jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vfgh Erkenntnis 2006/12/7 B242/06

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 07.12.2006

Index

32 Steuerrecht
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

B-VG Art7 Abs1 / Gesetz
B-VG Art7 Abs1 / Verwaltungsakt
EStG 1988 §29 Z1

Leitsatz

Verletzung im Gleichheitsrecht durch verfassungswidrige Auslegung einer Bestimmung des Einkommensteuergesetzes über die Besteuerung von Renten; Mehrbedarfsrenten einer behinderten Person mangels eines Zuwachses an Leistungsfähigkeit von der Besteuerung ausgenommen

Spruch

Die Beschwerdeführerin ist durch den angefochtenen Bescheid im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz verletzt worden.

Der Bescheid wird aufgehoben.

Der Bund (Bundesminister für Finanzen) ist schuldig, der Beschwerdeführerin zuhanden ihres Rechtsvertreters die mit € 2.340,-- bestimmten Prozesskosten binnen 14 Tagen bei sonstiger Exekution zu bezahlen.

Begründung

Entscheidungsgründe:

I. 1. Die 1992 geborene Beschwerdeführerin leidet auf Grund einer ärztlichen Fehlbehandlung seit ihrer Geburt an einer schweren Behinderung und benötigt ununterbrochene Aufsicht und Pflege. Der damalige Rechtsträger des Krankenhauses wurde mit Urteil des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Wien vom 4. Oktober 1995 verpflichtet, der Beschwerdeführerin alle kausalen Folgeschäden zu ersetzen. Diese Verpflichtung beinhaltet auch den Ersatz des Mehraufwandes an Pflege und medizinischer Betreuung.

In den Jahren 2001 und 2002 erhielt die Beschwerdeführerin von der zuständigen Haftpflichtversicherung einen Ersatz für den Pflegemehraufwand in der Höhe von € 2.124,51 monatlich sowie einen Ersatz für den Mehraufwand für Fahrten in Höhe von € 436,04 monatlich. Ferner wurden von der Haftpflichtversicherung die tatsächlichen Kosten für Logopädie, weitere Behandlungen in Krankenanstalten und Heilbehelfe ersetzt.

Nach dem Beschwerdevorbringen ist die Versicherungssumme mit ATS 15 Mio. beschränkt, woraus sich im Hinblick auf den bisherigen Schadensverlauf eine Unterdeckung ergeben dürfte.

Das der Beschwerdeführerin zugesprochene Schmerzengeld in Höhe von ATS 1,2 Mio. wurde vom Sachwalter in Wertpapieren und Sparbüchern angelegt, woraus laufend endbesteuerte Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt wurden.

In der Einkommensteuererklärung für die Jahre 2001 und 2002 wurde in Höhe der Zahlungen der Haftpflichtversicherung für Pflegeaufwand und Fahrtkostenersatz ein Abzug als außergewöhnliche Belastung beantragt, vom Finanzamt jedoch nicht zugelassen. Der angefochtene Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates (in der Folge: UFS), Außenstelle Wien, weist - nach Zitierung entgegenstehender Literatur und Judikatur (des deutschen Bundesfinanzhofes) - auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29.1.2003, Zl. 99/13/0188, hin, wonach Schadenersatzrenten, einschließlich des in Rentenform gezahlten Schmerzengeldes, als steuerpflichtige Bezüge nach §29 Z1 EStG 1988 zu behandeln seien. Auch Stoll führe im Hinblick auf die Judikatur des Bundesfinanzhofes aus, dass §29 Z1 EStG 1988 gerade solche Einkünfte erfasse, die mit einer Erwerbstätigkeit in keinem Zusammenhang stünden, in der persönlichen Sphäre ihren Grund hätten und Rentenform aufwiesen. Das müsse nach dem bestehenden System auch und gerade für Renten in der Art von Mehrbedarfsrenten gelten (Stoll, Rentenbesteuerung4, Rz. 1015).

Der UFS fährt sodann fort: "Wenn daher im Anwendungsbereich des §29 Z1 EStG 1988 nicht das Leistungsfähigkeitsprinzip Grundlage der Besteuerung ist, bleibt gegenständlich auch kein Raum für eine, den klaren Wortlaut der Bestimmung einschränkende, Interpretation im Sinne einer teleologischen Reduktion der gegenständlichen Regelung auf solche in Rentenform ausbezahlte Bezüge, die einen Einkommensersatz darstellen." Die im Streitzeitraum erfolgten monatlichen Zahlungen der Versicherung für die Pflege und Fahrtkosten erfüllten daher den Tatbestand des §29 Z1 EStG 1988. Ebenso seien die Kostenersätze für Heilbehelfe und therapeutische Maßnahmen unter §29 Z1 leg.cit. zu subsumieren, da sie - wenn auch unregelmäßig, so doch - wiederkehrend erfolgten und auf demselben Verpflichtungsgrund, nämlich dem Versäumungsurteil vom 4. Oktober 1995 beruhten. Insoweit nahm der UFS jedoch außergewöhnliche Belastungen im Sinn des §34 EStG 1988 und des §4 der Verordnung BGBl. 303/1996 idF BGBl. II 91/1998 an.

