



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der J.T.GesmbH&CoKG, K,S58, vertreten durch Argumenta Wirtschaftstreuhand GesmbH, Steuerberatungsgesellschaft, 9020 Klagenfurt, Pfarrplatz 5, vom 8. April 2005 gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch ADir Barbara Kropfitsch, vom 25. März 2005 betreffend Festsetzung der Lohnsteuer, des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die J.T.GesmbH&CoKG (in der Folge Bw.) ist eine Gesellschaft, deren Unternehmensgegenstand der Innenausbau und die Raumakustik ist. J.T. (in der Folge J.T.) ist persönlich haftender Gesellschafter und Geschäftsführer dieser Gesellschaft.

Bei der Bw. fand im Jahre 2005 eine den Zeitraum 1. Jänner 2001 bis 31. Dezember 2003 umfassende Lohnsteuerprüfung statt. Dabei stellte der Prüfer u.a. fest, dass die von der Bw. an M.H. (in der Folge M.H.) im Jahre 2003 ausbezahlte Abfertigungszahlung nicht der begünstigten Besteuerung nach § 67 Abs. 3 EStG 1988 zu unterziehen, sondern vielmehr als sonstiger Bezug nach § 67 Abs. 1 und 2 leg.cit. zu versteuern sei. Im seinem Bericht vom 25. März 2005 über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO i.V.m. § 86 EStG führte

der Prüfer in rechtlicher Hinsicht aus, dass die Rechtsgrundlagen, die den Anspruch auf eine einmalige Entschädigung (Abfertigung) vermitteln, im § 67 Abs. 3 Einkommensteuergesetz 1988 erschöpfend aufgezählt seien. Demnach sei die Auflösung des Dienstverhältnisses eine Voraussetzung, um den Anspruch auf eine steuerliche Begünstigung zu erwirken. Werde eine Fortsetzung des Dienstverhältnisses bereits bei seiner Beendigung in Aussicht gestellt, liege ein einheitliches Dienstverhältnis vor (vgl. VwGH 25.5.1988, 87/13/0178). In diesem Fall könne eine Abfertigung nicht steuerfrei ausbezahlt werden. Werde andernfalls ein Dienstverhältnis formal beendet und anschließend ein neues Dienstverhältnis mit einer wesentlich verminderten Entlohnung – die Reduktion der Bezüge müsse mindestens 25% betragen - begonnen, sei die Abfertigung nach den Bestimmungen des § 67 Abs. 3 EStG 1988 zu versteuern. Würden die Voraussetzungen nicht zutreffen, dann sei die Abfertigungszahlung als sonstiger Bezug nach § 67 Abs. 1 und 2 EStG zu behandeln. Was die Prüfungsfeststellungen anbelangt, führte der Prüfer aus, dass die Dienstnehmerin, Frau M.H., im Juni 2003 eine Abfertigungszahlung von € 5.980,84 erhalten habe. Das Dienstverhältnis sei – laut KGKK – am 30. Juni 2003 beendet und umgehend am 1. Juli 2003 wieder aufgenommen worden. Die Gehaltsreduktion habe 13,28% betragen (alt € 1.566,41, neu € 1.358,37). Da das Gesetz eine wesentliche Verminderung der Entlohnung um mindestens 25% vorsehe, sei die Abfertigungszahlung als sonstiger Bezug nach § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 zu sehen. Bei der Neuberechnung sei das Jahressechstel neu ermittelt worden, so dass ein Teil der Zahlung (€ 18,90) noch auf das Jahressechstel angerechnet und der verbleibende Betrag, wegen Überschreiten der Sechstelgrenze, zum laufenden Bezug hinzugerechnet werde. Die bereits feste Lohnsteuer werde in Abzug gebracht. Die Neuberechnung ergebe eine Nachforderung an Lohnsteuer von € 2.157,69 (sich ergebend aus € 2.486,64 an Lohnsteuer abzüglich € 328,95 an fester Lohnsteuer), an Dienstgeberbeitrag € 269,10 und an Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag € 25,12.

Das Finanzamt folgte der Auffassung des Prüfungsorganes, erließ gegenüber der Bw. einen entsprechenden Haftungs- und Abgabenbescheid für das Jahr 2003 und setzte darin auf Grund der o.a. Prüfungsfeststellung mit Bescheid vom 25. März 2005 die Lohnsteuer mit € 2.157,69, den Dienstgeberbeitrag mit € 269,10 sowie den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit € 25,12 fest.

