

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Pensionist, ADR1, vertreten durch Nika Wirtschafts- und Steuerberatungsge.m.b.H, Wirtschaftstreuhänder, 5020 Salzburg, Fürstenallee 54, vom 21. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes GMV vom 24. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat mit Einkommensteuerbescheid vom 24. Juni 2004 die Arbeitnehmerveranlagung durchgeführt. Aufgrund des übermittelten Lohnzettels der Pensionsversicherungsanstalt wurden die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit mit 35.160,13 € dem Einkommensteuerbescheid 2003 zugrunde gelegt, wobei in diesem Betrag – wie sich aus dem Berufungsvorbringen ergibt – eine Unfallrente in Höhe von 5.899,18 € enthalten ist.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 erhob der Berufungswerber mit Schriftsatz, eingelangt beim Finanzamt am 23. Juli 2004, das Rechtsmittel der Berufung.

Im Wesentlichen führte er als Begründung aus:

Er habe im Jahr 2003 eine Unfallrente in Höhe von 5.899,18 € bezogen. Diese Unfallrente sei ihm auf Grund eines Bescheides vom 29. August 1950 zugesprochen worden (der Bescheid liege bei). Grundlage dafür seien die §§ 559 bis 572 RVO. Nach § 559 RVO betrage die Rente bei völliger Erwerbsunfähigkeit zwei Drittel der Bemessungsgrundlage (Vollrente). Dies bedeute, dass sich die Höhe der Unfallrente nicht unmittelbar nach der

Bemessungsgrundlage, die die Höhe des Einkommens im letzten Jahr vor dem Unfall widerspiegelt, bestimme, sondern dass lediglich zwei Drittel dieser Bemessungsgrundlage gebührten. Dies sei darauf zurück zu führen, dass es sich bei der Unfallrente um eine so genannte Nettorente handle. Der Gesetzgeber gehe davon aus, dass ein Drittel des Einkommens für die Einkommensteuer aufzuwenden sei. Als Rente ziehe er nur diesen um ein Drittel veränderten Betrag vor, weil nach der Konzeption des Gesetzes hievon keine Einkommensteuer zu entrichten sei. Nur dann, wenn die Rente nicht besteuert werde, erhalte der Versicherte netto den Ausgleich für seinen unfallbedingten Einkommensentfall bzw. seine sonstigen vermögenswerten Nachteile. Die Rente solle im Schnitt einen Ersatz des Einkommens bilden, wie es infolge des Unfalles und der daraus resultierenden Minderung der Erwerbseinkommen verloren gegangen sei. Es sei daher unsachlich, dieses Einkommen einer Einkommensbesteuerung zu unterziehen. Durch die Besteuerung würde daher ein Teil jener Versicherungsleistung weggesteuert, der ihm als Ersatz für den von ihm bei einem Arbeitsunfall erlittenen Schaden gebühre. Durch die Besteuerung komme es daher zu einer Ungleichbehandlung gegenübervergleichbaren Schadenersatzleistungen, in denen dem Geschädigten der volle Nettobetrag der Schadenersatzleistung verbleibe.

Weiters sei zu bemerken, dass die Unfallrente nicht Ausgleich eines Verdienstentgangs, sondern Ausgleich für die sonstigen negativen Folgen eines Unfalles sei. Bilde ein Schadenersatz keinen Ersatz für einen Einkommensentfall, unterliege er nicht der Besteuerung.

Bei einer Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantrage er die sowohl die Ansetzung einer mündlichen Verhandlung als auch die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und er rege gleichzeitig eine mündliche Erörterung des Sachverhaltes an.

Das Finanzamt legte die gegenständliche Berufung – ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung- mit Berufungsvorlage vom 24. August 2004 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Nach einer telefonischen Erörterung des Berufungsvorbringens mit dem Steuerberater des Berufungswerbers wurde mit Schriftsatz vom 21. Februar 2005 der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat und der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurück gezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung waren bis zum 31. Dezember 2000 gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 von der Einkommensteuer befreit.

Mit Art 7 Z 2 Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I Nr. 142/2000 (herausgegeben am 29. Dezember 2000), wurde die lit. c des § 3 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 mit Wirkung vom 1. Jänner 2001 aufgehoben.

Mit Art. I Z 1a Euro-Steuerumstellungsgesetz 2001, BGBl. I Nr. 59/2001, wurde in den § 3 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 von Neuem eine lit. c eingefügt.

Folgende Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung unterliegen demnach auch künftig (ab 27. Juni 2001) nicht der Einkommensteuer:

"Erstattungsbeiträge 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 Bezüge aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung, die einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung entspricht, oder aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständigen Erwerbstätigen".

Mit einem auf Art. 140 Abs. 1 zweiter Satz B-VG gestützten Antrag begehrten Nationalratsabgeordnete, der Verfassungsgerichtshof möge in § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 59/2001 die Ausdrücke "einmalige" sowie "soweit nicht Ansprüche auf laufende Zahlungen abgefunden werden" als verfassungswidrig aufheben.

Das Ergebnis der Prüfung durch den Verfassungsgerichtshof ist im **Erkenntnis vom 7.12.2002, G 85/02** dokumentiert:

In diesem stellte der Verfassungsgerichtshof zunächst fest, dass keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Behandlung von Versehrtenrenten aus einer gesetzlichen Unfallversorgung als einkommensteuerpflichtige Bezüge bestehen. Dem Gesetzgeber stünde es offen, die Versehrtenrente unter Bedachtnahme auf ihre eigenständige Rechtsnatur in die Einkommensbesteuerung miteinzubeziehen.