2. Dagegen richtet sich die gemäß Art144 B-VG erhobene Beschwerde, in der die Verletzung in näher bezeichneten verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten und die Verletzung in Rechten wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes behauptet und die kostenpflichtige Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt wird.

Zur Begründung weist die Beschwerde - zusammengefasst - darauf hin, dass Schadenersatzrenten unterschiedliche Funktionen erfüllen können und für die einkommensteuerrechtliche Beurteilung danach zu differenzieren sei, ob es sich um eine Rente handle, die Ersatz für ein ansonsten steuerpflichtiges Einkommen darstellt, bzw. eine Rente, die keine erhöhten Aufwendungen abdeckt, oder ob eine Rente - wie hier - ausschließlich als Ersatz für erhöhte Aufwendungen, wie etwa Pflege-, Therapie- oder Betreuungskosten, geleistet wird. Nur im ersten Fall sei eine Besteuerung unter Zugrundelegung der mit der Rente verbundenen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gerechtfertigt. Der Tatbestand des §29 Z1 EStG 1988 verstoße gegen das aus dem Gleichheitssatz abzuleitende Gebot der Berücksichtigung wesentlicher Unterschiede im Tatsächlichen insofern, als er als wiederkehrende Bezüge auch sogenannte "Mehrbedarfsrenten" erfasse.

3. Die belangte Behörde hat die Verwaltungsakten vorgelegt, von der Erstattung einer Gegenschrift jedoch Abstand genommen.

4. Der zur Stellungnahme eingeladene Bundesminister für Finanzen teilte in einer Äußerung vom 6. Oktober 2006 mit, dass er sich der - die Steuerbarkeit von Schadenersatzrenten zum Ausgleich vermehrter Bedürfnisse (Mehrbedarfsrenten) verneinenden - Rechtsauffassung des Bundesfinanzhofes anschließe. §29 Z1 EStG 1988 stehe nicht außerhalb des Grundsatzes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Nachdem durch die Rentenleistungen nur der pflegebedingte Mehraufwand abgedeckt werde, erlange das geschädigte Kind kein zusätzliches disponibles Einkommen. Eine Verfassungswidrigkeit des §29 Z1 EStG 1988 selbst sei - bei verfassungskonformer Interpretation dieser Bestimmung - nach Ansicht des Bundesministers für Finanzen aus dem gegenständlichen Beschwerdefall nicht abzuleiten.

II. Der Verfassungsgerichtshof hat über die - zulässige - Beschwerde erwogen:

1. Im Beschwerdefall ist strittig, ob eine (Schadenersatz)Rente der hier vorliegenden Art, die zum Ausgleich der durch eine Schädigung ausgelösten Vermehrung der persönlichen Bedürfnisse geleistet und bezogen wird, unter die nach §29 Z1 EStG 1988 steuerbaren Renten fällt bzw. ob und inwieweit im Gefolge einer solchen Rente vor Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens außergewöhnliche Belastungen in Abzug gebracht werden können. Es liegt auf der Hand, dass sich die zweite Frage nicht stellt, wenn die Steuerbarkeit einer solchen Rente nach §29 Z1 EStG 1988 von vornherein zu verneinen ist.

§29 Z1 EStG 1988 lautet auszugsweise:

"Sonstige Einkünfte (§2 Abs3 Z7)

§29. Sonstige Einkünfte sind nur:

1.

Wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des §2 Abs3 Z1 bis 6 gehören. Bezüge, die

-

freiwillig oder

-

an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person oder

-

als Leistung aus einer Pensionszusatzversicherung (§108b) gewährt werden, soweit für die Beiträge eine Prämie nach §108a oder - gegebenenfalls vor einer Verfügung im Sinne des §108i Z3 - eine Prämie nach §108g in Anspruch genommen worden ist, oder es sich um Bezüge handelt, die auf Grund einer Überweisung einer MV-Kasse (§17 BMVG oder gleichartige österreichische Rechtsvorschriften) geleistet werden,

sind nicht steuerpflichtig. [...]"

Die restlichen Aussagen des §29 Z1 EStG 1988 beziehen sich auf hier nicht relevante Gegenleistungsrenten.