Gegen den angeführten Bescheid erhob die Bw. im Wege ihres steuerlichen Vertreters mit Eingabe vom 8. April 2005 das Rechtsmittel der Berufung. In der Begründung führte sie aus, dass Frau M.H. seit 22. November 1993 in ihrem Betrieb als Sekretärin beschäftigt sei. Das Unternehmen der Bw. habe in den Jahren 2001, 2002 und 2003 Verluste von € 25.000,00, € 97.000,00 und € 108.000,00 erzielt. Die Geschäftsführung sei daher gezwungen gewesen, auf diese extreme Situation zu reagieren und habe zufolge der schlechten Auftragslage zu

Beginn des Jahres 2003 den Personalstand im Unternehmen reduzieren müssen. Mit Schreiben vom 31. März 2003 an M.H. habe der Geschäftsführer dargetan – auf Grund eines Gesprächs am 25. März 2003 – dass er sich gezwungen sehe, das Dienstverhältnis – unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist – zum 30. Juni 2003 zu beenden. Da er M.H. aber trotzdem noch in seinem Büro benötigt hätte, sei zum Ausdruck gebracht worden, dass der noch nicht konsumierte Urlaub zur Auszahlung gelangen werde. In weiterer Folge habe sich M.H. darum bemüht, eine neue Stelle als Sekretärin bzw. Bürokraft zu finden und sei ihr dies in einem Zeitraum von 3 Monaten nicht gelungen. Das Finanzamt führe in seiner Begründung aus "Werde eine Fortsetzung des Dienstverhältnisses bereits bei seiner Beendigung in Aussicht gestellt, liegt ein einheitliches Dienstverhältnis vor". Dem Finanzamt sei die Kündigung des Dienstverhältnisses mit Schreiben vom 31. März 2003, eingegangen in der Kanzlei der steuerlichen Vertretung per FAX am 2. April 2003, sowie das Schreiben des Geschäftsführers J.T. an M.H. vom 14. Mai 2003, eingegangen per FAX in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters ebenfalls am 14. Mai 2003. Allein aus diesen beiden Schreiben könne eindeutig abgeleitet werden, dass eine Fortsetzung des Dienstverhältnisses nach dem 30. Juni 2003 keinesfalls in Aussicht gestellt worden sei. Gleichzeitig werde der Antrag gestellt, Frau M.H. als Zeugin diesbezüglich zu befragen, zur Bestätigung des oben angeführten Sachverhaltes. Nachdem sich M.H. vergeblich bemüht hätte, eine neue Stelle zu finden und gegenüber dem Geschäftsführer erklärt habe, dass sie sich in einer äußerst prekären finanziellen Lage befinde, hätten sich der Geschäftsführer J.T. und die neue Dienstnehmerin daraufhin verständigt, dass ab dem 1. Juli ein neues Dienstverhältnis begründet werde, dies mit einem Nettogehalt von € 1.000,00 und 25 Stunden pro Woche. Dies bedeute, dass das ehemalige Dienstverhältnis, welches rund 10 Jahre gedauert habe, aufgelöst und beendet worden sei. Das Dienstverhältnis selbst sei nicht fortgesetzt worden, sondern aus sozialen Überlegungen des Dienstgebers neu begründet worden. Es werde daher der Antrag auf Aufhebung des ergangenen Bescheides und auf volle Berücksichtigung der Berufung gestellt.

Der gegenständlichen Eingabe wurde das Schreiben der Bw. vom 31.03.2003 an M.H. mit dem Betreff "Kündigung des Dienstverhältnisses" mit folgendem Inhalt beigelegt: "Wie im persönlichen Gespräch mit Ihnen am 25.03.2003 dargelegt, sehe ich mich leider wegen der schlechten Auftragslage veranlasst, den Personalstand im Unternehmen zu reduzieren. Ich kündige Ihr Dienstverhältnis per 31.03.2003 unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist mit Wirkung zum 30.06.2003. Den Ihnen noch zustehenden Resturlaub werden Sie bis dahin konsumieren. Ich bedaure, dass ich nach den langen Jahren gemeinsamer erfolgreicher Zusammenarbeit zu diesem Schritt gezwungen bin, bin aber überzeugt, dass Sie als tüchtige Sekretärin bald eine adäquate Beschäftigung finden werden." Einem von der Bw. weiters vorgelegten, an M.H. gerichteten Schreiben vom 14.05.2003 mit

