

Urlaubsabgeltungsanspruch

- Ein **Urlaubsabgeltungsanspruch** stellt **keinen** Schadenersatzanspruch dar. Er stellt **vielmehr** eine nachträgliche Lohnzahlung des Arbeitgebers dar.
- Ein **Urlaubsabgeltungsanspruch** für **mehrere Jahre** stellt **keine Vergütung** für eine **mehrfährige Tätigkeit** nach § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG dar.

FG Hamburg 6. Senat, Urteil vom 19.03.2019, 6 K 80/18

§ 19 EStG 2009, § 34 Abs 2 Nr 4 EStG 2009, EStG VZ 2016

Tatbestand

- Die Beteiligten streiten darüber, ob ein **Urlaubsabgeltungsanspruch** bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu versteuern ist.
- Der inzwischen verstorbene ursprüngliche Kläger (im Folgenden: Kläger) war ab dem ... März 2015 arbeitsunfähig und später zu 100% schwerbehindert. Im September 2016 ging er in Rente. Seinen **Urlaubsanspruch** für die Jahre 2015 und 2016 konnte er aufgrund seiner **Arbeitsunfähigkeit** nicht einlösen. Es handelte sich um 22 Tage für das Kalenderjahr 2015 und um 19 Tage für das Kalenderjahr 2016, d.h. insgesamt 41 Tage. Sein Arbeitgeber zahlte ihm als **Urlaubsabgeltungsanspruch** ... € (... € * 41 Tage) im Jahr 2016.
- Mit Bescheid vom 14. September 2017 setzte der Beklagte die Einkommenssteuer 2016 fest und berücksichtigte den **Urlaubsabgeltungsanspruch** dabei bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Der Kläger erhob am 11. Oktober 2017 Einspruch und führte zur Begründung aus: Er habe aufgrund seiner schweren Erkrankung bis zu seinem Renteneintritt im September 2016 seine Arbeit nicht wieder aufnehmen können. Daher habe sich sein **Urlaubsanspruch** in einen echten Schadenersatzanspruch gewandelt. Ein Schadenersatzanspruch sei nicht steuerbar. Es habe kein Lohnzufluss vorgelegen. Jedenfalls handele es sich um außerordentliche Einkünfte nach § 34 Abs. 2 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) und der **Urlaubsabgeltungsanspruch** sei daher ermäßigt zu besteuern.
- Mit **Einspruchsentscheidung** vom 14. März 2018 wies der Beklagte den Einspruch zurück. Zur Begründung gab er an: Es liege kein echter Schadenersatz vor. Vielmehr habe der Arbeitgeber den **Urlaubsanspruch** des Klägers vergütet. Es handele sich um einen sonstigen Bezug im Sinne von § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, weil die Zahlung ohne das Dienstverhältnis nicht erfolgt wäre.
- Der Kläger hat am 16. April 2018 Klage beim Finanzgericht erhoben. Zur Begründung führt er aus: Nach dem Urteil des Landesarbeitsgerichts Rheinland-Pfalz vom 5. August 2015 (4 Sa 52/15) wandele sich der nicht genommene Urlaub des Arbeitnehmers in einen Schadenersatzanspruch um, der auf die Gewährung von Ersatzurlaub als Naturalrestitution gerichtet ist. Der Arbeitnehmer sei in solchen Fällen nach § 251 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) zu entschädigen. Schadenersatz sei ein nicht einkommensteuerbarer Vorgang und führe nicht zum Lohnzufluss. Allein der Umstand, dass eine Leistung des Arbeitgebers tatsächlich oder rechtlich im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis stehe, reiche nicht aus, um einen Lohnzufluss anzunehmen. Jedenfalls handele es sich um außerordentliche Einkünfte, die ermäßigt zu besteuern seien.
- Der Kläger beantragt, unter Aufhebung des Bescheides für 2016 über die Einkommensteuer vom 14. September 2017 in Gestalt der **Einspruchsentscheidung** vom 14. März 2018 die Einkommensteuer auf ... € festzusetzen.
- Der Beklagte beantragt, die Klage abzuweisen.
- Zur Begründung nimmt er Bezug auf die **Einspruchsentscheidung** und führt ergänzend und vertiefend aus: Arbeitslohn seien alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer für eine Beschäftigung aus dem Dienstverhältnis zuflössen. Die Bezeichnung sei unerheblich. Die Vergütung für den Urlaub ergebe sich unmittelbar aus dem Arbeitsverhältnis. Es liege auch keine Entschädigung vor, weil die Zahlung nicht an die Stelle der bisherigen arbeitsvertraglichen Ansprüche trete.
- Der Kläger ist am ... 2018 gestorben und nach Auskunft der Testamentsvollstreckerin sind die im Rubrum aufgeführten Stiftungen bzw. der dort genannte Verein zu gleichen Teilen Erben geworden.
- Ergänzend wird Bezug auf die Rechtsbehelfsakte, die Gerichtsakte und das Protokoll des Erörterungstermins vom 30. Januar 2019 genommen, die dem Gericht bei seiner Entscheidung vorgelegen haben.
- Die Beteiligten haben ihr Einverständnis mit einer Entscheidung der Berichterstatterin ohne mündliche Verhandlung erklärt.

