



GZ. RV/1475-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk in Wien betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Vorlage der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 beantragte der Berufungswerber (Bw.), der im streitgegenständlichen Jahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielte, u.a. die Berücksichtigung von Aufwendun-

gen für seine drei Kinder in einer Gesamthöhe von € 1.839,72 (bestehend aus Schul-, Elternvereins- und Verpflegungsbeiträgen in Höhe von € 1.113,00 und Studienbeiträgen in Höhe von € 726,72) als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 und den Unterhaltsabsetzbetrag für seine Tochter E von Oktober bis Dezember 2002.

Im gesamten streitgegenständlichen Jahr bezog der Bw. Familienbeihilfe für zwei Kinder, für das dritte Kind, die Tochter E, wurde die Auszahlung der Familienbeihilfe mit September 2002 vorläufig eingestellt.

Mit Einkommensteuerbescheid 2002 vom 13. August 2003 wurden die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastung seitens der Abgabenbehörde I Instanz nicht berücksichtigt, da nach Meinung des Finanzamtes Mehraufwendungen, die aus der Unterbringung der Kinder im Internat erwachsen, für den gesetzlichen Unterhaltsverpflichteten keine außergewöhnliche Belastung darstellten. Es liege nämlich keine rechtliche oder sittliche Verpflichtung vor, ein Kind außerhalb des Familienverbandes zu erziehen. Studienbeiträge seien als außergewöhnliche Belastungen ebenso nicht zu berücksichtigen.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** brachte der Bw. vor, dass der Einkommensteuerbescheid 2002 gegen Artikel 2 Staatsgrundgesetz (StGG) und gegen Artikel 14 Europäische Menschenrechtskonvention verstoße (MRK). Es entspräche nicht dem Gleichheitsgrundsatz der Verfassung, wenn er mit drei Kindern de facto genauso viel Einkommensteuer bezahle, wie jemand ohne Kinder. Er sei gesetzlich verpflichtet, für jedes Kind bis zur Selbsterhaltungsfähigkeit ca. 20 % seines Monatseinkommens aufzuwenden.

In Frankreich würden Familien ab drei Kindern keine Steuern mehr bezahlen (siehe beiliegender Artikel "Die Presse" vom 2. September 2003). In einem Vorabentscheidungsersuchen beim EUGH sei abzuklären, ob diese Sichtweise auch für Österreich bzw. EU-weit Geltung habe.

In diesem Zusammenhang verweist der Bw. auf einen Beschluss des zweiten Senates des deutschen Bundesverfassungsgerichtes vom 10. Jänner 1998, der besagt, dass bei Besteuerung einer Familie das Existenzminimum sämtlicher Familienmitglieder steuerfrei zu belassen sei.

Vor diesem Hintergrund sei die in seinem Einkommensteuerbescheid ausgewiesene Steuer in Höhe von € 13.090,08 ersatzlos zu streichen bzw. zumindest das Existenzminimum für ihn und seine drei in Ausbildung befindlichen Kinder unbesteuert zu belassen. Laut einem Artikel

des K. Öllinger, Standard vom 25. August 2003 und bei einem Ausgleichszulagenrichtsatz in Höhe von etwa € 643,00 dürfe eine Besteuerung seines Einkommens frühestens ab € 2.572,00 monatlich einsetzen.

Unter Zugrundelegung einer weiteren Berechnungsmethode, die angemessene Verpflegung eines Zivildienstleistenden mache nämlich pro Tag € 11,26, bei 365 Tagen € 4.109,90 und bei drei Kindern € 12.379,70 pro Jahr aus, würde sich die einzubehaltende Steuer auf € 760,38 pro Jahr reduzieren.

Der Bw. führte weiters aus, das Finanzamt habe festgestellt, Studienbeiträge seien keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988. Für ihn sei jedoch der Grund der Nichtberücksichtigung nicht nachvollziehbar. Denn sowohl die Außergewöhnlichkeit - in Österreich mache die Akademikerquote weniger als 10 % aus und wenig Studenten, die aus einer Drei-Kinder-Familie kämen, würden studieren - als auch die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen – damit seine Tochter studieren könne, zahle der Bw. zwangsläufig Studienbeiträge – seien seiner Meinung nach gegeben. Ebenso sei seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt, da aufgrund des zu zahlenden Studienbeitrages 2003/04 ein notwendiger Arztbesuch verschoben worden sei.

Weiters beantragte der Bw. ein ordentliches Ermittlungsverfahren betreffend Einstellung der Familienbeihilfe für seine Tochter E und Angabe der Nichtauszahlungsgründe der Familienbeihilfe für seine Tochter E-M.

Mit **Vorlageantrag** von 23. September 2003 seitens **der Abgabenbehörde I. Instanz** wurde die Abweisung des Berufungsbegehrens beantragt und ausgeführt, dass eine Berücksichtigung der Internatskosten und Studienbeiträge mit Lehre und Rechtsprechung nicht in Einklang stünden (Rz 868 ff und Rz 900 der Lohnsteuerrichtlinien). Darüber hinaus hätten die geltend gemachten Aufwendungen den Selbstbehalt im Sinne des § 34 Abs. 4 EStG 1988 nicht überstiegen und seien damit selbst bei Anerkennung dem Grunde nach ohne steuerliche Auswirkung geblieben.

