



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des N.N., W, vom 14. April 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 21/22 vom 5. April 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 nach der am 7. Mai 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 14. April 2004 erhab der Berufungswerber (Bw.) fristgerecht Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003, mit welchem ausgehend von dem von der Pensionsversicherungsanstalt übermittelte Lohnzettel unter Berücksichtigung der vom Bw. geltend gemachten Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen eine Einkommensteuergutschrift von 512,40 € festgesetzt wurde. Begründend führte der Bw. an, für das Jahr 2002 sei ihm eine Einkommensteuergutschrift in Höhe von 9.637,07 € überwiesen worden, während für 2003 nur eine Gutschrift von 512,40 € festgesetzt worden sei. Der Bw. vermute, bei der Ermittlung der Einkommensteuer für 2003 sei nicht berücksichtigt worden, dass er „zu 80% invalide sei“; er ersuche daher um Überprüfung des bekämpften Einkommensteuerbescheides und um Auszahlung der Differenz.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Juli 2004 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde darauf hingewiesen, dass die Besteuerung der gesetzlichen Unfallrenten mit dem Budgetbegleitgesetz 2001 per 1.1.2001 eingeführt worden

sei. Wegen fehlender Übergangsbestimmungen sei die Steuerpflicht für 2001 und 2002 vom Verfassungsgerichtshof aufgehoben worden. Für das Jahr 2003 sei die Steuerpflicht jedoch belassen worden. Aufgrund dieser Rechtslage habe sich für 2002 eine Steuergutschrift in Höhe von 9.637,07 € ergeben, während für 2003 nur eine Steuergutschrift von € 512,40 ermittelt worden sei. Die vom Bw. geltend gemachte Erwerbsminderung im Ausmaß von 80% sei im Einkommensteuerbescheid für 2003 jedenfalls berücksichtigt worden.

In seinem fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz erklärte der Bw., er sei aufgrund des Wegfalls der Besteuerung der Unfallrenten für 2001 und 2002 in dem Glauben gewesen, dass sich diese Rechtslage auch für 2003 nicht geändert habe. Da er keinerlei Informationen über eine Änderung durch die Behörde bzw. das Bundesministerium für Finanzen erhalten habe, habe er vom Grundsatz von Treu und Glauben ausgehen können, dass die Rechtslage unverändert geblieben sei. Im Hinblick darauf, dass die Einhebung des auf den Unfallrentenbezug entfallenden Einkommensteuerteiles unbillig wäre, ersuche er um Nachsicht gemäß § 236 BAO für jenen Teil der Einkommensteuer. Er beantrage eine nochmalige Überprüfung des Einkommensteuerbescheides für 2003.

In der am 7. Mai 2008 abgehaltenen Berufungsverhandlung erklärte der Bw., es sei ihm nicht verständlich, warum die Unfallrente im Jahr 2003 besteuert werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Der Bw., für den eine Erwerbsminderung im Ausmaß von 80% festgestellt wurde, bezog im Jahr 2003 laut Lohnzettel der Pensionsversicherungsanstalt Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von 34.680,77 €. Dieser Betrag umfasst auch die Bezüge aus der gesetzlichen Unfallversorgung („Unfallrente“).

Für das Jahr 2002 wurden im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung die Bezüge aus der gesetzlichen Unfallversicherung, die von der Pensionsversicherungsanstalt zunächst dem Lohnsteuerabzug unterworfenen worden waren, als steuerfreie Bezüge aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden, womit es zu einer Einkommensteuergutschrift in Höhe von 9.637,09 € kam. In der Begründung dieses Bescheides wurde darauf hingewiesen, dass die Besteuerung der Unfallrenten für die Jahre 2001 und 2002 vom Verfassungsgerichtshof wegen einer fehlenden Übergangsbestimmung aufgehoben worden sei. Soweit die entstandene steuerliche Mehrbelastung nicht durch Zahlungen des Unterstützungsfonds für Menschen mit Behinderung ausgeglichen worden sei, werde sie vom Finanzamt zurückgezahlt.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den im Finanzamtsakt aufliegenden Unterlagen sowie dem Einkommensteuerbescheid 2002 und ist nicht strittig. Er ist folgendermaßen rechtlich zu würdigen:

Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung zählen gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988 zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Bis zum Jahr 2000 waren diese 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 2000/142 vom 29. Dezember 2000, entfiel die Befreiungsbestimmung bzw. wurde sie durch das Euro-Steuerumstellungsgesetz, BGBl. I 2001/59 vom 26. Juni 2001 dahingehend abgeändert, dass nur mehr Erstattungsbeträge für Kosten im Zusammenhang mit der Unfallheilbehandlung oder mit Rehabilitationsmaßnahmen, einmalige Geldleistungen aus einer gesetzlichen und einer gleichartigen ausländischen Unfallversorgung (die nicht laufende Zahlungen abfinden) sowie Leistungen aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen steuerfrei gestellt wurden. Leistungen aus einer gesetzlichen Unfallversorgung galten daher ab 1. Jänner 2001 gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988 als steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Über Antrag eines Drittels der Mitglieder des Nationalrates zog der Verfassungsgerichtshof die bezeichnete Regelung über die Unfallrentenbesteuerung in Prüfung und kam in seinem Erkenntnis vom 7.12.2002, G 85/02, zu folgendem Ergebnis:

Der VfGH stellte 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 entgangene 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 Arbeitsanfalles 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 der Versehrtenrente 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 verstoßen. § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 (idF des Euro-Steuerumstellungsgesetzes, BGBl. I 2001/59) 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. Eine Maßnahme, durch die Einkommen ab einer Höhe von ca. 15.000,-- S 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 Bundesverfassungsgesetz (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 wurde vom Verfassungsgerichtshof unter Bezugnahme auf Artikel 140 Abs. 5 vorletzter und letzter Satz B-VG eine Frist bis zum 31. Dezember 2003 gesetzt, um allfällige legitistische Vorkehrungen zu ermöglichen.

Ist ein Gesetz wegen Verfassungswidrigkeit aufgehoben worden oder hat der Verfassungsgerichtshof gemäß Art. 140 Abs. 4 B-VG ausgesprochen, dass ein Gesetz verfassungswidrig war, so sind nach Art. 140 Abs. 7 B-VG alle Gerichte und Verwaltungsbehörden an den Spruch des Verfassungsgerichtshofes gebunden. Auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles ist jedoch das Gesetz weiterhin anzuwenden, sofern der Verfassungsgerichtshof nicht in seinem aufhebenden Erkenntnis anderes ausspricht. Hat der Verfassungsgerichtshof in seinem aufhebenden Erkenntnis eine Frist gemäß Art. 140 Abs. 5 B-VG gesetzt, so ist das Gesetz auf alle bis zum Ablauf dieser Frist verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden.

Der Verfassungsgerichtshof hat die Geltung des verfassungswidrigen Gesetzes mit 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

Verfassungsgerichtshof (nur) die steuerpflichtigen Fälle der Jahre 2001 und 2002 von der Besteuerung ausgenommen. Im Jahr 2003 sind daher - entsprechend dem angefochtenen Bescheid - Unfallrenten in die Einkommensteuerbemessungsgrundlage einzubeziehen.

Diese Vorgangsweise ist - 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 vorzugehen müssen. Durch die Herausnahme der Zeiträume 2001 und 2002 aus der Besteuerung der Unfallrenten, hat der Gerichtshof selbst eine Art zweijährige "Legisvakanz" erzeugt (vgl. UFS 14.10.2004, RV/1319-W/04).

Betreffend das Jahr 2003 war ein weiterer begünstigender Ausspruch deshalb nicht vonnöten, weil sich alle betroffenen Personen aufgrund der mittlerweile verstrichenen Zeit auf die neue Rechtslage einstellen konnten, sodass für diesen Zeitraum von einer "überfallsartigen" Besteuerung nicht mehr gesprochen werden kann (vgl. UFS 14.10.2004, RV/1319-W/04).

Dem Einwand des Bw., er habe auf den Wegfall der Besteuerung der Unfallrenten auch für das Jahr 2003 vertrauen können, werden die obigen Ausführungen sowie der eindeutige Wortlaut der Begründung des Einkommensteuerbescheides 2002 entgegengehalten, worin festgehalten wird, dass im Hinblick auf das zitierte Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofs (nur) in den Jahren 2001 und 2002 eine Besteuerung der Unfallrenten unterbleibt. Worauf sich das Vertrauen des Bw. gründet, dass auch im Jahr 2003 von einer Besteuerung seiner Unfallrente Abstand genommen werde, ist daraus nicht erkennbar.

Dem vom Bw. zitierten Vertrauenschutz wurde nach der vom Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 7.12.2002, G 85/02, vertretenen Auffassung durch die Nichtbesteuerung der Unfallrenten in den Jahren 2001 und 2002 ausreichend Rechnung getragen. Die Besteuerung der Unfallrente im Jahr 2003 stellt daher keine Unbilligkeit dar.

Soweit der Bw. mit seinem Vorlageantrag ein Nachsichtsansuchen gemäß § 236 BAO verbindet, wird er diesbezüglich an das hiefür zuständige Finanzamt verwiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Mai 2008