

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Ludwig Kreil und die weiteren Mitglieder HR Dr. Christiane Kestler, Dr. Ernst Grafenhofer und Mag. Waltraud Schirz über die Berufung des Bw., vom 29. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 19. Juli 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 nach der am 22. Juni 2005 in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Bei Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung des Berufungswerbers für das Jahr 2003 bezog das Finanzamt auch eine von der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter auszahlte Unfallrente in Höhe von 2.053,56 € in die Einkommensteuerbemessungsgrundlage ein. Im Einkommensteuerbescheid 2003 wurde eine Einkommensteuer von 2.831,07 € und nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer eine Gutschrift von 60,57 € errechnet.

Dagegen wurde fristgerecht Berufung eingebracht, die der Berufungswerber folgendermaßen begründete: Die im Jahr 2003 zugeflossene Unfallrente führe zu einer Steuerpflicht, was weder in den Vorjahren noch ab 2004 der Fall sei. Es widerspreche jeder Logik, dass diese lediglich im Kalenderjahr 2003 steuerpflichtig sei. Er ersuche daher um Entscheidung über die Berufung durch die zweite Instanz (Berufungssenat).

### **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 Ende des Jahres 2000 waren diese jedoch 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 mittels Euro-Steuerumstellungsgesetz, BGBl I 59/2001 vom 26. Juni 2001 dahingehend abgeändert, dass nur mehr Erstattungsbeträge für Kosten im Zusammenhang mit der Unfallbehandlung oder mit Rehabilitationsmaßnahmen, einmalige Geldleistungen aus einer gesetzlichen und einer gleichartigen Unfallversorgung (die nicht laufende Zahlungen abfinden) sowie Leistungen aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen steuerfrei gestellt wurden. Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung galten daher ab 1.1.2001 gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit.c EStG 1988 als steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Über Antrag eines Drittels der Mitglieder des Nationalrates wurde die bezeichnete Regelung über die Unfallrentenbesteuerung durch den VfGH in Prüfung gezogen. Ergebnis dieser Prüfung ist das Erkenntnis vom 7.12.2002, G 85/02, in dem folgende Feststellungen getroffen wurden:

Es bestünden keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Behandlung von Versehrtenrenten aus einer gesetzlichen Unfallversorgung als einkommensteuerpflichtige Bezüge. 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 in 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 Sinn 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 des Antragstellers 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, BGBl 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 VfGH 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 durchgeföhrte Abgeltungen nach dem Bundesbehindertengesetz) nicht mehr anzuwenden sei.

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.

Aufgrund des angeführten Judikates des VfGH bleibt die Steuerpflicht für Unfallrenten nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates im Jahr 2003 unzweifelhaft weiter bestehen:

Gemäß Artikel 140 Abs. 5 B-VG tritt die Aufhebung eines Gesetzes mit Ablauf des Tages der Kundmachung (der Aufhebung durch ein Erkenntnis) in Kraft, wenn nicht der VfGH für das Außerkrafttreten eine Frist bestimmt. Diese Frist darf 18 Monate nicht überschreiten. Hat der VfGH in einem aufhebenden Erkenntnis eine Frist gemäß Abs. 5 gesetzt, so ist das Gesetz auf alle bis zum Ablauf dieser Frist verwirklichte Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden.

Gemäß Abs. 7 ist das aufgehobene Gesetz auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände (mit Ausnahme des Anlassfalles) weiterhin anzuwenden, sofern der VfGH nicht in seinem aufhebenden Erkenntnis anderes ausspricht. Diese Ermächtigung des Abs. 7 ist verbal nicht begrenzt, es können daher hinsichtlich der vor der Aufhebung verwirklichten Sachverhalte verschiedene Gestaltungsmöglichkeiten – bis hin zu differenzierten Rückwirkungen - gewählt werden.

Der VfGH hat die Geltung des verfassungswidrigen Gesetzes mit dem Ablauf des 31. Dezembers 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. Im Jahr 2003 sind daher alle bezahlten Unfallrenten in die Veranlagung miteinzubeziehen.

Der Berufungswerber bringt als einziges Argument vor, es widerspreche der Logik, dass diese Unfallrente nur im Jahr 2003 steuerpflichtig sei, wenn dies zuvor und danach nicht der Fall sei. Betrachtet man jedoch die Gründe für die Aufhebung, so ist dieser Einwand widerlegt: Die Aufhebung erfolgte nicht deshalb, weil die Besteuerung der Unfallrente an sich verfassungswidrig wäre, sondern weil der Neuregelung eine Legisvakanz oder Einschleifregelung vorangehen hätte müssen. Mit der Herausnahme der Zeiträume 2001 und 2002 aus der Besteuerung der Unfallrenten hat der Gerichtshof selbst eine Art zweijähriger "Legisvakanz" erzeugt. Betreffend das Jahr 2003 war ein weiterer begünstigter Ausspruch deshalb nicht nötig, 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.

Bemerkt wird, dass für den Berufungswerber die Möglichkeit einer allfälligen (Teil)erstattung der entrichteten Mehrsteuer durch das Bundessozialamt besteht – an der grundsätzlichen Steuerpflicht der Unfallrente kann sich aus den angeführten Gründen nichts ändern.

Linz, am 23. Juni 2005