Eine Ausnahme von der Steuerpflicht sei auch nicht im Hinblick auf die schadenersatzrechtliche Funktion der Rente geboten. Auch Entschädigungen für entgehende Einnahmen zählten gemäß § 32 Z 1 lit. a EStG 1988 zu den steuerpflichtigen Einkünften, ebenso wie wiederkehrende Bezüge und Renten im Sinne des § 29 Z 1 EStG 1988. Auch wenn man davon ausgehe, dass die Versehrtenrente einen Verdienstentgang aufgrund eines Arbeitsunfalles oder einer Berufskrankheit ausgleiche, entspreche es durchaus der Systematik des Einkommensteuerrechtes, die Bezüge aus der gesetzlichen Unfallversorgung nicht anders zu behandeln, als einkommensersetzende Schadensrenten.

Auch der Blick auf andere sozialpolitische Funktionen könne die Bedenken der Antragsteller nicht erhärten. Die Versehrtenrente sei eine öffentlich-rechtliche Transferleistung, die ungeachtet dieser Funktionen mit einer nicht wiederkehrenden einkommensteuerfreien Schadenersatzleistung nicht vergleichbar sei. Dem Geschädigten werde vielmehr ein Ausgleich für eine Minderung der Erwerbsfähigkeit gewährt, der von einem fiktiven Schadenersatzanspruch vollkommen losgelöst sei.

Der Gesetzgeber habe aber dadurch, dass er die bezeichneten Bestimmungen ohne jede einschleifende Übergangsbestimmung und "überfallsartig" eingeführt habe, gegen den aus dem allgemeinen Gleichheitssatz erfließenden Grundsatz des Vertrauensschutzes verstößen. § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 (idF des Euro-Steuerumstellungsgesetzes, BGBI. I 59/2001) sei (teilweise) als verfassungswidrig aufzuheben gewesen, da bestehende Einkommen plötzlich dadurch gekürzt worden seien, dass ein bisher steuerfrei belassener Teil des Einkommens ohne Übergangsregelung voll in die Einkommensteuerpflicht miteinbezogen worden sei. Der Härteausgleich im Rahmen des Bundesbehindertengesetzes sei darauf ohne Einfluss gewesen. Eine Maßnahme durch die Einkommen monatlich um mindestens 10% absinken würden, könne nicht als geringfügiger Eingriff qualifiziert werden.

Durch den für die Betroffenen ohne Übergangszeitraum erfolgten Eingriff des Gesetzgebers, sehe sich der Verfassungsgerichtshof veranlasst, von der Befugnis des Artikel 140 B-VG Abs. 7 zweiter Satz Gebrauch zu machen und auszusprechen, dass die aufgehobenen Teile des § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 für Einkommensteuerbemessungen betreffend die Jahre 2001 und 2002 (unter Bedachtnahme auf mittlerweile durchgeführte Abgeltungen nach dem Bundesbehindertengesetz) nicht mehr anzuwenden seien.

Zum Anderen sei eine Frist bis zum 31. Dezember 2003 zu setzen, um allfällige legitistische Vorkehrungen zu ermöglichen. Dieser Ausspruch stütze sich auf Artikel 140 Abs. 5 vorletzter und letzter Satz B-VG.

Unter Berücksichtigung des Judikates des Verfassungsgerichtshofes ergibt sich nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates für den gegenständlichen Berufungsfall Folgendes: Der VfGH hat die Geltung des verfassungswidrigen Gesetzes mit dem Ablauf des 31. Dezember 2003 begrenzt. Alle bis zu diesem Zeitpunkt verwirklichten Sachverhalte unterliegen demnach der Steuerpflicht. Gemäß Artikel 140 Abs. 7 B-VG hat der VfGH jedoch (nur) die steuerpflichtigen Fälle der Jahre 2001 und 2002 von der Besteuerung ausgenommen. Für das Veranlagungsjahr 2003 sind daher alle bezahlten Unfallrenten in die Veranlagung miteinzubeziehen.

Die Vorgangsweise des VfGH ist auch - betrachtet man die Gründe der Aufhebung der strittigen gesetzlichen Bestimmung - konsequent: Die Aufhebung erfolgte nicht deshalb, weil die Besteuerung der Unfallrenten an sich verfassungswidrig wäre, sondern weil der Neuregelung eine Legisvakanz oder Einschleifregelung hätte vorangehen müssen. Durch die Herausnahme der Zeiträume 2001 und 2002 aus der Besteuerung der Unfallrenten, hat der Gerichtshof selbst eine Art zweijährige "Legisvakanz" erzeugt. Betreffend das Jahr 2003 war ein weiterer begünstigender Ausspruch deshalb nicht erforderlich, weil sich alle betroffenen Personen aufgrund der mittlerweile verstrichenen Zeit auf die neue Rechtslage einstellen konnten. Somit kann für diesen Zeitraum nicht mehr von einer "überfallsartigen" Besteuerung gesprochen werden.

Da gegenständlich das Veranlagungsjahr 2003 in Berufung gezogen ist, war aus den obenstehend angeführten Gründen die Berufung abzuweisen.

Linz, am 8. März 2005