

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende A und die weiteren Senatsmitglieder B, C und D in der Beschwerdesache F.K., Anschr., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 03. Oktober 2019, betreffend Familienbeihilfe, nach erfolgter Beratung und Abstimmung des Senates im Umlaufweg gemäß § 323c Abs. 4 Z 5 BAO idF BGBl. I Nr. 96/2020 am 18. November 2020 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Die Beschwerdeführerin stellte am 18.09.2019 den Antrag auf Zuerkennung von Familienbeihilfe für ihren Sohn G.K., geb. am xy1999, ab 01.09.2019 mit der Begründung, der Sohn absolviere die Polizeigrundausbildung.

Diesem Antrag fügte sie folgende Unterlagen bei:

- Sondervertrag gemäß § 36 VBG 1948 für die exekutivdienstliche Ausbildung, abgeschlossen zwischen der Landespolizeidirektion Wien und ihrem Sohn, vom 01.09.2019;
- Bestätigung des Bundesministeriums für Inneres, Bildungszentrum der Sicherheitsakademie Wien vom 12.09.2019, wonach der Sohn "seit 01.09.2019 in einem Dienstverhältnis zur polizeilichen Grundausbildung mit der Landespolizeidirektion Wien steht" und die polizeiliche Grundausbildung am Bildungszentrum der Sicherheitsakademie Wien absolviert.

Mit Bescheid vom 03.10.2019 wies die Abgabenbehörde den Antrag der Beschwerdeführerin ab.

In der Entscheidungsbegründung gab die Abgabenbehörde die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 18.12.2018, Ra 2018/16/0203, Rz 16, Rz 17 und Satz 1 der Rz 18 wieder mit dem Bemerkten, aus diesen Gründen sei dem Antrag nicht stattzugeben.

Gegen den genannten Bescheid brachte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 29.10.2019 Bescheidbeschwerde ein.

In diesem Schreiben wendet sie im Wesentlichen Folgendes ein:

Der Hinweis der Abgabenbehörde auf die Ausführungen im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.12.2018, Ra 2018/16/0203, gehe fehl, da ihr Sohn nicht die fremden- und grenzpolizeiliche Exekutivdienstausbildung absolviere. Der Sohn absolviere vielmehr die polizeiliche Grundausbildung. Es handle sich dabei um eine 24 Monate dauernde, durchgehende Ausbildung. Beim Sohn liege der Sonderfall eines privatrechtlichen Dienstverhältnisses vor, das mittels eines auf 24 Monate befristeten Dienstvertrages zwischen ihm und dem Bund abgeschlossen worden sei. Er erhalte während der Grundausbildung für den Exekutivdienst einen fix festgesetzten Ausbildungsbeitrag (im Sinne einer Lehrlingsentschädigung) und sei in keine Verwendungs- oder Besoldungsgruppe eingestuft. Er werde erst nach erfolgreichem Abschluss der zweijährigen Ausbildung, welche mit einer abzulegenden Dienstprüfung ende, in ein (provisorisches) öffentlich-rechtliches Dienstverhältnis der Verwendungsgruppe E2b übernommen.

Somit seien die Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 erfüllt und stehe dies auch in keinem Widerspruch zum Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.12.2018, Ra 2018/16/0203.

Die Ausführungen des VwGH in dem genannten Erkenntnis stellten auf den fremden- und grenzpolizeilichen Exekutivdienst ab. Der VwGH habe in diesem Erkenntnis sehr deutlich den Unterschied zwischen den im Bereich des Bundesministeriums für Inneres vorhandenen exekutivdienstlichen Ausbildungen (fremden- und grenzpolizeilicher Exekutivdienst und Grundausbildung für den Exekutivdienst) aufgearbeitet. Er habe in diesem Judikat festgehalten, dass es unstrittig sei, dass die Basisausbildung der Grundausbildung für die exekutivdienstliche Verwendung im fremden- und grenzpolizeilichen Bereich (Dauer 6 Monate) und die Ergänzungsausbildung zur Grundausbildung für den Exekutivdienst (9 Monate) als Berufsausbildung im Sinne des FLAG anzusehen seien.

Auch das Bundesfinanzgericht habe in seiner Entscheidung vom 13.07.2015, RV/5100538/2014, unter Berufung auf eine einschlägige Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes festgestellt, dass unter einem "anerkannten Lehrverhältnis" im Sinne des § 5 Abs. 1 lit. b FLAG selbstverständlich auch die Grundausbildung für den Exekutivdienst zu verstehen sei.

Zudem sei auch auf die aktuelle Judikatur des Bundesfinanzgerichtes (Erkenntnis vom 03.09.2019, RV/6100175/2018) hinzuweisen. In dieser werde, auf das im Abweisungsbescheid zitierte Urteil des VwGH Ra 2018/16/0203 bezugnehmend, eindeutig festgehalten, dass **nur** (Fettdruck im Original) für die Zeit der praktischen Verwendung zwischen Grund- und Ergänzungsausbildung bei der fremden- und grenzpolizeilichen Exekutivdienstausbildung infolge Berufsausübung kein Anspruch auf Familienbeihilfe bestehe.

