

GZ. RV/0981-L/02  
RV/0982-L/02  
RV/0983-L/02  
RV/0984-L/02  
RV/0985-L/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Urfahr betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995, 1996, 1997, 1998, 1999 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1995, 1996, 1997, 1998 und 1999 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1995	Einkommen	161.019,00 S	Einkommensteuer - anrechenbare Lohnsteuer	20.524,97 S -29.935,10 S
			- 9.410,13 S	
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer ( <b>Gutschrift</b> ) 1995			<b>- 683,85 €</b>	
1996	Einkommen	159.711,00 S	Einkommensteuer - anrechenbare Lohnsteuer	26.678,29 S -30.184,05 S
			-3.505,76 S	
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer ( <b>Gutschrift</b> ) 1996			<b>-254,76 €</b>	
1997	Einkommen	208.201,00 S	Einkommensteuer - anrechenbare Lohnsteuer	33.566,48 S -44.468,90 S
			10.902,42 S	
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer ( <b>Gutschrift</b> ) 1997			<b>-792,28 €</b>	
1998	Einkommen	205.194,00 S	Einkommensteuer - anrechenbare Lohnsteuer	32.551,50 S -45.552,30 S
			-13.000,80 S	
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer ( <b>Gutschrift</b> ) 1998			<b>-944,82 €</b>	
1999	Einkommen	215.507,00 S	Einkommensteuer - anrechenbare Lohnsteuer	36.203,10 S -47.097,60 S
			-10.894,50 S	
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer ( <b>Gutschrift</b> ) 1999			<b>-791,70 €</b>	

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **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**

Der Bw. bezog in den berufungsgegenständlichen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Am 12. Dezember 2000 gab er für die Jahre 1995, 1996, 1997, 1998 und 1999 beim zuständigen Finanzamt Anträge auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung ab.

Der Bw. machte in den vorstehend angeführten Jahren die Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen für die auswärtige Berufsausbildung seiner im Folgenden angeführten Kinder im Zusammenhang mit deren Ausbildung zu Vollzeitmissionaren der Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage geltend.

Der Bw. beantragte im einzelnen Folgendes:

<b>Jahr</b>	<b>Kind/Geburtsdatum</b>	<b>Zeitraum</b>	<b>Ort der Missionstätigkeit</b>
1995	Melanie/30.9.1973	4. Oktober 1994 bis 22. März 1996	Manchester
1996	Melanie/30.9.1973	4. Oktober 1994 bis 22. März 1996	Manchester
1997	Miriam/12.5.1975	8. Jänner 1997 bis Juni 1998	Mikronesien
1997	Daniel Oliver/4.9.1978	5. November 1997 bis Oktober 1999	Düsseldorf
1998	Miriam/12.5.1975	8. Jänner 1997 bis Juni 1998	Mikronesien
1998	Daniel Oliver/4.9.1978	5. November 1997 bis Oktober 1999	Düsseldorf
1999	Daniel Oliver/4.9.1978	5. November 1997 bis Oktober 1999	Düsseldorf
1999	David/25.3.1980	15. September 1999 bis September 2001	Leeds

Der Bw. belegte seine diversen Anträge durch Vorlage der entsprechenden Bestätigungen der Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage, welche zum Teil im Veranlagungsakt, zum Teil im Familienbeihilfenakt des Finanzamtes aufliegen.

Für die Jahre 1998 und 1999 beantragte der Bw. weiters die Gewährung des Mehrkindzuschlages.

Mit Einkommensteuerbescheiden vom 15. Jänner 2001 führte das zuständige Finanzamt die Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 1995, 1996, 1997, 1998 und 1999 durch.

In allen berufungsgegenständlichen Jahren anerkannte die Abgabenbehörde erster Instanz die geltend gemachte außergewöhnliche Belastung aufgrund der auswärtigen Berufsausbildung im Zusammenhang mit der Vollzeitmission bezüglich der betreffenden Kinder des Bw. nicht. Weiters wurde der im Jahr 1999 beantragte Mehrkindzuschlag ebenfalls nicht gewährt, wobei diesbezüglich kein eigener Bescheid erlassen, sondern die Anerkennung lediglich im Rahmen der durchgeführten Arbeitnehmerveranlagung versagt wurde.