Hinsichtlich des Einwandes des Bw., ein entsprechend ernst zu nehmendes steuerfreies Existenzminimum zu berücksichtigen, wurde seitens des Finanzamtes ausgeführt, dass der Bw. eine von der Einkünftsituation völlig unberührte persönliche Steuerfreistellung aufgrund seiner drei Kinder oder aber aus dem Titel Unterhaltsleistungen einen Abzug als außergewöhnliche Belastung in Gesamthöhe von 57 % seines Nettoeinkommens begehre. Diese Vor-

gangsweise stehe jedoch nach Meinung des Finanzamtes nicht in Einklang mit der derzeit geltenden österreichischen Gesetzeslage.

Des Weiteren brachte die Abgabenbehörde I. Instanz vor, dass der Einwand des Bw., der bekämpfte Bescheid verstoße gegen Art. 2 Staatsgrundgesetz und gegen Art. 14 Menschenrechtskonvention, keine diesbezügliche Begründung enthalte. Der Bw. habe nicht dargelegt, in welcher Weise der Bescheid gegen das bundesstaatliche Prinzip der österreichischen Bundesverfassung verstoße. Offenbar habe er das für die Republik Österreich nicht geltende Staatsgrundgesetz der Bundesrepublik Deutschland zitiert. Auch bliebe in den weiteren Ausführungen unklar, in wie weit bzw. aus welchem Grunde der bekämpfte Bescheid eine dem Art. 14 MRK zuwiderlaufende Diskriminierung bewirke.

Darüber hinaus beinhaltete der Vorlageantrag der Abgabenbehörde I. Instanz Feststellungen hinsichtlich des Familienbeihilfenverfahrens, insbesondere habe der Bw. für die Tochter E-M im gesamten streitgegenständlichen Jahr Familienbeihilfe bezogen.

Ein Vorabentscheidungsersuchen sei überdies mangels die Mitgliedsstaaten bindender Harmonisierungsrichtlinien auf dem Gebiet des Einkommensteuerrechtes entbehrlich.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 34 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 räumt dem unbeschränkt Steuerpflichtigen einen Rechtsanspruch auf Abzug außergewöhnlicher Belastungen bei der Ermittlung des Einkommens ein, wenn folgende im Gesetz aufgezählte Voraussetzungen gleichzeitig erfüllt sind:

1. Sie müssen außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie müssen zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie müssen die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4). Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Während in Absatz 2 normiert ist, unter welchen Voraussetzungen die Belastung außergewöhnlich ist - nämlich, wenn sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst, legt Absatz 3 die Beurteilungskriterien fest, inwieweit die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwächst, und zwar ob er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

In Absatz 4 ist geregelt unter welchen Voraussetzungen die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigt. Nämlich insoweit, als sie (die Belastung) einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst und eines Sanierungsgewinnes zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von

mehr als 36.400 € 12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt:

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der

Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht,

- für jedes Kind (§ 106).

§ 34 Abs. 7 Z. 4 EStG 1988 schränkt darüber hinaus die Abzugsfähigkeit von Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung insofern ein, als sie zur Deckung

von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

Vor dem Hintergrund dieser Gesetzesbestimmungen ist der Ansicht der Abgabenbehörde I. Instanz nicht entgegenzutreten, wonach die beantragten Aufwendungen keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 darstellen. Zumal sämtliche in Absatz 2 bis 4 genannten Voraussetzungen erfüllt sein müssen, damit Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind.

Der Bw. bringt in diesem Zusammenhang u.a. vor, dass seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt sei, weil ein notwendiger Arztbesuch verschoben worden sei. Diesem Vorbringen wird jedoch entgegnet, dass im vorliegenden Fall eine Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht vorliegt. Denn bei einem Einkommen in Höhe von € 41.000,14 (siehe Einkommensteuerbescheid 2002 vom 13. August 2003) beträgt der Selbstbehalt € 3.690,01. Die in Höhe von € 1.839,72 beantragten Kosten finden darin Deckung, sodass zu Recht die Anerkennung der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 Abs. 1 EStG 1988 abgelehnt wurde.

Soweit der Bw. einen Unterhaltsabsetzbetrag von Oktober 2002 bis Dezember 2002 beantragt, wird ausgeführt, dass gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 ein Unterhaltsabsetzbetrag einem Steuerpflichtigen dann zusteht, wenn er für ein Kind, das nicht seinem Haushalt

zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) **und** für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet. Da die Tochter E laut Aktenlage jedoch dem Haushalt des Bw. angehört, ist eine der Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung nicht gegeben und war somit ein Unterhaltsabsetzbetrag auch nicht zum Ansatz zu bringen.

