



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des W.N., in W., vom 3. Mai 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 2. April 2004 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO sowie Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 kreuzte der Berufungswerber (Bw.) unter der Rubrik

"Ich habe 2003 Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- /Unfallversicherung (Krankengeld/ Unfallrente), Arbeitslosenunterstützung, Notstandshilfe, Überbrückungshilfe für Bundesbedienstete, Entschädigungen Truppen-, Kader- oder Waffenübungen, rückgezahlte Pflichtbeiträge an Sozialversicherung oder Bezüge aus dem Insolvenz-Ausgleichs-Fonds erhalten" das Kästchen "Ja" an.

Zum Zeitpunkt der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung mit Einkommensteuerbescheid vom 9. März 2004 lag nur die Meldung der Bezüge der Ö.Ges.m.b.H.. vor. Infolgedessen wurden im Bescheid vom 9. März 2004 diese Bezüge als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erfasst.

Nach dem Einlangen des gemäß § 84 EStG 1988 elektronisch übermittelten Lohnzettels von der Allgemeinen Unfallversicherungsanstalt, Landesstelle Wien – über ÖSTAT am 15. März 2004 – wurde vom Finanzamt im (wegen Übermittlung eines neuen Lohnzettels) wiederaufge-

nommenen Verfahren zusätzlich zu den bisher angesetzten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch die Unfallrente von der Allgemeinen Unfallversicherungsanstalt unter dieser Einkunftsart erfasst und der Gesamtbetrag der Einkünfte im Einkommensteuerbescheid vom 2. April 2004 entsprechend erhöht.

Gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens sowie den Sachbescheid erhob der Bw. Berufung.

Das Finanzamt wies die Berufung mit der Begründung ab, "da die Unfallrente der AUVA im Erstbescheid nicht enthalten war, musste eine Wiederaufnahme von Gesetzes wegen gemäß § 303 (4) BAO durchgeführt werden."

Mit Schreiben vom 14. Juni 2004 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Der Bw. führte aus, die so genannte Unfallrente sei steuerfrei, weshalb sie außer Ansatz zu bleiben habe. Im Übrigen sei die Höhe der Nachforderung nicht nachvollziehbar.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zur Wiederaufnahme des Verfahrens:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des § 303 Abs. 1 lit. a und c BAO und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid ergeben hätte.

Die Wiederaufnahme eines mit Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist nur dann ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesen Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Werden der Abgabenbehörde Tatsachen oder Tatumstände, von denen sie nicht schon zuvor Kenntnis hatte, nachträglich zugänglich, ist eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens zulässig.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht geführt hätten. Solche Tatsachen sind zB der Zufluss von Einnahmen (vgl. Ritz, BAO, Kommentar, Tz. 7f zu § 303 und die dort angeführte Judikatur).

Hat die Abgabenbehörde abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen nicht oder nicht vollständig ermittelt, weil sie den erhobenen Sachverhalt für ausreichend und weitere Tatsachenfeststellungen für unmaßgebend oder bedeutungslos hält, kann diesfalls das spätere Hervor-

kommen neuer entscheidungswesentlicher Tatsachen oder Beweismittel in Bezug auf diesen Sachverhalt einen Wiederaufnahmsgrund bilden, und zwar dann, wenn bisher unbekannt gebliebene Sachverhalte überhaupt oder in ihrem vollen Ausmaß erst später bewusst und bekannt werden. Selbst wenn der Behörde ein Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgebenden Tatsachen oder Beweismittel im Erstverfahren vorzuwerfen ist, bildet die spätere Feststellung einen Wiederaufnahmsgrund (vgl. Stoll, BAO, Kommentar, §303, 2932).

Durch die am 15. März 2004 elektronisch übermittelte Meldung der Bezüge von der Allgemeinen Unfallversicherungsanstalt wurde der Abgabenbehörde im Einkommensteuerverfahren nicht nur bekannt, um welche Art der Bezüge von den mehreren in der Abgabenerklärung unter der angekreuzten Rubrik angeführten es sich konkret handelte, nämlich um Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversicherung, sondern auch und vor allem in welcher Höhe diese Unfallrente dem Bw. zugeflossen war.

Die Unfallrente des Bw. für 2003 belief sich laut Meldung auf € 6.082,30, davon als sonstige Bezüge ausgezahlt € 868,90, somit steuerpflichtige Bezüge € 5.213,40 (Kennzahl 245).

Somit lag in der Tatsache des Bezuges einer Unfallrente durch den Bw. und der erst nach Erlassung des Erstbescheides vom 9. März 2004 hervorgekommenen bzw. bekannt gewordenen Höhe derselben ein vom Finanzamt herangezogener tauglicher Wiederaufnahmsgrund und erweist sich unter der nachfolgend dargestellten im materiellen Recht begründeten Voraussetzung, dass die Kenntnis dieses Umstandes einen anders lautenden Sachbescheid herbeigeführt hätte, die Wiederaufnahme als rechtmäßig.

Dabei war der Rechtsrichtigkeit des Ansatzes der Unfallrente im nicht geringfügigen Gesamtausmaß von € 6.082,30 als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei der Veranlagung des Jahres 2003 der Vorrang gegenüber dem Bestand des Erstbescheides einzuräumen.