Entscheidungsgründe

- Die Entscheidung konnte durch die Berichterstatterin im schriftlichen Verfahren ergehen, da die Beteiligten mit einer Entscheidung durch die Berichterstatterin einverstanden waren, vgl. § 79a Abs. 3 und 4 der Finanzgerichtsordnung (FGO) und einer Entscheidung ohne mündliche Verhandlung zugestimmt haben, vgl. § 90a Abs. 2 FGO.
- Die zulässige Klage ist nicht begründet. Der Einkommensteuerbescheid 2016 vom 14. September 2017 und die **Einspruchsentscheidung** vom 14. März 2018 sind rechtmäßig und verletzen den Kläger nicht in seinen Rechten, vgl. § 100 Abs. 1 FGO. Zu Recht hat der Beklagte die Zahlung von ... € den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zugerechnet. Es liegt weder ein nicht steuerbarer Schadenersatzanspruch vor (1.) noch handelt es sich um außerordentliche Einkünfte (2.).
 - Der ausgezahlte **Urlaubsabgeltungsanspruch** ist als Arbeitslohn zu versteuern.
 - Der Einkommensteuer unterliegen gemäß § 2 Abs. 1 Nr. 4 EStG Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Dazu zählen nach § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG Gehälter, Löhne, Gratifikationen, Tantieme und andere Bezüge und Vorteile für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst. Nach § 2 Abs. 1 Satz 1 der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung (LStDV) sind Arbeitslohn alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis zufließen. Es ist gemäß § 2 Abs. 1 Satz 2 LStDV unerheblich, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form die Einnahmen gewährt werden. Der ausgezahlte **Urlaubsabgeltungsanspruch** fällt unter diese Vorschriften.
- Eine Veranlassung durch das individuelle Dienstverhältnis ist zu bejahen, wenn die Einnahmen dem Empfänger mit Rücksicht auf das Dienstverhältnis zufließen und sich als Ertrag der nichtselbständigen Arbeit darstellen, wenn sich die Leistung des Arbeitgebers also im weitesten Sinne als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des Arbeitnehmers erweist (BFH, Urteil vom 14. Juni 2016, IX R 2/16, BStBl. II, 2016, 901, juris, Rn. 10 m.w.N.).
- Kein Arbeitslohn liegt allerdings vor, wenn die Zuwendung wegen anderer Rechtsverhältnisse oder aufgrund sonstiger, nicht auf dem Dienstverhältnis beruhender Beziehungen zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber gewährt wird (BFH, Urteil vom 14. Juni 2016, IX R 2/16, BStBl. II, 2016, 901, juris, Rn. 11 m.w.N.). Daher führen Schadenersatzleistungen des Arbeitgebers nicht zu steuerbarem Arbeitslohn. Bei wertender Betrachtung erweist sich etwa der Ersatz des dem Arbeitnehmer aus einer auf schuldhaftem Verhalten des Arbeitgebers beruhenden fehlerhaften Besteuerung entstandenen Schadens nicht als Frucht seiner Arbeitsleistung. Vielmehr wird ein dem Arbeitnehmer in dessen Privatvermögen entstandener Schaden ausgeglichen. Der Arbeitnehmer erhält die Zuwendung nicht, weil er eine Arbeitsleistung erbracht hat, sondern weil ihm gegen den Arbeitgeber ein zivilrechtlicher Anspruch auf Schadensausgleich zusteht. Dass dieser Anspruch ohne das Arbeitsverhältnis nicht entstanden wäre, ist unerheblich (zum Ganzen: BFH, Urteil vom 14. Juni 2016, IX R 2/16, BStBl. II, 2016, 901, juris, Rn. 11 m.w.N.).
