



GZ. RV/1601-W/03,
miterledigt RV/1602-W/03,
RV/0787-W/04, RV/2922-W/07
und RV/2923-W/07

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Dr. FB, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Dr. Gabriele Plaschka, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2004, entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden insoweit angeändert, als sie endgültig ergehen.

Entscheidungsgründe

Gegenständlicher Berufungsfall hat bereits eine Vorgeschichte. Der Berufungswerber (Bw) - ein Jurist - beantragte erstmals für das Jahr 1992 einen Schulgeldabsetzbetrag und für das Jahr 1993 einen Schulgeldabsetzbetrag und einen Erziehungsabsetzbetrag und rief mit der bezüglich Einkommensteuer für das Jahr 1993 ergangenen Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VII) vom 28. September 1995, GA 17-95/4194/08, den Verfassungsgerichtshof an. Dieser lehnte mit Beschluss vom 27. Februar 1996, B 3487/95, die Behandlung der gegen die Berufungsentscheidung erhobenen Beschwerde ab und trat sie gemäß Art. 144 Abs. 3 BV-G dem Verwaltungsgerichtshof ab, der wiederum die Beschwerde mit Erkenntnis vom 10.10.1996, 96/15/0092, als unbegründet abwies. Die vom Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte (Dritte Kammer - Bratza, Fuhrmann, Jungwiert) zur Schulgelddifferenz getroffene Entscheidung vom 10. August 1999, Nr. 36302/97, ging ebenfalls negativ aus (erwähnt in verfahrensgegenständlicher Berufung). Zu näheren Ausführungen und der Entscheidungsgründe wird auf die zitierten Erkenntnisse verwiesen.

Betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1999 wurde wiederum die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als Berufungsbehörde befasst, welche über die Berufungen mit Berufungsentscheidungen vom 9. Dezember 1999, RV/697-16/01/99 (Berufungssenat VI), und vom 20. Juni 2002, RV/720-16/14/2001 (Berufungssenat V), entschieden hat. Zu diesen Berufungsentscheidungen wurden zumindest der Verfassungsgerichtshof und der Verwaltungsgerichtshof nach ha. Aktenlage nicht angerufen. Zu dem in der bezüglich Einkommensteuer für 1999 ergangenen Berufungsentscheidung 20. Juni 2002, RV/720-16/14/2001, erstattet der Bw ergänzend zur Berufung betreffend Einkommensteuer für 2001 weiters Vorbringen und erhebt diese weitere Vorbringen auch im Berufungsverfahren zur Einkommensteuer 2000 sowie für die folgenden Streitjahre.

Betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2003, beantragt der Bw die Berücksichtigung eines Schulgeld-, Erziehungs- und – neu - eines Religionsgemeinschaftenfinanzierungs-Ausgleichsabsetzbetrag und, betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2004, keinen Schulgeldabsetzbetrag mehr, jedoch weiterhin die Berücksichtigung eines Erziehungs- und eines Religionsgemeinschaftenfinanzierungs-Ausgleichsabsetzbetrag sowie – neu – ein Beamtenprivilegierungsäquivalent.

Die Berufungen sind form- und fristgerecht, die Berufungsthemen im Wesentlichen in allen Streitjahren dieselben und auch das Ziel des Bw, zum Schulgeld- und Erziehungsabsetzbetrag den Verfassungsgerichtshof und den Europäischen Gerichtshof für Menschenrechte anzurufen, zieht sich durch alle Streitjahre hindurch. Es wird im Folgenden das gesamte Berufungsvorbringen, unabhängig davon, wann es nun tatsächlich erhoben wurde, in einem wiedergegeben.

Der Bw gibt in seinen Einkommensteuererklärungen als Beruf oder Art der Tätigkeit „Wissenschaftler (und Übersetzer)“ bzw. „Konzipient, Übersetzer“ bzw. „Übersetzer“ an und erklärt für die Jahre 2000 bis 2004 folgende Einkünfte und folgendes Einkommen; die in nachstehender Tabelle dargestellten Gutschriften sind die mit den angefochtenen Bescheiden festgesetzte Einkommensteuer des jeweiligen Jahres:

| | 2000 ATS | 2001 ATS | 2002 € | 2003 € | 2004 € |
|--------------------------|-----------|-----------|------------|----------|---------|
| Selbständige Arbeit | 22.355,00 | 9.459,00 | 75,27 | 370,55 | 335,73 |
| Gewerbetrieb | | | - 8.019,45 | | 100,00 |
| Nichtselbständige Arbeit | | 72.866,00 | 13.697,53 | 2.949,79 | 419,74 |
| | | | | | |
| Sonderausgaben | - 819,00 | - 819,00 | - 60,00 | - 60,00 | - 60,00 |

| | | | | | |
|-----------------------------|------------|------------|------------|----------|----------|
| Einkommen | 21.536,00 | 72.047,00 | 5.693,35 | 2.889,79 | 359,74 |
| Einkommensteuer | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Alleinverdienerabsetzbetrag | - 5.000,00 | - 5.000,00 | - 364,00 | - 364,00 | |
| Arbeitnehmerabsetzbetrag | | - 533,40 | - 110,00 | - 110,00 | 87,26 |
| Anrechenbare Lohnsteuer | | - 1.110,30 | - 1.502,64 | | 59,33 |
| Gutschrift | - 5.000,00 | - 6.664,00 | - 1.976,64 | - 474,00 | - 146,59 |

Der Bw beantragt die Berücksichtigung von Schulgeldabsetzbeträgen und Erziehungsabsetzbeträgen in folgender Höhe:

| | 2000 ATS | 2001 ATS | 2002 € | 2003 € | 2004 € |
|------------------------|------------|------------|-----------|-----------|-----------|
| Schulgeldabsetzbetrag | 44.800,00 | 66.480,00 | 4.869,12 | 6.560,00 | entfällt |
| Erziehungsabsetzbetrag | 405.375,92 | 404.972,68 | 29.752,44 | 20.875,45 | 16.311,69 |
| Summe | 450.175,92 | 471.452,68 | 34.621,56 | 27.435,45 | 16.311,69 |

Diese Absetzbeträge seien entsprechend den „Kinderabsetzbeträgen“, welche seine Partnerin MS erhalte, als Zuschuss zu verstehen. Klar zu stellen sei ferner, dass mit den beantragten Absetzbeträgen keine außergewöhnlichen Belastungen geltend gemacht würden, sodass sich Überlegungen der Finanzverwaltung in diese Richtung erübrigten. Näher wird ausgeführt:

A) zum Schulgeldabsetzbetrag:

A.a) Materielles:

„Meine Tochter IS war im Jahr 2000 (und ist noch) Schülerin der 6. und 7. Klasse der näher bezeichneten Rudolf Steiner Landschule X. Mein Sohn SS war von September bis Dezember 2000 (und ist noch) Schüler der 5. Klasse derselben Schule.“

Diese Schule ist eine nichtkonfessionelle Privatschule mit Öffentlichkeitsrecht und als zur Erfüllung der Schulpflicht geeignet anerkannt. Träger der Schule ist der Rudolf Steiner Schulverein.

Erhalten wurde (und wird) die Schule zum weitaus überwiegenden Teil aus dem Schulgeld, wobei für die Schuljahre 1999/2000 und 2000/2001 der so genannte Richtsatz pro Kind und Monat S 4050,-- betragen hat. Der Richtsatz ist dabei jener Betrag, der zwecks Kostendeckung pro Kind eingehoben werden müsste, wenn für jedes Kind gleich viel Schulgeld bezahlt würde. Aus Gründen der Leistungsfähigkeit der Eltern in Bezug auf das Einkommen und die Anzahl der Kinder (auch solcher weiterer Schulkinder, für die Schulgeld bezahlt werden muss), wird dieser Betrag von der Schule ermäßigt. Der sich so ergebende Einnahmenausfall wird durch verschiedene Aktionen wie Flohmarkt und Bazar, sowie weiters

durch Spenden, freiwillige öffentliche Förderungen und Nachzahlungen der Eltern aufgebracht. Zu dem monatlichen Schulgeld kommt pro Schüler noch ein einmaliger Aufbaubeitrag hinzu, der für das Schuljahr 2000/2001 S 8.000,- ausmachte.

Im Steuerjahr 2000 ist davon für uns betreffend IS ein monatliches Schulgeld von S 1.500,-- wirksam geworden, sowie der erwähnte Aufbaubeitrag von S 8.000,-- und eine Nachzahlung in Höhe von S 5.000,--.

Im Steuerjahr 2000 ist davon für uns betreffend SS ein monatliches Schulgeld von S 1.500,-- für die Monate September bis Dezember 2000 wirksam geworden.

Einem Jahresrichtsatz für IS von S 48.600,-- und für Stefan von S 16.200,-- (vier Monate), somit von insgesamt S 64.800,-- bzw. monatlich wie erwähnt S 4.050,-- stehen im Jahr 2000 Ausgaben unsererseits von insgesamt S 37.000,-- oder monatlich durchschnittlich S 3.083,33 gegenüber. Der Richtsatz von monatlich S 4.050,-- lag um durchschnittlich S 2.800,-- über dem von konfessionellen Privatschulen verlangten Schulgeld, welches ich unter Berücksichtigung der Preissteigerung gegenüber meinem letzten diesbezüglichen Antrag (Einkommensteuer 1993) mit durchschnittlich S 1.250,-- ermittelte. Dass wir selbst „nur“ durchschnittlich S 3.083,33 pro Kind und Monat bezahlen mussten, ändert nichts daran, dass ich pro Monat als Schulgeld-Absetzbetrag die Differenz von 16 mal S 2.800,-- (und nicht von 16 mal S 1.833,33) beantragen muss, wobei ich dann eben 16 mal S 966,67 an die Schule nachzuzahlen hätte.

Grund für die Differenz zwischen dem Schulgeld für Schüler nichtkonfessioneller gegenüber Schülern konfessioneller Privatschulen war bzw. ist, dass die konfessionellen Schulen einen Rechtsanspruch auf Subventionierung haben (§§ 17 bis 20 Privatschulgesetz), während die nichtkonfessionellen Privatschulen Förderungen lediglich erhalten können und jedenfalls diese Rudolf Steiner Schule nur vergleichsweise geringe Förderungen, insbesondere solche nach § 21 Privatschulgesetz, erhalten hat.

Nun sind nach Art 7 Abs. 1 B-VG alle Bundesbürger vor dem Gesetz gleich und unter anderem Vorrechte des Bekenntnisses ausdrücklich ausgeschlossen. Und nach Art 14 MRK ist der Genuss der in der MRK (und ihren Zusatzprotokollen) festgelegten Rechte und Freiheiten ohne Benachteiligung zu gewährleisten, die insbesondere ... in der Religion, in den politischen oder sonstigen Anschauungen ... begründet ist. Hiezu ist durch Entscheidungen des (alten) Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte sowie der seinerzeitigen Europäische Kommission für Menschenrechte (EuGRZ 1975, 298 ff- Belgische Sprachenfälle; DR 14, 179 ff) klargestellt, dass, sobald ein Staat sich entschließt, Subventionen auf gesetzlicher Basis zu garantieren, er dies nicht in diskriminierender Weise tun darf.

