

TE Vwgh Erkenntnis 1999/4/22 99/15/0065

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 22.04.1999

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

60/04 Arbeitsrecht allgemein;

Norm

EStG 1972 §67 Abs6;

EStG 1988 §67 Abs6;

KommStG 1993 §5 Abs1;

KommStG 1993 §5 Abs2 litb;

UrlaubsG 1976 §10 Abs1;

UrlaubsG 1976 §6 Abs1;

UrlaubsG 1976 §7;

UrlaubsG 1976 §9 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zeller, über die Beschwerde der M GmbH in W, vertreten durch Dr. Gottfried Korn und Dr. Peter Zöchbauer, Rechtsanwälte in 1040 Wien, Argentinierstraße 20/1/3, gegen den Bescheid der Niederösterreichischen Landesregierung vom 24. Februar 1999, IV W3-BE-4050101/002-99, betreffend Kommunalsteuer (mitbeteiligte Partei: Gemeindeverband für Abgabeneinhebung im Bezirk Amstetten, 3300 Amstetten, Feldstraße 13), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Vorstellung der Beschwerdeführerin gegen den Bescheid, mit welcher ihr im Instanzenzug hinsichtlich der Jahre 1994 und 1996 Kommunalsteuer für bisher nicht versteuerte Urlaubsentschädigungen bzw. Urlaubsabfindungen vorgeschrieben worden war, keine Folge.

Vor dem Verwaltungsgerichtshof ist strittig, ob Urlaubsentschädigungen und Urlaubsabfindungen in die Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer einzubeziehen sind (Ansicht der belangten Behörde) oder nicht (Ansicht der Beschwerdeführerin).

Gemäß § 5 Abs. 1 KommStG bildet die Summe der Arbeitslöhne, die an die Dienstnehmer der in der Gemeinde gelegenen Betriebsstätte gewährt worden sind, die Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer. Durch § 5 Abs. 2

lit. b KommStG werden die im § 67 Abs. 3 und 6 EStG 1988 genannten Bezüge aus der Bemessungsgrundlage ausgenommen.

Gemäß § 67 Abs. 6 EStG 1988 sind sonstige Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen (wie zum Beispiel freiwillige Abfertigungen und Abfindungen), mit dem Steuersatz des Abs. 1 dieser Gesetzesstelle zu versteuern, soweit sie insgesamt ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate nicht übersteigen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erfasst die begünstigte Besteuerung des § 67 Abs. 6 EStG 1988 nur solche Bezüge, deren unmittelbare Ursache die Beendigung des Dienstverhältnisses ist; sie müssen für die Beendigung typisch sein (vgl. die bei Hofstätter/Reichel, § 67 Abs. 6 EStG 1988 Tz 3 zitierte hg. Judikatur).

Gemäß § 2 Abs. 1 UrlG gebührt dem Arbeitnehmer für jedes Arbeitsjahr ein ununterbrochener bezahlter Urlaub von 30 bzw. 36 Werktagen. Gemäß § 2 Abs. 2 UrlG entsteht der Anspruch auf Urlaub in den ersten sechs Monaten des ersten Arbeitsjahres im Verhältnis zu der im Arbeitsjahr zurückgelegten Dienstzeit, nach sechs Monaten aber bereits in voller Höhe. Ab dem zweiten Arbeitsjahr entsteht der gesamte Urlaubsanspruch mit Beginn des Arbeitsjahres.

Gemäß § 6 Abs. 1 UrlG behält der Arbeitnehmer während des Urlaubes den Anspruch auf das (regelmäßige) Entgelt (Urlaubsentgelt).

§ 9 Abs. 1 UrlG regelt, dass dem Arbeitnehmer eine Entschädigung in Höhe des noch ausstehenden Urlaubsentgeltes gebührt, wenn das Arbeitsverhältnis nach Entstehung des Urlaubsanspruches, jedoch vor Verbrauch des Urlaubes durch einen der taxativ im Gesetz aufgezählten Vorgänge beendet wird.