Mit Schriftsatz vom 12. Februar 2001 erhab der Bw. gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1995, 1996, 1997, 1998 und 1999 und den Bescheid über den Mehrkindzuschlag vom 31. Jänner 2001 (Bescheid betreffend Mehrkindzuschlag für das Jahr 1998) das Rechtsmittel der Berufung, mit im Wesentlichen folgender Begründung:

Entgegen der Auffassung der Abgabenbehörde erster Instanz sei der Missionsdienst die Voraussetzung, um an allen AHS, BHS und an allen Pflichtschulen, sowie in den kircheneigenen CES das Lehramt betreffs "Mormonismus" ausüben zu können. Dies sei im Bundesgesetzblatt geregelt. Da die Republik Österreich keine Ausbildung anbiete, habe die Kirche diese selbst organisiert. Aus diesem Grund sei der Bw. der Meinung, dass der Missionsdienst als schulische bzw. Berufsausbildung anzusehen sei. Weiters ersuche der Bw. die Bescheide 1997 und 1998 dahingehend abzuändern, dass für diesen Zeitraum nicht Melanie. V., sondern Miriam .V. diese Ausbildung durchlaufen habe. In diesem Zusammenhang müsse auch der Mehrkindzuschlag für die beantragten Jahre neu berechnet werden.

Der Bw. ersuche alle von ihm geltend gemachten Absetzbeträge zu berücksichtigen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Februar 2001 wies das zuständige Finanzamt die Berufungen ab.

Begründend wurde ausgeführt, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb eines Wohnortes nur dann als außergewöhnliche Belastung gelten würden, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe.

Voraussetzung sei ferner, dass die Absicht bestehe, durch zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen (VwGH vom 15. Dezember 1987, 86/14/0059).

Die Tätigkeit als Vollzeitmissionar sei nicht verpflichtend vorgeschrieben und auch nicht Voraussetzung zur Berufung zum ausgeweihten Priester bzw. zur Religionslehrerin. Da daher die Missionstätigkeit keine spezielle Ausbildung zu einem bestimmten Beruf darstelle, sondern eine Art Praktikum sei, das dem Sammeln von Erfahrungen und dem Aneignen eines bestimmten Wissensstandes durch karitative Arbeiten und dem Bibelstudium diene, sei die Missionstätigkeit keine Berufsausbildung im Sinne des § 34 EStG Abs. 8 EStG.

Betreffend des Antrages auf Mehrkindzuschlag 1999 sei anzuführen, dass die Abweisung erfolgt sei, weil nicht mehr für mindestens drei Kinder Familienbeihilfe bezogen worden sei. Für das Jahr 1998 sei der Antrag auf Mehrkindzuschlag berücksichtigt und ganzjährig in voller Höhe ausbezahlt worden.

Mit Schreiben vom 20. März 2001 stellt der Bw. einen Antrag auf Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Berufungsvorlage vom 6. April 2001 wurden die Berufungen vom zuständigen Finanzamt an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Um den Sachverhalt endgültig abklären zu können, richtete die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit Schreiben vom 20. Jänner 2004 ein Auskunftsersuchen gem. § 143 BAO an den Bischof bzw. Zweigpräsidenten der Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage mit folgendem Inhalt:

Für die gegenständliche Berufung sei es entscheidungswesentlich, welche Ausbildung jemand nach kircheninternen Normen absolvieren muss, damit die Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage diesen gem. § 3 Abs. 1 lit. b Religionsunterrichtsgesetz zum Religionslehrer an einer öffentlichen Schule bestellt bzw. diesem die Befähigung und Ermächtigung erteilt, an einer öffentlichen Schule unterrichten zu dürfen. Sollte eine dieser Voraussetzungen die Ableistung einer Tätigkeit als Vollzeitmissionar sein, so werde ersucht, bekanntzugeben,

- über welche Zeitdauer dieser Missionarsdienst geleistet werden müsse,
- wo dieser erbracht werden müsse und weiters
- ob der Missionarsdienst an jedem beliebigen Ort, also auch am Wohnort, abgeleistet werden könne.

