

Die Lohnsteuerpflicht von Vortragenden

Wann sind Vortragende lohnsteuerpflichtig?

Natürliche Personen, die für eine Bildungseinrichtung außerhalb eines Dienstverhältnisses als Lehrende oder Vortragende tätig sind und diese Tätigkeit im Rahmen eines vorgegebenen Studien-, Lehr- oder Stundenplanes ausüben, beziehen aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Bei dieser Regelung handelt es sich um eine gesetzliche Fiktion einer Lohnsteuerpflicht, d.h. es wird lt. Gesetz (§ 25 Abs. 1 Z 5 EStG) eine unselbständige Tätigkeit unterstellt, auch wenn dies nach den allgemeinen Bestimmungen des Arbeits-, Sozialversicherungs- u. Steuerrechts nicht gegeben wäre.

Lohnsteuerpflicht liegt auch dann vor, wenn die Bezüge eigentlich einer betrieblichen Einkunftsart zuzuordnen wären (z.B. ein freiberuflich Tätiger trägt an einer entsprechenden Einrichtung vor).

Unter den folgenden Voraussetzungen ist daher eine Lohnsteuerpflicht nach § 25 Abs. 1 Z 5 EStG von Vortragenden gegeben:

- Es handelt sich um eine natürliche Person als Auftragnehmer
- Der Auftraggeber ist eine Bildungseinrichtung
- Die Tätigkeit findet außerhalb eines Dienstverhältnisses statt
- Es handelt sich bei dieser Tätigkeit um Vortrags- oder Lehrtätigkeit oder unterrichtende Tätigkeit
- Es liegt ein regelmäßiges Tätigwerden im Rahmen eines vorgegebenen Studien-, Lehr- oder Stundenplanes vor

Um die Lohnsteuerpflicht nach § 25 Abs. 1 Z 5 EStG auszulösen, müssen alle fünf Voraussetzungen erfüllt sein.

Die einzelnen Voraussetzungen

Natürliche Person als Auftragnehmer

Vertragspartner der Bildungseinrichtung ist eine natürliche (physische) Person. Bis zum 31.12.2009 kam die Lohnsteuerpflicht nicht zum Tragen, wenn eine juristische Person mit Lehr- oder Vortragstätigkeiten beauftragt wurde. Seit 1.1.2010 ist die Zwischenschaltung einer GmbH nicht mehr möglich, da auf Grund der höchstpersönlichen Tätigkeit eine direkte Zurechnung an die natürliche Person erfolgt.

Eine Zurechnung der Einkünfte unmittelbar an die natürliche Person erfolgt insbesondere dann, wenn

- die Kapitalgesellschaft in Hinblick auf die betreffende Tätigkeit selbst Marktchancen nicht nutzen kann und
- die Kapitalgesellschaft über keinen eigenständigen, sich von der natürlichen Person abhebenden geschäftlichen Betrieb verfügt.

Beispiel:

Eine Steuerberaterin wird als Vortragende an einer Fachhochschule tätig. Sie rechnet ihre Honorare aus der Vortragstätigkeit über ihre Steuerberatungs-GmbH ab.

Als Vortragende an Fachhochschulen kommen laut Fachhochschulstudiengesetz nur natürliche Personen in Betracht, da diese einen Nachweis über die wissenschaftlichen, berufspraktischen und pädagogisch didaktischen Qualifikationen zu erbringen haben. Die Steuerberatungs-GmbH kann daher die Marktchancen nicht nutzen. Die Steuerberatungs-GmbH verfügt zwar über einen eigenständigen, sich abhebenden geschäftlichen Betrieb. Da die Tätigkeit als Vortragende jedoch nicht Ausfluss dieser eigenbetrieblichen Tätigkeit der GmbH ist, sind die Vergütungen aus der Vortragstätigkeit unmittelbar der Steuerberaterin als nichtselbständige Einkünfte zuzurechnen.

Bildungseinrichtung als Auftraggeber

Der Vertrag muss mit einer Bildungseinrichtung geschlossen werden. Rechtliche Selbständigkeit der Bildungseinrichtung ist nicht erforderlich (z.B. WIFI als Teil der jeweiligen Landeswirtschaftskammer)

Sollte eine Bildungseinrichtung auch bildungsfremde Leistungen anbieten, so sind diese Leistungen nicht vom Lohnsteuerabzug betroffen.