Wenn das Arbeitsverhältnis vor Verbrauch des Urlaubes endet und kein Anspruch auf Urlaubsentschädigung besteht, gebührt dem Arbeitnehmer gemäß § 10 Abs. 1 UrlG eine Urlaubsabfindung. Diese beträgt für jede Woche seit Beginn des Urlaubsjahres, in dem ein Urlaub nicht verbraucht wurde, ein Zweiundfünfzigstel des Urlaubsentgeltes. Gemäß § 10 Abs. 2 UrlG gebührt die Abfindung nicht, wenn der Arbeitnehmer ohne wichtigen Grund vorzeitig austritt.

§ 7 UrlG normiert, dass Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer, die für den Nichtverbrauch des Urlaubes Geld oder sonstige vermögenswerte Leistungen des Arbeitgebers vorsehen, rechtsunwirksam sind.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 28. Oktober 1997, 97/14/0045, ausgeführt:

"Während des Urlaubes stellt der Arbeitnehmer seine Arbeitskraft nicht zur Verfügung, erbringt also dem Arbeitgeber keine Leistung, behält aber den Anspruch auf Entlohnung (Urlaubsentgelt). Aufgrund des § 6 UrlG hat der Arbeitnehmer für den Zeitraum des Urlaubes Anspruch auf das regelmäßige Entgelt. Dieses Urlaubsentgelt steht in keinem Zusammenhang mit der Beendigung des Arbeitsverhältnisses.

Das Urlaubsentgelt, welches dem Arbeitnehmer bei aufrechtem Dienstverhältnis sohin ohne weitere Gegenleistung seinerseits zusteht, gebührt aufgrund des § 9 UrlG zur Gänze oder aufgrund des § 10 UrlG zumindest anteilig auch dann, wenn der Arbeitnehmer seinen Urlaub bis zur Beendigung des Arbeitsverhältnisses nicht (vollständig) konsumiert hat. Damit wird der Arbeitnehmer, der vor dem Verbrauch seines Urlaubes aus dem Arbeitsverhältnis ausscheidet, jenem Arbeitnehmer (teilweise) gleichgestellt, der bereits vor Beendigung des Arbeitsverhältnisses seinen Urlaub konsumiert hat. Der durch § 6 UrlG dem Arbeitnehmer eingeräumte Anspruch auf das regelmäßige Entgelt für den Zeitraum des Urlaubes besteht sohin (teilweise) auch dann, wenn es wegen der Beendigung des Arbeitsverhältnisses nicht mehr zum Verbrauch des Urlaubes kommt.

Das Urlaubsentgelt wird in Form von Urlaubsentschädigung und Urlaubsabfindung gewährt, weil der Arbeitnehmer während des aufrechten Dienstverhältnisses das Urlaubsentgelt mangels Urlaubskonsumation nicht bezogen hat. Der Arbeitnehmer hat, obwohl der Anspruch auf Urlaub (idR mit Beginn des Arbeitsjahres) bereits entstanden gewesen ist, diesen nicht verbraucht und daher das Urlaubsentgelt noch nicht angesprochen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in den Erkenntnissen vom 25. Jänner 1995, 94/13/0030, und vom 26. Juli 1995, 92/15/0104, die Ansicht vertreten, der Grund für die Zahlung einer Urlaubsentschädigung sei darin zu erblicken, dass der Arbeitnehmer während des aufrechten Dienstverhältnisses den ihm zustehenden Erholungsurlaub nicht konsumiert hat. ...

Der Verwaltungsgerichtshof hält die Ansicht aufrecht, dass die Versteuerung von Urlaubsentschädigungen und Urlaubsabfindungen (§§ 9 und 10 UrlG) nicht nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 zu erfolgen hat. Bei derartigen Bezügen handelt sich um das volle (Urlaubsentschädigung) oder anteilige (Urlaubsabfindung) Urlaubsentgelt. Auch ein

anlässlich der Beendigung des Arbeitsverhältnisses ausgezahltes Urlaubsentgelt ist aber nicht als unmittelbar durch die Beendigung des Arbeitsverhältnisses verursacht anzusehen, sondern hängt vielmehr mit dem schon früher entstandenen Urlaubsanspruch zusammen. Wäre es nicht zur Beendigung des Arbeitsverhältnisses gekommen, so hätte der Arbeitnehmer das Urlaubsentgelt gleichfalls erhalten, und zwar in Zusammenhang mit der Konsumation seines Urlaubes.