Wenn der Bw. in seiner Berufung ausführt, der in Streit befindliche Einkommensteuerbescheid verstoße sowohl gegen den Artikel 2 StGG, welcher den Grundsatz beinhaltet, dass vor dem Gesetz alle Staatsbürger gleich sind, als auch gegen den Artikel 14 der Europäischen Menschenrechtskonvention, dessen Inhalt besagt, dass der Genuss der in der vorliegenden Konvention festgelegten Rechte und Freiheiten ohne Benachteiligung zu gewährleisten ist, die (Benachteiligung) insbesondere im Geschlecht, in der Rasse, Hautfarbe, Sprache, Religion, in den politischen oder sonstigen Anschauungen, in nationaler oder sozialer Herkunft, in der Zugehörigkeit zu einer nationalen Minderheit, im Vermögen, in der Geburt oder im sonstigen Status begründet ist, wird darauf hingewiesen, dass in Übereinstimmung mit Lehre und Rechtsprechung die Bestimmung des § 34 EStG 1988 verfassungskonform ist. Auf Grund des in Art. 18 B-VG verankerten Legalitätsprinzips ist die Abgabenbehörde I. Instanz verpflichtet, die streitgegenständliche Bestimmung anzuwenden und auch der unabhängige Finanzsenat hat sich bei seiner Entscheidungsfindung an bestehende Gesetze zu orientieren. Eine Prüfung letzterer auf deren Verfassungskonformität steht diesem nicht zu.

Weiters führt der Bw. aus, in Frankreich würden Familien ab drei Kindern keine Steuern bezahlen und in Deutschland habe der zweite Senat des Bundesverfassungsgerichts entschieden, dass das Existenzminimum sämtlicher Familienmitglieder steuerfrei zu belassen sei. Diesem Vorbringen wird entgegengehalten, dass weder französische Steuergesetze noch Entscheidungen des deutschen Bundesverfassungsgerichtes normative Wirkung in Österreich entfalten können.

Zum Vorbringen des Bw., den streitgegenständlichen Sachverhalt durch ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH klären zu lassen, wird ausgeführt, dass die Steuerabsetzbeträge ein Teil der österreichischen Tarifgestaltung sind und Fragen der Tarifgestaltung in Ermangelung einer EU-weiten Regelung in die Zuständigkeit des Wohnsitzstaates fallen. In einem EuGH – Urteil vom 12. Dezember 2002, C-385/00, deGroot hat dieser die Meinung vertreten, dass es grundsätzlich Sache des Wohnsitzstaates ist, dem Steuerpflichtigen sämtliche an seine persönliche und familiäre Situation geknüpften steuerlichen Vergünstigungen zu gewähren. Dieser Staat kann nämlich am besten die persönliche Steuerkraft des Steuerpflich-

tigen beurteilen, weil dieser dort den Mittelpunkt seiner persönlichen und seiner Vermögensinteressen hat. Demnach ist ein Anlass, ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH zu richten, nicht zu erkennen.

Wenn der Bw. zur Unterstützung seiner Argumentation Zeitungsartikel sowohl vom 12. Juli 2002 (Verpflegung für Zivildienstler), als auch vom 25. August 2003 (Existenzsicherung) und vom 2. September 2003 (Kinder bekommt man im Kopf) vorlegt, wird darauf hingewiesen, dass der unabhängige Finanzsenat auf Grund gesetzlicher Bestimmungen zu entscheiden hat und für diesen die in Printmedien veröffentlichten Meinungen keine beachtlichen Rechtsquellen darstellen.

Soweit der Bw. das verfassungsgesetzlich gewährleistete Recht auf Gleichheit dadurch verletzt sieht, dass er mit drei Kindern genau so viel Einkommensteuer bezahle, wie jemand ohne Kinder, wird vorgebracht, dass im Jahre 1997 der Verfassungsgerichtshof Teile des Einkommensteuergesetzes als gleichheitswidrig aufgehoben hat. Der Gesetzgeber reagierte darauf mit dem "Familienpaket 2000", BGBl. I Nr. 79/1998, in dem die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag angehoben wurde. In der Folge prüfte der Verfassungsgerichtshof die steuerliche Berücksichtigung der Unterhaltslasten nach der geänderten und für den Berufungsfall geltenden Rechtslage und kam dabei zum Ergebnis, dass die steuerliche Berücksichtigung der Unterhaltslasten den verfassungsrechtlichen Erfordernissen entspricht (vgl. Verfassungsgerichtshof - Erkenntnis vom 30. November 2000, Slg. 16.026).

Hinsichtlich des Antrages, ein ordentliches Ermittlungsverfahren betreffend Familienbeihilfe durchzuführen, wird darauf hingewiesen, dass die Entscheidung über Familienbeihilfe nicht Sache des gegenständlichen Verfahrens ist. Im Übrigen hat der Bw. - entgegen seinem Berufungsvorbringen - während des gesamten Berufszeitraumes Familienbeihilfe für seine Tochter E-M bezogen.

Die Berufung war demnach aus den oben dargelegten Erwägungen als unbegründet abzuweisen.

Wien, 15. Jänner 2004