

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter D in der Beschwerdesache KRW über die Beschwerde vom 19.12.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Baden Mödling vom 12.12.2018, betreffend Rückforderung Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für den Zeitraum Juni bis September 2018 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird insoweit abgeändert, als die Rückforderung für Juni 2018 ersatzlos aufgehoben wird.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt:

Die Tochter der Bf. ist im Februar 1997 geboren. Sie schloss am 27. Juni 2018 die Meisterschule in Grafik- und Kommunikationsdesign ab. Ab Oktober 2018 besuchte sie die einjährige Schule Friedl Kubelka für künstlerische Photographie.

Die Bf. bezog bis September 2018 Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag.

Mit Bescheid vom 12.12.2018 forderte das Finanzamt Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für den Zeitraum von Juni bis September 2018 zurück. Begründend wurde ausgeführt, dass der Besuch jener Schule keine Berufsausbildung im Sinne des Familienlastenausgleichsgesetzes (FLAG) 1967 sei, weil eine Berufsausbildung die volle Zeit des Kindes in Anspruch nehmen müsse. Daher bestehe auch für die Zeit zwischen Abschluss der einen Ausbildung und Beginn der nächsten kein Anspruch.

In ihrer fristgerechten Beschwerde führte die Bf. aus, dass jene Schule die Voraussetzungen für den Anspruch auf Familienbeihilfe biete. Beiliegend bestätigte diese Schule, dass die Tochter der Bf. diese Schule besuche, und berechnete nach einer Vorstellung der Schule den notwendigen Stundenaufwand:

Workshops	1x monatlich	je 18 Stunden
Unterricht	3x monatlich	je 2 Stunden
Ateliertag	1x wöchentlich	je 8 Stunden
Lern- und Übungszeit	wöchentlich	mindestens 10 Stunden
Gesamtaufwand	wöchentlich	mindestens 20 Stunden

Mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 28.01.2019 wies das Finanzamt die Beschwerde nach Ausführung der wesentlichen rechtlichen Grundlagen als unbegründet ab. Laut Homepage der Schule sehe die Zeiteinteilung wie folgt aus:

Workshops	Do. 19-21 Uhr; Fr., Sa., So. jeweils 6 Stunden	
Unterricht	3x monatlich	19-21 Uhr
Ateliertag	nach Vereinbarung	
Exkursionsreihe	1x monatlich	
Einzelgespräche, Projektbetreuung	nach Vereinbarung	

Daher werde keinesfalls die volle Zeit des Auszubildenden in Anspruch genommen. Da zusätzlich weder ein fixer Lehrplan noch eine feste Prüfungsordnung existiere, liege keine Berufsausbildung iSd FLAG 1967 vor. Weiters berechtige der Besuch jener Schule nicht zur Ausübung des Berufs Fotograf oder irgendeines anderen Berufes.

In ihrem fristgerechten Vorlageantrag nahm die Bf. zu mehreren Punkten der BVE Stellung. Unter anderem führte sie aus, dass jene Schule mit einem Diplom abschließe und auch staatlich gefördert sei. Weiters erkenne die Interessensgemeinschaft der bildenden Künstler Österreichs (IG Bildende Kunst) den Abschluss an, weil dadurch auch die Aufnahmekriterien erfüllt würden. Außerdem biete der jährlich wechselnde Lehrplan die Möglichkeit eines regen Austausches mit einer Vielzahl von lokalen und internationalen Künstlern. Der zeitliche Aufwand für das Schuljahr 2019 gliedere sich wie folgt:

Workshops	1x monatlich	je 18 Stunden	KW 41, 46, 50, 3, 7, 10, 17, 20
Unterricht	3x monatlich	je 2 Stunden	KW 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 18, 19, 20, 21, 22
Ateliertag	1x wöchentlich	je 8 Stunden	
Lern- und Übungszeit	wöchentlich	mindestens 10 Stunden	
Gesamtaufwand	wöchentlich	mindestens 20 Stunden	

Der Wochenstundenplan vom 11.02. bis 17.02.2019 laute:

Mo, 11.02.	10-17h	Ateliertag
Mi, 13.02.	19-21h	Theorievorlesung
Do, 14.02.	19-21h	Vortrag und Workshopbeginn
Fr, 15.02.	10-17h	Workshop
Sa, 16.02.	10-17h	Workshop
So, 17.02.	10-18h	Workshop
Gesamt	33 Stunden	
+ photographisches Arbeiten außerhalb der Kurszeiten an der Schule		

Das Finanzamt legte die Beschwerde und die bezughabenden Akten dem BFG vor.

Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 2 Abs. 1 lit b FLAG 1967 besteht ein Anspruch auf Familienbeihilfe für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und für einen Beruf ausgebildet werden.

Gemäß § 2 Abs. 1 lit d FLAG 1967 besteht für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, ein Anspruch auf Familienbeihilfe für die Zeit zwischen dem Abschluss der Schulausbildung und dem Beginn einer weiteren Berufsausbildung, wenn die weitere Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach dem Abschluss der Schulausbildung begonnen wird.

Gemäß § 26 Abs. 1 FLAG 1967 muss, wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, die entsprechenden Beträge zurückzahlen.

Gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, ein Kinderabsetzbetrag zu. Wurde dieser zu Unrecht bezogen, ist § 26 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 anzuwenden.

Erwägungen:

Nach den unstrittigen Sachverhaltsfeststellungen beendete die Tochter der Bf. mit dem Abschluss der Meisterschule in Grafik- und Kommunikationsdesign eine Berufsausbildung. Diese schloss sie (nach Rückfrage durch das BFG bestätigt vom Schulleiter der Meisterschule) am 27. Juni ab. Ab Oktober 2018 begann sie mit dem Besuch der Schule Friedl Kubelka für künstlerische Photographie eine weitere Schulung.

Bis Juni 2018 bestand daher gemäß § 2 Abs 1 lit b FLAG 1967 ein Anspruch auf Familienbeihilfe, da die Meisterschule erst Ende Juni abgeschlossen wurde und sich die Tochter somit im Juni noch in Berufsausbildung befand.

Daher war insoweit spruchgemäß zu entscheiden.

Danach bestand nach klarem Wortlaut des § 2 Abs 1 lit d FLAG 1967 für den Zeitraum Juli bis September 2018 jedenfalls kein Anspruch auf Familienbeihilfe, da eben kein Schulabschluss vorlag, sondern der Abschluss einer weiterführenden Berufsausbildung. Daher weist sich die Rückforderung der Familienbeihilfe von Juli bis einschließlich September 2018 als rechtens. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Was die Frage anlangt, ob es sich beim Besuch der Schule Friedl Kubelka für künstlerische Photographie um eine weitere Berufsausbildung handelt, so konnte dies für die Entscheidung dahingestellt bleiben, da von Juli bis September 2018 aus den obzit. Gründen ohnedies kein Anspruch auf Familienbeihilfe bestand, und keine Ausbildung erfolgte.

Unter Hinweis auf das Telefonat vom 27.08.2019, bleibt jedoch anzumerken:

Das Gesetz enthält keine Definition der „Berufsausbildung“ und „nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fallen unter diesen Begriff jedenfalls alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildungen, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen, ohne Bezugnahme auf die spezifischen Tätigkeiten an einem konkreten Arbeitsplatz, das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird. Für die Qualifikation als Berufsausbildung ist nicht allein der Lehrinhalt bestimmend, sondern auch die Art der Ausbildung und deren Rahmen. Ziel einer Berufsausbildung in diesem Sinne ist es, die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten

*Berufes zu erlangen. **Das Ablegen von Prüfungen, die in einer Ausbildungsvorschrift vorgesehen sind, ist essenzieller Bestandteil der Berufsausbildung.** Bei kursmäßigen Veranstaltungen kommt es darauf an, dass sich die Ausbildung in quantitativer Hinsicht vom Besuch von Lehrveranstaltungen oder Kursen aus privaten Interessen unterscheidet. Ob die schulische oder kursmäßige Ausbildung berufsbegleitend organisiert ist, und ob sie in Form von Blockveranstaltungen oder in laufenden Vorträgen organisiert ist, ist nicht entscheidend“ (VwGH 8.7.2009, 2009/15/0089). „Der Besuch von im allgemeinen nicht auf eine Berufsausbildung ausgerichteten Veranstaltungen kann dagegen nicht als Berufsausbildung gewertet werden, selbst dann nicht, wenn diese Ausbildung für eine spätere spezifische Berufsausbildung Voraussetzung oder nützlich ist; darunter fällt z.B. der Besuch einer Fahrschule, einer Schischule oder eines Kurses zur Erlangung des Flugzeugführerscheines“ (VwGH 07.09.1993, 93/14/0100). Auch Teilabschnitte einer gesamten Berufsausbildung können als Berufsausbildung iSd FLAG 1967 zu qualifizieren sein (VwGH 27.09.2012, 2010/16/0013). Der Anspruch auf Familienbeihilfe beschränkt sich dabei nicht bloß auf eine einzige Berufsausbildung (VwGH 31.10.2000, 2000/15/0035).*