Nach Lehre und Judikatur liegen wiederkehrende Bezüge iS des §29 Z1 EStG 1988 vor, wenn Einnahmen in gewissen Zeitabständen wiederkehren, nicht nur rein zufällig mehrmals erzielt werden, auf einem einheitlichen Rechtsgrund oder zumindest auf einem einheitlichen Entschluss des Leistenden beruhen und nicht zu anderen Einkunftsarten gehören. Zum Wesen wiederkehrender Bezüge gehört es danach überdies, dass ihre Laufzeit in irgendeiner Form vom Eintritt eines ungewissen Ereignisses abhängig ist (Stoll, Rentenbesteuerung4, Rz. 1015, unter Verweis auf VwGH 20.9.1988, Zl. 87/14/0167, ÖStZB 1989, 56; ihm folgend Doralt, EStG-Kommentar, §29 Tz. 4).

§29 Z1 EStG 1988 bildet einen Sondertatbestand, der nicht an das Vorhandensein einer Einkunftsquelle, sondern bloß an den wiederkehrenden Zufluss von Bezügen, die allerdings auf einer einheitlichen Rechtsgrundlage beruhen müssen, anknüpft (VwGH, aaO; ebenso VfSlg. 16.754/2002, S. 1036). Die Einbeziehung der wiederkehrenden Bezüge allein kraft ihrer Auszahlungform in den Steuergegenstand wird offenbar als gerechtfertigt angesehen, weil durch die sich wiederholenden Zuflüsse von Gütern (Geld, Sachwerte) die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit auf Bezugsdauer gestärkt wird (Stoll, aaO, Rz. 1009; VwGH 29.1.2003, Zl. 99/13/0188, ÖStZB 2003, 406).

Es kann - entgegen der Argumentation der belangten Behörde - somit keine Rede davon sein, dass "im Anwendungsbereich des §29 Z1 EStG 1988 nicht das Leistungsfähigkeitsprinzip Grundlage der Besteuerung ist". Im Erkenntnis VfSlg. 4627/1963 hat der Gerichtshof die damals (nach§22 Z1 EStG 1953) vorgesehene (unterschiedslose) Besteuerung von Renten allein kraft Rentenform für verfassungswidrig erkannt. Er hat in diesem Erkenntnis zum Ausdruck gebracht, dass es nicht angehe, die Veräußerung von Gegenständen des Privatvermögens grundsätzlich steuerfrei zu stellen, wenn der Kaufpreis in einem festen Betrag oder in festen Raten entrichtet werde, hingegen ein Entgelt in Form einer Leibrente zur Gänze für steuerpflichtig zu erklären und eine Trennung in Kapitalerstattung und Gewinn nicht vorzunehmen (S. 951). Auf §2 EStG 1953 könne eine Steuerpflicht kraft Rentenform nicht gestützt werden. Mit den grundlegenden Bestimmungen über die Einkünfte sei eine Auffassung, dass es nur auf die Rentenform anzukommen hätte, nicht verträglich. Die Besteuerung müsste auch im Fall der Renten vielmehr auf den Vermögenszuwachs beschränkt werden. In der Folge hat der Gerichtshof Regelungen über die Besteuerung

wiederkehrender Bezüge, die als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet werden, als verfassungswidrig aufgehoben, wenn sie nicht geeignet waren, den auf die Vermögensumschichtung entfallenden Teil der wiederkehrenden Bezüge von der Besteuerung auszuschließen (VfSlg. 5726/1968, 6409/1971, 6688/1972; s. zur Folgejudikatur auch die Darstellung im §29 EStG 1988 betreffenden Erk. VfSlg. 16.678/2002, S. 526 f.).

Aus dem Gesagten ist abzuleiten, dass eine Besteuerung von wiederkehrenden Bezügen allein auf Grund der Rentenform gleichheitswidrig ist, wenn ihr nicht ein Zuwachs an wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit entspricht. Der Gerichtshof muss sich in diesem Zusammenhang nicht abschließend mit der Frage beschäftigen, ob eine Besteuerung kraft Rentenform in allen Fällen verfassungsrechtlich unzulässig ist, in denen im Fall einer Einmalzahlung die Einkommensteuerpflicht zu verneinen wäre (und die Rente auch keinen Zinsanteil enthält). Jedenfalls im Fall einer Mehrbedarfsrente fehlt es - anders als bei Renten, die Einkommensersatzfunktion haben (vgl. etwa VfSlg. 16.754/2002 zu Versehrtenrenten) - an einem solchen Zuwachs an Leistungsfähigkeit: Die zufließenden Beträge sollen den durch die Schädigung ausgelösten erhöhten Existenzbedarf des Steuerpflichtigen abdecken, dieser erlangt, soweit die Rente (nur) den Mehrbedarf betrifft, kein zusätzliches disponibles Einkommen; er ist nicht leistungsfähiger als eine nicht-behinderte Person, die ein entsprechend geringeres Einkommen zur Verfügung hat. Die lediglich zum Ausgleich für den schädigungsbedingt entstandenen zusätzlichen Bedarf gezahlten Rentenleistungen steigern die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ebenso wenig wie die bloße Umschichtung von Privatvermögen (vgl. auch BFH 25.10.1994, VIII R 79/91, BStBl. 1995, II 121). Würde §29 Z1 EStG 1988 sich auf solche Renten beziehen, wäre er wegen Verstoßes gegen den Gleichheitssatz verfassungswidrig. Einer einschränkenden Auslegung (teleologischen Reduktion) steht der Wortlaut dieser Bestimmung jedoch nicht entgegen.

