



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 15

GZ. RV/1050-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. bezog im Jahr 2003 eine Unfallrente, deren Besteuerung nunmehr strittig ist.

Die Bw. er hob gegen den am 27. Mai 2004 vom Finanzamt erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2003 fristgerecht Berufung und begründete diese wie folgt:

„Der Bescheid beruht auf der Anwendung von bereits durch den VfGH im Erkenntnis G 85-02 aufgehobenen Bestimmungen des EStG. In diesem Erkenntnis wird festgestellt, dass die Aufhebung erst mit 31.12.2003 in Kraft trete. Diese Frist dient im Wesentlichen dazu, eine neue gesetzliche Regelung, insbesondere allfällige Einschleifregelungen für die Unfallrentenbesteuerung einzuführen. Diesbezüglich hat der Gesetzgeber bis zum Ablauf keine Regelungen getroffen, sodass ab 1.1.2004, wie bekannt, eine Besteuerung der Unfallrenten nicht mehr vorgesehen ist. Es wurde also bewusst vom Gesetzgeber die bereits ausgesprochene Gleichheitswidrigkeit zumindest durch die Beibehaltung der Regelungen für das Jahr 2003 in Kauf genommen. Damit wird weiterhin durch die im Erkenntnis ausgesprochene durchaus überfallsartige Einführung der Einkommensteuerpflicht für laufende Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung beibehalten, sodass dadurch weiterhin gegen den aus dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz erfließenden Grundsatz des Vertrauensschutzes verstoßen wird.“

Mit Einführung des ASVG-Unfallversicherungssystems wurde die Schadenersatzpflicht des Dienstgebers bei Arbeitsunfällen im Falle der Fahrlässigkeit des Dienstgebers beseitigt, im Gegenzug wurde die alleinige Finanzierung der Unfallversicherung durch Dienstgeberbeiträge vorgesehen. Die Unfallrente kann deshalb auch als pauschalierter Schadenersatz gesehen werden.

Dem Gesetzgeber steht es nicht frei in solche Schadenersatzleistungen beliebig einzugreifen, ohne die Unversehrtheit des Eigentums zu verletzen. Dabei ist es ohne Belang, ob der Eingriff direkt über eine Absenkung der Unfallrenten oder über den Umweg einer ursprünglich nicht vorgesehenen Besteuerung erfolgt.

Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 22.06.1992 (G 65/92) grundsätzlich anerkannt, dass es sich bei Unfallrenten zumindest teilweise um pauschalierten Schadenersatz handelt und ist in der Folge von der Nichtsteuerbarkeit des Schadenersatzes ausgegangen.

Diese Berufung richtet somit nicht gegen eine unrichtige oder willkürliche Auslegung von Gesetzen, sondern gegen die Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 25 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn):

".....

- c) Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- und Unfallversorgung.
- d) Bezüge aus einer ausländischen gesetzlichen Kranken- und Unfallversorgung, die einer inländischen Kranken- und Unfallversorgung entspricht.
- e) Bezüge aus einer Kranken- und Unfallversorgung der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen.

Bezüge gemäß lit. c bis e, ausgenommen solche aus einer Unfallversorgung, sind nur dann Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, wenn sie auf Grund eines bestehenden oder früheren Dienstverhältnisses zufließen. In allen anderen Fällen sind diese Bezüge nach § 32 Z 1 zu erfassen.

Entsprechend der Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 4 lit c EStG 1988 in der für das Streitjahr 2003 geltenden Fassung sind 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 von der Einkommensteuer befreit.

Entsprechend der Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 4 lit c EStG 1988 in der für das Streitjahr 2003 geltenden Fassung sind 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 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 oben zitierten Wortlaut geschaffen.

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 machte 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 Einkommensteurbemessungen betreffend 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), BGBl. Nr. 400, in der Fassung des Art. I Z 1a des Euro-Steuerumstellungsgesetzes - EuroStUG 2001, BGBl. Nr. 59/2001, das Wort "einmalige" sowie die Wortfolge "soweit nicht Ansprüche auf laufende Zahlungen abgefunden werden" als verfassungswidrig aufgehoben hat.

(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 Unfallversorgungen entstandene Mehrbelastung nicht nach den Bestimmungen der §§ 33 ff des Bundesbehindertengesetzes, BGBl. Nr. 283/1990, in der Fassung des Art. I des Bundesgesetzes, mit dem das Bundesbehindertengesetz, das Behinderteneinstellungsgesetz und das Bundesfinanzgesetz 2001 geändert werden, BGBl. I 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 die Bw. führt aus, dass sich die Berufung nicht gegen eine unrichtige oder willkürliche Auslegung von Gesetzen, sondern gegen die Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes richtet.

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.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 5. August 2004