



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 18. November 1999 der Bw., vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GesmbH, in 1090 Wien, Porzellangasse 51, der IU, vertreten durch MERKUR TREUHAND Steuerberatung GesmbH, in 1130 Wien, St. Veit-Gasse 50, gemäß § 257 Bundesabgabenordnung (BAO) beigetreten ist, gegen den Bescheid vom 20. Oktober 1999 des Finanzamtes Mödling betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1996 bis 31. Dezember 1998 wie folgt entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Strittig ist im vorliegenden Berufungsfall die Versteuerung sonstiger Bezüge (Abfertigung, Urlaubsentschädigung).

Dieser Frage liegt folgender Sachverhalt zu Grunde: Am 26. Juni 1998 hat die Berufungswerberin (in der Folge: Bw.) den am 1. März 1978 mit Herrn DN (in der Folge: Dienstnehmer) abgeschlossenen Dienstvertrag aufgekündigt. Der Dienstnehmer hat die Kündigung beim Arbeits- und Sozialgericht Wien angefochten. Mit dem am

11. Dezember 1998 vor dem Arbeits- und Sozialgericht Wien abgeschlossenen Vergleich haben die Bw. und der Dienstnehmer folgende Einigung erzielt: das Dienstverhältnis wird einvernehmlich mit 31. Dezember 1998 aufgelöst; die Bw. bezahlt an den Dienstnehmer binnen 14 Tagen diverse Bezüge (Abfertigung, Kündigungsentschädigung, Urlaubsentschädigung) in einer näher bezeichneten Höhe.

Die Bw. hat diese Bezüge ausbezahlt und wie folgt versteuert: die Kündigungsentschädigung mit dem sog. Belastungsprozentsatz (§ 67 Abs. 8 EStG 1988) und die Abfertigung (elf Monatsgehälter) zur Gänze gemäß § 67 Abs. 3 EStG 1988 (mit 6%). Von der Urlaubsentschädigung hat die Bw. (nach Abzug der Sozialversicherungsbeiträge) einen Betrag in Höhe von ATS 423.322,00 gemäß § 67 Abs. 6 EStG 1988 (mit 6%) und den Restbetrag in Höhe von ATS 25.125,00 gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 (nach dem Lohnsteuertarif) versteuert.

Im Zuge einer bei der Bw. durchgeführten Lohnsteuerprüfung traf das Prüfungsorgan folgende Feststellung: dem Kollektivvertrag zufolge betrage der gesetzliche Abfertigungsanspruch (§ 67 Abs. 3 EStG 1988) zehn Monatsgehälter. Auf Grund einer Regelung im Dienstvertrag seien elf Monatsgehälter als Abfertigung ausbezahlt worden. Die Regelung im Einzeldienstvertrag könne jedoch keinen gesetzlichen Abfertigungsanspruch vermitteln, sondern sei nur als freiwillige Abfertigung (§ 67 Abs. 6 EStG 1988) von Bedeutung. Da jedoch das Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate gemäß § 67 Abs. 6 erster Satz EStG 1988 bereits mit der ausbezahlten Urlaubsentschädigung überschritten worden sei, sei die freiwillige Abfertigung (= 1 Monatsgehalt) gemeinsam mit dem Viertelüberhang der Urlaubsentschädigung nach einem gesonderten Monatstarif zu versteuern. Daraus resultiere eine Nachforderung an Lohnsteuer in Höhe von ATS 74.566,00.

Das Finanzamt Mödling hat sich dieser Auffassung angeschlossen und mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid die Bw. zur Haftung für Lohnsteuer in Höhe von ATS 74.566,00 herangezogen.

Mit Schriftsatz vom 22. November 1999 ist der Dienstnehmer der von der Bw. eingebrachten Berufung beigetreten (§ 257 BAO).