dem Betreff "Urlaubskonsumierung" ist Folgendes zu entnehmen: "Lt. Kündigungsschreiben vom 31.03.2003 haben Sie den Ihnen noch zustehenden Resturlaub bis Dienstende zu konsumieren. Da ich Sie jedoch nicht ganz im Büro entbehren kann, werde ich Ihnen den nicht konsumierten Urlaub auszahlen." Darüber hinaus wurde von der Bw. die Abmeldung der M.H. bei der Kärntner Gebietskrankenkasse vorgelegt, aus der die Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses mit 30.06.2003, das Ende des Entgeltsanspruches mit 08.07.2003 samt Ersatzleistung vom 01.07.2003 bis 08.07.2003 und das zuletzt bezogene Entgelt (im sozialversicherungsrechtlichen Sinne) mit € 1.566,41 angegeben ist. Auch wurde von der Bw. die Anmeldung der M.H. bei der Kärntner Gebietskrankenkasse mit 01.07.2003 mit Geldbezügen von € 1.358,37 und einem durchschnittlichen Beschäftigungsausmaß in der Woche von 25 Stunden vorgelegt.

Die Berufung der Bw. wurde dem unabhängigen Finanzsenat vom Finanzamt mit Bericht vom 14. Dezember 2005 zur Entscheidung vorgelegt.

Von der Bw. wurde vom unabhängigen Finanzsenat der Personalakt der M.H. angefordert. Aus diesem ist zu ersehen, dass mit der Genannten am 22. November 1993 ein Angestelltendienstvertrag folgenden Inhaltes abgeschlossen wurde: "M.H. tritt am 22.11.1993 in die Dienste der Firma P.GesmbH&CoKG (Vorgängerfirma der Bw.). Im Sinne der Bestimmungen des § 19 (2) AngG wird eine Probezeit bis 22.4.1994 vereinbart, während welcher das Dienstverhältnis von beiden Seiten täglich gelöst werden kann. Gehaltszahlung: Die Gehaltszahlung erfolgt jeweils am 15. des darauffolgenden Monats im nachhinein. Das monatliche Gehalt beträgt S 13.000,-- brutto. Grundsätzlich hat der Arbeitnehmer sein Gehalt und alle sonstigen aus dem Dienstverhältnis resultierenden finanziellen Ansprüche, wie etwa Weihnachtsremuneration, Urlaubsbeihilfe, Abfertigung und andere mehr, beim Arbeitgeber bzw. dessen Beauftragten zu beheben, bzw. erfolgt die Abwicklung über ein Gehaltkonto. Arbeitszeit: Die regelmäßige wöchentliche Arbeitszeit beträgt 40 Stunden." Aus dem Personalakt ist ersichtlich, dass die Lohnzettel bis einschließlich Dezember 1998 von der im Dienstvertrag angeführten Firma, sodann von der Bw. ausgestellt wurden. Die im Zuge der Kündigung des Dienstverhältnisses ausgestellten Schreiben der Bw. an M.H. (siehe vorne) sind ebenfalls im Personalakt abgelegt. Weiters geht daraus hervor, dass M.H. am 1. April 2005 ein neugeborenes Mädchen (zwecks späterer Adoption) in kostenlose Pflege und Erziehung genommen hat.

Im weiteren Berufungsverfahren wurde am 29. November 2006 M.H. zum von der Bw. vorgebrachten Sachverhalt befragt. Sie gab dabei an, dass ein Dienstvertrag ab 1. Juli 2003 nicht geschlossen worden sei, sondern es vielmehr eine mündliche Vereinbarung über ihre Teilzeitbeschäftigung gegeben habe. M.H. habe den Eindruck gehabt, dass sich die Bw. eine