Eine solche Diskriminierung liegt aber vor, wenn nur konfessionelle Privatschulen einen Rechtsanspruch auf Förderung haben. Während Privatschulen, die es ihren Schülern (aus weltanschaulichen Gründen!!) freistellen, ob sie sich zu einer Religion bekennen oder nicht, diesen Rechtsanspruch nicht haben.

Nun dienen die nach dem Privatschulgesetz an die Schulen überwiesenen Förderungsmittel tatsächlich der Förderung der Schüler (bzw. der finanziellen Entlastung der Eltern, welche ja durch ihre Unterhaltpflicht grundsätzlich die durch die Erfüllung der Schulpflicht anfallenden Kosten tragen müssen), und zwar ebenso, wie die Förderungen nach dem Schülerbeihilfengesetz tatsächlich der Förderung der Schüler (bzw. der finanziellen Entlastung der Eltern) dienen. Die Schule ist nicht Selbstzweck und damit nach dem Privatschulgesetz ebenso wenig Förderungssubjekt wie das Transportunternehmen oder der Buchhandel, welche die von ihnen erbrachten Leistungen (Schülerfreifahrten, Gratisschulbücher) ebenfalls direkt vom Staat (nach dem erwähnten Schülerbeihilfengesetz) abgegolten erhalten.

Es ist eine rein technisch-zweckmäßige Frage, ob der Schüler (bzw. seine Eltern) das Schulgeld, Fahrgeld, Büchergeld vom Staat ausbezahlt erhält und dann an die Schule, die Bahn oder den Buchhändler weiterleitet (bzw. vorher bezahlt und nachher vom Staat ersetzt erhält), oder ob dieser Umweg eingespart wird.

Nun müssten - siehe oben - nach Art 7 Abs. 1 B-VG und Art 14 MRK zur Vermeidung einer Diskriminierung die Schüler nichtkonfessioneller Privatschulen (bzw. die Eltern dieser Schüler) in gleicher Weise gefördert werden wie die Schüler konfessioneller Privatschulen (bzw. die Eltern dieser Schüler).

Da wie gesagt die Geförderten nach dem Privatschulgesetz tatsächlich die Schüler (bzw. die Eltern) sind und die Technik der Förderung eine reine Zweckmäßigsfrage ist, könnte die Förderung der Schüler nichtkonfessioneller Schulen auch durch eine Zuwendung nach dem Einkommensteuergesetz erfolgen. Diese Zuwendung müsste aus dem Grund tatsächlicher Gleichstellung ein „Schulgeld-Absetzbetrag“ sein, und zwar derart, dass der Differenzbetrag vom Staat auszuzahlen ist, wenn sich der „Schulgeld-Absetzbetrag“ wegen zu geringer Steuerpflicht nicht zur Gänze auswirkt. Der Höhe nach müsste dieser Schulgeld-Absetzbetrag so hoch sein wie der über dem durchschnittlichen Schulgeld konfessioneller Schulen liegende Betrag (wobei auch hier wiederum ein Durchschnittsbetrag festgelegt werden könnte).

Da das Einkommensteuergesetz eine derartige Förderung von Schülern nichtkonfessioneller Privatschulen nicht enthält, obwohl die - (viel) zu wenig direkt geförderte - nichtkonfessionelle Privatschule den staatlichen Ausbildungsbedarf erfüllt, und die konfessionelle Privatschule unter den gleichen Voraussetzungen die komplette Förderung nach § 17 Privatschulgesetz (direkt) erhält bzw. auch bei Führung einer Waldorf- oder etwa auch einer Montessorischule

erhalten würde, verstößt das Einkommensteuergesetz gegen das Recht auf Gleichheit (Art 7 Abs. 1 B-VG, Art 14 MRK iVm Art 1 des 1. ZPMRK).

Dem Argument, dass eine Diskriminierung vorliegt, wenn nur konfessionelle Privatschulen einen Rechtsanspruch auf Förderung haben, während Privatschulen, die es ihren Schülern (aus weltanschaulichen Gründen!!) freistellen, ob sie sich zu einer Religion bekennen oder nicht, diesen Rechtsanspruch nicht haben, kann auch nicht entgegengehalten werden, die Schüler könnten mangels eigener Entscheidungsfreiheit gar nicht diskriminiert werden.

Durch die gegenständliche Regelung des Privatschulgesetzes würden nämlich auch die Eltern diskriminiert: Gemäß Art. 2 des 1. ZPMRK hat nämlich der Staat bei Ausübung der von ihm auf dem Gebiete der Erziehung und des Unterrichts übernommenen Aufgaben das Recht der Eltern zu achten, die Erziehung und den Unterricht entsprechend ihren eigenen religiösen und weltanschaulichen Überzeugungen sicherzustellen.

Wenn nun der Staat jenen Eltern, die ihr Kind (aus weltanschaulichen Gründen) eine konfessionelle Privatschule besuchen lassen wollen, dies mit wesentlichen finanziellen Unterstützungen erleichtert, so muss er diese finanzielle Unterstützung auch jenen Eltern gewähren, die ihr Kind (ebenfalls aus weltanschaulichen, darin auch aus pädagogischen Gründen) eine nichtkonfessionelle Privatschule besuchen lassen wollen.

Gerade in diesem Sinn, und gerade zu Art. 14 MRK iVm Art. 2 des 1. ZPMRK, sind die oben genannten MRK-Entscheidungen ergangen:

In der EGMR-Entscheidung über die belgischen Sprachenfälle (EuGRZ 1975, S. 301) hielt der EGMR fest, dass zwar die Herrschaftsgewalt eines Vertragsstaates unterstehenden Personen aus Art 2 des 1. ZPMRK nicht das Recht ableiten könnten, von den Behörden die Einrichtung dieser oder jener Unterrichtsstätte zu erhalten; dass aber nichtsdestoweniger der Staat, der eine solche Einrichtung geschaffen hätte, bei Festlegung der Zugangsbedingungen keine im Sinne von Art 14 MRK diskriminierenden Maßnahmen treffen dürfe. Wie etwa auch ein Staat, der Berufungsgerichte schaffe, wozu er an sich nach Art 6 MRK nicht verpflichtet sei, den Art 6 iVm Art 14 MRK verletzten würde, wenn er diesen Instanzenzug bestimmten Personen ohne rechtmäßigen Grund versperrte, während er ihn anderen Personen für dieselbe Art von Rechtsstreitigkeiten öffnete.

Da sich Art. 2 des 1. ZPMRK auf religiöse und weltanschauliche Überzeugungen bezieht und Art. 14 MRK Benachteiligungen aus dem Grunde der religiösen oder sonstigen Anschauungen verbietet, muss der Staat, wenn er Privatschulen fördert, dies gemäß Art. 14 MRK gegenüber konfessionellen und nichtkonfessionellen Privatschulen in gleicher Weise tun.

In der EKMR-Entscheidung DR 14, 179 ff lag eine Diskriminierung von (katholischen) Privatschulen gegenüber (ehemals privaten protestantischen und nunmehr) staatlichen Schulen nach Ansicht der Menschenrechtskommission deshalb nicht vor, weil die Privatschulen nur geringfügig weniger Mittel vom Staat erhielten (85% der capital costs gegenüber 100% bei den staatlichen Schulen; bei den recurrent costs erhielten beide Schultypen 100%) und die Eigentümerschaft an einer privaten Schule auch Vorteile, etwa die Ausübung der Zweidrittelmehrheit im governing body, mit sich bringe.

Darüber hinaus hat die Kommission aber auch ausgesprochen, dass es keine Ungleichbehandlung zwischen konfessionellen und nichtkonfessionellen Privatschulen geben darf. Antragsteller im vorliegenden Fall war nämlich nicht eine katholische Privatschule, sondern der Vertreter einer integrativen, nichtkonfessionellen Schule, welcher Vertreter - wie späterhin auch die Kommission, und zwar im Hinblick auf die EGMR-Entscheidung über die Belgischen Sprachenfälle - davon ausging, dass nichtkonfessionelle Privatschulen dasselbe erhalten wie die konfessionellen (im gegenständlichen Fall katholischen) Privatschulen und in dem - von der Kommission späterhin als geringfügig und gerechtfertigt betrachteten - Weniger an staatlicher Finanzleistung für sowohl die katholischen Privatschulen als auch seine nichtkonfessionelle Privatschule eine Diskriminierung gegenüber den (ehemals privaten protestantischen und nunmehr) staatlichen Schulen sah. (Das von der Kommission in dieser Entscheidung für die Zulässigkeit der etwas geringeren staatlichen Finanzleistung ins Treffen geführte Argument ist aber wegen der fehlenden Wahlmöglichkeit zwischen höherer Förderung einerseits und stärkerem staatlichem Einfluss andererseits fraglich.)

In der Entscheidung der EKMR Nr. 19315/92 vom 6.9.1995 hat sich die Kommission mit der Frage auseinandergesetzt, ob die subventionsmäßige Bevorzugung konfessioneller Privatschulen gegenüber nichtkonfessionellen Privatschulen mit Art. 14 MRK iVm Art. 2 des 1. ZPMRK vereinbar ist.

Die Kommission kam dabei unter Hinweis auf die Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte in den Belgischen Sprachenfällen zu dem Ergebnis, daß kirchliche Schulen einen Bedarf erfüllen in dem Sinn, dass bei Fehlen der von der Kirche zur Verfügung gestellten Erziehungsmöglichkeiten der Staat gehalten wäre, gleichwertige Vorsorge zu treffen. Kleine Privatschulen würden sich jedoch nach den Wünschen derer richten, die in diese Schulen eingebunden sind, und erfüllten daher nicht diesen Bedarf. Deshalb sei die unterschiedliche Art der Förderung dieser beiden Schultypen nicht diskriminierend.

Hiezu ist zunächst festzuhalten, dass die Rudolf Steiner Schule X keine kleine Schule ist, sondern von ihrer Schüleranzahl und von den Schulstufen her mit konfessionellen Privatschulen wie auch mit staatlichen Schulen, sofern diese pro Schulstufe nur eine Klasse

führen, vergleichbar ist. Außerdem war gemäß § 12 Schulpflichtgesetz die 1. bis 7. Schulstufe der Rudolf Steiner Schule X bereits mit Verordnung des BM für Unterricht und kulturelle Angelegenheiten BGBI 1997 IU127 als zur Erfüllung der Schulpflicht geeignet anerkannt worden. Überdies war ihr auch jedes Jahr das Öffentlichkeitsrecht für alle jeweils bestehenden Schulstufen verliehen worden, also das Recht, Zeugnisse über den Erfolg des Schulbesuches auszustellen, die mit der Beweiskraft öffentlicher Urkunden und mit den gleichen Rechtswirkungen ausgestattet sind wie Zeugnisse gleichartiger öffentlicher Schulen (§ 13 Abs. 1 PrivatschulG). Im Sinne der zitierten Entscheidung der Europäischen Kommission für Menschenrechte erfüllt die Rudolf Steiner Schule X daher für die 1. bis 7. Schulstufe genau denselben Bedarf wie die gemäß § 17 ff Privatschulgesetz subventionierten konfessionellen Privatschulen. Deshalb ist die unterschiedliche Förderung der Rudolf Steiner Schule X gegenüber diesen konfessionellen Privatschulen jedenfalls bezüglich der 1. bis 7. Schulstufe diskriminierend im Sinne dieser Entscheidung der Europäischen Menschenrechtskommission.

