

GZ. RV/1157-W/05

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 23 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezog im Jahr 2003 eine Unfallrente. Diese Unfallrente wurde im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2003 bei der Ermittlung der Gesamteinkünfte betreffend die Einkommensteuer 2003 miteinbezogen.

In seiner Berufungsschrift vom August 2004 gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 und seinem Vorlageantrag vom Mai 2005 wird seitens des Bw. zusammenfassend Folgendes vorgebracht: Die Besteuerung der Versehrtenrente für das Jahr 2001 und 2002 sei vom Verfassungsgerichtshof als verfassungswidrig aufgehoben worden. Für das Jahr 2003 sei

trotzdem die Versehrtenrente des Bw. besteuert worden. Dies sei nach Meinung des Bw. nach wie vor verfassungswidrig. Der Bw. habe dadurch eine wesentliche Beeinträchtigung seines Einkommens und seiner Lebensplanung erlitten, wobei dem Bw. ein wesentlicher Teil des Schadenersatzes seiner Arbeitsunfälle entzogen wäre. Der Bw. führt, bildlich gesehen, u.a. den Vergleich an, dass im Jahr 2001 und 2002 Diebstahl gerichtlich geahndet werde und im Jahr 2003, per Verordnung genehmigt, jeder stehlen könne.

Der Bw. stellt sinngemäß den Antrag die Unfallrente aus der Besteuerungsgrundlage auszuscheiden.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung zählen gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988 zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Bis zum 31. Dezember 2000 waren diese Bezüge aus der gesetzlichen Unfallversicherung jedoch gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 von der Einkommensteuer befreit. Mit Art 7 Z 2 Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl I Nr. 142/2000 wurde die lit. c des § 3 Abs 1 Z 4 mit Wirkung ab 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 eine neue lit. c eingefügt, welche wie folgt lautet: Von der Einkommensteuer sind befreit:

"Erstattungsbeträge für Kosten im Zusammenhang mit der Unfallbehandlung oder mit Rehabilitationsmaßnahmen, weiters einmalige Geldleistungen, soweit nicht Ansprüche auf laufende Zahlungen abgefunden werden, aus einer gesetzlichen Unfallversorgung, die einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung entspricht, oder aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig 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 Worte "einmalige" sowie "soweit nicht Ansprüche auf laufende Zahlungen abgefunden werden" als verfassungswidrig aufheben.

Unter G 85/02 ist das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 7. Dezember 2002 mit folgendem Spruch ergangen:

"I. 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-Steuerumstellungsgesetzes - EuroStUG 2001, BGBl. I Nr. 59/2001, werden das Wort "einmalige" sowie die Wortfolge "soweit nicht

Ansprüche auf laufende Zahlungen abgefunden werden" als verfassungswidrig aufgehoben. Die Aufhebung tritt mit Ablauf des 31. Dezember 2003 in Kraft. 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. 83/1990 in der Fassung des Art. 1 des Bundesgesetzes, mit dem das Bundesbehindertengesetz, das Behinderteneinstellungsgesetz und das Bundesfinanzgesetz 2001 geändert werden, BGBl. I Nr. 60/2001, abgegolten worden ist. Der Bundeskanzler ist zur unverzüglichen Kundmachung dieser Aussprüche im Bundesgesetzblatt I verpflichtet. II. Im übrigen wird der Antrag abgewiesen.

In seinem gegenständlichen Erkenntnis führte der Verfassungsgerichtshof zusammenfassend Folgendes aus:

Dem Gesetzgeber stehe es offen, unter Bedachtnahme auf die eigenständige Rechtsnatur der Versehrtenrente diese als Teil der Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit in die Einkommensbesteuerung einzubeziehen. Der Verfassungsgerichtshof vermag auch dem Vorbringen nicht beizutreten, es sei aus dem Blickwinkel der schadenersatzrechtlichen Funktion der Versehrtenrente sachlich geboten, sie von der Einkommensteuer auszunehmen. Auch unter der Annahme, die Versehrtenrente sei dazu bestimmt, jenen Verdienstentgang auszugleichen, der sich auf Grund eines (aus Fremdverschulden) erlittenen Arbeitsunfalls oder einer Berufskrankheit ergibt, entspricht es durchaus der Systematik des Einkommensteuerrechts, die Versehrtenrenten aus einer gesetzlichen Unfallversorgung nicht anders als einkommensersetzende Schadensrenten als steuerpflichtige Bezüge zu qualifizieren. Die Versehrtenrente ist eine öffentlich-rechtliche Transferleistung, die ungeachtet dieser Funktionen mit einer nicht wiederkehrenden (und daher nicht unter § 29 Z 1 EStG 1988 fallenden) einkommensteuerfreien Schadenersatzleistung nicht vergleichbar ist. Auch soweit sie im Ergebnis an die Stelle von Schadenersatzansprüchen tritt, die nicht der Einkommensteuer unterworfen wären, muss sie nicht steuerfrei belassen werden. Durch die Versehrtenrente soll nämlich nicht nur die zivilrechtliche Schadenersatzpflicht des Unternehmers gegenüber den bei ihm beschäftigten Arbeitnehmern - zum Teil - "abgelöst" werden. Dem Geschädigten wird vielmehr ein Ausgleich für eine Minderung der Erwerbsfähigkeit gewährt, der von einem fiktiven Schadenersatzanspruch vollkommen losgelöst ist, gebührt doch die Versehrtenrente in voller Höhe ohne Rücksicht auf die Verschuldensfrage.