Die im neuen Sachbescheid errechnete Einkommensteuer im Betrag von € 16.693,67 war gegenüber dem Erstbescheid um € 2.297,24 höher. Die nach Anrechnung der einbehaltenen Lohnsteuer festgesetzte Abgabengutschrift an Einkommensteuer verringerte sich von € 2.480,41 im Erstbescheid auf € 183,17 in dem im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen neuen Sachbescheid.

Zur Steuerpflicht der Unfallrente für das Jahr 2003:

Gemäß § 25 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn):

a).....

b).....

c) Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung.

d) Bezüge aus einer ausländischen gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung, die einer inländischen Kranken- oder Unfallversorgung entspricht.

e) Bezüge aus einer Kranken- oder Unfallversorgung der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen.

Bezüge gemäß lit. c bis e, ausgenommen solche aus einer Unfallversorgung, sind nur dann Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, wenn sie auf Grund eines bestehenden oder früheren Dienstverhältnisses zufließen. In allen anderen Fällen sind diese Bezüge nach § 32 Z 1 zu erfassen.

Entsprechend der Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 in der für das Streitjahr 2003 geltenden Fassung sind Erstattungsbeträge für Kosten im Zusammenhang mit der Unfallheilbehandlung oder mit Rehabilitationsmaßnahmen, weiters einmalige Geldleistungen, soweit nicht Ansprüche auf laufende Zahlungen abgefunden werden, aus einer gesetzlichen Unfallversorgung sowie dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Beträge aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung, die einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung entspricht, oder aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen von der Einkommensteuer befreit.

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, änderte sich die Rechtslage zur Besteuerung der Unfallrenten grundlegend. Ausgehend vom Gedanken, dass Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung für Arbeitnehmer beim Arbeitgeber Betriebsausgaben sind, ohne dass gleichzeitig beim Arbeitnehmer ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis vorliegt, entfiel ab 1. Jänner 2001 die Steuerbefreiung für Unfallrenten nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 ersatzlos. Im Rahmen des Euro-Steuerumstellungsgesetzes 2001, BGBl. I Nr. 59/2001, wurde allerdings eine klarstellende Regelung in § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 mit dem oben zitierten Wortlaut geschaffen.

Der Verfassungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 7.12.2002, G 85/02 ausgesprochen, dass § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 idF des Euro-Steuerumstellungsgesetzes BGBl. I Nr. 59/2001 - soweit durch diese Bestimmung laufende Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung von der Einkommensteuerfreiheit ausgenommen werden - verfassungswidrig ist. Außerdem machte der Verfassungsgerichtshof in diesem Erkenntnis von der ihm in Art. 140 Abs. 7, zweiter Halbsatz, B-VG eingeräumten Befugnis Gebrauch und sprach aus, dass die aufgehobenen Teile des § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 für Einkommensteuerbemessungen betreffend die Jahre 2001 und 2002 nicht mehr anzuwenden sind.

Entsprechend diesem Erkenntnis blieben Unfallrenten für die Jahre 2001 und 2002 steuerfrei.

Im oben zitierten Erkenntnis setzte der Verfassungsgerichtshof gemäß Art. 140 Abs. 5, vorletzter und letzter Satz, B-VG eine Frist bis 31. Dezember 2003, um allfällige legislative Vorkehrungen zu ermöglichen.

Mit BGBl. I Nr. 1/2003 wurde vom Bundeskanzler Folgendes kundgemacht:

"(1) Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 7. Dezember 2002, G 85/02-8, dem Bundeskanzler zugestellt am 17. Dezember 2002, in § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c des Bundesgesetzes vom 7. Juli 1988 über die Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen (Einkommensteuergesetz 1988 - EStG 1988), BGBl. Nr. 400, in der Fassung des Art. I Z 1a des Euro-Steuerungsumstellungsgesetzes - EuroStUG 2001, BGBl. I Nr. 59/2001, das Wort "einmalige" sowie die Wortfolge ", soweit nicht Ansprüche auf laufende Zahlungen abgefunden werden," als verfassungswidrig aufgehoben.

(2) Die Aufhebung tritt mit Ablauf des 31. Dezember 2003 in Kraft.

(3) Die aufgehobenen Teile der Gesetzesbestimmung sind für die Bemessung der Einkommensteuer der Jahre 2001 und 2002 nicht mehr anzuwenden, soweit die aus der seit 1. Jänner 2001 geltenden Besteuerung von Bezügen aus einer gesetzlichen Unfallversicherung oder aus einer gesetzlichen Unfallversorgung entstandene Mehrbelastung nicht nach den Bestimmungen der §§ 33 ff des Bundesbehindertengesetzes, BGBl. Nr. 283/1990, in der Fassung des Art. I des Bundesgesetzes, mit dem das Bundesbehindertengesetz, das Behinderteneinstellungsgesetz und das Bundesfinanzgesetz 2001 geändert werden, BGBl. I Nr. 60/2001, abgegolten worden ist."

Dies bedeutet aber, dass, da der vorliegende Fall kein Anlassfall für die Aufhebung von Teilen der Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 war, gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG das Gesetz auf die bis zum Ablauf der vom Verfassungsgerichtshof gesetzten Frist (d.i. der 31. Dezember 2003) verwirklichten Tatbestände anzuwenden und daher die vom Bw. im Jahr 2003 bezogene Unfallrente steuerpflichtig ist. Die zur Anwendung gelangte gesetzliche Bestimmung ist außerdem einer neuerlichen Überprüfung auf ihre Verfassungsmäßigkeit entzogen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 8. Oktober 2004