Dass - über die Erfüllung des genannten staatlichen Bedarfes hinaus - jede (konfessionelle oder nichtkonfessionelle) Privatschule zusätzlich noch eigene Interessen verfolgt, ist selbstverständlich und durch Art. 2 des 1. ZPMRK auch garantiert.

Schließlich sei noch erwähnt, dass eine Bevorzugung bestehender, insbesondere sehr lange bestehender (konfessioneller oder nichtkonfessioneller) Schulen gegenüber neuen oder erst kürzere Zeit bestehenden (konfessionellen oder nichtkonfessionellen) Schulen an sich diskriminierend wäre. Es kann nur darauf ankommen, dass die für alle Schulen in gleicher Weise geltenden gesetzlichen Aufgaben mit ausreichender Wahrscheinlichkeit erfüllt werden werden.

(Im übrigen müssen sämtliche österreichischen Privatschüler dem staatlichen Ausbildungsziel Genüge tun und dies bei Ausbildungsformen ohne Öffentlichkeitsrecht durch eine Prüfung nachweisen, die an einer mit Öffentlichkeitsrecht ausgestatteten Schule abzulegen ist. Bei negativem Ausgang der Prüfung muss der Schüler das Schuljahr in einer Schule mit Öffentlichkeitsrecht wiederholen. Auch Privatschulen ohne Öffentlichkeitsrecht, ob klein oder groß, erfüllen daher zwangsläufig den staatlichen Bedarf. Die Rudolf Steiner Schule X ist aber wie erwähnt eine große Privatschule mit Öffentlichkeitsrecht, deren 1. bis 7. Schulstufe als zur Erfüllung der Schulpflicht geeignet anerkannt worden ist, sodass ein Problem wie in der Entscheidung der EKMR Nr. 19315/92 vom 6.9.1995 gar nicht vorliegt.)

A.b) Meine Parteistellung

Was die Frage meiner Antragsberechtigung betrifft, so ist festzuhalten, dass nach dem Privatschulgesetz materielle Subventionsempfänger die Schüler (bzw. deren Eltern) sind (vgl

die obigen Argumente). Formelle Subventionsempfänger nach diesem Gesetz sind die antragsberechtigten Schulen.

Da nun die nichtkonfessionellen Privatschulen nach dem Privatschulgesetz keinen Rechtsanspruch auf Förderung haben, können sie zwar trotzdem einen Antrag auf Förderung wie eine konfessionelle Privatschule stellen und müssen nach Beseitigung dieser Diskriminierung diese Förderung auch erhalten.

Unabhängig davon muss aber - in Gleichstellung mit der formellen Parteistellung der Schule - auch dem gesetzlichen Vertreter die formelle Parteistellung zugebilligt werden. Es wäre unsachlich und damit gleichheitswidrig, den gesetzlichen Vertreter des materiellen Subventionsempfängers (Schülers) von der Antragstellung der Schule abhängig zu machen, sei es davon, dass die Schule überhaupt einen Antrag stellt, und sei es auch davon, wie sie ihn stellt. Auf beides hat der gesetzliche Vertreter des materiellen Subventionsempfängers nämlich keinen ausschlaggebenden Einfluss (kann ihn selbst bei Mitgliedschaft im Schulverein, bedingt durch die Willensbildung des Schulvereins, gar nicht haben). Lediglich dann, wenn die Schule laut ihren Statuten absichtlich auf staatliche Mittel verzichtet, wäre die Parteistellung der Eltern wohl nicht gegeben. Die Rudolf Steiner Schule X hat sich aber immer um staatliche Mittel bemüht, sie nur in viel zu geringem und gegenüber den konfessionellen Schulen ungleichem Ausmaß erhalten, wodurch sich auch das gegenüber konfessionellen Privatschulen wesentlich höhere Schulgeld erklärt. Auch ist dem gesetzlichen Vertreter des Schülers aus seiner Sorgepflicht heraus nicht zuzumuten, sich von Anträgen anderer und allfälligen Fehlern darin (zB Fristversäumnis) abhängig zu machen.

Was schließlich die Frage betrifft, ob meine Kinder selbst, vertreten durch Mutter oder Vater, einen eigenen Antrag hätten stellen müssen, so ist festzuhalten, dass sowohl das Einkommensteuergesetz als auch das Familienlastenausgleichsgesetz seit Jahren die Parteistellung des Vaters oder der Mutter kennen. § 12a Familienlastenausgleichsgesetz bestimmt seit langem sogar ausdrücklich, dass die Familienbeihilfe nicht als eigenes Einkommen des Kindes gilt.

Sieht man es aber so, dass die Eltern wegen der Kinder Mehrkosten zu tragen haben, die ihnen (nämlich den Eltern) teilweise abgegolten werden sollen, so haben die Eltern erst recht Parteistellung. So müssen an sich die Eltern die finanziellen (Unterhalts-)Lasten der Schulpflicht ihrer Kinder tragen. Diese (Unterhalts-)Lasten werden aber - siehe die Ausführungen zum ErziehungsAbsetzbetrag - zu Recht von der Allgemeinheit übernommen, allerdings zur Gänze nur bei öffentlichen Schulen. Bei Privatschulen werden diese (Unterhalts-)Lasten nicht zur Gänze übernommen, und zwar bei grundrechtswidriger Diskriminierung der Schüler nichtkonfessioneller Privatschulen.

A.c) Zur MRK-Entscheidung Nr. 36302/97 vom 10. August 1999

Die zu meiner MRK-Beschwerde betreffend die Schulgelddifference 1993 ergangene - negative - Entscheidung Nr. 36302/97 vom 10. August 1999 läuft darauf hinaus, dass nach Ansicht des (neuen) Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte (Dritte Kammer - Bratza, Fuhrmann, Jungwier) die oben zitierte Entscheidung des (alten) Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte in den Belgischen Sprachenfällen, EuGRZ 1975, 298 ff, offensichtlich unbegründet war. Betreffend Bezahlung der Schulgelddifference 1993 heißt es nämlich in der Entscheidung Nr. 36302/97:

„In particular, the Court finds that the applicant, in his position as father of a child having attended a private school, cannot generally complain about alleged discrimination in the policy of subsidising different types of private schools.“

Dazu habe ich in meiner MRK-Beschwerde Nr. 59363/00 vom 5. Juni 2000 betreffend Einkommensteuer 1997 und in meiner unter derselben Nummer registrierten MRK-Beschwerde vom 8. Jänner 2001 betreffend Einkommensteuer 1998 als Kritik ausgeführt:

„....dass die Schule, weil die Kinder und nicht die Lehrer gefördert werden, nur Verwaltungsvereinfachungspartei sein kann, damit nicht mehrere hundert Eltern Förderungsanträge stellen müssen, die dann zu bearbeiten wären. Weiters [hatte ich ausgeführt], dass im Hinblick auf die im Familienlastenausgleichsgesetz enthaltene Regelung, dass die Familienbeihilfe nicht als eigenes Einkommen des Kindes gilt, die Eltern Parteistellung haben, welche Parteistellung des Vaters oder der Mutter sowohl das Einkommensteuergesetz als auch das Familienlastenausgleichsgesetz seit Jahren kennt. Wobei es nur eine technische Frage ist, ob der Staat die Familien direkt fördert, wobei die Eltern dann das Schulgeld an die Schule überweisen, oder indirekt, indem der Staat das Geld gleich an die Schule überweist. Schließlich, dass es den unterhaltpflichtigen Eltern nicht zumutbar ist, vollständig von den Anträgen der Schule und deren allfälligen Verfahrensmängeln bei der Rechtsverfolgung abhängig zu sein.“

Dass diese Argumentation unrichtig (und noch dazu offensichtlich unbegründet) sein soll, ist vollkommen unverständlich. Durch die zitierte, nicht näher begründete Entscheidung wurde mir als dem Grundrechtsträger des Rechtes auf Gleichbehandlung mit Eltern von konfessioneller Privatschulen die Möglichkeit genommen, dieses Grundrecht auch geltend zu machen.... Dass eine Individualbeschwerde auch dann zulässig ist, wenn der innerstaatlichen Entscheidung ein MRK-widriges innerstaatliches Gesetz zu Grunde liegt, war ständige Judikatur der Kommission und des Gerichtshofs für Menschenrechte, und ich habe sehr wohl auch nur das mir vorenthaltene Geld eingeklagt. Die „allgemeine Komponente“ einer solchen Beschwerde (hier Relevierung der gesetzlich vorgesehenen Ungleich-Förderung

konfessioneller und nichtkonfessioneller Privatschulen bei gleichen Förderungsvoraussetzungen - insbesondere war und ist es nach dem Privatschulgesetz auch den konfessionellen Privatschulen gestattet, nach anderen Lehrplänen als den gesetzlich geregelten zu unterrichten, und sie haben auch hiefür den Rechtsanspruch auf Subventionierung) ist zwangsläufig und kann dem Beschwerdeführer nicht entgegengehalten werden. Die Entscheidung auf „cannot generally complain...“ ist daher zumindest völlig verfehlt.“

B) Erziehungs-Absetzbetrag

B.a) Materielles

Baa) Allgemeines

Kinder sind die Voraussetzung jeder Altersvorsorge. Kämen - etwa als Folge fortgeschrittener Umweltvergiftung - ab einem bestimmten Zeitpunkt keine Kinder mehr zur Welt, müsste die solcherart letzte Generation der Menschheit oder doch ihr allergrößter Teil bis ans Lebensende arbeiten.

Dass es weiterhin Kinder gibt, dafür sorgen (vollständige oder unvollständige) Familien.

Gemeinsam ist diesen Familien, dass sie Kinder erziehen. Jene Kinder, die einmal als Erwachsene die alten Menschen erhalten sollen.

Nach Familienrecht (§§ 140, 143 ABGB) sind die Eltern den Kindern unterhaltpflichtig und die Kinder den Eltern. Die mittlere Generation hat dabei zwei Aufgaben zu erfüllen: einerseits die Eltern im Alter zu versorgen, und andererseits durch Erziehung von Kindern die eigene Altersversorgung sicherzustellen.

Realistischer Weise bedeutet dies für eine vollständige Familie die Erziehung von zumindest zwei Kindern (ein Kind pro Erwachsenem), womit für den erziehenden Teil in der Regel die Aufgabe einer Berufstätigkeit und ein entsprechend hoher Einkommensverlust verbunden ist.

Wollen kinderlose Personen für ihr Alter vorsorgen, so können sie - im Hinblick auf das ABGB - eventuell Kinder adoptieren und stünden dann einkommensmäßig so wie Eltern mit leiblichen Kindern.