Ganztagskraft im Büro nicht mehr leisten konnte. Vom Aufgabenbereich her habe die Arbeit auch teilbeschäftigt bewältigt werden können. An einer Teilbeschäftigung sei M.H. jedoch nicht interessiert gewesen, weil sie zum damaligen Zeitpunkt noch kein Kind gehabt habe. Zu den Initiativen hinsichtlich einer neuen Beschäftigung ab 1. Juli 2003 gab M.H. an, dass sie sich beim AMS Klagenfurt nicht als arbeitssuchend gemeldet habe, weil sie noch nicht arbeitslos gewesen sei. Sie habe vorwiegend Stelleninserate in der Kleinen Zeitung gesucht und sich bei zwei Stellen (einem Steuerberatungsbüro und einem Beratungsunternehmen jeweils in K) beworben. Schriftliche Unterlagen zu den Bewerbungen habe sie keine mehr, auch nicht Antworten der angeschriebenen Firmen. Zum Resturlaub führte M.H. aus, dass sie die einzige Sekretärin der Bw. gewesen sei und neben den Büroarbeiten auch den Telefondienst zu bedienen gehabt habe. Der Geschäftsführer der Bw. habe somit nicht auf sie verzichten können. Eine Einschulungskraft habe sie bis 30. Juni 2003 nicht gehabt. Zur weiteren Laufbahn (nach dem 1. Juli 2003) gab M.H. an, dass sie im März 2005 ein Kind adoptiert habe und sich seit Anfang April 2005 in Karenz befinde. Die Bw. habe in der Zwischenzeit eine Karenzkraft beschäftigt, diese jedoch wieder gekündigt. Der Geschäftsführer habe bei M.H. auch wegen der Wiederaufnahme der Beschäftigung ab 1. November 2006 angefragt, wegen Bezuges des Kinderbetreuungsgeldes habe M.H. jedoch abgelehnt.

Anlässlich eines mit M.H. nach ihrer persönlichen Befragung geführten Telefonates führte sie den Namen des ihr in Erinnerung gebliebenen Steuerberaters in K. an. Eine Rückfrage des unabhängigen Finanzsenates in der genannten Steuerberatungskanzlei am 30. November 2006 ergab, dass im Juni 2003 ein Inserat in der Kleinen Zeitung wegen der Suche einer Sekretärin geschaltet worden sei und sich M.H. für diese Stelle beworben habe sowie mit ihr ein Vorstellungsgespräch abgehalten worden sei. Das angesprochene Inserat, das von der Kleinen Zeitung in der Ausgabe vom 31. Mai 2003 geschaltet wurde, wurde vom Steuerberater am 30. November 2006 dem unabhängigen Finanzsenat übermittelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 67 Abs. 3 EStG 1988 ist unter Abfertigung die einmalige Entschädigung durch den Arbeitgeber zu verstehen, die an einen Arbeitnehmer bei Auflösung des Dienstverhältnisses auf Grund einer gesetzlichen Vorschrift, Dienstordnungen von Gebietskörperschaften, aufsichtsbehördlich genehmigter Dienst-(Besoldungs-)ordnungen der Gebietskörperschaften des öffentlichen Rechts, eines Kollektivvertrages oder der für Bedienstete des Österreichischen Gewerkschaftsbundes geltenden Arbeitsordnung zu leisten ist. In der zitierten Bestimmung ist eine Lohnbegünstigung für Abfertigungen enthalten, deren Höhe sich

nach einem von der Dauer des Dienstverhältnisses abhängigen Mehrfachen des laufenden Arbeitslohnes bestimmt. Abs. 6 des § 67 EStG 1988 enthält eine Begünstigung für sonstige Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen (wie z.B. freiwillige Abfertigungen).

Gemäß § 82 EStG 1988 haftet der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer.

Voraussetzung für die Anwendung der Begünstigungsvorschrift (für Abfertigungen) ist die formale Auflösung des Dienstverhältnisses. Eine formale Auflösung des Dienstverhältnisses umfasst die Kündigung bzw. einvernehmliche Auflösung, die Abbrechung und Auszahlung aller aus der Beendigung des Dienstverhältnisses resultierenden Ansprüche und die Abmeldung des Dienstnehmers von der Sozialversicherung. Treffen zwei unmittelbar anschließende Dienstverhältnisse bei demselben Arbeitgeber zusammen und wurde bei Beendigung des früheren Arbeitsverhältnisses der Abfertigungsanspruch beachtet und geltend gemacht, dann sind ein beendetes und ein neu eingegangenes Dienstverhältnis anzunehmen. Ist dagegen eine Fortsetzung des Dienstverhältnisses schon bei seiner Beendigung geplant bzw. in Aussicht genommen und vom Arbeitgeber zugesagt, liegt keine "Auflösung des Dienstverhältnisses", sondern ein einheitliches Dienstverhältnis vor (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Mai 1998, Zl. 87/13/0178, vom 25. Jänner 1989, Zl. 87/13/0117, und vom 25. März 1993, Zl. 90/13/0068). Der an den Dienstnehmer gezahlte Betrag ist in diesem Fall als sonstiger Bezug nach Abs. 1 und 2 zu versteuern (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Februar 1966, Zl. 2328/64). Eine Fortsetzung des Dienstverhältnisses liegt trotz formaler Auflösung auch dann vor, wenn nur eine geringfügige Änderung der Entlohnung eintritt (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 7. Februar 1990, Zl. 89/13/0033). Wird das bisherige Dienstverhältnis formal beendet (Abrechnung aller Ansprüche) und anschließend ein neues Dienstverhältnis mit einer wesentlich verminderten Entlohnung (Reduktion der Bezüge um mindestens 25%) begonnen, ist die Abfertigung nach § 67 Abs. 3 zu versteuern (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 34, 35 zu § 67 EStG 1988 und die dort zitierten Lohnsteuerrichtlinien).