An diesem Ergebnis ändert nichts das sog. Korrespondenzprinzip, das der Gesetzgeber bei der Rentenbesteuerung verankert hat. Es trifft zwar zu, dass zwischen der Behandlung der Renten beim Rentenberechtigten und beim Rentenverpflichteten eine (gewisse) Korrespondenz besteht: Die beim Rentenberechtigten nach §29 Z1 EStG 1988 steuerpflichtigen Renten sind grundsätzlich beim Rentenverpflichteten abzugsfähig, im Privatbereich zumindest als Sonderausgaben (§18 Z1 EStG 1988). Indessen ist die Korrespondenz nicht so zu verstehen, dass die Steuerpflicht beim Berechtigten die Abzugsfähigkeit beim Verpflichteten voraussetzt oder dass der Entfall der Steuerpflicht notwendig die Abzugsfähigkeit hindert. Die Erfassung von Renten beim Berechtigten ist eine Frage der (Erhöhung der) Leistungsfähigkeit des Berechtigten, die der Abzugsfähigkeit beim Verpflichteten ist eine Frage der (Beeinträchtigung der) Leistungsfähigkeit des Verpflichteten. Es kann die Leistungsfähigkeit des Verpflichteten auch dann gemindert sein, wenn der Berechtigte - etwa weil bloß ein Mehrbedarf ausgeglichen wird - keinen Zuwachs an Leistungsfähigkeit erfährt (s. auch VfSlg. 16.678/2002, S. 540).

An dem oben gefundenen Ergebnis ändert auch der Umstand nichts, dass bei der zivilrechtlichen Bemessung von Schadenersatzrenten grundsätzlich die Möglichkeit oder Verpflichtung besteht, auch allfällige steuerliche Belastungen zu berücksichtigen. Es mag sein, dass die Beurteilung einer Schadenersatzrente als einkommensteuerpflichtig den Geschädigten berechtigt, auch den Ersatz der zu erwartenden Einkommensteuerbelastung zu begehren, oder dass die Beurteilung einer solchen Rente als steuerfrei es dem Verpflichteten, der bisher auch die Einkommensteuerbelastung abgegolten hat, ermöglicht, eine Anpassung der Rentenleistung zu erreichen. Das sind indes sekundäre Fragen. Hier steht allein in Streit, ob eine Rente der geschilderten Art Einkommensteuerpflicht auslöst oder nicht. Ob und welche zivilrechtlichen Auswirkungen sich aus der Beantwortung dieser Frage für die Bemessung der Rente bzw. deren allfällige Anpassung ergeben, hängt von Umständen verschiedenster Art ab. Die Beantwortung der steuerlichen Frage wird dadurch nicht berührt.

Da der angefochtene Bescheid auf der unzutreffenden (verfassungswidrigen) Auffassung beruht, §29 Z1 EStG 1988 erfasse - in Durchbrechung des Leistungsfähigkeitsprinzips - auch Schadenersatzrenten, die nur dem Ausgleich eines persönlichen Mehrbedarfes des Rentenberechtigten dienen, ist er schon aus diesem Grund aufzuheben, ohne dass sich der Gerichtshof mit der Frage der Berücksichtigung außergewöhnlicher Belastungen beschäftigen muss.

2. Die Beschwerdeführerin wurde somit durch den bekämpften Bescheid in ihrem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz verletzt.

3. Die Kostenentscheidung stützt sich auf §88 VfGG. Der zugesprochene Kostenbetrag enthält Umsatzsteuer in Höhe von € 360,-- sowie den Ersatz der entrichteten Eingabegebühr (§17a VfGG) in Höhe von € 180,--.

4. Diese Entscheidung konnte gemäß §19 Abs4 erster Satz VfGG ohne mündliche Verhandlung in nichtöffentlicher Sitzung getroffen werden.

Schlagworte

Einkommensteuer, Einkünfte, Einkunftsarten, Renten, Behinderte, Auslegung verfassungskonforme, Auslegung teleologische

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VFGH:2006:B242.2006

Dokumentnummer

JFT_09938793_06B00242_2_00

Quelle: Verfassungsgerichtshof VfGH, http://www.vfgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at