Eine andere Möglichkeit wäre etwa, dass ein kinderloses (Ehe-)Paar einen Altersvorsorgevertrag mit einer Vierkinderfamilie abschließt, wonach die vier Kinder später sowohl die Eltern als auch das kinderlose (Ehe-)Paar erhalten. Die Vierkinderfamilie wird diesen Altersvorsorgevertrag etwa dann abschließen, wenn sich das kinderlose (Ehe-)Paar bereit erklärt, den halben Sachauf-, wand für die vier Kinder (insb. für Nahrung, Kleidung, anteilige Wohnungskosten) sowie die Hälfte der Erziehungsarbeit zu übernehmen. Letzteres setzt zwar ein besonderes Einvernehmen des erziehenden Elternteils mit dem kinderlosen

miterziehenden Teil voraus, ist aber durchaus nicht unrealistisch, zB wenn der miterziehende kinderlose Teil eine Schwester der erziehenden Mutter (also zu den Kindern eine Tante) ist.

Die Vierkinderfamilie wird diesen Altersvorsorgevertrag aber vielleicht auch dann abschließen, wenn das kinderlose (Ehe-)Paar neben dem halben Sachaufwand für die vier Kinder auch die Hälfte der Erziehungsarbeit (einschließlich der anteiligen Führung des Kinderhaushaltes) finanziell abgilt.

Nun wurde aber durch das Pensionsversicherungssystem die Unterhaltpflicht aus dem familienrechtlichen Zusammenhang gelöst. Statt der Kinder, die ihre (leiblichen oder Adoptiv-)Eltern erhalten, erhält nun die Gesamtheit der „Kinder“ die Gesamtheit der „Eltern“, dh es erhalten alle (berufstätigen) Kinder alle (nicht mehr berufstätigen) Erwachsenen. Zu diesem Zweck zahlt die mittlere Generation Beiträge, mit welchen nach dem Umlagenprinzip die Gesamtheit der Eltern (einschließlich der kinderlosen „Eltern“) erhalten wird (und nach welchen Beiträgen sich auch das Ausmaß des späteren eigenen Alterseinkommens bestimmt).

Die mittlere Generation vermeidet dadurch die allen privaten Altersvorsorgesystemen immanenten Risiken, etwa dass die Versicherungsanstalt in Konkurs geht oder dass eine große Inflation die angesparten Beträge „auffrisst“.

Damit wird aber nur der erste - die Versorgung der Alten betreffende - Teil des familienrechtlichen Altersvorsorgekonzepts substituiert.

Was den zweiten Teil dieses Konzepts, nämlich der Erziehung von Kindern als spätere Zahler für die eigene Altersversorgung, betrifft, so seien folgende Überlegungen vorausgeschickt:

Die Aufgabe der Kindererziehung wird derzeit von einer immer geringer werdenden Anzahl von Mitgliedern der mittleren Generation wahrgenommen, die einer wachsenden Anzahl kinderloser Personen gegenübersteht.

Davon ausgehend, dass für eine realistische Altersvorsorge zumindest jeder Erwachsene ein Kind erziehen muss, wäre es also Aufgabe eines (Ehe-)Paares, für die eigene Altersvorsorge zwei Kinder zu erziehen (tatsächlich ist für ein Gleichbleiben der Bevölkerung, dh dafür, dass tatsächlich jedes Kind späterhin nur einen Erwachsenen [und nicht statistisch etwas mehr als einen] erhalten muss, ein etwas höherer statistischer Durchschnitt erforderlich, nämlich eine Geburtenrate [„Gesamtfertilitätstrate“] von 2,1 [gegenüber 1,31 im Jahr 1999 und 1,34 im Jahr 2000]), was zuletzt im Jahr mit 2,2 im Jahr 1971 der Fall war.

Dies würde bei Fehlen des Pensionsversicherungssystems bedeuten, dass das (Ehe-)Paar die Kosten für die Erziehung von zwei Kindern auch selbst zu tragen hätte, da diese beiden Kinder ja nur der eigenen Altersvorsorge dienen würden. Für eine Alleinerzieherin oder einen Alleinerzieher wiederum bedeutete dies die Kostentragung für ein Kind.

Nun gibt es aber ein Pensionsversicherungssystem, wonach alle „Kinder“, wenn sie einmal berufstätig sind, alle „Eltern“ erhalten. In Konsequenz dessen hat der Gesetzgeber als Ausdruck des Gleichheitssatzes unter dem Titel „Familienlastenausgleich“ grundsätzlich vorgesehen, dass alle „Eltern“, solange sie berufstätig sind, auch alle noch nicht berufstätigen „Kinder“ erhalten, indem für jedes Kind, und zwar nunmehr nicht aus „Pensionsbeiträgen“, sondern aus „Steuermitteln“, eine „Familienbeihilfe“ ausbezahlt wird und darüber hinaus noch Absetzbeträge bestehen. Nicht etwa hat der Gesetzgeber angeordnet, dass Familien mit zwei oder weniger Kindern keine „Familienbeihilfen“ erhalten. Dies ist wohl der deutlichste Ausdruck dessen, dass - aus steuerlicher bzw. pensionsrechtlicher Sicht - alle Kinder in den Dienst der Allgemeinheit gestellt sind. Diese „Beihilfen“ bereits für ein Kind pro Erwachsenem sind bereits deshalb sachlich geboten, weil die leiblichen bzw. Adoptiveltern ihre Pension manchmal gar nicht erleben, ihre Kinder aber als Berufstätige für die „Eltern“ trotzdem pensionsbeitragspflichtig sind. Aus steuerlicher bzw. pensionsrechtlicher Sicht heißt dies aber auch, dass die Kinder zu ihren leiblichen bzw. Adoptiveltern „fremd“ sind, oder anders gesagt, dass auch die leiblichen bzw. Adoptiveltern für Zwecke der Berechnung der „Familienbeihilfe“ als kinderlos zu behandeln sind.

Der Ausdruck „Beihilfe“ ist unglücklich gewählt, da es sich aus der Sicht der Altersvorsorge ja um die Abgeltung einer Leistung handelt, nämlich der Erziehung von Kindern als spätere Pensionszahler.

Offen ist damit lediglich die Höhe jenes Betrages bzw. jener Beträge, die - technisch auf dem Wege der Steuererhebung hereingebracht - aus der Sicht des Rechtes auf Gleichheit in Verbindung mit dem Eigentumsrecht (Art. 7 B-VG, Art. 14 MRK; Art. 5 StGG, Art. 1 des 1. ZPMRK) für die Erziehung von (fremden) Kindern geleistet werden müssen.

Anders gesagt: Wenn die (staatlich zusammengefasste und verfassungsmäßig vertretene) Allgemeinheit das Gut „öffentliche Sicherheit“ haben will, so war es bisher selbstverständlich, dass jene Personen, die durch ihre Leistungen dieses Gut für die Allgemeinheit erbringen (insb. Polizisten und Gendarmen), für die Erbringung ihrer Leistungen angemessene Gegenleistungen erhalten müssen.

Will nun die (sich aus Eltern und Kinderlosen zusammensetzende) Allgemeinheit das Gut „Altersvorsorge“ haben, so müsste sie jenen Personen, die die hiefür erforderlichen Leistungen, also die Erziehung von Kindern, erbringen, gleichfalls angemessene Gegenleistungen zur Verfügung stellen, was aber bisher nicht geschehen ist. Gegenleistungen wurden nämlich bisher nur ansatzweise (und daher gleichheitswidrig) zur Verfügung gestellt, mit dem Ergebnis, dass Eltern gegenüber Kinderlosen in finanzieller Hinsicht gigantisch benachteiligt sind: Die Eltern erziehen - unter Verzicht auf viel Einkommen bei nur teilweise

abgegoltenem Kindersachaufwand - die Kinder, die dann als Erwachsene auch - und sogar überwiegend - die Pensionen der Kinderlosen bezahlen. Die Eltern erbringen damit (zufolge der nur ansatzweisen Gegenleistungen) einen riesigen Altersvorsorgebeitrag für die Kinderlosen, welchen Beitrag sich die Kinderlosen ersparen, aber dennoch die Leistung erhalten.

(Besonders krass ist diese Gleichheitswidrigkeit im Verhältnis lediger berufstätiger erziehender Mütter [Väter] zu verheirateten nicht berufstätigen kinderlosen Frauen [Männern], Während erstere sowohl [mit ihren Pensionsbeiträgen] die Alten erhalten als auch [durch Erziehung] für ihr eigenes Alter vorsorgen, tun letztere keines von beidem und erhalten dennoch in vielen Fällen eine [Witwen/r-]Pension.)

Bbb) Bewertung

Bei der Bewertung der Erziehungsarbeit sei zum besseren Verständnis nochmals auf das obige Modell des privatrechtlichen Altersvorsorgevertrages der Familie mit vier Kindern und dem kinderlosen (Ehe-)Paar hingewiesen. Der Vierkinderfamilie müsste der halbe Sachaufwand für die vier Kinder finanziell abgegolten werden sowie jene Hälfte der Erziehungsarbeit, die in obigem Modell die Tante durch tatsächliche Erziehungsarbeit erbracht hat. Dieses Modell illustriert deutlich, dass aus der Sicht des Gleichheitssatzes auch die Erziehungsarbeit, und nicht nur der Kindersachaufwand, abgegolten werden muss.

Für die finanzielle Bewertung bieten sich verschiedene Möglichkeiten an. Eine Möglichkeit wäre die Anknüpfung an das Durchschnittseinkommen aller vollbeschäftigte Selbständigen und Unselbständigen. Schließlich ist die Erziehung von zwei Kindern regelmäßig mit der Aufgabe der Berufstätigkeit und solcherart mit dem Verlust des Einkommens des nunmehr erziehenden Elternteils verbunden. Zwar könnte etwa ein überdurchschnittlich verdienender Erzieher diese Erziehungstätigkeit gegen ein unter seinem Einkommen liegendes Entgelt ganz oder teilweise an eine Person außerhalb der Familie übertragen, wie dies derzeit auch verschiedentlich der Fall ist (Haushälterin; Kindermädchen). In der Regel erzieht aber aus guten Gründen auch eine überdurchschnittlich gut verdienende Mutter (zB eine Lehrerin) ihre Kinder selbst und verzichtet damit auf ihr bisheriges Einkommen. Diesen Regelfall auf das kinderlose (Ehe-)Paar übertragen, wenn es zur eigenen Altersvorsorge Kinder erziehen müsste, bedeutet, dass auch in diesem Fall in der Regel die Mutter selbst ihre Kinder erziehen würde. Dies wiederum bedeutet, dass das Bestehen überdurchschnittlicher Einkommen als solches kein Grund dafür ist, die Bewertung der Erziehungstätigkeit am Durchschnittseinkommen aufzugeben und andere Bewertungen zu suchen.