Gemäß § 67 Abs. 3 EStG 1988 ist unter Abfertigung die einmalige Entschädigung zu verstehen, die einem Arbeitnehmer bei Auflösung des Dienstverhältnisses auf Grund gesetzlicher Vorschriften vom Arbeitgeber zu leisten ist. Unmittelbare Ursache für eine solche einmalige Entschädigung (Abfertigung) ist die Beendigung des Dienstverhältnisses. Es erhebt sich die Frage, ob bei einem Zusammentreffen von zwei unmittelbar aneinander anschließenden Dienstverhältnissen von einem oder von zwei Dienstverhältnissen gesprochen werden kann. Wird ein Dienstverhältnis nach erfolgter Kündigung geplanterweise bzw. vom

Arbeitgeber zugesagt wieder aufgenommen, wird allgemein ein fortgesetztes Dienstverhältnis angenommen werden müssen (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Mai 1988, Zl. 87/13/0178). Von einer solchen Fortsetzung wird aber dann nicht die Rede sein, wenn ein Angestelltenverhältnis durch Kündigung beendet wird und dann nahtlos ein Arbeiterdienstverhältnis anschließt, da es sich in diesem Fall nicht mehr um das gleiche Dienstverhältnis handelt. Bloße Änderungskündigungen mit geringfügigen Änderungen in der Entlohnung beenden idR das Dienstverhältnis nicht und lösen damit keinen Anspruch auf eine Abfertigungszahlung aus (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 7. Februar 1990, Zl. 89/13/0033).

Auch aus arbeitsrechtlicher Sicht ist ein Anspruch auf eine Abfertigung nur dann gegeben, wenn das Arbeitsverhältnis tatsächlich aufgelöst wird, nicht hingegen, wenn es – auch zu schlechteren Bedingungen (wobei die durch Gesetz, Kollektivvertrag oder Betriebsvereinbarung zwingend normierten Mindestanforderungen erfüllt sein müssen) – fortgesetzt wird (vgl. OGH vom 24. Februar 1990, 9 OB A 13-15/90).

An entscheidungswesentlichen Tatsachen steht im gegenständlichen Fall fest, dass das seit 1993 bestehende Dienstverhältnis der Bw. mit M.H. zwar formell mit 30. Juni 2003 aufgelöst wurde, jedoch im unmittelbaren Anschluss daran wiederum ab 1. Juli 2003 (mit einer geänderten Entlohnung bei herabgesetzter Arbeitszeit) fortgeführt wurde.

Um eine Beurteilung vornehmen zu können, ob es sich um ein beendetes und neu eingegangenes Dienstverhältnis handelt oder aber ein fortgesetztes Dienstverhältnis vorliegt, sind die Umstände des gegenständlichen Falles zu beleuchten.

Einerseits steht fest, dass das mit M.H. eingegangene Dienstverhältnis, wie bereits oben ausgeführt, ohne Unterbrechung am 1. Juli 2003 fortgesetzt wurde.

Dass mit M.H. zum 1. Juli 2003 ein neuer Dienstvertrag geschlossen worden wäre, lässt sich der Aktenlage nicht entnehmen. Die Dienstnehmerin hat hierzu selbst angegeben, dass ein solcher zwischen ihr und der Bw. nicht abgeschlossen wurde; vielmehr gab es offensichtlich zum 1. Juli 2003 lediglich hinsichtlich der herabgesetzten Arbeitszeit und des geänderten Gehaltes neue Vereinbarungen; diese sind aus der am 1. Juli 2003 vorgenommenen Anmeldung der Bw. bei der Kärntner Gebietskrankenkasse ersichtlich.