Zu Recht zeigt die Beschwerdeführerin sohin auf, dass Urlaubsentschädigungen und Urlaubsabfindungen zwar bei Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen, ihre unmittelbare Ursache aber nicht in der Beendigung des Dienstverhältnisses haben, weil der Zusammenhang mit dem bereits entstandenen Urlaubsanspruch und dem hiefür gesetzlich vorgesehenen Urlaubsentgelt gegeben ist.

...

Soweit die belangte Behörde damit argumentiert, dass gemäß § 7 UrlG Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer, die für den Nichtverbrauch des Urlaubes Geld oder sonstige vermögenswerte Leistungen des Arbeitgebers vorsehen, rechtsunwirksam sind, ist darauf zu verweisen, dass Urlaubsentschädigungen und Urlaubsabfindungen dem Urlaubsentgelt entsprechen, also der regelmäßigen Entlohnung für einen bestimmten Zeitraum. Vermögenswerte Leistungen für einen vereinbarten Nichtverbrauch des Urlaubes stellen sie nicht dar."

Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich durch die vorliegende Beschwerde nicht zu einem Abgehen von seiner Rechtsansicht veranlasst:

Die Beschwerdeführerin verweist zunächst darauf, dass sich der Arbeitnehmer den Urlaub nicht in Geld "abkaufen" lassen könne, weil Urlaubsablösevereinbarungen gemäß § 7 UrlG rechtsunwirksam seien. Dieses Vorbringen geht an der Sache vorbei, weil, wie bereits im Erkenntnis 97/14/0045 ausgeführt, Urlaubsentschädigungen und Urlaubsabfindungen kein Entgelt für den Nichtverbrauch des Urlaubes, somit kein Entgelt für den Verzicht auf die Freistellung von der Arbeit, darstellen.

Die Beschwerdeführerin bringt sodann zutreffend vor, dass arbeitsrechtliche Anspruchsvoraussetzung für Urlaubsentschädigung und Urlaubsabfindung die Beendigung des Arbeitsverhältnisses ist. Dies ändert aber nichts daran, dass Urlaubsentschädigung und Urlaubsabfindung (volle oder aliquote) Entschädigungen für das Urlaubsentgelt (den Entgeltfortzahlungsanspruch während des Urlaubs) darstellen, welches dem Arbeitnehmer bei Konsumation seines Urlaubes zugestanden wäre.

Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin sind Urlaubsabfindung und Urlaubsentschädigung hingegen nicht als finanzielle Abgeltung des Naturalurlaubsanspruches als solchen (sondern eben als Abgeltung des Anspruchs auf Urlaubsentgelt) anzusehen. Das Gesetz spricht nämlich von "Entschädigung in Höhe des noch ausstehenden Urlaubsentgeltes" (§ 9 UrlG) und von Abfindung im Ausmaß bestimmter "Zweiundfünfzigstel des Urlaubsentgeltes". Mit der Urlaubsentschädigung bzw Urlaubsabfindung wird somit jeweils der Anspruch auf Urlaubsentgelt abgegolten, nicht aber der untergegangene Naturalurlaub als solcher.

Aus dem Vorstehenden folgt, dass zwar die Beendigung des Dienstverhältnisses arbeitsrechtlich Voraussetzung und damit "Ursache" der Urlaubsentschädigung bzw Urlaubsabfindung ist, diese Zahlungen aber ihrem wirtschaftlichen Gehalt nach Zahlungen des (aliquoten) Urlaubsentgeltes darstellen. Das Urlaubsentgelt wäre angefallen, wenn es nicht zu einer Beendigung des Arbeitsverhältnisses gekommen wäre. Die unmittelbare Verursachung im Sinne eines steuerlich relevanten Zusammenhangs liegt daher nicht bei der Beendigung des Arbeitsverhältnisses.