Weiters könnte gegen das Durchschnittseinkommen als Maßstab eingewendet werden, dass Frauen in der Regel weniger verdienen als Männer, sodass - die Kindererziehung übernehmen

ja zumeist die Mütter - nur das Durchschnittseinkommen der Frauen als Berechnungsgrundlage herangezogen werden dürfte. Diese Bewertung wäre deshalb problematisch, weil sie an einen nicht nur gesellschaftspolitisch, sondern auch rechtlich unerwünschten Zustand anknüpfen würde. Abgesehen davon, dass im öffentlichen Dienst Männer und Frauen für die gleiche Tätigkeit das gleiche Gehalt beziehen, versucht die Rechtsordnung auch in der Privatwirtschaft die Gleichbehandlung herzustellen (Gleichbehandlungsgesetz sowie nunmehr auch verschiedene EU-Vorschriften). Eine Anknüpfung an das Durchschnittseinkommen der Frauen wäre also nicht im Sinne dieser Gleichstellungsbestrebungen, weshalb diese Möglichkeit hier nicht weiter verfolgt wird.

Die Anknüpfung an das Durchschnittseinkommen ist also aus dem Gesichtspunkt des Gleichheitssatzes zulässig. Da jedoch die Beitragsleistung der „Kinder“ zumeist durch Höchstbeitragsgrundlagen begrenzt ist, soll dies auch bei der Bewertung der Erziehungsarbeit berücksichtigt werden, sodass also Leistung und Gegenleistung einander gegenüberstehen.

Der Einfachheit halber (es handelt sich ohnehin um einen sicherheitshalber beantragten Betrag - siehe unten) sei für 2000 die bereits für das Jahr 1994 durchgeführte Berechnung (wie in der Beilage zu meiner Einkommensteuererklärung 1994) zu Grunde gelegt, und zwar erhöht um die durchschnittliche Preissteigerungsrate von 1994 auf 2000, laut Auskunft des Österreichischen Statistischen Zentralamtes 9,6 %; dies mit der Maßgabe, dass auch unser am 12.3.1996 geborenes Kind MoS berücksichtigt wird:

Das arithmetische Mittel der Bruttoeinkommen bis zur Höchstbeitragsgrundlage (1994: 36.000 S) betrug im Jahr 1994 nach Auskunft des Hauptverbandes der Sozialversicherungsträger, 12 mal jährlich

bei den Arbeitern, Angestellten und Beamten
für 1.819.445 Männer 26.871 S
für 1.328.761 Frauen 19.523 S

bei den selbständig Erwerbstätigen
für 153.605 Männer 20.073 S
für 62.453 Frauen 16.320 S

bei den Bauern
für 98.803 Männer 17.739 S
für 98.373 Frauen 16.031 S

Dass etwa bei den Arbeitern, Angestellten und Beamten die Männer im Durchschnitt nur 307 von 360 und die Frauen 294 von 360 Tagen beschäftigt waren, kommt hier nicht zum Tragen. Die geringere Beschäftigung erklärt sich großteils aus Überritten in die Pension, aus

Arbeitslosigkeit und bei Frauen auch aus dem Eintritt in den Karenzurlaub. Da die Kindererziehung als Arbeit zu qualifizieren ist, kommt zur Bewertung nur das Arbeitseinkommen in Betracht.

Bei den Einkommen der Arbeiter, Angestellten und Beamten ist überdies zu beachten, dass laut Mikrozensus 1993 (für 1994 standen im damaligen Antragszeitpunkt noch keine Werte zur Verfügung) 2 % der Männer und 20 % der Frauen teilzeitbeschäftigt zwischen 13 und 35 Stunden arbeiteten. Diese Teilzeitbeschäftigung wird hier mit durchschnittlich 20 Stunden angenommen. Das vom Hauptverband ermittelte Durchschnittseinkommen gilt demnach für 99 % der Anzahl der Männer und für 90 % der Anzahl der Frauen:

| | | | | |
|-------------------|-----|--------------|---|-------------------------|
| 1.819.445 | mal | 0,99 | = | 1.801.250,55 |
| 1.328.761 | mal | 0,90 | = | 1.195.884,90 |
| 1.801.250,55 | mal | 26.871 | = | 48.401.403.529,00 |
| 1.195.884,90 | mal | 19.523 | = | 23.347.260.902,70 |
| 153.605 | mal | 20.073 | = | 3.083.313.165,00 |
| 62.453 | mal | 16.320 | = | 1.019.232.960,00 |
| 98.803 | mal | 17.739 | = | 1.752.666.417,00 |
| 98.373 | mal | 16.031 | = | <u>1.577.017.563,00</u> |
| | | | = | 79.180.894.536,70 |
| 79.180.894.536,70 | | 3.410.369,45 | | 23.217,69 |

Bei diesem Monatsbruttoeinkommen (Jahresbruttoeinkommen = 278.612,26 S) verbliebe es - in Anlehnung an das von Genser/Holzmann, VI. Öffentlicher Sektor: Finanz- und Sozialpolitik, in: Grundzüge der Wirtschaftspolitik Österreichs (1994) 203 (233) für das Jahr 1990 angegebene Beispiel eines Jahreseinkommens von 240.209 S - nach Berücksichtigung der Freibeträge, Sonderausgaben, Pflichtbeiträge, Sozialversicherung, Kammerumlage, Wohnbauförderung, Werbungskosten, des Freibetrages für sonstige Bezüge und durchschnittlicher Anteile steuerfreier Bezugsteile bei einem steuerpflichtigen Einkommen von - linear gerechnet - 204.295,63 S (statt 176.136 S) $[240.209:176.136 = 278.612,26 : x]$, was einer tariflichen Einkommensteuer von - wiederum linear gerechnet - 32.016,01 S (statt 27.603 S) entspräche $[176.136: 27.603 = 204.295,63 : x]$, sodass eine Summe von 172.279,62 [204.295,63 - 32.016,01] verbliebe. Von der tariflichen Einkommensteuer

abzuziehen und damit dieser letztgenannten Summe wieder hinzuzufügen wären: der Allgemeine Absetzbetrag in Höhe von 8.840 S, der Arbeitnehmerabsetzbetrag von 1.500 S und der Verkehrsabsetzbetrag von 4.000 S. Ob zum Zweck der Ermittlung des Netto-Durchschnittseinkommens der Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von 5.000 S zu berücksichtigen ist, ist fraglich, weshalb dieser Betrag hier mit der Hälfte berücksichtigt wird. Sodass also den genannten 172.279,62 S insgesamt 16.840 S hinzuzufügen sind. Damit ergäbe sich ein Netto-Durchschnittseinkommen von 189.119,62 S im Jahr 1994.

Dieser Betrag ist nun, abgesehen von der linearen Anpassung, dahin noch nicht korrekt, als es im Beamtenpensionsrecht im Jahr 1994 keine Höchstbeitragsgrundlage gab und in der Pensionsversicherung der Selbständigen und der Bauern für die Höchstbeitragsgrundlage Sonderregelungen galten. Ich bin nicht in der Lage, diese Berechnungen durchzuführen. An der grundsätzlichen Größenordnung dürfte sich aber nicht viel ändern. Ich rechne daher mit dem erwähnten Jahresdurchschnittseinkommen von 189.119,62 S weiter.

Da nun - um wieder zum Beispiel des Altersvorsorgevertrages der Vierkinderfamilie mit dem kinderlosen (Ehe-)Paar zurückzukehren - die Tante auch im Urlaub die Hälfte der Erziehungsarbeit für die vier Kinder zu übernehmen hätte, ist das solcherart ermittelte Netto-Durchschnittseinkommen aus selbständiger und unselbständiger Erwerbstätigkeit nur eines für 47 Wochen. Die Erziehungsarbeit muß aber auch dann geleistet werden, wenn nicht erziehende Personen Urlaub haben. Daraus folgt

$$189.119,62 \text{ S} : 47 \text{ mal } 52 = 209.238,73 \text{ S}$$

Die solcherart für 52 Wochen Arbeit ermittelten durchschnittlichen 209.238,73 S stellen nun die Grundlage für den Anteil Arbeit des Erziehungs-Absetzbetrages nach dem obigen Modell des Altersvorsorgevertrages dar. Im Fall dieses Modells wäre die Hälfte der Erziehungsarbeit entweder von der Tante natural zu leisten oder abzugelten.

Bei der vorstehenden Berechnung sind die bei der Erziehung von Kindern anfallenden Zeiten für die Wochenend-, Feiertags- und Nachtarbeiten noch nicht berücksichtigt. Andererseits ist jedoch zu beachten, dass bei der Erziehungsarbeit praktisch auch der anteilige Haushalt der Eltern mitgeführt wird. Dieser Anteil wird zwar im Verhältnis gegenüber dem Anteil der Kinderhaushaltsführung, insbesondere wenn es sich um Kleinkinder handelt, nicht besonders groß sein, ist aber jedenfalls zu beachten. Ich vermag nicht, diesen den Eltern an sich nicht zustehenden Anteil zu bewerten, welcher Anteil der Arbeit aus der von den Eltern geleisteten Wochenend- und Feiertagsarbeit gegenübersteht. Ich rechne daher der Einfachheit halber diese Einkommen hier gegeneinander auf

Im folgenden sei zunächst der nach dem obigen Modell des Altersvorsorgevertrages relevante Kinderschaufwand ermittelt. Hiezu sei im voraus bemerkt, dass die Anknüpfung des

Kinderschaufwandes an das Durchschnittseinkommen (und nicht bloß an das Existenzminimum) bereits deshalb gerechtfertigt ist, weil auch das Kind, wenn es einmal berufstätig sein wird, dem zu versorgenden Alten nicht lediglich das Existenzminimum zu gewähren, sondern Pensionsbeiträge bis zur Höhe der Höchstbeitragsgrundlage zu leisten hat.

Unter Zu-Grunde-Legung der Ausführungen von Badelt in „Lebenswelt Familie“, hg von Gisser ua (Wien 1990), S. 186 (Verlag des Institutes für Ehe und Familie), ergibt sich für das erste Kind:

Eine Familie mit einem jährlichen Einkommen in der Höhe von einem Durchschnittsnettoeinkommen aus Arbeit (Vater) in Höhe von 189.119,62 S und einem halben Durchschnittsnettoeinkommen plus halbem Urlaubsentgelt aus Erziehungsarbeit (erziehende Mutter) von [209.238,73 S : 2 =] 104.619,37 S, sohin insgesamt 293.738,99 S jährlich oder 24.478,25 S monatlich (12 mal) im Jahr 1994 hätte, bezogen auf den Jänner 1989 [24.478,25 = 1,203 mal x], in diesem Monat ein Durchschnittseinkommen von 20.347,67 S gehabt und (interpoliert) 28,4 dieses Betrages für das erste Kind ausgegeben. Bezogen auf das Jahr 1994 machen diese 28,4 (von 24.478,25 S) den Betrag von 6.951,82 S aus.

Aus den erwähnten Ausführungen von Badelt (S. 186 Tab 32 und 33) ergibt sich, dass für das zweite Kind etwa ein Drittel mehr aufgewendet wird als für das erste, und für das dritte und (interpoliert) für das vierte und fünfte Kind ebenfalls etwa jeweils ein Drittel mehr.