Mit Mail vom 24. Februar 2004 beantwortete der ehrenamtliche Bischof der Gemeinde L-U, A.E., das Auskunftsersuchen wie folgt:

"Die Ausbildung, welche die Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage voraussetzt, bevor jemand zum Religionslehrer an einer öffentlichen Schule bestellt wird, ist eine zielgerichtete Schulung, die Religion der Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage zu lehren. Die Fachbefähigung bezieht sich auf die Befugnis nach den Normen der Kirche als Religionslehrer zu unterrichten. Die diesbezüglichen Kriterien werden von den staatlich anerkannten Religionsgemeinschaften kraft verfassungsgesetzlicher Regelungen autonom festgelegt und bedürfen keiner weiteren behördlichen Genehmigung.

Weitere Normen sind eine aufrichte Mitgliedschaft in der Kirche, sowie eine den Grundsätzen und der Lehre der Kirche entsprechend ausgerichtete positive Lebensführung.

Es gibt keine weiteren Erfordernisse oder pädagogische Vorbildungen. Die Entscheidung darüber, wer Religion unterrichtet, wurde nach den einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen den Organen der staatlich anerkannten Religionsgemeinschaften übertragen. Nach den behördlich genehmigten Statuten der Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage und entsprechend der einschlägigen Gesetze obliegt diese Entscheidung dem Österreichischen Kirchenvorstand, welcher die Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage (Mormonen) in allen Angelegenheiten nach außen vertritt. Der Österreichische Kirchenvorstand hat einvernehmlich festgelegt, dass keine weiteren Erfordernisse und insbesondere keine pädagogische Vorbildung zum Erwerb der Befähigung als Religionslehrer notwendig ist. Allein der Österreichische Kirchenvorstand bzw. die von ihm bevollmächtigten Amtsträger treffen die Entscheidung, wer als Religionslehrer eingesetzt wird.

Der Österreichische Kirchenvorstand bzw. die von diesem beauftragten Amtsträger führen regelmäßig Anhörungen (mindestens jährlich) - kirchenintern sprechen wir von Interviews/Unterredungen - mit den entsprechenden Personen durch. Hierbei wird das Vorhandensein der festgelegten Voraussetzungen hinterfragt.

Folgende Inhalte sind Teil der Ausbildung während der Missionszeit, welche eine Befähigung darstellt, an einer öffentlichen Schule unterrichten zu dürfen:

- Studium der Heiligen Schriften (Altes Testament, Neues Testament, Buch Mormon, Lehre und Bündnisse, Köstliche Perle).
- Studium von Sekundärliteratur der Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage (Mormonen) ua.:  
Jesus der Christus, Unser Weg glücklich zu sein, Die Glaubensartikel, Der große Abfall (vom Glauben), Seine Kirche wiederhergestellt, Ein wunderbares Werk, ja ein Wunder

- Teilnahme an einer wöchentlichen Lehrveranstaltung von ca. 2 Stunden Dauer
- Teilnahme an Ausbildungsseminaren - ein Tag pro Monat
- Sozialarbeit in Kinderstationen, Krankenhäusern, Altenheimen, sonstigen Sozialeinrichtungen, Schulen, Bildungseinrichtungen (10 Stunden pro Woche)
- Besuch der Priestertumsversammlung für Angehörige des männlichen Geschlechtes bzw. der Frauenhilfsvereinigung für Angehörige des weiblichen Geschlechtes (einmal pro Woche eine Stunde)
- Besuch der Sonntagsschule (einmal pro Woche eine Stunde)
- Unterricht abhalten für Nichtmitglieder und Mitglieder (pro Woche 10 bis 15 Stunden)
- bei Erfüllung der Vollzeitmission in einem nicht deutschsprachigen Land: täglich 90 Minuten Sprachstudium
- Besuch des Trainingszentrums in Provo, USA, bzw. Preston, GB, oder an anderen Orten für 4 bis 8 Wochen
- ehrenhafte Erfüllung der Vollzeitmission, dh.: kein Alkohol, kein Tabak, kein Bohnenkaffee, kein schwarzer Tee, kein Konsum pornographischer Veröffentlichung, keine intimen Kontakte zu Personen des gleichen oder anderen Geschlechts, Ehrlichkeit im Umgang mit den Mitmenschen.
- Der Missionspräsident (Leiter und Verantwortlicher für ein Missionsgebiet) ist als solcher auch verantwortlich für die Ausbildungsgär und stellt die ehrenhafte Erfüllung durch ein persönliches Gespräch jeden Monat fest und bestätigt nach 18 bzw. 24 Monaten die erfolgreiche, ehrenhafte Vollzeitmission per 'Entlassungsurkunde' (= Entlassung aus dem vollzeitlichen Missionarsdienst).

