

GZ. RV/317-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Karl Bruckner, 3130 Herzogenburg, Wienerstrasse 11, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 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 oder einem Wirtschaftsprüfer 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.) ist Beamter in Wien.

Im Kalenderjahr 2003 wurde ihm neben seinen Arbeitseinkünften auch eine Unfallrente in Höhe von € 2.531,94 ausgezahlt.

In der Beilage zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 ermittelte der steuerliche Vertreter des Bw. die Einkünfte dahingehend, dass er die Unfallrente steuerfrei beließ.

Das Finanzamt Wien 4/5/10 erließ am 29.11.2004 einen Einkommensteuerbescheid für das Kalenderjahr 2003.

Entgegen dem Antrag des Bw. wurde die Unfallrente als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit versteuert.

Eine Begründung dafür ist aus dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 nicht ersichtlich.

Am 9.12.2004 (eingelangt im Finanzamt am 10.12.2004) erhob der steuerliche Vertreter des Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 29.11.2004 das Rechtsmittel der Berufung und führte als Begründung an:

Bei der Ermittlung des Einkommens seien durch die Abgabenbehörde auch die Bezüge aus der Unfallrente mit einbezogen worden.

Dies sei nach Ansicht des steuerlichen Vertreters des Bw. nach verfassungswidrig.

Der VfGH habe mit Erkenntnis vom 7.12.2002, G 85/02 die Besteuerung der Unfallrenten als verfassungswidrig aufgehoben.

Nachdem der Gesetzgeber in diesem Erkenntnis gesetzte "Reparaturfrist" ungesäumt verstreichen habe lassen, gelte nach Erachten des steuerlichen Vertreters 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.

Es werde daher um Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003 bzw. um Abänderung dahingehend ersucht, dass die Unfallrente aus dem Gesamtbetrag der Einkünfte bzw. aus dem Einkommen ausgeschieden werde.

Für den Fall der Abweisung der Berufung durch die Abgabenbehörde erster Instanz stelle der steuerliche Vertreter gem. § 276 BAO den Antrag auf Vorlage der Berufung bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz (Unabhängiger Finanzsenat) sowie gem. § 282 BAO idF des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes (BGBI. I 97/2002) den Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie gem. § 284 Abs 1 Z 1 idF des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Am 24.1.2005 erließ das Finanzamt Wien 4/5/10 hinsichtlich der eingebrachten Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 eine abweisende Berufungsverfahrensentscheidung gem. § 276 BAO.

Begründend führte das Finanzamt dazu aus, dass mit Erkenntnis vom 7.12.2002, G 85/02 der VfGH die Besteuerung der Unfallrenten als verfassungswidrig aufgehoben habe, da es überfallsartig und ohne einschleifende Regelung zu einer vollen Steuerpflicht bisher steuerfreier Einkommensteile gekommen sei.

Die aufgehobenen Bestimmungen sollten für die Jahre 2001 und 2002 nicht mehr anzuwenden sein.

Nach Ansicht des UFS Linz (gemeint ist, wie sich aus dem Finanzamtsakt ergibt, offenbar die in AStN 2004/124 veröffentlichte Berufungsentscheidung vom 14.7.2004, RV/0574-L/04) bliebe die Steuerpflicht für die Unfallrenten 2003 damit weiterhin bestehen.

Der VfGH bestreite nicht den Schadenersatzcharakter der Leistungen, führe aber unter Hinweis auf die Besteuerung anderer Entschädigungen (§ 32 EStG) und Renten (§ 29 EStG) aus, dass die Besteuerung der Unfallrenten durchaus der Systematik des Einkommensteuerrechtes entspräche.

Bei einer Fristsetzung gem. Art 140 Abs 5 BVG sei das Gesetz auf alle bis zum Ablauf der Frist verwirklichten Tatbestände anzuwenden, soferne der VfGH im aufhebenden Erkenntnis nichts anderes ausspräche.

Gem. Art 140 Abs 7 BVG habe der VfGH jedoch nur die steuerpflichtigen Fälle der Jahre 2001 und 2002 von der Besteuerung ausgenommen.

Bezahlte Unfallrenten des Jahres 2003 unterlagen daher weiterhin der Besteuerung.

Am 15.2.2005 stellte der steuerliche Vertreter des Bw. den Antrag innerhalb offener Rechtsmittelfrist die Berufung dem Unabhängigem Finanzsenat vorzulegen.

Es wurde seitens der steuerlichen Vertretung nochmals betont, dass die Einbeziehung der Unfallrente in das zu versteuernde Einkommen des Jahres 2003 verfassungswidrig sei.

Die Bezüge aus einer Unfallrente seien – auch im Jahr 2003 – steuerfrei.

Der VfGH habe mit Erkenntnis vom 7.12.2002, G 85/02 die Besteuerung der Unfallrenten als verfassungswidrig aufgehoben.

Wie auch schon in der Berufung, so wurde auch im Vorlageantrag betont, dass nachdem der Gesetzgeber in diesem Erkenntnis gesetzte "Reparaturfrist" ungesäumt verstreichen habe lassen, gelte nach Erachten des steuerlichen Vertreters 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.

Am 25.2.2005 wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Wie das Finanzamt ausführt, sei folgerichtig die Unfallrente 2003 der Besteuerung unterzogen worden. Der VfGH habe in seinem Urteil lediglich die Jahre 2001 und 2002 ausgenommen, da in diesen Jahren ohne Übergangsregelung eine "überfallsartige Besteuerung" stattgefunden habe. Die Besteuerung mit Übergangsregelung für die Folgejahre sei keineswegs als verfassungswidrig beurteilt worden.

Es werde ersucht, die Berufung abzuweisen.

