



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Mag. Eva Woracsek und die weiteren Mitglieder Mag. Ernst Bauer, Stefanie Toifl und Michael Fiala über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes A. betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 nach der am 9. März 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid in der gemäß § 293 BAO berichtigten Fassung bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. (Berufungswerber) erzielte im Streitjahr 2003 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Der Bw. hat am 30. September 2004 beim zuständigen Finanzamt die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 eingereicht.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat mit Einkommensteuerbescheid vom 1. Dezember 2004 die Arbeitnehmerveranlagung durchgeführt.

Aufgrund der übermittelten Lohnzettel wurden als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit neben den vom Berufungswerber erzielten Einkünften bei der Firma X. in Höhe von € 36.724,67, Einkünfte von der Y. in Höhe von € 3.796,80, und eine Unfallrente in Höhe von € 11.763,48, bezugsauszahlende Stelle Z., zum Ansatz gebracht.

Der Bw. erhob mit Schriftsatz vom 12. Dezember 2004 Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003. In der Berufung wird begründend ausgeführt, dass bei der Ermittlung des Einkommens durch die Abgabenbehörde auch die Bezüge aus der Unfallrente,

die der Bw. von der Z. beziehe, mit einbezogen worden seien. Dies sei nach Ansicht des Bw. verfassungswidrig.

Diese Bezüge seien daher aus der Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Einkommensteuer auszuschneiden, da Bezüge aus einer Unfallrente – auch im Jahr 2003 – steuerfrei seien. Der Bw. begründe dies damit, dass der VfGH mit Erkenntnis vom 7.12.2002, G 85/02 die Besteuerung der Unfallrenten als verfassungswidrig aufgehoben habe. Nachdem der Gesetzgeber die im o.a. Erkenntnis gesetzte "Reparaturfrist" ungesäumt verstreichen habe lassen, gelte nach Ansicht des Bw. die betreffende Gesetzesstelle von Anfang an als nichtig, sodass nicht nur eine Steuerfreiheit der Unfallrenten in den Jahren 2001 und 2002, sondern auch für das Jahr 2003 gegeben sei. Der Bw. ersuche um Aufhebung des o.a. Bescheides bzw. um Abänderung dahingehend, dass die Bezüge aus der Unfallrente aus dem Gesamtbetrag der Einkünfte bzw. aus dem Einkommen ausgeschieden werden.

Weiters stellt der Bw. für den Fall der Nichtstattgebung der Berufung durch die Abgabenbehörde I. Instanz gem. § 276 BAO den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz (unabhängiger Finanzsenat) sowie gem. § 282 BAO idF des AbgRmRefG (BGBl. I 97/2002) den Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid vom 1. Dezember 2004 wurde mit Bescheid vom 14. Dezember 2004 gemäß § 293 BAO berichtigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bis zum Jahr 2000 waren Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 von der Einkommensteuer befreit.

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I 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 59/2001, wurde allerdings eine klarstellende Regelung in § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 mit dem folgenden Wortlaut geschaffen:

"(1) Von der Einkommensteuer sind befreit: ...

c) 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."

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 59/2001 – soweit durch diese Bestimmung laufende Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung von der Einkommensteuerfreiheit ausgenommen werden – verfassungswidrig ist. Außerdem macht 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 31.12.2003, um allfällige legislative Vorkehrungen zu ermöglichen.

Mit BGBl. I 2003/1 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 1 a des Euro-Steuerumstellungsgesetzes – EuroStUG 2001, BGBl. 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. 1 des Bundesgesetzes, mit dem das Bundesbehindertengesetz, das Behinderteneinstellungsgesetz und das Bundesfinanzgesetz 2001 geändert werden, BGBl. 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 31.12.2003) 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.

Auch ist der unabhängige Finanzsenat der Auffassung und kann Gegenteiliges dem zitierten Erkenntnis des VfGH vom 7. 12. 2002 nicht entnommen werden, dass die unterbliebene Normierung der aufgehobenen Teile der Gesetzesbestimmung für Zeiträume nach dem 31. Dezember 2003 – keinen Einfluss auf die Verfassungsmäßigkeit der Besteuerung der Unfallrenten im Jahre 2003 hat, insbesondere – wie die Bw. vermeint – nicht deren Nichtigkeit von Anfang an bedeutet.

Die Berufung richtet sich nicht gegen eine unrichtige oder willkürliche Auslegung von Gesetzen, sondern gegen die Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes.

Gemäß Art. 18 Abs. 1 B-VG darf die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden. Die damit angeordnete Bindung der Verwaltung an das Gesetz bedeutet, dass jeder Vollzugsakt formell und materiell auf das Gesetz zurückführbar sein muss.

Zum nach Einbringung der Berufung gemäß § 293 BAO ergangenen Berichtigungsbescheid vom 14. Dezember 2004 wird angemerkt, dass die Berufung als gegen den ursprünglichen Bescheid in der berichtigten Fassung gerichtet gilt (vgl. zB VwGH 20.5.1987, 86/13/0088):

Aus den bezeichneten Gründen war die Berufung abzuweisen.

Wien, am 21. März 2005