Nach dem obigen Modell des Altersvorsorgevertrages hätte das kinderlose (Ehe)Paar die Hälfte der Kosten der vier Kinder zu übernehmen. Da also die Kosten für vier Kinder (etwa) doppelt soviel ausmachen wie für ein Kind, hätte das kinderlose (Ehe)Paar somit 6.951,82 S an monatlichem bzw. 83.421,88 S an jährlichem Kinderschaufwand zu übernehmen.

Davon haben wir für vier Kinder erhalten:

Kinderabsetzbetrag 350 + 525 + 700 + 700 S monatlich mal 12 = 2.275 S mal 12 = 27.300 S
 Familienbeihilfe 1.400 mal 12 mal 4 = 67.200 S
 ergibt einen bereits erhaltenen Erziehungs-Absetzbetragsanteil von 94.500 S.

Insgesamt: 104.619,37 S (halbes jährliches Durchschnittseinkommen plus halbes jährliches Urlaubsentgelt)
 minus 5.000,00 S (Alleinverdienerabsetzbetrag)
 plus 83.421,88 S (jährlicher Kinderschaufwand für zwei Kinder)
 minus 94.500,00 S (erhaltene Kindergelder)
 ergibt sich nach dem Modell des Altersvorsorgevertrages ein Erziehungs-Absetzbetrag von 88.541,25 S jährlich (monatlich wären dies 7.378,44 S).

Dieser Betrag mag hoch erscheinen. Es ist aber festzuhalten, dass das kinderlose (Ehe-)Paar, müßte es für die Pension selbst durch zwei Kinder vorsorgen, einen durchschnittlichen Einkommensverlust von 189.119,62 S hätte, und (als weitere finanzielle Einbuße) zusätzlich den Sachaufwand für zwei Kinder [einschließlich anteiliger Wohnungskosten], vermindert lediglich um die in Betracht kommenden Steuerabsetzbeträge, zu tragen hätte.

Diese weitere finanzielle Einbuße würde bei dem verbleibenden Durchschnittseinkommen von ebenfalls 189.119,62 S etwa 37.370 S (errechnet 37.373,72 S) betragen {zuzüglich Beihilfen in Höhe von [1.400 S mal 2 mal 12 =] 33.600 S plus [(350 + 525) mal 12 =] 10.500 S, zuzüglich Alleinverdienerabsetzbetrag von 5.000 S, sohin 238.219,62, abzüglich von 36,3 % (berechnet nach der erwähnten Tabelle 33 von Badelt aaO) = 86.473,72 S}.

Würde also das kinderlose (Ehe-)Paar anstatt des obigen Altersvorsorgevertrages selbst durch zwei Kinder für sein Alter vorsorgen, bedeutete dies einen durchschnittlichen Einkommensrückgang von etwa 378.000 S (um 189.000 + 37.000) auf etwa 152.000 S, dem bei Abschluß des Altersvorsorgevertrages ein Rückgang um lediglich etwa 89.000 S auf 289.000 S gegenübersteht.

Nun hat aber der Gesetzgeber aus den oben erwähnten gleichheitsrechtlichen Gründen das Modell der "fremden" Kinder gewählt. Demnach wäre bei zwei Kindern in einem Alter, das eine Berufstätigkeit des erziehenden Elternteils noch nicht zumutbar erscheinen läßt, der Betrag von 209.238,73 S unter dem Titel "Erziehungsarbeit" an die Familie zu bezahlen und wären demgemäß die Steuern, vermutlich die Einkommensteuer, entsprechend zu erhöhen. Für die Familie mit zwei Kindern, bei der der Vater arbeitet, bedeutet dies, dass der Vater gegenüber jetzt höher besteuert wird und die Familie (zweckmäßigerweise die erziehende Mutter) das Entgelt für die Erziehungsarbeit erhält. Sind die Kinder erwachsen, wird die (nunmehr wieder berufstätige) Mutter nach denselben Grundsätzen wie der Vater (also gegenüber jetzt höher) besteuert.

Bei einer Familie mit drei und mehr Kindern wird aus der Sicht des Gleichheitssatzes der Betrag für die Erziehungsleistung mit einem die Mehrarbeit berücksichtigenden Faktor zu multiplizieren sein. Bei drei und vier Kindern etwa mit 1,2 und 1,4 sowie bei fünf und sechs Kindern etwa mit 1,5 bis 1,6. Ab einer bestimmten Kinderanzahl, vielleicht ab dem siebenten Kind, könnte der Anteil Arbeit nicht mehr weiter wachsen.

(Da es bereits derzeit Pensionsanrechnungszeiten für den erziehenden Elternteil gibt [diese sind Teil des zu leistenden Entgelts für die Erziehungsarbeit] und meine Partnerin Martina im Jahr 2000 noch in die vorgesehene Frist hineingefallen ist, braucht hier nicht darauf eingegangen werden.)

Das für zwölf Monate urlaubsloser Arbeit zustehende Netto-Entgelt beträgt nach den obigen Berechnungen 209.238,73 S.

| | |
|---|--------------|
| Diese Summe multipliziert mit 1,4 (Erziehung von 4 Kindern - Begründung oben) ergibt | |
| | S 292.934,22 |
| Hinzu kommt 2000 für das am 12.3.1996 geborene fünfte Kind 209.238,73 mal 0,1 (Erziehung des 5. Kindes, Begründung oben) | |
| | S 20.923,87 |
| Hinzu kommt der Sachaufwand für 4 Kinder (6.951,82 mal 12 mal 2) | |
| | S 166.843,68 |
| Hinzu kommt für 2000 der Sachaufwand für das 5. Kind, also 166.843,68 durch 6 | |
| | S 27.807,28 |
| ergibt fiktiv für 1994 | |
| | S 508.509,05 |
| Multipliziert mit der durchschnittlichen Preissteigerungsrate von 9,6 ergibt sich für 2000 der Betrag von | |
| | S 557.325,92 |
| Abzüglich des 2000 bereits erhaltenen Erziehungs-Absetzbetragsanteils (Familienbeihilfen und Absetzbeträge für 2000 - NÖ Familienbeihilfe stand 2000 keine mehr zu, der Mehrkindzuschlag für 1999 wurde erst 2001 ausbezahlt) | |
| | S 151.950,00 |
| ergeben sich für 2000 | |
| | S 405.375,92 |

Es handelt sich um einen sicherheitshalber beantragten Betrag, da im Zuge der erforderlichen Besteuerung aller Erwerbstätigen, also auch der Erzieher, als „kinderlos“ auch der Erzieher von seinem Erziehungs-Entgelt einen Steuerabzug für den Sachaufwand für seine „fremden“ Kinder zu leisten haben wird. Ebenso wird der Erzieher aus seinem Bruttoeinkommen (ein solches müsste zu Berechnungszwecken zumindest fingiert werden) auch seinen Anteil an der Finanzierung der allgemeinen (und damit auch seiner eigenen) Erziehungstätigkeit zu leisten haben, wodurch sich eine weitere Verringerung seines Nettoeinkommens ergeben wird. Insgesamt kommt es damit aber zu einem gleichheitskonformen Pensionsversicherungssystem, bei dem die Kinderlasten sowohl auf alle Versicherten als auch auf die Lebenszeit aufgeteilt sind und außerdem die Arbeitsteilung zwischen tatsächlich kinderlosen Personen und MehrkindererzieherInnen berücksichtigt wird, und zwar sowohl hinsichtlich der Erziehungsarbeit als auch des Kindersachaufwandes.

(Der große Unterschied zu der sich aus dem Modell des Altersvorsorgevertrages ergebenden Summe erklärt sich daraus, dass die Eltern nur für zwei Kinder Geld erhalten und später nicht für andere Kinder zahlen.)

Was von der sicherheitshalber beantragten Summe dann zusteht, wird sich nach der aus der Sicht des Rechtes auf Gleichheit in Verbindung mit dem Eigentumsrecht erforderlichen Neuregelung ergeben. Die Grundsätze einer solchen verfassungskonformen Neuregelung habe ich dargelegt:

- 1) Ausgleich des Einkommensverlustes bzw. Entgelt für die Leistung des - nach dem Gesetz nicht für sich und den anderen Elternteil, sondern für die Altersvorsorge der gesamten mittleren Generation - erziehenden Elternteils.
- 2) Ausgleich des Kindersachaufwandes nicht nach dem Existenzminimum, sondern - als Ausgleich der später vom Kind zu erbringenden, nach der Höchstbeitragsgrundlage zu leistenden Beiträge - am Durchschnittseinkommen.

Insoweit wird auch der Verfassungsgerichtshof seine bisherige Judikatur (VfSlg 12940, 12941/1991, 14992/1997) zu überprüfen haben. Diese Judikatur war lediglich am Steuerrecht orientiert und hat den Gesichtspunkt der Sozialversicherung nicht behandelt. (Aus den angeführten Überlegungen ist derzeit im übrigen auch der Straftatbestand „Verletzung der Unterhaltpflicht“ [§ 198 Strafgesetzbuch] verfassungsrechtlich bedenklich.)

Soweit zur materiellen Seite.

B.b) Meine Parteistellung

Zu meiner Parteistellung ist zu sagen, dass zwar die persönliche Erziehungsarbeit (Pflege, Schulbegleitung etc) zum größten Teil von meiner Partnerin MS geleistet wurde (und wird), während ich einen Teil der anteiligen Kinderhaushaltsführung leistete.

Darüber hinaus knüpft aber das Steuerrecht auch jetzt nur zum Teil, und das erst seit kurzem, an die Erziehungsarbeit an, nämlich bei der Auszahlung der Familienbeihilfe (und seit 1993 auch der Kinderabsetzbeträge) an den die Erziehungsarbeit leistenden Elternteil [und dies nicht etwa wegen dessen Erziehungstätigkeit, sondern weil es recht häufig vorgekommen ist, dass der (in der Regel nicht erziehende) Vater diese Beträge nicht an die erziehende Mutter weitergegeben hat und die Mutter somit oft gezwungen war, aus anderen Quellen (meist eigene Arbeit) die Kinder zu versorgen etc]. Dementsprechend geht auch nach § 2a Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz, wenn ein Kind zum gemeinsamen Haushalt der Eltern gehört, der Anspruch des Elternteiles, der den Haushalt überwiegend führt, dem Anspruch des anderen Elternteiles (lediglich) vor, schließt ihn aber nicht aus (meine Partnerin MS hat keinen Antrag gestellt).

Ansonsten wird die Familienbesteuerung (bzw. -entsteuerung) über den steuerpflichtigen (Allein-)Verdiener vorgenommen, in der Regel den nicht erziehenden Elternteil, der den Alleinverdienerabsetzbetrag geltend machen kann.

Im übrigen ist in der Rechtsordnung der grundsätzliche Gedanke einer Zusammenarbeit von Vater und Mutter bei der Kinderbetreuung derart verankert, dass zu vermuten ist, dass sie auch dem nicht überwiegend erziehenden Elternteil die Parteistellung für Anträge wie den gegenständlichen Erziehungs-Absetzbetrag einräumt.