(Anmerkung: Eine wesentliche Nichteinhaltung der oa. Punkte führt zur sofortigen Beendigung der Vollzeitmission - ein Abschlusszertifikat wird in diesem Fall nicht ausgestellt).

Der Ort des Missionsdienstes wird individuell von der Kirche vorgegeben.

Die Zeitdauer beträgt 24 Monate für Männer und 18 Monate für Frauen."

Mit Schreiben vom 26. Februar 2004 teilte die Referentin das Ergebnis der durchführten Ermittlungen unter Anschluss der Finanzamtsakten dem zuständigen Finanzamt mit.

Die Akten wurden - zwar ohne Abgabe einer weiteren Stellungnahme, aber unter Anschluss der Ergebnisse durchgeföhrter Ermittlungen seitens des FA S-L der Abgabenbehörde zweiter Instanz rückübermittelt.

Die vorstehend angeführten Ermittlungen beziehen sich konkret auf einen Vorhalt vom 28. November 2003 und einen weiteren Vorhalt vom 3. März 2004, jeweils gerichtet an den Österreichischen Kirchenvorstand der Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage und die vom bevollmächtigten Vertreter abgegebene Vorhaltsbeantwortung vom 23. Februar 2004 und vom 6. April 2004.

Die Ermittlungsergebnisse des Vorhalteverfahrens vom 28. November 2003/3. März 2004 des FA S-L stimmen mit dem Ergebnis des von der Abgabenbehörde zweiter Instanz an den Bischof gerichteten Auskunftsersuchens vom 29. Jänner 2004/24. Februar 2004 überein.

Durch den weiteren Vorhalt des FA S-L vom 3. März 2004 an den Österreichischen Kirchenvorstand der Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage, mit welchem um Beantwortung von noch offenen Fragen betreffend die Ausbildung zum Religionslehrer aufgrund der vorangehenden Vorhaltsbeantwortung ersucht wurde, wurden aufgrund der Vorhaltsbeantwortung des bevollmächtigten Vertreters vom 6. April 2004 nachstehend angeführte ergänzende Erkenntnisse erzielt:

Es wurde neuerlich dezidiert ausgesprochen, dass die Tätigkeit als Missionar Voraussetzung für die Befähigung als Religionslehrer ist.

Weiters wurde mitgeteilt, dass die Ausbildung zum Missionar spätestens mit Abschluss des Besuches des Trainingszentrums beendet ist, während der wesentliche Teil der Ausbildung zum Religionslehrer, nämlich die Missionstätigkeit, erst mit diesem Zeitpunkt beginnt.

Der Unterschied in der Tätigkeit als Missionar und als Religionslehrer besteht darin, dass ein Missionar Grundsätze an Nichtmitglieder an allen möglichen Orten (in der Kirche, Wohnungen und Häusern von Familien) während seiner 18- bis 24-monatigen Berufung als Missionar vermittelt, während ein Religionslehrer den Schülern an Pflichtschulen, Mittleren und Höheren Schulen, die Mitglieder der Kirche sind, die Inhalte des Lehrplans gemäß BGBl. 1988/1985 nach seiner 18- bis 24-monatigen Berufung als Missionar lehrt.

In einem weiteren Punkt wurden nochmals die Normen der Kirche aufgezählt, die erfüllt sein müssen, damit als Religionslehrer unterrichtet werden darf. Nämlich:

Mitgliedschaft in der Kirche, eine den Grundsätzen und der Lehre der Kirche entsprechend ausgerichtete positive Lebensführung, die erfolgreiche, ehrenhafte Erfüllung der Vollzeitmission.

