

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., gegen den Bescheid des Finanzamtes Y. betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 wird abgeändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. (Berufungserwerberin) hat am 15. September 2004 beim zuständigen Finanzamt die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 eingereicht.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat mit Einkommensteuerbescheid vom 7. Oktober 2004 die Arbeitnehmerveranlagung durchgeführt.

Aufgrund der übermittelten Lohnzettel wurden als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, neben den von der Berufungserwerberin erzielten Einkünften bei der Firma X. in Höhe von € 14.360,91, eine Unfallrente in Höhe von € 10.270,23, bezugsauszahlende Stelle Pensionsversicherungsanstalt, zum Ansatz gebracht.

Gegen den Einkommensteuerbescheid vom 7. Oktober 2004 erhob die Bw. mit Schriftsatz vom 22. Oktober 2004 das Rechtsmittel der Berufung. In der Berufung beantragte die Bw. die Berücksichtigung von Versicherungsprämien in Höhe von € 3.387,29 als Sonderausgaben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. November 2004 wurden die beantragten Sonderausgaben berücksichtigt und der Bescheid vom 7. Oktober 2004 geändert.

Der steuerliche Vertreter der Bw. erhab mit Schriftsatz vom 15. November 2004 gegen die Berufungsvorentscheidung vom 5. November 2004 Berufung und begründete dies wie folgt: Bei der Ermittlung des Einkommens wären durch die Abgabenbehörde auch die Bezüge aus der Unfallrente, die die Bw. von der AUVA beziehe, mit einbezogen worden. Diese Unfallrente werde über die Pensionsversicherungsanstalt ausbezahlt. Die Besteuerung der Unfallrente im Jahr 2003 sei nach Ansicht des steuerlichen Vertreters der Bw. verfassungswidrig.

Diese Bezüge seien daher aus der Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Einkommensteuer auszuscheiden, da Bezüge aus einer Unfallrente – auch im Jahr 2003 – steuerfrei seien.

Der steuerliche Vertreter 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 steuerlichen Vertreters der Bw. die betreffende Gesetzesbestimmung 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 steuerliche Vertreter der Bw. ersuche daher 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 würden.

Für den Fall der Nichtstattgebung der Berufung durch die Abgabenbehörde I. Instanz im Wege einer 2. Berufungsvorentscheidung stelle der steuerliche Vertreter der Bw. gem. § 276 BAO den Antrag auf Vorlage der Berufung bei der Abgabenbehörde II. Instanz (unabhängiger Finanzsenat) sowie gem. § 282 BAO idF des AbgRmRefG (BGBl. I 97/2002) den Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie gem. § 282 Abs. 1 Z 1 idF des AbgRmRefG (BGBl. I 97/2002) den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Das Finanzamt legte die gegenständliche Berufung mit Berufungsvorlage vom 25. November 2004 dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Der steuerliche Vertreter der Bw. zog mit Schriftsatz vom 26. Jänner 2005 die Anträge auf Senatszuständigkeit und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren nur mehr noch, ob die Bezüge der Bw. aus der Unfallrente im Jahre 2003 einen Teil der Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Einkommensteuer darstellt (Ansicht des Finanzamtes) oder nicht (Ansicht der Bw.).

Der in der Berufung vom 22. Oktober 2004 beantragten Berücksichtigung von Sonderausgaben wurde von der Amtspartei (Finanzamt) bereits mit

Berufungsvorentscheidung vom 5. November 2004 stattgegeben, und folgt der unabhängige Finanzsenat dieser Entscheidung.

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 betreffends 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 legistische 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), BGBI. Nr. 400, in der Fassung des Art. I Z 1 des Euro-Steuerumstellungsgesetzes – EuroStUG 2001, BGBI. 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, BGBI. Nr. 283/1990, in der Fassung des Art. 1 des Bundesgesetzes, mit dem das Bundesbehindertengesetz, das Behinderteneinstellungsgesetz und das Bundesfinanzgesetz 2001 geändert werden, BGBI. 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 von der 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 auch dem zitierten Erkenntnis des VfGH vom 7. Dezember 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 nicht deren Nichtigkeit von Anfang an bedeutet.

Die Berufung der Bw. 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.

Da das Begehr der Bw. lediglich hinsichtlich der im Vorlageantrag beantragten Nichtberücksichtigung der Bezüge aus der Unfallrente bei der Ermittlung der Einkommensteuer für das Jahr 2003 vom unabhängigen Finanzsenat abzuweisen ist, wird betreffend die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe auf die rechnischere Darstellung in der Berufungsverfahrensentscheidung vom 5. November 2004 verwiesen.

Die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung konnte unterbleiben, da der steuerliche Vertreter der Bw. seine diesbezüglichen Anträge zurückgezogen hat.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. Jänner 2005