Der der Dienstnehmerin M.H. zustehende Resturlaub (der von ihr ursprünglich bis zur Beendigung ihres Dienstverhältnisses hätte konsumiert werden sollen) wurde von ihr nicht verbraucht, sondern führte M.H. ihre Tätigkeit ohne urlaubsbedingte Unterbrechung im Betrieb der Bw. weiter.

Nur der Vollständigkeit halber sei hier angeführt, dass für die Bw. offensichtlich die Notwendigkeit bestand, eine Sekretärin zu beschäftigen. Dass für diese Tätigkeiten eine andere Sekretariatskraft vorgesehen gewesen war, ist nicht aktenkundig und hat auch M.H. dazu selbst angegeben, dass eine neue Sekretariatskraft von ihr nicht eingeschult worden ist. Die Angaben der Bw., dass sie M.H. lediglich aus "sozialen Gründen" weiterbeschäftigt habe, ist unter diesem Blickwinkel für den unabhängigen Finanzsenat weder nachvollziehbar noch glaubhaft. Dass die Bw. eine allenfalls teilzeitbeschäftigte Dienstnehmerin gesucht hat, wurde von ihr im Berufungsverfahren auch nicht ins Treffen geführt.

Aus den angeführten Umständen ist zu schließen, dass im gegenständlichen Fall von der Bw. von vorneherein keine tatsächliche Auflösung des Dienstverhältnisses mit M.H. ins Auge gefasst wurde, sondern die Bw. vielmehr eine Fortsetzung des Dienstverhältnisses zu geänderten Bedingungen geplant hat.

Diesem vom unabhängigen Finanzsenat gezogenen Schluss steht auch der Umstand nicht entgegen, dass sich M.H. nach der erfolgten Kündigung auf Arbeitssuche begeben hat. M.H. musste nämlich allein bereits auf Grund der Textierung des Schreibens ihres Arbeitgebers vom 31. März 2003 damit rechnen, dass ihr Arbeitsplatz (in seiner bisherigen Ausformung) gefährdet ist. Abgesehen davon, dass es jedem Dienstnehmer freisteht, sich – unter welchen Umständen auch immer – eine neue Arbeitsstelle zu suchen, ist eine Arbeitssuche unter den geschilderten Bedingungen geradezu eine logische Maßnahme.

Letztlich bleibt zu prüfen, ob mit der Weiterbeschäftigung der M.H. eine nicht bloß geringfügige Änderung (Herabsetzung) der Entlohnung oder der Arbeitszeit (bei gleichem Stundenlohn) verbunden war. Derartige "Schlechterstellungen" sind im gegenständlichen Fall jedenfalls nicht erkennbar. Wenngleich die Arbeitszeit der Dienstnehmerin ab 1. Juli 2003 auf 25 Wochenstunden vermindert wurde, so bedeutete die ab diesem Zeitpunkt vorgenommene Entlohnung der M.H. (monatlich € 1.358,37) eine Steigerung von 38,74% gegenüber der bis 30. Juni 2003 vorgenommenen Entlohnung (monatlich € 1.566,41 für 40 Wochenstunden). Wie aus dieser Gegenüberstellung ersichtlich ist, war die Weiterbeschäftigung der M.H. sohin mit keiner Schlechterstellung, sondern mit einer wesentlichen Steigerung ihres Gehaltes verbunden, so dass auch diese Umstände für eine begünstigte Besteuerung der Abfertigung nicht Platz greifen können.

Im vorliegenden Fall ist nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates aus den angeführten Gründen von einem einheitlichen Dienstverhältnis auszugehen. Da auch aus arbeitsrechtlicher Sicht nicht von einer Auflösung des Dienstverhältnisses auszugehen ist (wie bereits ausgeführt war mit der Weiterbeschäftigung keine Schlechterstellung der Angestellten verbunden), unterliegt die in Streit stehende und an M.H. ausbezahlte Abfertigung daher nicht der

Begünstigungsbestimmung des § 67 Abs. 3 EStG 1988, sondern ist diese vielmehr als sonstiger Bezug nach § 67 Abs. 1 und 2 leg.cit. zu versteuern. Die vom Prüfer festgestellte und unbestritten gebliebene Abgabennachforderung an Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag besteht daher zu Recht.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 15. Juni 2007