Auf die Frage, ob bei der Tätigkeit als Missionar bereits Unterschiede herausgearbeitet werden, wer befähigt ist, im Anschluss an die Missionstätigkeit als Religionslehrer oder als Missionar zu arbeiten, antwortete der bevollmächtigte Vertreter:

"Wie bereits mehrfach ausgeführt, hat der Österreichische Kirchenvorstand festgelegt, dass

die erfolgreiche, ehrenhafte Erfüllung der Vollzeitmission zum Religionslehrer im Sinne des Religionsunterrichtsgesetzes qualifiziert. Die Entscheidung, welche Qualifikationen zum Religionslehrer im Sinne des Religionsunterrichtsgesetzes erforderlich sind, obliegt als Ausdruck der verfassungsgesetzlich gewährleisteten inneren Autonomie der Kirche allein dem Österreichischen Kirchenvorstand als dafür zuständiges Organ der Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage.

Jeder Missionar, der seine Mission erfolgreich und ehrenhaft erfüllt, erhält vom Missionspräsidenten eine diese Tatsache feststellende Entlassungsurkunde. Aufgrund der Festlegung des Österreichischen Kirchenvorstandes ist diese Urkunde gleichzeitig auch das Schriftstück, das die Befähigung zum Religionslehrer im Sinne des Religionsunterrichtsgesetzes ausdrückt."

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

Mit Bundesgesetz vom 25. Juni 2002, BGBl. I Nr. 97/2002 (Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz), wurde der "Unabhängige Finanzsenat" errichtet (§ 1 Abs. 1 UFGS). Gemäß § 260 iVm § 323 Abs. 10 BAO idF des zitierten Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes hat seit 1. Jänner 2003 über Berufungen gegen von Finanzämtern erlassene Bescheide - darunter fallen auch alle an diesem Tag noch unerledigten Rechtsmittel wie die Gegenständlichen - der "Unabhängige Finanzsenat" zu entscheiden.

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 1.500,-- S pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

In § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes (BGBl.Nr. 1995/624) wird festgelegt, dass Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegen.

§ 4 der VO bestimmt, dass diese für Zeiträume ab 1. September 1995 anzuwenden ist.

Gemäß § 2 Abs. 1 Religionsunterrichtsgesetz, BGBl.Nr. 190/1949 idF BGBl.Nr. 324/1975 wird der Religionsunterricht in den im § 1 Abs. 1 leg.cit. genannten öffentlichen Schulen durch die betreffende gesetzlich anerkannte Kirche oder Religionsgemeinschaft besorgt, geleitet und unmittelbar beaufsichtigt.

Gemäß § 3 Abs. 1 Religionsunterrichtsgesetz werden die Religionslehrer an den öffentlichen Schulen, an denen Religionsunterricht Pflichtgegenstand oder Freigelegenheit ist, entweder  
a) von der Gebietskörperschaft (Bund, Länder) die die Diensthoheit über die Lehrer der entsprechenden Schule ausübt, angestellt oder  
b) von der betreffenden gesetzlich anerkannten Kirche oder Religionsgesellschaft bestellt.

Gemäß § 4 Abs. 1 Religionsunterrichtsgesetz sind die gemäß § 3 Abs. 1 lit. a leg.cit. von den Gebietskörperschaften angestellten Religionslehrer Bedienstete der betreffenden Gebietskörperschaften. Gemäß § 4 Abs. 2 leg.cit. dürfen die Gebietskörperschaften nur solche Personen als Religionslehrer anstellen, die von der zuständigen kirchlichen (religionsgesellschaftlichen) Behörde als hiezu befähigt und ermächtigt erklärt werden.

Gemäß § 5 Abs. 1 Religionsunterrichtsgesetz müssen die gem. § 3 Abs. 1 lit. b leg.cit. von den gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften bestellten Religionslehrer die österreichische Staatsbürgerschaft besitzen und - außer dem Erfordernis der kirchlich (religionsgesellschaftlich) erklärten Befähigung und Ermächtigung für die Erteilung des Religionsunterrichtes - hinsichtlich der Vorbildung die besonderen Anstellungserfordernisse erfüllen, die für die in § 3 Abs. 1 lit. a genannten Religionslehrer gelten. In besonders begründeten Ausnahmefällen kann - soweit § 7d nichts anderes bestimmt - der zuständige Bundesminister von dem Erfordernis der österreichischen Staatsbürgerschaft Nachsicht erteilen.