Mit Telefax vom 9.3.2005 übermittelte die Referentin dem steuerlichen Vertreter des Bw. die Berufungsentscheidung des UFS, Außenstelle Linz, vom 17.4.2004, RV/0574-L/04, vom 5.1.2005, RV/0512-L/04, und vom 29.12.2004, RV/0835-L/04, des UFS, Außenstelle Klagenfurt, vom 28.12.2004, RV/0103-K/04, sowie des UFS, Außenstelle Wien, vom 3.2.2005, RV/1929-W/04, und vom 27.1.2005, RV/1854-W/04 zur Information.

Mit Schreiben vom 21.4.2005 zog der steuerliche Vertreter seinen Antrag auf Entscheidung der Berufung vor dem gesamten Berufungssenat sowie auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unstrittig ist folgender Sachverhalt:

Der Bw. bezog im Streitjahr 2003 eine Unfallrente in Höhe von € 2.351,94, die vom Finanzamt als Teil seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gewertet wurde und der Einkommensteuer unterzogen wurde.

In seiner Berufung und auch im Vorlageantrag bestreitet der Bw. eine Steuerpflicht im Jahr 2003 mit dem vorgebrachten Argument, dass der Gesetzgeber die im Erkenntnis des VfGH vom 7.12.2002, G 85/02 gesetzte "Reparaturfrist" ungesäumt verstreichen habe lassen. Daher gelte 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 Unabhängige Finanzsenat würdigt diesen Sachverhalt rechtlich wie folgt:

Wie der UFS in zahlreichen Entscheidungen, von denen einige dem steuerlichen Vertreter bereits im Volltext übermittelt wurden, ausgesprochen hat, besteht im Jahr 2003 keine Einkommensteuerfreiheit für Unfallrenten.

Bis zum 31.12.2000 waren Unfallrenten auf Grund der Bestimmung des § 3 Abs 1 Z 4 lit c EStG 1988 in der damals geltenden Fassung als „Bezüge aus der gesetzlichen Unfallversorgung“ steuerfrei.

Diese Befreiungsbestimmung wurde durch Art 7 Z 2 Budgetbegleitgesetz 2001 mit Wirkung ab 1.1.2001 aufgehoben.

Mit dem Euro-Steuerumstellungsgesetz (Art I Z 1a i.V.m. Z 10a) erhielt § 3 Abs 1 Z 4 lit c EStG 1988 die im Berufungszeitraum anzuwendende Fassung, wonach steuerfrei seien:

„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 selbstständig Erwerbstätigen.“

Mit Erkenntnis vom 7.12.2002, G 85/02, hat der VfGH das Wort „einmalige“ sowie die Wortfolge „, soweit nicht Ansprüche auf laufende Zahlungen abgefunden werden,“ in § 3 Abs 1 Z 4 lit c EStG 1988 i.d.F. Euro-Steuerumstellungsgesetz zwar aufgehoben, allerdings ausgesprochen, dass einerseits diese Aufhebung erst mit Ablauf des 31.12.2003 in Kraft trete, andererseits die aufgehobenen Teile der Bestimmung für die Bemessung der Einkommensteuer der Jahre 2001 und 2002 in bestimmten, näher ausgeführten Fällen, nicht mehr anzuwenden sei.

Die Veranlagung hat grundsätzlich nach jenen Rechtsvorschriften zu erfolgen, die für das entsprechende Veranlagungsjahr gelten (auch eine vom VfGH aufgehobene Rechtsvorschrift ist, sofern die VfGH in seinem aufhebenden Erk nichts anderes ausspricht, mit Ausnahme der sog „Anlassfälle“ auf die vor der Aufhebung bzw dem Ablauf einer vom VfGH für das Außerkrafttreten bestimmten Frist verwirklichten Tatbestände weiter anzuwenden; Art 140 Abs 7 B-VG); der Zeitpunkt der Durchführung der Veranlagung ist für die Frage, welche verfahrensrechtlichen Vorschriften anzuwenden sind, nicht aber für die anzuwendenden materiell-rechtlichen Vorschriften von Bedeutung (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 39 Anm. 3).

Nach § 4 Abs 2 lit a Z 2 BAO entsteht der Abgabenanspruch bei der Einkommensteuer spätestens mit Ablauf des Kalenderjahres, für die Vorauszahlungen (§ 4 Abs 2 lit a Z 1 BAO) bereits mit Beginn des jeweiligen Kalendervierteljahres bzw mit der Begründung der Abgabepflicht. Er wird nicht erst mit Verfassung oder Einreichung der

Einkommensteuererklärung verwirklicht (*Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 42 Anm. 2*).

Da der Gesetzgeber für den Berufungszeitraum § 3 Abs 1 Z 4 lit c EStG 1988 i.d.F. Euro-Steuerumstellungsgesetz unverändert belassen hat, dh die ihm vom VfGH eingeräumte so genannte „Reparaturfrist“ ungenutzt für eine allfällige Gesetzesänderung verstreichen lies, ist für das Jahr 2003 – außer es liegt ein so genannter „Anlassfall“ vor, was im gegenständlichen Verfahren unstrittiger weise nicht gegeben ist - § 3 Abs 1 Z 4 lit c EStG 1988 i.d.F. Euro-Steuerumstellungsgesetz weiter anzuwenden.

Da nach dieser Bestimmung die laufende Zahlung einer Unfallrente nicht befreit ist, hat das Finanzamt die dem Bw. geleistete Unfallrente für den Veranlagungszeitraum 2003 zu Recht der Versteuerung unterzogen.

Im übrigen wird auch auf die Begründungen der dem steuerlichen Vertreter bereits übermittelten Entscheidungen des UFS zur Unfallrentenbesteuerung im Jahr 2003 verwiesen.

Wien, 26. April 2005