Die Beschwerdeführerin bringt unter Hinweis auf Marhold, ASoK 1998, 394, zutreffend vor, dass nach der Regelung der §§ 9f UrlG die Art der Beendigung des Dienstverhältnisses das Ausmaß der Abgeltung für das Urlaubsentgelt bestimmt. Allerdings stellt die Zahlung nach ihrem wirtschaftlichen Gehalt auch dann Urlaubsentgelt dar, wenn die Abgeltung unter bestimmten Voraussetzungen nur aliquot zu erfolgen hat.

Die Kommunalsteuer belastet den Arbeitgeber. Die Summe der Arbeitslöhne stellt die Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer dar. In diese Bemessungsgrundlage fließt auch das Urlaubsentgelt ein, also das Entgelt, welches auf einen Zeitraum entfällt, in welchem der Zahlung des Arbeitgebers keine Leistungsbereitschaft des Arbeitnehmer gegenübersteht. Welche sachliche Rechtfertigung dafür bestehen sollte, das Urlaubsentgelt grundsätzlich kommunalsteuerpflichtig zu behandeln, es aber dann aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden, wenn der Arbeitnehmer seinen Naturalurlaub im Hinblick auf die Beendigung des Dienstverhältnisses nicht konsumiert, zeigt die

Beschwerde nicht auf. Bei der Rechtsansicht der Beschwerdeführerin ergäbe sich etwa folgende Konstellation: Im Falle einer Entlassung ohne Verschulden des Arbeitnehmers fällt die Entschädigung im Ausmaß des vollen Urlaubsentgeltes an. Der Arbeitgeber könnte sich daher steuerlich entlasten, wenn er den Arbeitnehmer durch eine solche Entlassung daran hinderte, den Naturalurlaub zu konsumieren.

Die Beschwerdeführerin verweist zutreffend darauf, dass weder eine Urlaubsentschädigung noch eine Urlaubsabfindung anfällt, wenn das Arbeitsverhältnis durch vorzeitigen Austritt ohne wichtigen Grund endet. Allein, fällt keine Zahlung (Abgeltung) des Urlaubsentgeltes an, stellt sich das Problem ihrer Einbeziehung in die Steuerbemessungsgrundlage nicht. Dies gilt in gleicher Weise bei der nur aliquoten Abgeltung des Anspruchs auf Urlaubsentgelt im Falle der Urlaubsabfindung iSd § 10 UrlG.

Schließlich schildert die Beschwerdeführerin den Fall, in welchem der Arbeitnehmer zu Beginn des zweiten Urlaubsjahres den vollen Urlaub konsumiert und anschließend das Dienstverhältnis kündigt. Der Arbeitnehmer sei in diesem Fall nicht zur Rückzahlung des Urlaubsentgeltes verpflichtet. Aus diesem Vorbringen ist für die steuerliche Beurteilung nichts abzuleiten: Das - nach arbeitsrechtlichen Vorschriften angefallene - Urlaubsentgelt zählt zur Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer.

Unergeigig für das hier vorliegende Problem ist der Hinweis der Beschwerdeführerin auf die unterschiedlichen Verjährungsfristen beim Anspruch auf Naturalurlaub einerseits und beim Anspruch auf Urlaubsentschädigung und Urlaubsabfindung andererseits. Auf das naheliegende Verhältnis zwischen Verjährung des Anspruches auf Urlaubsentgelt einerseits und des Anspruches auf Urlaubsentschädigung und Urlaubsabfindung andererseits geht die Beschwerde nicht ein.

Da sohin bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen lässt, dass die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 22. April 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1999150065.X00

Im RIS seit

21.02.2002

Zuletzt aktualisiert am

20.04.2012

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at