Auf ihrer Homepage präsentiert sich die Schule unter anderem wie folgt:

„Die Auseinandersetzung mit Kunst und Photographie aus den unterschiedlichsten Perspektiven stellt das Kernstück der Schule dar. Das Konzept der Schule ist es, die Studierenden in jedem Jahr mit einer Vielzahl von Künstler_innen und Theoretiker_innen zu konfrontieren, die aus ihrer eigenen Sichtweise heraus lehren. Der Unterricht findet in Form von acht Workshops, wöchentlichen Vortragsabenden, Mappenschauen, Einzelgesprächen, einer Exkursionsreihe sowie einer Einführung in die Laborarbeit statt. [...]

Wir werden uns dem Medium der Photographie theoretisch wie praxisbezogen annähern. Dies bedeutet, dass wir uns mit der Theorie und Geschichte der Photographie auseinandersetzen, aber auch in der Dunkelkammer Filme bzw. Bilder entwickeln und vergrößern werden. Das eigene „Œuvre“ aufzubauen, indem bestimmte Interessen, Haltungen und Motive herausgearbeitet werden, ist die Zielsetzung für dieses Jahr.

[...]

Der einjährige Lehrgang strebt in erster Linie an, die Studentinnen und Studenten zu befähigen, sich eine eigenständige Haltung anzueignen und, nur in Verbindung mit dieser, Wissen.

Es geht um Selbständigkeit im Wahrnehmen, Denken und Lernen und um den Mut, die so gewonnenen, vielleicht von der Norm unserer Zeit abweichenden Ergebnisse, in der eigenen Art zu bekennen.

*Die Künstler-LehrerInnen der Schule stellen **keine Aufgaben**. Das unbedingte Interesse am Motiv für sich selbst zu entdecken stellt die größte Anforderung an jeden einzelnen*

dar. Formale Lösungen und technische Fertigkeiten sind der leidenschaftlichen Arbeit untergeordnet. Sie werden oft während der konzentrierten Tätigkeit erworben. [...]

Zum Lehrziel gehört weiters die Fähigkeit, sich nach dem Besuch der Schule für die künstlerische Arbeit benötigtes Wissen selbst anzueignen, sowie aus dem Bestand zeitgenössischer KünstlerInnen und TheoretikerInnen sich LehrerInnen, HandwerkerInnen und MentorInnen zuzuführen.

Es geht vor allem um die Haltung zu wagen, mit ganzer Energie an eine Arbeit heranzugehen, bei der man meist sehr einsam und deren Erfolg zweifelhaft ist.“

Der angegebene Zeitaufwand auf der Homepage entspricht jenem, den das Finanzamt in der BVE angeführt hat.

Nach ihrer Homepage erkennt die Interessensgemeinschaft der bildenden Künstler Österreichs (IG Bildende Kunst) die Ausbildung an jener Schule insofern an, als durch den Abschluss dieser, das Kriterium für die Aufnahme in der Kategorie Ausbildung erfüllt wird. Alternativ ist unter anderem auch ein abgeschlossenes, gegenwärtiges oder ehemaliges Studium an einer Kunstuniversität ausreichend. Der Verein IG Bildende Kunst ist eine **selbstorganisierte Interessenvertretung** mit etwa 1000 Mitgliedern, der politische Entscheidungsprozesse, welche Auswirkungen auf bildende Künstler_innen haben, aktiv mitgestaltet und sich für eine Verbesserung der strukturellen Rahmenbedingungen künstlerischen Arbeitens einsetzt.

Der Lehrberuf Berufsfotograf/in wird in der Berufsfotograf/in-Ausbildungsordnung geregelt. Gemäß § 1 Abs. 1 Berufsfotograf/in-Ausbildungsordnung beträgt die Lehrzeit dreieinhalb Jahre. Gemäß § 2 lex cit umfasst das Berufsprofil folgende Tätigkeiten:

Anfertigen von Aufnahmen in unterschiedlichsten Aufnahmesituationen wie zB Personen, Gruppenaufnahmen, Gegenstände, Architektur- und Landschaftsfotografie,

Anfertigen und Gestalten von Aufnahmesituationen durch Arbeiten mit verschiedenem Licht wie zB Tageslicht, Blitzlicht, Kunstlicht, Mischlichtsituationen im Innen- und Außenbereich sowie im Studio,