Die Bw. und der Dienstnehmer vertreten die Auffassung, der gesamten Abfertigungszahlung (elf Monatsgehälter) liege ein gesetzlicher Anspruch (§ 11 Abs. 2 iVm § 8 Abs. 2 JournG) zu Grunde und sei daher zur Gänze gemäß § 67 Abs. 3 EStG 1988 zu versteuern. Das in der Folge zuständig gewordene Finanzamt für den 23. Bezirk in Wien vertritt folgenden Rechtsstandpunkt: der Kollektivvertrag für die bei den österreichischen Wochenzeitungen angestellten Redakteure, Redakteursaspiranten und Reporter sehe einen Abfertigungsanspruch nur bei einer Kündigung durch den Arbeitgeber, nicht jedoch bei einer

einvernehmlichen Auflösung des Dienstverhältnisses vor. Für das Ausmaß der gesetzlichen Abfertigung würden daher die Bestimmungen des Angestelltengesetzes zum Tragen kommen, wonach einem Dienstnehmer bei einer Dienstzeit von mehr als 20 Jahren das Neunfache des monatlichen Entgeltes als Abfertigung gebühre (§ 23 Abs. 1 AngG). Im gegenständlichen Fall sei daher zu überprüfen, ob hinsichtlich zweier Monatsgehälter die Voraussetzungen des § 67 Abs. 6 erster Satz EStG 1988 vorliegen.

Aus den im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Zahlungsbelegen geht hervor, dass die Bw. die Abfertigungszahlung und die Kündigungsentschädigung am 28. Dezember 1998 und die Urlaubsentschädigung am 25. Jänner 1999 an den Dienstnehmer überwiesen hat.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Die Bw. hat die gesamte Abfertigung (= 11 Monatsgehälter) im Ergebnis zu Recht mit 6% versteuert und zwar aus folgenden Gründen:

Die Bw. hat die Urlaubsentschädigung den sonstigen Bezügen gemäß § 67 Abs. 6 EStG 1988 zugeordnet und dementsprechend (= innerhalb des Jahresviertels) einen Betrag in Höhe von ATS 423.322,00 mit 6% versteuert. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes handelt es sich bei Urlaubsentschädigungen jedoch nicht um sonstige Bezüge im Sinne des § 67 Abs. 6 EStG 1988 (VwGH vom 28. Oktober 1997, Zl. 97/14/0045; vom 29. Jänner 2004, Zl. 2000/15/0113). Der Grund für die Zahlung einer Urlaubsentschädigung ist nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes darin zu erblicken, dass der Arbeitnehmer während des aufrechten Dienstverhältnisses den ihm zustehenden Erholungsurlaub nicht konsumiert hat. Es bestehe demnach kein Kausalzusammenhang zwischen dieser Abgeltung des nicht konsumierten Urlaubes und der Beendigung des Dienstverhältnisses. Zu einer derartigen Abgeltung könne es auch bei aufrechtem Dienstverhältnis kommen.

Die Berufungsbehörde schließt sich dieser Auffassung vollinhaltlich an. Das bedeutet, dass die Bw. die Urlaubsentschädigung zu Unrecht gemäß § 67 Abs. 6 EStG 1988 versteuert hat und das für die Versteuerung der Urlaubsentschädigung (zu Unrecht) verbrauchte Jahresviertel (§ 67 Abs. 6 erster Satz EStG 1988) wieder für die Versteuerung sonstiger Bezüge im Sinne des § 67 Abs. 6 EStG 1988 zur Verfügung steht.

Damit kann es dahingestellt bleiben, ob der gesamten Abfertigungszahlung (= 11 Monatsgehälter) oder nur einem Teil davon (= 9 Monatsgehälter) ein gesetzlicher Anspruch zu Grunde liegt, da auch im letztgenannten Fall die verbleibenden zwei Monatsgehälter – als freiwillige Abfertigung - das Jahresviertel (§ 67 Abs. 6 erster Satz EStG 1988) nicht

überschreiten und somit die gesamte Abfertigungszahlung im Ergebnis zu Recht mit 6% versteuert worden ist.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine im Zuge eines Vergleiches (Urteiles) zugesprochene Urlaubssentschädigung gemäß § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 mit dem sog. Belastungsprozentsatz zu versteuern (VwGH vom 26. Juli 1995, Zl. 92/15/0104; vom 25. Jänner 1995, Zl. 94/13/0030). Eine Haftungsinanspruchnahme der Bw. aus der Nachversteuerung der Urlaubssentschädigung mit dem Belastungsprozentsatz unterbleibt jedoch aus folgenden Gründen:

Gemäß § 19 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen.