Gegenständlich ist strittig, ob die von den einzelnen Kindern des Bw. in den berufungsgegenständlichen Jahren absolvierte Vollzeitmissionstätigkeit im Rahmen der Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage als Berufsausbildung (Erteilung von Religionsunterricht als Religionslehrer an öffentlichen Schulen) zu qualifizieren ist.

Die gegenständliche Frage, ob die Tätigkeit der Vollzeitmission eine Berufsausbildung darstellt, wurde bereits an den Verwaltungsgerichtshof - zwar nicht im Zusammenhang mit einer einkommensteuerrechtlichen Frage, sondern im Zusammenhang mit dem Anspruch auf Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz - herangetragen. Im zu dieser Frage erlassenen Erkenntnis vom 27. März 2003, 99/15/0080, dessen zugrundeliegender Sachverhalt mit dem vorliegenden berufungsgegenständlichen Sachverhalt vollkommen ident ist, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt:

"Die belangte Behörde hätte sich mit dem Vorbringen der Beschwerdeführerin (es gäbe zwar - so der Vorlageantrag - die Möglichkeit 'kirchenintern' Bibelstunden abzuhalten, die Abhaltung von Religionsunterricht in Ausübung einer Lehrtätigkeit an Pflichtschulen, Mittleren und

Höheren Schulen sei jedoch im Sinne einer conditio sine qua non von der Absolvierung der Vollzeitmission abhängig) auseinandersetzen müssen und im Sinne des § 5 Abs. 1 Religionsunterrichtsgesetz ermitteln müssen, welche Voraussetzungen nach den Kircheninternen Normen für die Zulassung als Religionslehrer erforderlich sind. Erweist sich die Missionstätigkeit als Voraussetzung für die Lehrtätigkeit und besteht die Missionstätigkeit nicht bloß in praktischer Arbeit, sondern auch in einer zielgerichteten Ausbildung in den vom Religionsunterricht umfassten Bereichen, liegt eine Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 vor. Daran ändert nichts, dass auch ein zweiter Bildungsweg über bestimmte Seminare eröffnet ist."

In Entsprechung des vorstehend angeführten Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz die in diesem Erkenntnis geforderten einschlägigen Sachverhaltserhebungen durchgeführt. Das Ergebnis dieser Ermittlungen deckt sich - wie aus den obenstehend detaillierten Ausführungen hervorgeht - mit den Ergebnissen der von der Abgabenbehörde erster Instanz (FA S-L) durchgeführten Erhebungen.

Somit ist nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Die Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage ist als staatlich anerkannte Religionsgemeinschaft kraft verfassungsgesetzlicher Regelung berechtigt, autonom und ohne weitere behördliche Genehmigung festzulegen, welche Voraussetzungen erfüllt sein müssen, um nach den Normen der Kirche als Religionslehrer an öffentlichen Schulen in Ausübung einer Lehrtätigkeit Religion zu unterrichten.

Diese Normen sind:

- Die Mitgliedschaft in der Kirche
- Eine den Grundsätzen und der Lehre der Kirche entsprechend ausgerichtete positive Lebensführung und
- Die erfolgreiche, ehrenhafte Erfüllung der Vollzeitmission, was durch die Ausstellung einer Entlassungsurkunde durch den Missionspräsidenten bestätigt wird.

Wie sowohl aus der Auskunftsbeantwortung des ehrenamtlichen Bischofs A.E. vom 24. Februar 2004 als auch aus der Vorhaltsbeantwortung vom 23. Februar 2004 des bevollmächtigten Vertreters des Österreichischen Kirchenvorstandes hervorgeht, besteht die Missionstätigkeit neben praktischer Arbeit auch in einer zielgerichteten Ausbildung. Dies deshalb, da neben anderen Ausbildungsinhalten auch die Teilnahme an Lehrveranstaltungen, an Ausbildungsseminaren, der Besuch der Sonntagsschule, das Studium der Heiligen Schriften

und der Besuch der Priestertumsversammlung (Männer) bzw. der Frauenhilfsvereinigung (Frauen) in bestimmten Stundenausmaßen vorgeschrieben ist.

Somit ist zusammenfassend festzuhalten, dass – unter Berücksichtigung der Aussagen des Verwaltungsgerichtshofes in seinem Erkenntnis vom 27. März 2003, 99/15/0080 - die Missionstätigkeit eine Berufsausbildung im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG darstellt.