Fotografieren mit verschiedenen Kameratypen wie zB Kleinbildkameras, Mittelformatkameras, Fachkamera und sonstigen Spezialkameras und Objektiven im digitalen und/oder analogen Bereich,

elektronisches Bildaufzeichnen sowie elektronisches Bildbearbeiten und -verarbeiten sowie Durchführen fototechnischer Arbeiten inklusive Laborarbeiten,

Herstellen und Bearbeiten von multimedialen Produkten wie zB Kombinieren von verschiedenen Medien wie Fotografie, Musik und Video mittels geeigneter Software zur Erstellung von berufsspezifischen Produkten,

multimediales Präsentieren von eigenen Arbeiten und Umsetzen von Präsentationen im Internet,

Recherchieren und Suchen von Bildern in verschiedenen Medien zur Erarbeitung von eigenen Bildthemen und zur Entwicklung von Bildstilen,

Pflegen und Warten der technischen Einrichtungen des Betriebes,

Beraten und betreuen von Kunden.

Gemäß § 4 Abs. 1 Berufsfotograf/in-Ausbildungsordnung besteht die Lehrabschlussprüfung aus einem theoretischen und einem praktischen Teil.

Die Universität für angewandte Kunst Wien bietet ein Diplomstudium Bildende Kunst mit dem zentralen künstlerischen Fach der Fotografie an. Gemäß § 2 des Curriculums sollen AbsolventInnen in der Lage sein, eigenständig mit Materialien, Werkzeugen und der „Sprache“ der Bildenden Kunst umzugehen. Sie sollen auf Basis von umfassendem Wissen und Verständnis in den zeitgenössischen und historischen Praktiken und Theorien im Kontext der Bildenden Kunst sowie im breiteren kulturellen und sozialen Kontext ein Bewusstsein entwickelt haben, das ihnen ermöglicht, folgende Kenntnisse und Fähigkeiten sowohl in die eigene Kunstpraxis als auch in andere Berufsfelder und gesellschaftliche Bereiche einzubringen:

Fähigkeit zur Entwicklung einer künstlerischen Praxis, die Produktion, Präsentation, Verwaltung, Selbstorganisation und Selbstmarketing mit umfasst

Fähigkeit zur Weiterentwicklung handwerklicher Fähigkeiten entsprechend den Anforderungen der eigenen künstlerischen Arbeit

Fundierte Kenntnis und Verständnis aktueller Entwicklungen bei Praktiken, Diskursen und Kontexten der zeitgenössischen bildenden Kunst

Kenntnis technischer Fertigkeiten und Theorien sowie Organisations- und Kommunikationskompetenzen, die für die künstlerische Tätigkeit relevant sind

Fähigkeit zu inter- und transdisziplinärem Arbeiten und Forschen

Konzeptuelles und ästhetisches Bewusstsein und Verständnis

Ideen und Gedanken visuell, mündlich und schriftlich formulieren und vermitteln

Strategien zur Ideenfindung und Entwicklung experimenteller Herangehensweisen im Einsatz geeigneter Medien

Bewusstsein für Kontexte, in denen die eigene Arbeit sich entwickeln kann

Verständnis und Bewusstsein für Gender- und Diversity-Themen

Verständnis für das System Kunst und seine Mechanismen

Fähigkeit zu ökonomisch autonomem Agieren

Fähigkeit, sich in aktuelle Diskurse, zu Fragen von Kunst, Kultur und Gesellschaft einzubringen

Gemäß § 3 Abs. 1 des Curriculums umfasst das Studium 240 ECTS, was einer Mindeststudienzeit von 8 Semestern entspricht. Davon entfallen 135 ECTS auf das zentrale künstlerische Fach. Gemäß § 3 Abs. 2 lex cit wird aufgrund des erfolgreichen Studienabschlusses der akademische Grad Magister/Magistra artium (Magister/Magistra der Künste, abgekürzt „Mag.art.“) verliehen. Gemäß § 10 Abs. 4 lex cit werden die beiden Studienabschnitte des Diplomstudiums jeweils mit einer Diplomprüfung abgeschlossen.

Der Besuch jener Schule ist jedenfalls als schulische oder kursmäßige Ausbildung zu qualifizieren. Inhaltlich und organisatorisch unterscheidet sich die Ausbildung an dieser Schule von den nächstähnlichen, bereits ausgeführten, Ausbildungsmöglichkeiten, der Lehre Berufsfotograf/in und dem Diplomstudium Bildende Kunst mit dem zentralen künstlerischen Fach der Fotografie, wie folgt:

	Schule Friedl Kubelka für künstlerische Photographie	Lehre Berufsfotograf/in	Diplomstudium Bildende Kunst mit dem zentralem künstlerischen Fach der Fotografie
Dauer	1 Jahr	3,5 Jahre	8 Semester; 4 Jahre
Lehrplan	Nicht festgelegt; reger Austausch mit vielen Künstlern	In der Berufsfoto- graf/in-Ausbildungs- ordnung geregelt	Im Curriculum geregelt; Mit Pflicht- und Wahlfächern
Inhalt	Eigenständige Haltung, Wissen nur in Verbindung damit; Selbständigkeit im Wahrnehmen, Denken und Lernen; Formale Lösungen und technische Fertigkeiten sind untergeordnet; Aufbau des eigenen <u>Ceuvre</u>	Anfertigen und Bearbeiten von Aufnahmen; Herstellen von multimedialen Produkten; Pflegen und Warten der technischen Einrichtung; Beraten und betreuen von Kunden	Umfassendes Wissen und Verständnis für Kunst; Eigenständiger Umgang mit Materialien, Werkzeugen und der „Sprache“ der bildenden Kunst; Technische Fertigkeiten
Laufende Prüfungen	Keine	In der Berufsschule; Zwingend positiv für weiteren Besuch	Im Rahmen der Lehrveranstaltungen
Abschluss- Prüfung	Keine	Lehrabschluss- prüfung	Zwei Diplomprüfungen
Abschluss	Diplom	Lehrabschluss Berufsfotograf/in	Magister/Magistra <u>artium</u>
Berufliche Ausrichtung	Künstlerische Fotografie	Fotografie	Kunst, Beratung, Handel,...

Die Ausbildung an der Schule Friedl Kubelka für künstlerische Photographie unterscheidet sich stark von den beiden anderen betrachteten Ausbildungen, welche als Berufsausbildung iSd FLAG 1967 zu qualifizieren sind. Während die beiden jeweils einem mehr oder weniger festen Lehrplan folgen, ändert sich dieser an jener Schule jährlich. Daher werden dort jedes Jahr etwas andere Inhalte gelehrt, welche zusätzlich auch nicht in Prüfungen abgeprüft werden. Insofern ist das Diplom, mit dem jene Schule abgeschlossen wird, lediglich als Besuchsbestätigung zu werten. Allerdings sind Prüfungen nach der obzitierten Rechtsprechung des VwGH ein **essentieller Bestandteil** einer Berufsausbildung. Auch die relative kurze Dauer von einem Jahr und die Möglichkeit, jene Schule auch berufsbegleitend zu besuchen, sprechen gegen das Vorliegen einer

Berufsausbildung iSd FLAG 1967. Der Abschluss jener Schule wird zwar von der IG Bildende Kunst als eine künstlerische Ausbildung anerkannt, allerdings ist auch ein abgebrochenes Studium an einer Kunstuniversität ausreichend. Sohin liegt in dieser Anerkennung keine Aussage über das Vorliegen einer Berufsausbildung.

Zusätzlich müsste sich die Ausbildung nach der obzit. Rechtsprechung des VwGH in quantitativer Hinsicht vom Besuch von Lehrveranstaltungen oder Kursen aus privaten Interessen unterscheiden. Im Rahmen der Beschwerde hat die Schule einen wöchentlichen Aufwand von rund 13,5 Stunden plus mindestens 10 Stunden Lernzeit angeführt. Nach den Daten der Homepage, auf die sich auch die BVE bezieht, beträgt der wöchentliche Aufwand 6 Stunden plus Ateliertag, monatliche Exkursion, Einzelgespräche und Lernzeit. Nach den Berechnungen im Vorlageantrag beträgt der wöchentliche Aufwand 13,7 Stunden plus mindestens 10 Stunden Lernzeit. Werden der Berechnung die im Wochenstundenplan angeführten Zeiten aus dem Vorlageantrag zugrunde gelegt, ergibt sich ein durchschnittlicher wöchentlicher Aufwand von 14,1 Stunden plus Lernzeit. Der angeführte Wochenplan mit 33 Stunden bezieht sich nur auf die konkrete Woche, in der auch ein Workshop stattgefunden hat. Jedenfalls nimmt daher die Ausbildung an jener Schule im Durchschnitt nicht die volle Zeit des Kindes in Anspruch. Auch der Tatsache, dass dieser Kurs der Verfolgung privater Interessen an der Fotografie dienen kann, kann nicht entgegen getreten werden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Revision wird nicht zugelassen, da sich die Lösung der auftretenden Rechtsfragen unmittelbar aus den einschlägigen Rechtsvorschriften ergibt und deren Anwendung und Auslegung, soweit sie den Fall der Bf. betreffen, unstrittig sind.

Wien, am 29. August 2019