Wiederkehrend im Sinne der genannten Gesetzesbestimmung sind Zahlungen, die sich auf Grund eines bestehenden Rechtsverhältnisses in gewissen Zeitabständen wiederholen. Als wiederkehrend gelten Zahlungen, die voraussichtlich nicht nur einmal sondern mehrmals anfallen (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, Rz 43 zu § 19).

Bei der Urlaubssentschädigung handelt es sich um ein Entgelt in der Höhe des noch ausstehenden Urlaubsentgeltes, wenn das Arbeitsverhältnis nach Entstehung des Urlaubsanspruches, jedoch vor Verbrauch desurlaubes durch einen der im Gesetz taxativ aufgezählten Vorgänge beendet wird (§ 9 Abs. 1 UrlG).

Somit handelt es sich bei der Urlaubssentschädigung um eine Einmalzahlung, die nicht den Tatbestand einer „wiederkehrenden Einnahme“ im Sinne des § 19 Abs. 1 EStG 1988 erfüllt. Wie oben ausgeführt worden ist, wurde die Urlaubssentschädigung erst am 25. Jänner 1999 an den Dienstnehmer überwiesen. Die Urlaubssentschädigung ist somit erst im Jahre 1999 und nicht schon im Jahre 1998 zugeflossen.

Beim Lohnsteuerhaftungsbescheid, bei dem über eine persönliche Haftung abgesprochen wird, wird die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, durch den Tatbestand begrenzt, der für die geltend gemachte Haftung maßgebend ist (VwGH vom 10. April 1997, Zl. 94/15/0218). Tatbestand im Sinne dieser Ausführungen ist die Geltendmachung der Haftung pro Arbeitnehmer und Kalendermonat. Die Berufungsbehörde ist daher im Rahmen der ihr nach § 289 Abs. 2 BAO zukommenden Befugnisse berechtigt, den Arbeitgeber für Lohnsteuerschuldigkeiten desselben Arbeitnehmers und für denselben Zeitraum - wie zuvor das Finanzamt mittels erstinstanzlichen Haftungsbescheides – heranzuziehen. Die

Urlaubsentschädigung ist erst im Kalenderjahr 1999 zugeflossen. Der gegenständliche (erstinstanzliche) Haftungsbescheid umfasst jedoch das Kalenderjahr 1999 nicht mehr. Mit der Haftungsinanspruchnahme auch hinsichtlich der im Jahre 1999 zugeflossenen Urlaubsentschädigung würde die Berufungsbehörde die Grenzen der ihr nach § 289 Abs. 2 BAO zukommenden Befugnisse überschreiten und nicht mehr in derselben „Sache“ wie das Finanzamt im erstinstanzlichen Bescheid entscheiden. Eine Heranziehung der Bw. zur Haftung für die auf die Urlaubsentschädigung entfallende Lohnsteuer entfällt somit.

Der Haftungs- und Zahlungsbescheid ist mit der Summe aller Nachforderungen an die Bw. ergangen. Die einheitliche Ausfertigung bedeutet rechtlich eine Zusammenfassung mehrerer Haftungsbescheide; dieser einheitliche Bescheid ist daher ein Sammelbescheid (vgl. Stoll, BAO, Kommentar, Band 2, Seite 2135). DN betreffend wurde die Bw. zur Haftung für Lohnsteuer in Höhe von ATS 74.566,00 (€ 5.418,92) herangezogen. Im Hinblick auf die vorstehenden Ausführungen ist die Bw. nicht mehr zur Haftung für Lohnsteuer heranzuziehen.

Nachforderung bisher: ATS 74.566,00 (€ 5.418,92)

Nachforderung lt. Berufungsentscheidung: € 0,00

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 8. Jänner 2008