen Monaten ausbezahlt, gilt trotzdem die Obergrenze von € 60,00 pro Einsatztag bzw. € 540,00 pro Kalendermonat. Nicht verbrauchte Beträge können nicht in andere Zeiträume verlagert werden. Der begünstigte Personenkreis hat jedoch die Wahl, den pauschalen Freibetrag oder die Absetzbarkeit der tatsächlichen Reisekosten nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG in einem Monat geltend zu machen. Ein Wechsel innerhalb eines Monats ist jedoch nicht zulässig.

Weitere Erleichterungen:

Die pauschalen Fahrt- und Reiseaufwandsentschädigungen können auch nur anlass- bezogen und zeitweise ausbezahlt werden (z.B. wenn eine Mannschaft einen Sieg errungen hat). Es ist nicht erforderlich, dass die pauschalen Fahrt- und Reiseaufwandsentschädigungen seitens des Vereins immer gewährt werden, wenn Aufwendungen für den Sportler vorliegen.

Bei mehreren Dienstverhältnissen können die pauschalen Aufwandsentschädigungen von jedem Arbeitgeber im Rahmen des Lohnsteuerabzuges bis zur Obergrenze steuerfrei belassen werden. Im Wege der Arbeitnehmerveranlagung erfolgt die Zurückführung auf das einfache (maximale) Ausmaß.

Beispiel 3 entnommen aus den LStR:

Herr X ist im Jahr 2009 Trainer (Dienstverhältnis) beim Sportverein A sowie beim Sportverein B.

Beide Vereine zahlen Herrn X steuerfrei pauschale Aufwandsentschädigungen im Monat August in folgender Höhe aus:

SV A: € 250,00

SV B: € 500,00

Insgesamt wird daher ein Betrag von € 750,00 ausbezahlt, der steuerfrei belassen wurde. Da aber nur maximal € 540,00 pro Monat steuerfrei belassen werden können, müssen im Rahmen der (Arbeitnehmer)Veranlagung € 210,00 versteuert werden.

Erklärt der Arbeitnehmer schriftlich gegenüber dem Arbeitgeber (Verein), dass der nur bei diesem Arbeitgeber pauschale Fahrt- und Reiseaufwandsentschädigungen bezieht und zahlt der Arbeitgeber keine anderen Entgelte an den Arbeitnehmer aus, hat der Arbeitgeber für diesen Arbeitnehmer kein Lohnkonto zu führen und es ist auch keine Übermittlung eines L16 (Lohnzettel) an das Finanzamt erforderlich.

Die gleiche Regelung gilt, wenn nur Kostenersätze gemäß § 26 Z 4 EStG ausbezahlt werden. Die Auszahlung der Reiseaufwandsentschädigungen bzw. der Reisekosten-ersätze muss jedoch aus anderen Aufzeichnungen hervorgehen.

Sind tatsächlich höhere Reisekosten angefallen, kann der übersteigende Betrag als Werbungskosten im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemacht werden, insoweit steuerpflichtige Einnahmen vorliegen (um nicht nur steuerfreie pauschale Aufwandsentschädigungen).

Für die steuerfreie pauschale Fahrt- und Reiseaufwandsentschädigungen ist kein Dienstgeberbeitrag und keine Kommunalsteuer abzuführen.

Die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 16c EStG trat rückwirkend mit 01.01.2009 in Kraft. Es bestehen keine Bedenken, wenn vor der Veröffentlichung des Gesetzes im Juni 2009 die Vereinsrichtlinien angewendet wurden.

Sozialversicherungsrechtliche Bestimmungen gemäß § 49 Abs. 3 Z 28 ASVG

Die folgenden Bestimmungen gelten ausschließlich bei Vorliegen eines echten oder freien Dienstverhältnisses.