Nicht als Bildungsleistungen gelten:

- die bloße Vermittlung von Fertigkeiten (z.B. Tanzschule)
- die bloße Informationsüberlassung
- reine Beratungsleistungen

Tätigkeit außerhalb eines Dienstverhältnisses

Zuerst ist zu prüfen, ob nicht bereits nach den allgemeinen Bestimmungen des Arbeits-, Sozialversicherungs- und Steuerrechts ein **echtes** Dienstverhältnis vorliegt. Merkmale dafür sind u.a. Weisungsgebundenheit, Eingliederung in die Organisation und Fehlen des Unternehmerrisikos. Nach Meinung der Finanzverwaltung liegt jedenfalls dann ein echtes Dienstverhältnis vor, wenn im Durchschnitt eines Semesters mehr als 15 Vortragsstunden wöchentlich geleistet werden. Liegt also ein echtes Dienstverhältnis vor, so kommen die generellen steuerlichen Regeln für Dienstverhältnisse (§ 25 Abs. 1 Z 1 EStG) zur Anwendung.

Liegt ein solches allerdings nicht vor, so werden auch freie Dienstnehmer und Werkvertragsnehmer einer Bildungseinrichtung bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen der Lohnsteuerpflicht (§ 25 Abs. 1 Z 5 EStG) unterworfen.

Tätigkeit als Lehrender, Vortragender oder Unterrichtender

Durch den sehr weit gefassten Gesetzeswortlaut sind jene Personen als Lehrende oder Vortragende tätig, die Tätigkeiten ausüben, die für diese Personen typisch sind.

Dazu gehören die Lehr- und Vortragstätigkeit und die damit in Zusammenhang stehenden Prüfungstätigkeiten.

Tätigkeit im Rahmen eines vorgegebenen Studien-, Lehr- oder Stundenplanes

Die Lohnsteuerpflicht kommt nur dann zur Anwendung, wenn der Vortragende im Rahmen von vorgegebenen Studien-, Lehr- oder Stundenplänen regelmäßig tätig wird. Regelmäßigkeit liegt, nach Meinung der Finanzverwaltung, bei einem Tätigwerden im Ausmaß von mindestens einer Wochenstunde pro Semester vor. Unerheblich ist, ob die Veranstaltung laufend oder in Blockform stattfindet.

Fallweise Vertretungen

Bezüge für fallweise Vorträge oder fallweise Vertretungen fallen nicht unter die Lohnsteuerpflicht. Handelt es sich bei einem Vortragenden beispielsweise um einen Gastvortragenden bzw. um fallweise Vertretung, sind die Einkünfte zwar auch dem Vortragenden direkt zuzurechnen, es liegen jedoch Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit bzw. aus Gewerbebetrieb vor.

Achtung:

Erbringt der Vortragende seine Leistungen gegenüber derselben Bildungseinrichtung sowohl im Rahmen eines vorgegebenen Studien-, Lehr- oder Stundenplanes, als auch außerhalb eines solchen Lehrganges, so wird der Vortragende mit allen Bezügen lohnsteuerpflichtig ("Sogwirkung")!

Als vorgegebene Studien-, Lehr- oder Stundenpläne gelten:

- Gesetzlich geregelte, auf Grund einer gesetzlichen Ermächtigung erlassene oder auf Grund einer gesetzlichen Regelung beschlossene Studien-, Lehr- oder Stundenpläne (z.B. für bestimmte Befähigungsnachweise gem. § 94 GewO)
- Studien-, Lehr- oder Stundenpläne eines akkreditierten Lehrganges (z.B. Fachhochschule) oder Studiums.
- Studien-, Lehr- oder Stundenpläne sonstiger Lehrgänge, die länger als vier Semester dauern.

Keine DB-, DZ- und KommSt. Pflicht

Einkünfte gemäß § 25 Abs. 1 Z 5 EStG gehören beim auszahlenden Arbeitgeber nicht zur Bemessungsgrundlage für Dienstgeberbeitrag, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und Kommunalsteuer.

Stand: 01.01.2022