Damit die Berufsausbildung eines Kindes gemäß § 34 Abs. 8 EStG als außergewöhnliche Belastung zu qualifizieren ist, darf im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehen. Laut § 1 der VO BGBl. 1995/624 liegt die Ausbildungsstätte jedenfalls dann außerhalb des Einzugsbereiches, wenn sie vom Wohnort mehr als 80 km entfernt ist.

Die jeweiligen Ausbildungsstätten haben sich gegenständlich in Manchester, Mikronesien, Düsseldorf und Leeds – also ohne Zweifel außerhalb von 80 km - befunden. Sie waren für die in Ausbildung stehenden Kinder auch nicht wählbar, sondern wurden – laut Auskunft des ehrenamtlichen Bischofs A.E. - von der Kirche individuell vorgegeben. Da die Ausbildungsstätte also nicht selbst bestimmt werden kann, sondern von den Vorgaben der Kirche abhängig ist, gibt es de facto keine Ausbildungsstätte im Einzugsbereich des Wohnortes.

Laut Lehre und Rechtsprechung muss bei dem in Ausbildung stehenden Kind auch die Absicht bestehen, das Ausbildungsziel durch zielstrebiges Bemühen zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 34, Tz 64, VwGH 15.12.1987, 86/14/0059).

Dieses Erfordernis ist im berufungsgegenständlichen Fall hinsichtlich aller Jahre und bezüglich aller Kinder erfüllt. Dies geht aus den Unterlagen in den Finanzamtsakten insoweit hervor, als sich jeweils eine Kopie der Entlassungsurkunde bezüglich der Missionstätigkeit für Miriam V. (datiert mit 8. Juli 1998), für Daniel Oliver V. (datiert mit 21. Oktober 1999), David V. (datiert mit 26. September 2001) im Beihilfenakt befinden. Wie aus dem Auskunftsschreiben des ehrenamtlichen Bischofs vom 24. Februar 2004 hervorgeht, wird eine Entlassungsurkunde nur nach Ableistung einer erfolgreichen, ehrenhaften Vollzeitmission ausgestellt. Bezüglich der Tochter Melanie V. liegt im Akt zwar keine Entlassungsurkunde auf, allerdings wurde seitens des Bw. eine mit 18. April 1996 datierte Bestätigung des Zweigpräsidenten E.T. an das zuständige Finanzamt vorgelegt, in welcher bescheinigt wird, dass Melanie V. eine erfolgreiche Mission erfüllt hat.

Ergänzend wird noch angeführt, dass bezüglich der Tochter Miriam V. eine Bestätigung, datiert mit 6. April 1999, der Kirche im Beihilfenakt des zuständigen Finanzamtes aufliegt, aus

der hervorgeht, dass Miriam V. seit September 1998 als Religionslehrerin den Religionsunterricht gemäß den staatlichen Richtlinien (BGBI. Nr. 239/1988) für die Schüler im nördlichen Linzer Großraum gestaltet.

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass dem Berufungsbegehren im Zusammenhang mit der auswärtigen Berufsausbildung der Kinder in den berufungsgegenständlichen Jahren stattzugeben ist.

Die Berufung bezüglich Mehrkindzuschlag für die Jahre 1998 und 1999 wird zur Wahrung des Rechtes auf den gesetzlichen Richter an den Senat 2 des Unabhängigen Finanzsenates der Außenstelle Linz abgetreten. Laut Geschäftsverteilung des Unabhängigen Finanzsenates ist dieser Senat für Angelegenheiten des Familienlastenausgleiches – der Mehrkindzuschlag ist im Rahmen des Familienlastenausgleichsgesetzes geregelt und somit eine Angelegenheit des Familienlastenausgleiches - zuständig.

Das bedeutet, dass in der gegenständlichen Berufungsentscheidung des Senates 5 über dieses Rechtsproblem, dessen Lösung überdies auch von der Frage, für wieviele Kinder dem Bw. Familienbeihilfe zu gewähren ist, abhängig ist, nicht abgesprochen wird.

Aus den obenstehend angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 5 Berechnungsblätter

Linz, 24. Mai 2004