Der Verfassungsgerichtshof hat aber weiters mit gegenständlichem Erkenntnis vom 7.12.2002, G 85/02, ausgesprochen, dass der Gesetzgeber dadurch, dass er mit dem Budgetbegleitgesetz 2001 die Einkommensteuerpflicht für laufende Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung ohne jede (einschleifende) Übergangsbestimmung und durchaus "überfallsartig" eingeführt hat, gegen den aus dem allgemeinen Gleichheitssatz erfließenden Grundsatz des Vertrauensschutzes verstoßen hat. § 3 Abs.1 Z 4 lit. c EStG 1988 idF des Euro-Steuerumstellungsgesetzes BGBl. I Nr. 59/2001 wurde daher – soweit durch diese Bestimmung laufende Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung von der Einkommensteuerfreiheit ausgenommen werden – durch den VfGH als verfassungswidrig aufgehoben. Da die mit dem Budgetbegleitgesetz 2001 eingeführte Einkommensteuerpflicht für Versehrtenrenten nur deshalb als verfassungswidrig zu erkennen war, weil sie ohne Rücksicht auf ihre tatsächlichen Auswirkungen plötzlich (d.h. ohne einen der Intensität des damit verbundenen Eingriffs angemessenen Übergangszeitraum bzw. ohne eine solche Legisvakanz) in Wirksamkeit gesetzt worden ist, sah sich der Verfassungsgerichtshof veranlasst, von der ihm in Art 140 Abs. 7 zweiter Satz, zweiter Halbsatz, B-VG eingeräumten Befugnis 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 allenfalls mittlerweile durchgeführte Abgeltungen auf Grund der Beihilfenregelung des Bundesbehindertengesetzes - nicht mehr anzuwenden sind.

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

*"(1) Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 7.12.2002, G 85/02 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, BGBl Nr. 400, in der Fassung des Art. I Z 1a des Euro- Steuerumstellungsgesetzes , 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 31.12.2003 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 entstandenen Mehrbelastungen nicht nach den Bestimmungen des §§ 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. I 60/2001, abgegolten worden ist."*

Die Aufhebung einer Gesetzesstelle durch den Verfassungsgerichtshof wegen Verfassungswidrigkeit hat für die Vergangenheit grundsätzlich Wirkung nur auf die sogenannten Anlassfälle, d.h. die Fälle, die zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit dieser Gesetzesstelle durch den Verfassungsgerichtshof geführt haben. Hat die Auferlegung einer laufend veranlagten Abgabe für einen bestimmten Zeitabschnitt auf Grund der aufgehobenen Gesetzesstelle den Anlass zu dieser Aufhebung gegeben, dann bildet die Heranziehung desselben Abgabepflichtigen durch dieselbe Behörde zu der gleichen Abgabe für einen späteren Zeitabschnitt, keinen "Anlassfall" mehr (vgl. u.a. VwGH vom 5.10.1964, Zl. 1041/63).

Unter Berücksichtigung der oben stehenden Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes ergibt sich für den vorliegenden Berufungsfall, dass der Bezug der Unfallrente durch den Bw. im Jahr 2003 der Steuerpflicht unterliegt. Vorbringen, dass gegenständliche Unfallrenten grundsätzlich nicht besteuert werden dürften, hat der Verfassungsgerichtshof selbst entkräftet und ausgesprochen, dass die Besteuerung der Unfallrenten durchaus der Systematik des Einkommensteuerrechtes entspricht (vgl. auch oben stehende Ausführungen). Der Verfassungsgerichtshof hat einen Verstoß gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes gesehen, da die mit dem Budgetbegleitgesetz 2001 eingeführte Einkommensteuerpflicht für laufende Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung ohne jede (einschleifende) Übergangsbestimmung und "überfallsartig" eingeführt wurde. Der VfGH hat die Geltung der verfassungswidrigen Teile der Bestimmung mit dem Ablauf des 31. Dezember 2003 begrenzt. Gemäß Artikel 140 Abs. 7 B-VG hat der VfGH (nur) die steuerpflichtigen Fälle der Jahre 2001 und 2002 von der Besteuerung ausgenommen. Der Spruch des Verfassungsgerichtshofs wurde vom Bundeskanzler mit BGBl. I Nr. 1/2003 kundgemacht.

Im Jahr 2003 war daher die Unfallrente in die Veranlagung mit einzubeziehen. Der angefochtene Bescheid wurde vom Finanzamt der geltenden Rechtslage entsprechend erlassen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 7. März 2006