



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., wohnhaft in Adr., vom 13. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach vom 29. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) hat am 19. Jänner 2004 beim zuständigen Finanzamt die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 eingereicht.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung (Formular: L 1) kreuzte der Bw. unter der Rubrik *"Ich habe 2003 Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- /Unfallversicherung (Krankengeld/Unfallrente), Arbeitslosenunterstützung, Notstandshilfe, Überbrückungshilfe für Bundesbedienstete, Entschädigungen Truppen-, Kader- oder Waffenübungen, rückgezahlte Pflichtbeiträge an Sozialversicherung oder Bezüge aus dem Insolvenz-Ausgleichs-Fonds erhalten"* das Kästchen "Ja" an.

Das Finanzamt erließ am 29. Juni 2004 einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003, in dem es die von den bezugs- bzw. pensionsauszahlenden Stellen gemeldeten steuerpflichtigen Bezüge (Lohnzettel: Kz 245), inklusive der Unfallrente iHv 3.525,00 €, als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit versteuerte.

Gegen die Berücksichtigung der Unfallrente als steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erhob der Bw. Berufung und führte zur Begründung im Wesentlichen

aus, dass die Unfallrente keinen Krankengeldbezug darstelle und daher wie in den Jahren 2001 und 2002 nicht zu besteuern wäre. Sollte die Unfallrente 2003 versteuert werden, so könne es sich dabei nur um eine Sonder- oder Strafsteuer handeln, welche nach den Gesetzen der Europäischen Union nicht einzuheben sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Juli 2004 wies das Finanzamt die Berufung mit folgender Begründung ab:

"Gemäß Einkommensteuergesetz 1988 sind für das Jahr 2003 die Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung (ebenso wie schon bisher Invaliditätsrenten) steuerpflichtig. Ab 2004 sind Unfallrenten wieder steuerbefreit.

Die Steuerpflicht der Unfallrenten wurde mit dem Jahr 2001 eingeführt. Aufgrund fehlender Übergangsbestimmungen wurde die Steuerpflicht durch den Verfassungsgerichtshof für die Jahre 2001 und 2002 aufgehoben."

Mit Schreiben vom 11. August 2004 stellte der Bw. den Antrag die gegenständliche Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

In der Berufungsvorlage vom 23. November 2004 stellte das Finanzamt den Antrag auf Abweisung der Berufung im Sinne der erlassenen Berufungsvorentscheidung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist gegenständlich, ob die Unfallrente, die der Bw. von der Allgemeinen Unfallversicherungsanstalt, Landesstelle Graz, bezogen hat, im Streitjahr 2003 steuerfrei zu behandeln ist oder nicht.

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 Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung jedoch nach der Gesetzesbestimmung des § 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 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. 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 Verfassungsgerichtshof in Prüfung gezogen. Ergebnis dieser Prüfung ist das Erkenntnis des VfGH vom 7.12.2002, G 85/02. In diesem Erkenntnis sprach der Gerichtshof im Wesentlichen aus, dass keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Behandlung von Versehrtenrenten aus einer gesetzlichen Unfallversorgung als einkommensteuerpflichtige Bezüge bestünden. 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 verstoßen. § 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 durchgeführte Abgeltungen nach dem Bundesbehindertengesetz) nicht mehr anzuwenden sei.

Zum anderen sei eine Frist bis zum 31. Dezember 2003 zu setzen, um allfällige legistische 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 verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden.

Nach Artikel 140 Abs. 7 (letzter Satz) B-VG 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.

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.

Die vom Bw. vorgebrachten Berufungsargumente vermögen nicht zu überzeugen, zumal die Einkommensteuerveranlagung grundsätzlich nach jenen innerstaatlichen Rechtsvorschriften zu erfolgen hat, die für das entsprechende Veranlagungsjahr gelten (auch eine vom VfGH aufgehobene Rechtsvorschrift ist, sofern der VfGH in seinem aufhebenden Erkenntnis 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).

Da der Gesetzgeber für den Berufungszeitraum die Gesetzesbestimmung des § 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 vom Bw. im Streitjahr bezogene Unfallrente daher zu Recht in die Arbeitnehmerveranlagung miteinbezogen und im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2003 steuerpflichtig behandelt.

Die Berufung war daher aus den angeführten Gründen als unbegründet abzuweisen.

Klagenfurt, am 18. Mai 2005