

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Andreas Stanek in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Elke Maria Theißl-Schulmeister, Weingebirge 3037, 7471 Rechnitz, über die Beschwerde vom 30. Juni 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 21. Juni 2023 betreffend Einkommensteuer 2022, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Erklärung vom 20. Februar 2023 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf.) die Arbeitnehmerveranlagung 2022 durchzuführen.

Mit Bescheid vom 21. Juni 2023 wurde die Einkommensteuer 2022 – unter Berücksichtigung der durch die Akademie übermittelten § 109a EStG-Mitteilungen in Höhe von € 1.576,75 veranlagt.

Am 30. Juni 2023 erhob die Bf. Beschwerde und führte zur Begründung – wörtlich dargestellt – aus:

"... Der Bescheid ist hinsichtlich der Einstufung meiner Tätigkeit als nebenberufliche Vortragende an der Akademie und der damit verbundenen eingehobenen Lohnsteuer samt damit verbundener Reduktion meiner Abgabengutschrift um rd. EUR 700 nicht korrekt, da diese Tätigkeit nicht unter den § 25 Abs. 1 Z 5 EStG zu subsumieren ist.

Beantragte Änderung:

Beantragt wird die Korrektur der Einstufung meiner Tätigkeit als nebenberufliche Vortragende und in Verbindung dessen die Korrektur der Abgabengutschrift um die reduzierten rd. EUR 700, da die Tätigkeit nicht unter den § 25 Abs. 1 Z 5 EStG fällt und daher nicht lohnsteuerpflichtig ist.

Begründung:

Vorab ist festzuhalten, dass die Akademie nicht als Erwachsenenbildungseinrichtung gilt.

Grundsätzlich sind nebenberufliche Vortragende, die im Rahmen eines von einer Bildungseinrichtung vorgegebenen Studien- bzw. Lehrplanes tätig werden, steuerrechtlich als Dienstnehmer zu qualifizieren und unterliegen kraft gesetzlicher Fiktion der Lohnsteuerpflicht gleich echten Dienstnehmern im Sinne des Arbeitsrechts (= „fiktiv echte Dienstnehmer“). Eine Lohnsteuerpflicht nach § 25 Abs. 1 Z 5 EStG von Vortragenden ist unter folgenden Voraussetzungen, die kumulativ zu erfüllen sind, gegeben:

- *Auftragnehmer ist natürliche Person*
- *Auftraggeber ist eine Bildungseinrichtung*
- *Tätigkeit findet außerhalb eines Dienstverhältnisses statt*
- *Es handelt sich bei der Tätigkeit um Vortrags- oder Lehrtätigkeiten oder unterrichtende Tätigkeiten*
- *Es liegt ein regelmäßiges Tätigwerden im Rahmen eines vorgegebenen Studien-, Lehr- oder Stundenplanes vor.*

Regelmäßigkeit liegt, nach Meinung der Finanzverwaltung, bei einem Tätigwerden im Ausmaß von mindestens einer Wochenstunde pro Semester vor ...

Da ich im Rahmen meiner Tätigkeit als nebenberufliche Vortragende an der Akademie lediglich in einem 100%-Fernstudienlehrgang (MSc Public Administration) tätig bin, beschränkt sich meine Tätigkeit auf

- *die jährlich einmalige digitale Aufzeichnung der Vorlesung (in der Regel ist dabei lediglich eine geringfügig jährliche Anpassung einzelner Teilkapitel der Vorlesung erforderlich, da es sich um ein Grundlagenfach handelt),*
- *gelegentliche Prüfungskorrektoren (1-2 Korrekturen pro Monat) und*
- *die gelegentliche Betreuung von Masterarbeiten (1-2 Betreuungen pro Jahr). wodurch keine Regelmäßigkeit unterstellt werden kann, da das Ausmaß von mindestens einer Wochenstunde pro Semester deutlich unterschritten wird und die Lohnsteuerpflicht gemäß § 25 Abs. 1 Z 5 EStG sohin nicht erwächst. Mit der Bitte um entsprechende Berücksichtigung und Korrektur der Abgabengutschrift um rd. EUR 700 ... "*

Das Finanzamt forderte die Bf. am 28. Juli 2023 mit Vorhalt auf, ihre genaue Tätigkeit für die Akademie sowie die Umstände der Abrechnung der geleisteten Stunden zu beschreiben.

Weiters wurde um Vorlage des betreffenden Werkvertrags sowie einer detaillierten Stundenaufstellung für 2022, einer vollständigen Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und belegmäßiger Nachweise ersucht.

Am 7. August 2023 legte die Bf. die vom Finanzamt geforderten Informationen vor und gab an, dass die durch sie erbrachten Leistungen mittels Honorarnoten abgerechnet wurden.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 5. Oktober 2023 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus, dass es sich bei den Einkünften aus der Dozententätigkeit der Bf. um selbständige Einkünfte handle.

Unter Verweis auf das bisherige Vorbringen beantragte am 6. Oktober 2023 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Ergänzend verwies die Bf. auf die Umsatzsteuerbefreiung gemäß § 6 Abs 1 Z 11 lit a UstG sowie auf die Möglichkeit der Spesenverrechnung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist bei der Behörde nichtselbständig beschäftigt und erzielt daraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Mit dem am 24. Mai 2018 mit der Bildungseinrichtung Akademie abgeschlossenen Vertrag über die Erbringung von digitalen Unterrichts- und Prüfungskorrekturleistungen sowie Leistungen betreffend die Übernahme von Betreuung und Beurteilung von Masterarbeiten von Studierenden, ist die Bf. auch nebenberuflich (unterrichtend) tätig und erzielt dabei Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit. In diesem Vertrag wurde ein pauschales Auftragsentgelt für die jeweiligen Leistungen vereinbart.