B.c) Sonstiges

Aus der vom Gesetzgeber vorgenommenen Anknüpfung der Familienentlastung an das Steuerrecht bzw. der Bezahlung der Lastenausgleichsmaßnahmen aus Steuermitteln ergibt sich auch, dass ich meine Forderung an das für alle in Betracht kommenden Entlastungsmaßnahmen (Familienbeihilfe, Kinderabsetzbeträge, Alleinverdienerabsetzbetrag) an sich zuständige Wohnsitzfinanzamt richten musste. Wobei ich als Wochenpendler meinen Hauptwohnsitz seit April 1998 in 1190 Wien habe.

Falls das Einkommensteuergesetz eine entsprechende Kategorie nicht vorsieht und – nach Durchlaufen des Instanzenzuges – eine solche Kategorie vom Verfassungsgerichtshof auch nicht durch eine Teilaufhebung einkommensteuergesetzlicher Bestimmungen hergestellt werden kann, hätte der Verfassungsgerichtshof, wenn er auf Gleichheitswidrigkeit erkennt, das gesamte Einkommensteuergesetz (mit Fristsetzung) aufzuheben und der Gesetzgeber dann eine dem Gleichheitssatz entsprechende Neuregelung vorzunehmen.“

Der Erklärungsbeilage liegt die Kopie folgenden Auszuges aus Badelt in „Lebenswelt Familie“, hg von Gisser ua (Wien 1990), S. 186 (Verlag des Institutes für Ehe und Familie) bei: „haushaltsausgaben zwischen S 11.000,- und S 30.000,- pro Monat als Annahmen publiziert werden. Die Ausgaben für drei Kinder würden demgemäß zwischen S 5.000,- und S 16.860,- pro Monat schwanken. Die in der Tabelle enthaltenen Ober- und Untergrenzen stellen nur Beispiele dar; durch Interpolation bzw. Hochrechnung könnten auch höhere und niedrigere Gesamtausgabenklassen bezüglich der Kinderkosten ermittelt werden.“

Die große Bandbreite der Kinderkosten-Modellrechnungen spiegelt sich auch in den prozentuellen Anteilen der Ausgaben für Kinder an den Gesamtausgaben der Haushalte wider. Für ein Kind schwanken die publizierten Werte zwischen 25,7 % und 33,1 %, für drei Kinder liegen die Werte zwischen 44,1 % und 55,8 % (Tabelle 33).

Tabelle 32: Ausgaben für Kinder inkl. Miete (Jänner 1989, Ausgaben in öS/Monat)

HAUSHALTS AUSGABEN¹⁾ INSGESAMT

| | | | | | |
|----------|--|--|--|--|--|
| Zahl der | | | | | |
|----------|--|--|--|--|--|

| | | | | | | |
|---------------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Kinder 0-10 Jahre ²⁾ | 11.000 | 15.000 | 19.000 | 23.000 | 26.000 | 30.000 |
| 1 | 2.910 | 4.090 | 5.210 | 6.560 | 7.830 | 9.110 |
| 2 | 3.940 | 5.450 | 7.000 | 8.590 | 10.200 | 11.840 |
| 3 | 5.000 | 6.830 | 8.690 | 10.570 | 12.440 | 14.280 |
| Zahl der Kinder 10-19 Jahre | | | | | | |
| 1 | 3.570 | 4.840 | 6.130 | 7.420 | 8.720 | 10.020 |
| 2 | 4.460 | 6.100 | 7.770 | 9.450 | 11.160 | 12.870 |
| 3 | 5.840 | 7.980 | 10.170 | 12.380 | 14.610 | 16.860 |

¹⁾ Fortgerechnete Originalwerte der Konsumerhebung 1974, gerundet auf S 1.000,-

²⁾ Fortgerechnete Originalwerte der Konsumerhebung 1974, gerundet auf S 10,-. Die Fortrechnung erfolgte mit dem Anstieg des Verbraucherpreisindex 66 zwischen dem Jahresdurchschnitt 1974 und Jänner 1989 (+88,9 %). Quelle: ÖStZ, unpublizierte Modellrechnungen

Tabelle 33: Anteil der Ausgaben für Kinder an den gesamten Haushaltsausgaben (Jänner 1989, Ausgaben in %)

HAUSHALTSausgaben¹⁾ INSGESAMT

| | | | | | | |
|-----------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Zahl der Kinder 0-10 Jahre | 11.000 | 15.000 | 19.000 | 23.000 | 26.000 | 30.000 |
| 1 | 25,7 | 27,1 | 28,1 | 28,9 | 29,6 | 30,1 |
| 2 | 34,8 | 36,1 | 37,1 | 37,9 | 38,6 | 39,2 |
| 3 | 44,1 | 45,2 | 46,0 | 46,6 | 47,0 | 47,3 |
| Zahl der Kinder 10-19 Jahre | | | | | | |
| 1 | 31,4 | 32,0 | 32,4 | 32,7 | 33,0 | 33,1 |
| 2 | 39,9 | 40,3 | 41,1 | 41,7 | 42,2 | 42,6 |
| 3 | 51,5 | 52,8 | 53,8 | 54,6 | 55,2 | 55,8 |

¹⁾ Fortgerechnete Originalwerte der Konsumerhebung 1974, gerundet auf S 1.000,-

Quelle: ÖStZ, unpublizierte Modellrechnungen"

Ergänzendes Berufungsvorbringen wegen der von der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland erlassenen Berufungsentscheidung vom 20. Juni 2002, RV/720-16/14/2001:

„Soweit der Schulgeld-Absetzbetrag angesprochen wurde, wurde in Anknüpfung an meine Qualifikation des Schulgeldes als Unterhalt dieser einfach dem § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 zugeordnet und der Judikatur des VfGH zur Familienbesteuerung zugeordnet. Erforderlich gewesen wäre aber eine Auseinandersetzung mit meinen verfassungsrechtlichen Argumenten

betreffend die einfachgesetzliche Ungleichbehandlung von Schülern (bzw. Eltern) konfessioneller und nichtkonfessioneller Privatschulen. Eine solche Auseinandersetzung ist aber nicht erfolgt.

Soweit der Erziehungs-Absetzbetrag angesprochen wurde, wurde die verfassungsrechtliche Dimension der volkswirtschaftlichen Zusammenhänge zwischen Kindern und Pensionen nicht berücksichtigt. Daraus ergibt sich nämlich, dass der Staat von den Kinderlosen (wie auch vom nicht erziehenden Elternteil) höhere Beiträge erheben muss, um sie dem erziehenden Elternteil als Abgeltung für seine Erziehungsarbeit und den Kinderschaufwand zukommen zu lassen, und es sich somit keineswegs „ausschließlich um eine politisches Begehr“ handelt. Und beim Vergleich des Monatserziehungsabsetzbetrages mit den von mir genannten Durchschnittseinkommen wurde jedenfalls nicht berücksichtigt, dass es viel mehr Nichterziehende gibt als Erzieher, sodass schon von daher keineswegs die Gefahr besteht, dass dann keine BIP-wirksamen Einkünfte mehr erzielt würden. Und die derzeitige kostenlose Mitversicherung der Kinder in der gesetzlichen Krankenversicherung und deren grundsätzlicher kostenloser Zugang zu staatlichen Bildungseinrichtungen sind nach der Berechnung der beantragten S 404.972,68 berücksichtigt (Seite 15 – „sicherheitshalber beantragter Betrag“). Der unter Hinweis auf mein Spezialgebiet Verfassungsrecht gegen mich erhobene Vorwurf ist daher unberechtigt. Vgl. hiezu auch meinen ca. drei Wochen vor der genannten Berufungsentscheidung in der „Presse“ vom 25.5.2003, Spectrum S XI, erschienenen Leserbrief „Kosten für Kinder müssten besser aufgeteilt werden.“

Im Übrigen weise ich hin auf mein Schreiben vom 25.10.2001 an die Mitglieder des Berufungssenates V der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland samt Beilagen:

Vorhalt vom 2.10.2001 aus dem Berufungsverfahren RV/720-16/14/2001; mein Schreiben vom 20.2.1997 an die Familienredaktionen aller bedeutenden österreichischen Tages- und Wochenzeitungen; mein Schreiben vom 22.2.1994 an alle Mitglieder des VfGH samt Antwort des VfGH; meine MRK-Beschwerde vom 8.1.2001 samt EGMR-Entscheidung.“

Der in der Presse vom 25.5.2003, Spectrum S XI, erschienene Leserbrief „Kosten für Kinder müssten besser aufgeteilt werden“ hat folgenden Inhalt:

Nach ihren Vorschlägen zu schließen, ist es für VP-Familienberaterin Ridi Streibl und den Katholischen Familienverband selbstverständlich, daß die Kinderlosen von den Eltern weiterhin gigantische Subventionen bekommen: Es ist nämlich nur der Kindernutzen verallgemeinert (Kinder als künftige Pensionszahler und Erhalter der Geldwertstabilität für alle Alten), die Kinderkosten tragen hingegen großteils die Eltern. Anstatt eines angemessenen Kindererziehungsbeitrages zahlen die Kinderlosen (zB über Steuern für die öffentlichen

Schulen und anderen Familienbeihilfen oder über SV-Beiträge für die Kinder-Mitversicherung) nur verhältnismäßig geringe Beiträge, während die Eltern im Wege über erziehungsbedingten Einkommensverlust (je nach Alter des Kindes auch mehrere hunderttausend Schilling jährlich) die Hauptlast für Pensionsvorsorge und Geldwertstabilität für die Allgemeinheit tragen, wofür sie dann noch die weitaus geringeren Pensionen erhalten.

Kindererziehung müsste nach dem Prinzip „Anteilige Kosten für anteiligen Nutzen“ durch ein Erziehungsgeld (Erziehungsarbeit plus Kindersachaufwand) ausgeglichen werden. Geeigneter Maßstab für die Entlohnung der Erziehungsarbeit wäre das Brutto-Durchschnittseinkommen bis zur Höchstbeitragsgrundlage, von welchem dann auch Steuern und SV-Beiträge zu zahlen wären (also eigenständige Erwerbstätigkeit insbesondere der Frau!). Kann dem erziehenden Elternteil wieder zugemutet werden, teilbeschäftigt zu arbeiten (zB Kinder im Kindergarten), reduziert sich das Erziehungsgeld, wobei das solcherart Eingesparte der Kindergartenfinanzierung dient.

Finanzielle „Eigen“-Vorsorge Kinderloser setzt die Fremdvorsorge durch Erziehung einer ausreichenden Anzahl von Kindern und damit die Abgeltung der Erziehungsarbeit und des Kindersachaufwandes nach dem Prinzip „anteilige Kosten für anteiligen Nutzen“ voraus, da ohne Kinder jedes wie immer angesparte Geld wertlos wäre.“

Auf eine Wiedergabe des Schreibens vom 20.2.1997 an die Familienredaktionen aller bedeutenden österreichischen Tages- und Wochenzeitungen und des Schreibens vom 22.2.1994 an alle Mitglieder des VfGH samt Antwort des VfGH sowie der MRK-Beschwerde vom 8.1.2001 samt EGMR-Entscheidung kann verzichtet werden, weil sie lediglich das Berufungsbegehren wiedergeben.

