



GZ. RV/0309-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Mödling betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. beantragte in seiner Einkommensteuererklärung 2002 die Anerkennung eines Betrages von € 6.014,20 für nicht konsumierte Urlaubstage als Werbungskosten.

Über Ersuchen des zuständigen Finanzamtes (FA) diesen Betrag zu erläutern, teilte er mit, dass er in seiner Funktion als Verkaufsleiter für die Höhe der Außenstände der Kunden verantwortlich sei. Er habe aus gutem Grund zugestimmt, dass die Fa. A. weiter Lieferungen erhalte. Leider sei die Firma insolvent geworden. Als die Zahlungsunfähigkeit seinem Vorstand bekannt wurde, sei eine Vereinbarung getroffen worden, dass er für einen Teil des Schadens aufzukommen habe. Diese Vereinbarung liege als Beilage seiner Einkommensteuererklärung bei. Die in der Vereinbarung angegebenen Urlaubstage seien teilweise im Jahr 2002 (20 Tage) bzw. werden im Jahr 2003 (20 Tage) abgebucht. Die erste Zahlung sei von ihm am 23. 12. 2002 geleistet worden. Aus diesem Grund habe er bei seinen Werbungskosten 2002 sowohl den Wert der 20 Urlaubstage von € 6.014,20 (Berechnung der Lohnverrechnung liege bei) als auch die erste Überweisung von € 7.267,28 angegeben.

Beigelegt findet sich ein Schreiben des Bw. an die P. AG vom 17. Juni 2002, in dem dieser u. a. ausführt:

“.....bestätige hiermit, Lieferungen von Ware an die A. in B., für die weder ein ÖKV-Limit noch ein internes Limit bestanden hat, in Höhe von € 94.475,00 getätigt zu haben. Durch den Konkurs der Firma A. ist dem Unternehmen ein Schaden in der Höhe von € 97.000,00 entstanden. Die im Unternehmen geltenden Weisungen bei der Vergabe von Kreditlinien sind mir bekannt.

Ich erkläre mich hiermit einverstanden, die Verantwortung für den entstandenen Schaden zu übernehmen. Ich bin bereit, bis zu einem Gesamtbetrag von € 36.332,42 den entstandenen Schaden wieder gut zu machen. Hiefür biete ich an, mit sofortiger Wirkung auf vierzig mir zustehende Urlaubstage zu verzichten. Der “Wert” dieser Urlaubstage, berechnet zu bilanziellen Ansätzen, beträgt rund € 14.534,57. Die restlichen € 21.801,85 werden in drei gleichbleibenden unverzinslichen Tranchen zu je € 7.267,28 beglichen. Die 1. Rate ist bis 31. 12.2002, die 2. Rate bis 31. 12. 2003 und die 3. Rate bis 31. 12. 2004 fällig.

Im Falle einer Auflösung des Dienstverhältnisses durch den Arbeitgeber vor dem 31. 12. 2004 erfolgt für den Fall, dass die Jahrestanchen noch nicht einbezahlt wurden, eine Gegenverrechnung über den Abfertigungsanspruch.”

In einer weiteren Beilage bestätigt die S. GmbH, “dass die am 17. 6. 2002 – zwischen der S. GmbH und Herrn S. – getroffene Vereinbarung betreffend der abgebuchten Urlaubstage, diese einen Wert von € 6.014,20 darstellen”.

Demgegenüber hat das FA die geltend gemachten Werbungskosten mit folgender Begründung nicht anerkannt:

“Betreffend Schadensfall A. kann der Wert der Urlaubstage nicht als Werbungskosten anerkannt werden, da der Begriff Werbungskosten einen Abfluss voraussetzt. Es muss wirtschaftlich zu einer Verminderung des Vermögens kommen. Daher führen nicht vergütete Dienstleistungen nicht zu Werbungskosten, da die Dispositionsmöglichkeit über die Zeit keinen Bestandteil des Vermögens darstellt.”

In seiner Berufung wendet der Bw. ein, dass durch seine Handlung, den Kunden A. weiter zu beliefern, dem Dienstgeber finanzieller Schaden entstanden sei. In der dem FA vorliegenden Vereinbarung sei zwischen dem Vorstand der P. AG und ihm eine Vereinbarung getroffen worden, die den Schaden für das Unternehmen durch eine Eigenleistung von ihm reduziert habe. Die Rückzahlung über drei Jahre sei vom FA für das Jahr 2002 anerkannt worden. Die Abgabe von Urlaubstagen, sowohl im Jahr 2002 als auch im Jahr 2003 habe jedoch auch einen Wert zur Steuerbemessung. Bei einem Austritt aus dem Dienstverhältnis, hätten die Urlaubstage ausbezahlt werden müssen. Dieser Wert der Urlaubsabfindung hätte zu einer Steuerzahlung geführt.