Die aus der nebenberuflichen Tätigkeit erzielten Honorare im Ausmaß von € 1.855,-- wurden von der Akademie dem Finanzamt gemäß § 109a EStG mitgeteilt und – unter Berücksichtigung des Gewinnfreibetrages – als Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit bei der Einkommensermittlung für 2022 in Höhe von € 1.576,75 erfasst.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind aktenkundig, ergeben sich aus der Aktenlage und den Ausführungen der Bf.

Für das Bundesfinanzgericht ergeben sich in Wahrnehmung seiner amtswegigen Ermittlungspflicht keine Anhaltspunkte an der Richtigkeit des festgestellten Sachverhaltes zu zweifeln.

3. Rechtliche Beurteilung

nichtselbständige / selbständige Tätigkeit

Gemäß § 25 Abs 1 Z 5 EStG sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Bezüge, Auslagenersätze und Ruhe-(Versorgungs)Bezüge von Vortragenden, Lehrenden und Unterrichtenden, die diese Tätigkeit im Rahmen eines von der Bildungseinrichtung vorgegebenen Studien-, Lehr- oder Stundenplanes ausüben, und zwar auch dann, wenn mehrere Wochen- oder Monatsstunden zu Blockveranstaltungen zusammengefasst werden.

Dem § 47 Abs. 2 EStG 1988 folgend liegt ein Dienstverhältnis unter anderem 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.

Nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes bedarf es für die Subsumption unter § 25 Abs 1 Z 5 EStG eines regelmäßigen Tätigwerdens der Lehrbeauftragten für die Bildungseinrichtung. Diese Regelmäßigkeit wird angenommen, wenn ein Arbeitsausmaß von mindestens einer Wochenstunde pro Semester erreicht wird. Dies gilt unabhängig davon, ob dieses Ausmaß laufend während des Semesters oder blockweise erreicht wird. Die Bf. war laut eigenen Angaben nur fallweise (zum Teil für weniger als 1 h monatlich) für die Akademie tätig. Den Aufzeichnungen der Bf. ist zu entnehmen, dass sie im Jahr 2022 in Summe 833 Minuten beschäftigt war, was einer Arbeitszeit von weniger als 14 h im gesamten Kalenderjahr entspricht. Aus diesem Grund kann eine Regelmäßigkeit der Tätigkeit nicht angenommen werden und es liegen, wie von der Bf. ausgeführt, keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 Abs 1 Z 5 EStG vor.

Ein Dienstverhältnis gemäß § 47 Abs 2 EStG zwischen der Bf. und der Akademie ist auszuschließen, da laut vorgelegtem Rahmenvertrag eine Einordnung in die betriebliche Organisation sowie eine Weisungsunterworfenheit der Bf. nicht vorliegt angenommen werden kann. Somit ist, wie die Bf. in ihrer Beschwerde darlegt, im gegenständlichen Fall von Einkünften im Sinne des § 25 Abs 1 Z 1 EStG nicht auszugehen.

Von Einkünften aus selbständiger Arbeit gemäß §§ 2 Abs. 3 Z 2 iVm § 22 Z 1 EStG ist auszugehen, wenn die Einkünfte aus einer wissenschaftlichen, künstlerischen, schriftstellerischen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit stammen. Selbständigkeit liegt vor, wenn der Betrieb bzw. die Tätigkeit auf eigene Rechnung und Gefahr, unter eigener Verantwortung betrieben wird und der Steuerpflichtige das Unternehmerwagnis trägt.

Wie im Sachverhalt bereits festgestellt, liegen Einkünfte aus einer unterrichtenden Tätigkeit vor. Das Finanzamt nahm daher zu Recht eine Einordnung der Einkünfte als jene aus selbständiger Arbeit vor. Überdies berücksichtige das Finanzamt bei der Ermittlung der selbständigen Einkünfte einen Gewinnfreibetrag in Höhe von € 278,25 weshalb für die Ermittlung der Einkommensteuer ein Betrag in Höhe von 1.576,75 € festgesetzt wurde,

Der Einwand der Bf., dass das Umsatzsteuergesetz für ihre Tätigkeit eine Umsatzsteuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG vorsieht sowie die Möglichkeit der Spesenverrechnung gegenüber der Akademie vereinbart wurde, vermag eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Einkommensteuerbescheides nicht aufzuzeigen.

Veranlagungsfreibetrag

Gemäß § 41 Abs 1 Z 1 EStG ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn er neben lohnsteuerpflichtigen Einkünften andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag € 730,-- übersteigen.

§ 41 Abs 3 leg zit ist von den anderen Einkünften ein Veranlagungsfreibetrag bis zu € 730,-- abzuziehen. Der Freibetrag vermindert sich um jenen Betrag, um den die anderen Einkünfte € 730,-- übersteigen.

Zu den "anderen Einkünften" im Sinne des § 41 Abs. 1 Z 1 bzw. § 41 Abs. 3 EStG 1988 gehören Einkünfte aus den übrigen Einkunftsarten sowie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die dem Grunde nach nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen (Jakom/Peyerl, § 41 Rz 5).

Die Bf. hat in 2022 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der Behörde sowie Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 1.576,75 von der Akademie bezogen. Die Schwelle der € 730,-- für die neben den nichtselbständigen Einkünften erhaltenen Einkünften wurde daher überschritten. Da der Veranlagungsfreibetrag um jeden Euro reduziert wird, um die die € 730,-- überschritten werden, sind die vollen 1.576,75 € für die Einkommensermittlung heranzuziehen. Eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Einkommensteuerbescheides ist somit nicht zu erkennen.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

3.1. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Wien, am 7. August 2025