Neben den Bestimmungen nach § 3 Abs. 1 Z 16a EStG, wie:

- die Höhe der bezahlten steuerfreien pauschalen Fahrt- und Reiseaufwandsentschädigungen (€ 60,00 pro Einsatztag, höchstens € 540,00 pro Kalendermonat),
- die Auszahlung durch gemeinnützige Vereine,
- der begünstigte Personenkreis der Zahlungsempfänger

weitere sind nach § 49 Abs. 3 Z 28 ASVG zu beachten:

Bei der Tätigkeit von begünstigten Personen muss es sich um eine nebenberufliche Tätigkeit handeln. Dies ist der Fall, wenn im Hauptberuf der Zeitaufwand überwiegt. Sollte die Vereinstätigkeit mehr Zeitaufwand erfordern, aber im Hauptberuf das Einkommen höher sein, dann ist die Vereinstätigkeit trotz überwiegendem Zeitaufwand, eine nebenberufliche Tätigkeit.

Die Tätigkeit als Student (bei ordentlichem Studienfortgang) oder Hausfrau/Hausmann (gilt nicht bei Singlehaushalt), gilt als Hauptberuf.

Pensionisten und Arbeitslosengeldbezieher bzw. Notstandshilfebezieher gelten nicht als Hauptberuf und es kann daher keine versicherungsfreie pauschale Reiseaufwandsentschädigung berücksichtigt werden.

Die Neuregelung nach ASVG ist mit 01.08.2009 in Kraft getreten, gleichzeitig wurde die bisherige Ausnahmebestimmung über beitragsfreie pauschalierte Aufwandsentschädigungen (Verordnung) aus 2002/409 mit 31.07.2009 aufgehoben.

Bei Beiträgen über € 540,00 pro Kalendermonat ist der Dienstnehmer bei der zuständigen Gebietskrankenkasse anzumelden. Ist bei Aufnahme der Tätigkeit absehbar, dass die Höchstgrenzen überschritten werden, ist die Anmeldung bereits im Vorhinein vorzunehmen. Wird ein Überschreiten der Höchstgrenzen erst im Zuge der Tätigkeit erkennbar, hat die Anmeldung unverzüglich zu erfolgen.

Zusammenfassung

Durch die Neuregelung wurde zum Teil eine klarere Rechtsgrundlage für gemeinnützige Sportvereine geschaffen.

Zunächst ist zu klären, ob überhaupt eine Einkunftsquelle vorliegt. Danach ist festzustellen, unter welche Einkunftsart nach den EStG die Einkünfte fallen.

Bei Vorliegen eines Dienstverhältnisses sind die Verantwortlichen Vereinsorgane verpflichtet, die sozialversicherungsrechtlichen und steuerrechtlichen Bestimmungen einzuhalten. Insbesondere ist darauf zu achten, dass bei Vorliegen eines Dienstverhältnisses die Anmeldung termingerecht erfolgt und die entsprechenden Aufzeichnungen geführt werden. Für die Beurteilung, ob die pauschalen Reiseaufwandsentschädigungen nach § 49 Abs. 3 Z 24 ASVG nicht zum Entgelt gehören, haben die Vereinsorgane u.a. festzustellen, ob es sich um den Hauptberuf und um die Haupteinkunftsquelle handelt. Bei Studenten ist der ordentliche Studienfortgang festzustellen. Zur Unterstützung der großteils ehrenamtlichen Funktionäre erscheint es wünschenswert, dass sowohl das Bundesministerium für Finanzen als auch der Hauptverband der Sozialversicherungsträger erforderliche Klarstellungen möglichst rasch veröffentlicht und Unklarheiten nicht erst im Zuge von Prüfungen und Rechtsmittelverfahren geklärt werden müssen.

Die BSO hat zur Unterstützung der Funktionäre auf Ihrer Website unter www.bso.or.at bereits entsprechende Formulare sowie Kommentare veröffentlicht.

Infobox:

Hermann Gugler

Steuerberater und Geschäftsführer der Hermann Gugler Steuerberatung GmbH