Wenn die Urlaubstage nicht im Jahr 2002 um 20 Tage bzw. im Jahr 2003 um 20 Tage reduziert worden wären, hätte sich daraus für den Dienstgeber eine höhere Urlaubsrückstellung bei den Personalkosten für nicht verbrauchten Urlaub ergeben. Aus dieser Erhöhung der Urlaubsrückstellung bzw. in seinem Fall Reduzierung der Urlaubsrückstellung (Reduzierung der Personalkosten) ergebe sich genau um den angegebenen Betrag eine Steuerleistung für das Unternehmen. Genau aus diesem Grund gehe er davon aus, dass, wenn der Wert seiner Urlaubstage im Unternehmen dazu führe, dass hier Steuern fällig werden, dieser angegebene Wert sehr wohl als Werbungskosten absetzbar sein müsste.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Anerkennung eines Betrages von € 6.014,20 für den Verzicht auf zwanzig Urlaubstage im Jahr 2002 als Werbungskosten.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt der Begriff der Werbungskosten i. S. der oben zitierten Gesetzesstelle ein "Abfließen" voraus, das sich wirtschaftlich in einer Verminderung des Vermögens des Steuerpflichtigen auswirkt (vgl. VwGH 27. 2. 1990, 89/14/0288). Es muss sich folglich um Wertabgaben in Form von Geld oder geldeswerten Gütern handeln. Die Dispositionsmöglichkeit über die Zeit stellt nach der Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes keinen Bestandteil des Vermögens eines Steuerpflichtigen dar, da es sich bei der Verfügbarkeit der sogenannten Freizeit um kein Wirtschaftsgut handelt.

Nach dem österreichischen Rechtsverständnis ist Urlaub der Entfall der Leistungspflicht des Arbeitnehmers für eine bestimmte Zeit im Arbeitsjahr unter Fortzahlung des Entgelts mit dem Ziel, dem Arbeitnehmer in dieser Zeit vor allem Erholung und die Erhaltung seiner Arbeitskraft

zu ermöglichen. Der Anspruch auf Urlaub ist grundsätzlich ein Naturalanspruch und kein rein vermögensrechtlicher Anspruch des Arbeitnehmers, der nach Belieben verbraucht, aufgespart, verkauft oder verschenkt werden kann.

Während des **aufrechten** Arbeitsverhältnisses getroffene Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer, die für den Nichtverbrauch des Urlaubs Geld oder sonstige vermögenswerte Leistungen des Arbeitgebers vorsehen, sind nach § 7 UrlG rechtsunwirksam.

Derartige Vereinbarungen widersprechen dem Sinn und Zweck des Urlaubs. Dieses Ablöseverbot hat eine zweiseitig zwingende Wirkung; gegen § 7 UrlG verstoßende Vereinbarungen sind absolut nichtig. Damit sind insbesondere Erklärungen des Arbeitnehmers über den Verzicht auf den Verbrauch des laufenden oder künftigen Urlaubs während des aufrechten Arbeitsverhältnisses unwirksam.

Auf Seiten des Arbeitgebers kann im Zusammenhang mit dem Urlaubsanspruch des Arbeitnehmers nur dann eine Verbindlichkeit entstehen, wenn das Arbeitsverhältnis beendet wird und der Arbeitnehmer einen Anspruch auf eine Urlaubsabfindung oder Urlaubsentschädigung hat. Bei aufrechtem Arbeitsverhältnis hingegen entsteht – auch wenn ein (nachträglicher) Urlaubstag an sich bewertbar ist – keine Verbindlichkeit aus dem Nichtverbrauch von Urlaub. Der Arbeitnehmer hat nämlich auch bei nachträglichem Verbrauch von Urlaub lediglich (unverändert) Anspruch auf den vereinbarten Lohn bzw. das vereinbarte Gehalt. Deren Höhe wird aber nicht davon beeinflusst, ob und wie viele rückständige Urlaubstage er nachträglich verbraucht. Eine Verbindlichkeit entsteht daher nach dem Bilanzstichtag aus dem nachträglichen Verbrauch von Urlaub nicht.

Dem Einwand des Bw., dass die Reduzierung der Urlaubsrückstellung beim Dienstgeber zu einer Steuerleistung geführt hätte, ist Folgendes zu entgegnen: Die Bildung einer Urlaubsrückstellung ist handelsrechtlich geboten und steuerrechtlich, im Interesse einer periodengerechten Gewinnabgrenzung, zulässig. Danach dürfen Rückstellungen für jene Urlaubsanteile gebildet werden, die im betreffenden Wirtschaftsjahr entstanden aber **noch nicht verbraucht** wurden. Daraus folgt, dass jede Verringerung von Urlaubstagen sich auf die Höhe der Rückstellung auswirkt und zwar unabhängig davon, ob diese Urlaubstage durch Konsumation, Verfall wegen Verjährung oder auch Verzicht wie im gegenständlichen Fall verbraucht worden sind. Abgesehen davon haben eventuelle (durch Veränderungen der Urlaubsrückstellung verursachte) steuerliche Auswirkungen beim Dienstgeber, keinen Einfluss auf die steuerliche Beurteilung beim Bw.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, 2. April 2004