Zum erstmals für das Jahr 2003 beantragten Religionsgemeinschaftenfinanzierungs-Ausgleichsabsetzbetrag bringt der Bw als Begründung zum Antrag Folgendes vor:

„C) Religionsgemeinschaftenfinanzierungs-Ausgleichsabsetzbetrag

Die Achtung der Gedanken-, Gewissens- und Religionsfreiheit nach der Europäischen Menschenrechtskonvention (MRK), also auch die Achtung der Freiheit von Agnostikern, Atheisten und Polytheisten, verlangt vom Staat, dass er jegliche - direkte oder indirekte, auch bloß ideelle - Förderung irgendwelcher religiösen oder nichtreligiösen Weltanschauungen unterlässt, ebenso wie er die Ausübung der genannten Freiheit, abgesehen insbesondere von Art. 9 Abs. 2 MRK, nicht behindern darf.

MRK-widrig ist dem gemäß der Zwang gegen Nichtmitglieder, Kultus und Lehre der gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften via direkte (zB BGBI 609/1996) und indirekte (Religionslehrer, theologische Fakultäten) Zuwendungen aus (allgemeinen) Steuern mitzufinanzieren [sowie auch die oben behandelte förderungsrechtliche Diskriminierung

nichtkonfessioneller gegenüber konfessionellen Privatschulen], welcher Zwang einer Sondersteuer für Nichtmitglieder gleichkommt.

Allein an direkter Finanzierung (BGBI 609/1996 etc) erhielten die gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften im Jahr 2003 entsprechend dem Bundesrechnungsabschluss 2003, Haushaltsansatz 1/12007 Post 7661, den Betrag von EUR 46 211 172,76.

Hiezu kommen entsprechend der Verordnung BGBI II Nr 387/2004 betreffend die durchschnittlichen Personalausgaben (in Betracht kommende Beträge für Religionslehrer pro Jahr EUR 61.024,00 bzw. 49.670,00 bzw. 49.913,00 bzw. 39.582,00) bei angenommener Gleichverteilung durchschnittliche Kosten pro Religionslehrer für das Jahr 2003 von EUR 50.047,25. Bei ungefähr 40 000 Klassen (Volks-, Haupt- und Mittelschulen u.ä.) in Österreich ergeben sich allein für den römisch-katholischen Religionsunterricht 80 000 Unterrichtsstunden pro Woche. Bei einer Lehrverpflichtung von 22 Wochenstunden erfordert dies rund 3640 Religionslehrer, die demnach pro Jahr Kosten von rund EUR 182 171 990,00 verursachen. Dabei sind die kalkulatorischen Zuschläge (17 % Pensionstangente für Beamte und 2,5 % Abfertigung für Vertragsbedienstete) noch nicht berücksichtigt.

Für den Religionsunterricht der anderen gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften ist eine Summe zu addieren, für die mir keine Daten zur Verfügung stehen.

Ebenso stehen mir keine Daten für die Kosten der theologischen Fakultäten einschließlich der Stipendien zur Verfügung.

Weiters fehlen mir Daten über den anteiligen Sachaufwand für Schulerrichtung und Schulerhaltung.

Ebenso müsste ein Kostenbeitrag für die staatliche Verwaltung dieses Systems Berücksichtigung finden.

Schließlich fehlen mir auch Daten für die Kosten der steuerlichen Absetzbarkeit der (direkten) Mitgliedsbeiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften.

Zur Frage, ob nicht die Einbindung des Religionsunterrichtes der gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften als solche in das staatliche Schulwesen bereits eine MRKwidrige Förderung religiöser Weltanschauungen darstellt, ist damit nichts ausgesagt.

Auf Grund der oben dargelegten Zahlen (EUR 46 211 172,76 plus EUR 182 171 990,00) sowie unter schätzungsmäßiger Berücksichtigung der Kosten, für die mir keine Daten zur Verfügung stehen, wird eine Summe von EUR 300 000 000,00 wohl vorsichtig geschätzt sein.

Bei rund 5 Mio. Erwachsenen, von denen etwa 20 % ohne religiöses Bekenntnis sind, ergibt dies rund 4 Mio. Erwachsene, denen die genannten 300 Mio. EUR zugute kommen, also EUR 75,00 pro Person.

Für diese Personen (Mitglieder der gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften) mag dies rechtlich ein indirekter Mitgliedsbeitrag sein, den sie technisch mit ihren Steuern bezahlen.

Für die Nichtmitglieder von gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften stellt es aber eine Nicht-Achtung ihrer Gedanken-, Gewissens- und Religionsfreiheit nach der MRK dar (allenfalls alternativ oder kumulativ eine Diskriminierung oder eine Verletzung ihres Rechtes auf Eigentum), wenn sie die gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften mitfinanzieren müssen.

Um dem abzuhelpfen, müssen auch die Nichtmitglieder die genannte Summe erhalten. Anders gesagt: Als Nichtmitglied einer gesetzlich anerkannten Kirche oder Religionsgesellschaft steht mir daher dieselbe Summe als Absetzbetrag zu, wie sie ein Mitglied einer gesetzlich anerkannten Kirche oder Religionsgesellschaft im Wege über staatliche Zuwendungen an seine jeweilige gesetzlich anerkannte Kirche oder Religionsgesellschaft erhält.

Der Religionsgemeinschaftenfinanzierungs-Ausgleichsabsetzbetrag beträgt demnach - vorsichtig geschätzt - EUR 75,00" für 2003 bzw. unter Anhebung gemäß dem VPI EUR 76,58 für 2004.

Zum erstmals für das Jahr 2004 beantragten Beamtenprivilegierungsäquivalent stellt der Bw folgende Überlegungen an:

„D) Beamtenprivilegierungsäquivalent

Wenn der Staat (Bund, Länder, Gemeinden) seine Steuerhoheit dazu gebraucht, seinen Bediensteten Gehälter und Pensionen zukommen zu lassen, die am Markt für gleiche oder vergleichbare Tätigkeiten nicht oder nur unter unverhältnismäßigen Schwierigkeiten erlangt werden können, so verletzt der Staat das Eigentumsrecht und den Gleichheitsgrundsatz. Dies betrifft sowohl Überhöhungen in Form von Überzahlungen als auch in Form nicht (mehr) benötigter Bediensteter. Unkündbarkeit ist damit verfassungskonform nur ausnahmsweise zulässig. Die Überhöhungen würden nämlich großteils aus den Steuern derer bezahlt, die solche Gehälter und Pensionen am Markt für gleiche oder vergleichbare Tätigkeiten selbst überhaupt nicht oder nur unter unverhältnismäßigen Schwierigkeiten erlangen können.

Gleiches gilt auch für solche Institutionen, denen in anderer Form Steuerhoheit eingeräumt ist, zB Kammern (Umlagen), ORF (Rundfunkgebühren). (Von mir publiziert als Leserbrief in der Online-Presse 25.03.2003, 19:54 Uhr zu „Vorübergehender Aufnahmestopp bei Beamten“

= Print-Presse 29.03.2003 unter der von der „Presse“ hinzugefügten Überschrift „Verletzter Gleichheitsgrundsatz?“)

Nun gebraucht der Staat in der Tat seine Steuerhoheit dazu, seinen Bediensteten Gehälter und Pensionen zukommen zu lassen, die am Markt für gleiche oder vergleichbare Tätigkeiten nicht oder nur unter unverhältnismäßigen Schwierigkeiten erlangt werden können. Es geschieht dies einerseits durch Bezahlung von gegenüber dem Markt erhöhten Gehältern, andererseits insbesondere durch Aufrechterhaltung von Dienstverhältnissen mit nicht mehr benötigten Bediensteten. Die Überhöhung der Gehälter manifestiert sich sowohl durch überhöhte Bezüge als solche (wer zB Lehrer beim Staat ist, verdient ungleich mehr als ein gleich qualifizierter Lehrer in einer vergleichbaren, aber kaum subventionierten Privatschule) als auch durch die in der Privatwirtschaft praktisch nicht mehr vorhandene Erhöhung der Gehälter im Zweijahresrhythmus („Biennien“ – diese erfolgen zusätzlich zum Inflationsausgleich). Die Aufrechterhaltung von Dienstverhältnissen nicht mehr benötigter Bediensteter ist unauffälliger, wenngleich sehr wohl in relevantem Ausmaß vorhanden.

Quantifizieren kann ich die durchschnittliche Privilegierung, bezogen auf die Beamtenkategorien A, B usw. nicht, mir fehlen hiezu insbesondere die erforderlichen Daten. Dies kann aber nicht bedeuten, dass ich die – als solche auf der Hand liegende – Privilegierung der Beamten nicht relevieren dürfte. Vielmehr darf ich eine Summe beantragen, die sicherheitshalber auch deutlich überhöht geschätzt sein darf. Ich beantrage daher ein auf die Beamtenkategorie A bezogenes Beamtenprivilegierungsäquivalent von EUR 14.000,00 (= EUR 1.000,00 durchschnittliche monatliche Überzahlung, 14 mal jährlich).“

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw bezweifelt nicht, dass die angefochtenen Bescheide gesetzeskonform sind.

Der unabhängige Finanzsenat als Abgabenbehörde 2. Instanz kann den vorgetragenen verfassungsrechtlichen Forderungen nicht näher treten, weil eine Verwaltungsbehörde aufgrund der bestehenden Rechtslage zu entscheiden hat. Die Prüfung der Verfassungsmäßigkeit gehörig kundgemachter Gesetze steht dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde 2. Instanz als Verwaltungsbehörde nicht zu.

Das Einkommensteuergesetz 1988 sieht weder einen Schulgeldabsetzbetrag noch einen Erziehungsabsetzbetrag noch einen Religionsgemeinschaftenfinanzierungs-Ausgleichsabsetzbetrag noch ein Beamtenprivilegierungsäquivalent vor. Es kann daher nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn die Amtspartei diese Absetzbeträge und das Äquivalent nicht zuerkannt hat. Der Bw betont ausdrücklich, dass die KAB-entsprechenden Zuschüsse in Form eines Schulgeldabsetzbetrages und eines Erziehungsabsetzbetrages nicht unter § 34

EStG 1988 – außergewöhnliche Belastung – subsumiert werden sollen, weshalb sich damit eine Auseinandersetzung erübrigt.

Zu bemerken ist lediglich, dass der Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 nicht mit Einkommensteuerbescheid – „als Negativsteuer“ wie vom Bw als Zuschuss bzw. Erstattung gewollt - festgesetzt wird, sondern gemeinsam mit der Familienbeihilfe, die seine Lebensgefährtin bezieht, ausbezahlt wird. Andere mit Einkommensteuerbescheid festzusetzende Absetzbeträge wie der Alleinverdienerabsetzbetrag bzw. der Alleinerzieherabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 und 2 EStG 1988 oder die Gutschrift gemäß § 33 Abs. 8 EStG 1988 wiederum sind nur für Niedrigeinkommen als Negativsteuer normiert, nicht jedoch bei höheren – eine tatsächliche Steuerzahlungspflicht begründenden – Einkommen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 09. Oktober 2007