- Im vorliegenden Fall stellt sich die Zahlung des **Urlaubsabgeltungsanspruchs** als Frucht der Arbeitsleistung des verstorbenen Klägers dar. Der Kläger hat die Zahlung wegen seiner geleisteten Arbeit vom Arbeitgeber erhalten, nicht aber wegen einer Verletzung von Arbeitgeberpflichten. In anderen Worten: Der Arbeitgeber erbringt die Zuwendung im weitesten Sinne als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des Arbeitnehmers. Es handelt sich bei der Entschädigung für nicht gewährten Urlaub um eine nachträgliche Lohnzahlung (BFH, Urteil vom 21. Februar 2003, VI R 74/00, BStBl. II, 2003, 496, juris Rn. 11; vgl. auch FG Münster, Urteil vom 01.12.2015, 1 K 1387/15 E, EFG 2016, 291, juris Rn. 45). Nach dem oben zitierten § 2 Abs. 1 Satz 2 LStDV ist dabei unerheblich, unter welcher Bezeichnung die Einnahme gewährt wird, so dass auch eine Bezeichnung des **Urlaubsabgeltungsanspruchs** als Entschädigungsanspruch keine Bedeutung hat. Auch ist die arbeitsrechtliche oder sozialrechtliche Einordnung des Anspruchs für die steuerrechtliche Betrachtung nicht ausschlaggebend. Entscheidend ist vielmehr die Frage, ob es sich um eine Frucht der Arbeitsleistung handelte. Dies ist nach dem oben ausgeführten der Fall.
- Es liegen auch keine außerordentlichen Einkünfte vor. Weder ist eine Entschädigung nach § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG gegeben (a)), noch handelt es sich um eine Vergütung für mehrjährige Tätigkeiten im Sinne von nach § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG (b)).
 - Es liegt keine Entschädigung im Sinne von nach § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG vor.
- Nach dieser Vorschrift kommen als außergewöhnliche Einkünfte Entschädigungen im Sinne des § 24 Nr. 1 EStG in Betracht. Nach § 24 Nr. 1 EStG fallen unter die Entschädigungen solche, die gewährt worden sind als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen (a) oder für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit, die für die Aufgabe einer Gewinnbeteiligung oder einer Anwartschaft auf eine solche (b) oder als Ausgleichszahlungen an Handelsvertreter nach § 89b des Handelsgesetzbuches. Vorliegend liegt schon keine Entschädigung im Sinne der Vorschrift vor. Der Begriff "Entschädigung" wird im Gesetz nicht näher definiert. Er setzt seinem Wortlaut nach voraus, dass der Steuerpflichtige infolge einer Beeinträchtigung einen Schaden erlitten hat und die Zahlung unmittelbar dazu bestimmt ist, diesen Schaden auszugleichen (BFH, Urteil vom 27. Oktober 2015, X R 12/13, BFH/NV 2016, 898, juris Rn. 23). Aus den oben genannten Gründen liegt im vorliegenden Fall indes kein Schaden vor. Vielmehr stellt die Vergütung für den nicht in Anspruch genommenen Urlaub eine nachträgliche Lohnzahlung dar.
- Schließlich handelt es sich auch nicht um eine Vergütung für mehrjährige Tätigkeiten im Sinne von § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG.
- Mehrfährig ist eine Tätigkeit nach § 34 Abs. 2 Nr. 4 Halbs. 2 EStG soweit sie sich über mindestens zwei Veranlagungszeiträume erstreckt und einen Zeitraum von mehr als zwölf Monaten umfasst. Allerdings reicht es nicht aus, dass die Einkünfte in einem anderen Veranlagungszeitraum zufließen, zu dem sie wirtschaftlich gehören und dort mit Einkünften derselben Einkunftsart zusammentreffen. Erforderlich ist vielmehr, dass sie für sich betrachtet Entgelt für eine mehrjährige Tätigkeit darstellen (BFH, Beschluss vom 2. Juli 2008, VI B 115/07, juris Rn. 4; Urteil vom 6. Dezember 1991, VI R 135/88, BFH/NV 1992, 381, juris Rn. 9 f.). Dies ist hier nicht der Fall. Vielmehr flossen die **Urlaubsabgeltungsansprüche** 2015 und 2016 lediglich in einem Veranlagungszeitraum zu. Sie stellten aber kein Entgelt für eine mehrjährige Tätigkeit dar. Vielmehr wurde der **Urlaubsabgeltungsanspruch** 2015 für den nicht genommenen Urlaub im Jahr 2015 gezahlt und der **Urlaubsanspruch** 2016 für den nicht genommenen Urlaub im Jahr 2016.
- Die **Kostenentscheidung** folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.
- IV.
- Gründe für die Zulassung der Revision liegen nicht vor (§ 115 Abs. 2 FGO).