

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW., Adresse, vom 12. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 10. August 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber hat am 28. Juli 2004 beim zuständigen Finanzamt die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 eingereicht.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat mit Einkommensteuerbescheid vom 10. August 2004 die Arbeitnehmerveranlagung durchgeführt.

Aufgrund der übermittelten Lohnzettel wurden als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, neben den vom Berufungswerber erzielten Einkünften bei der Firma O.M. NFG. GMBH & CO KG in Höhe von 23.956,22 €, eine Unfallrente in Höhe von 3.810,72 €, bezugsauszahlende Stelle AUVA LDSt L., zum Ansatz gebracht.

Gegen den Einkommensteuerbescheid vom 10. August 2004 erhob der Berufungswerber mit Schriftsatz vom 12. September 2004 das Rechtsmittel der Berufung, mit im Wesentlichen folgender Begründung:

Es widerspreche jedem gesunden Rechtsverständnis, dass eine Versicherungsleistung ein versteuerbares Einkommen darstelle. Ausserdem sei in den Jahren 2001 und 2002 die Versteuerung der Unfallpension als rechtswidrig festgestellt worden und es sei eine Refundierung erfolgt. Es sei daher unverständlich, dass im Jahr 2003 nicht mehr die gleichen Regeln gelten sollten (Vertrauensgrundsatz).

Die Abgabenbehörde erster Instanz legte mit Berufungsvorlage vom 29. September 2004 die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung waren bis zum 31. Dezember 2000 gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 von der Einkommensteuer befreit.

Mit Art 7 Z 2 Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I Nr. 142/2000 (herausgegeben am 29. Dezember 2000), wurde die lit. c des § 3 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 mit Wirkung vom 1. Jänner 2001 aufgehoben.

Mit Art. I Z 1a Euro-Steuerumstellungsgesetz 2001, BGBl. I Nr. 59/2001, wurde in den § 3 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 von neuem eine lit. c eingefügt.

Folgende Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung unterliegen demnach auch künftig (ab 27. Juni 2001) nicht der Einkommensteuer:

"Erstattungsbeiträge 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 Bezüge aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung, die einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung entspricht, oder aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständigen Erwerbstätigen".

Mit einem auf Art. 140 Abs. 1 zweiter Satz B-VG gestützten Antrag begehrten Nationalratsabgeordnete, der Verfassungsgerichtshof möge in § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 59/2001 die Ausdrücke "einmalige" sowie "soweit nicht Ansprüche auf laufende Zahlungen abgefunden werden" als verfassungswidrig aufheben.

Das Ergebnis der Prüfung durch den Verfassungsgerichtshof ist im **Erkenntnis vom 7. 12. 2002, G 85/02** dokumentiert.

In diesem stellte der Verfassungsgerichtshof zunächst fest, dass keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Behandlung von Versehrtenrenten aus einer gesetzlichen Unfallversorgung als einkommensteuerpflichtige Bezüge bestehen. 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 im 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 Sinne 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 der Antragsteller 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 Vertrauenschutzes 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 seien.

Zum anderen sei eine Frist bis zum 31. Dezember 2003 zu setzen, um allfällige legitime Vorkehrungen zu ermöglichen. Dieser Ausspruch stütze sich auf Artikel 140 Abs. 5 vorletzter und letzter Satz B-VG.

Unter Berücksichtigung des Judikates des Verfassungsgerichtshofes ergibt sich nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates für den gegenständlichen Berufungsfall Folgendes:

Das mögliche Argument - Schadenersatzleistungen dürften nicht besteuert werden - hat der VfGH selbst entkräftet und in diesem Punkt die Argumente der Antragsteller nicht aufgegriffen: Unter Hinweis auf die Besteuerung anderer Entschädigungen (§ 32 EStG 1988) und Renten (§ 29 EStG 1988) führte er aus, dass die Besteuerung der Unfallrenten (ebenso wie die der einkommensersetzenden Schadensrenten) durchaus der Systematik des Einkommensteuerrechtes entspricht. Aus dieser Passage des Erkenntnisses vom 7.12.2002

ergibt sich, dass Gleichheitswidrigkeit in diesem Punkt nicht vorliegen und somit bei den Höchstgerichten auch nicht geltend gemacht werden kann.

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 Verfassungsgerichtshof für das Außerkrafttreten eine Frist bestimmt. Diese Frist darf 18 Monate nicht überschreiten. Hat der Gerichtshof 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.

Gemäß Abs. 7 ist das aufgehobene Gesetz auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände (mit Ausnahme des Anlassfalles) weiterhin anzuwenden, sofern der Verfassungsgerichtshof nicht in seinem aufhebenden Erkenntnis etwas 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.

Im Erkenntnis vom 7. 12 2002 hat der Verfassungsgerichtshof die Geltung des verfassungswidrigen Gesetzes mit dem Ablauf des 31. Dezember 2003 begrenzt. Alle bis zu diesem Zeitpunkt verwirklichten Sachverhalte unterliegen demnach der Steuerpflicht.

Gemäß Artikel 140 Abs. 7 B-VG hat der Gerichtshof 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 Vorgangsweise des Verfassungsgerichtshof ist auch - betrachtet man die Gründe der Aufhebung der strittigen gesetzlichen Bestimmung - konsequent: Die Aufhebung erfolgte nicht deshalb, weil die Besteuerung der Unfallrenten an sich verfassungswidrig wäre, sondern weil der Neuregelung eine Legisvakanz oder Einschleifregelung hätte vorangehen müssen. Durch die Herausnahme der Zeiträume 2001 und 2002 aus der Besteuerung der Unfallrenten, hat der Gerichtshof selbst eine Art zweijährige "Legisvakanz" erzeugt. Betreffend das Jahr 2003 war ein weiterer begünstigender Ausspruch deshalb nicht vonnöten, 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.

Überträgt man diese Ausführungen auf den vorliegenden Fall, so ist – da gegenständlich das Veranlagungsjahr 2003 in Berufung gezogen ist – die Berufung aus den obenstehend angeführten Gründen abzuweisen.