Mit Beschwerdevereentscheidung vom 09.12.2019 gab die Abgabenbehörde der Beschwerde keine Folge.

Nach Zitierung des § 2 Abs. 1 lit. b erster Satz FLAG 1967 und Wiedergabe von Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur "Berufsausbildung" iSd FLAG 1967 führte die Abgabenbehörde begründend aus, laut Erkenntnis des VwGH vom 18.12.2018, Ra 2018/16/0203, stelle die Ausbildungsphase/Grundausbildung eines (Grenz)Polizisten keine Berufsausbildung iSd § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 dar. Dieses Erkenntnis betreffe zwar den Zeitraum, in dem der Sohn des Revisionswerbers nach Absolvierung der ersten Ausbildungsphase seinen Dienst als Grenzpolizist ausgeübt habe, jedoch verneine der VwGH in diesem Erkenntnis das Vorliegen einer Berufsausbildung für die gesamte Grundausbildung oder Ausbildungsphase von öffentlich Bediensteten und qualifiziere diese als Berufsausübung (Rz 16, 17). Es sei daher unerheblich, ob eine Grundausbildung, praktische Verwendung oder Ergänzungsausbildung absolviert werde (vgl. BFG 06.03.2019, RV/7103766/2018).

Mit einer Berufsausübung seien die Tatbestandsvoraussetzungen des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 nicht erfüllt und spiele es daher auch keine Rolle, ob das Ausbildungsentgelt einer Entschädigung aus einem anerkannten Lehrverhältnis iSd § 5 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 gleichgehalten werden könnte.

Am 07.01.2020 stellte die Beschwerdeführerin einen Vorlageantrag. Darin verweist sie auf die von ihr eingebrachte Beschwerde, die sie als Beilage dem Vorlageantrag anfügt. Auf der beige-schlossenen Beschwerde brachte die Beschwerdeführerin den Vermerk an, dass sie die Entscheidung durch den Senat beantragt.

Mit Bericht vom 27.03.2020 legte die Abgabenbehörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt:

Der Sohn der Beschwerdeführerin, G.K., geb. am xy1999, steht aufgrund eines mit der Landespolizeidirektion Wien abgeschlossenen Sondervertrages gemäß § 36 VBG seit 01.09.2019 in einem privatrechtlichen Dienstverhältnis zum Bund (§ 1 Abs. 1 VBG).

Er absolviert seit dem genannten Zeitpunkt die zwei Jahre dauernde Grundausbildung für den Exekutivdienst (Polizeigrundausbildung) gemäß Grundausbildungsverordnung – Exekutivdienst BMI, BGBl. II Nr. 153/2017, am Bildungszentrum der Sicherheitsakademie Wien.

2. Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die Angaben der Beschwerdeführerin und die von ihr vorgelegten Unterlagen und ist unstrittig.

3. Rechtslage und rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 haben Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben, Anspruch auf Familienbeihilfe für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fallen unter den Begriff der "Berufsausbildung" alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildung, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen ohne Bezugnahme auf die spezifischen Tätigkeiten an einem konkreten Arbeitsplatz für das künftige Berufsleben erforderliches Wissen vermittelt wird (VwGH 01.03.2007, 2006/15/0178, 20.02.2008, 2016/15/0076, 18.11.2008, 2007/15/0050). 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 Sinn ist es, die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen. Das Ablegen von Prüfungen, die in einer Ausbildungsvorschrift vorgesehen sind, ist essentieller Bestandteil der Berufsausbildung (VwGH 08.07.2009, 2009/15/0089). Dass im Zuge einer Berufsausbildung praktische und nicht nur theoretische Kenntnisse vermittelt werden können und etwa im Praktikum zu vermittelnde praktische Grundkenntnisse unter die Berufsausbildung fallen, hat der Verwaltungsgerichtshof etwa im Erkenntnis vom 22. Dezember 2011, 2009/16/0315, ausgesprochen. Wie sich auch aus § 5 Abs. 1 lit. b FLAG ergibt, fällt unter eine Berufsausbildung auch ein "duales System" der Ausbildung zu einem anerkannten Lehrberuf (VwGH 14.12.2015, Ro 2015/16/0005; zur Berufsausbildung im Rahmen einer Lehre VwGH 26.5.2011, 2011/16/0077) – hinsichtlich der wiedergegebenen Judikatur siehe die Ausführungen im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.12.2018, Ra 2018/16/0203.

In dem genannten Erkenntnis – **VwGH 18.12.2018, Ra 2018/16/0203** – hat sich das Höchstgericht mit der familienbeihilfenrechtlichen Relevanz der Ausbildungsphase im öffentlichen Dienst befasst und in diesem Zusammenhang Folgendes ausgeführt:

¹⁵ [...] § 66 VBG über die "Ausbildungsphase" des Vertragsbediensteten trifft nähere Bestimmungen über die besoldungsrechtliche Einordnung des Vertragsbediensteten "am Beginn des Dienstverhältnisses bis zum Abschluss der Ausbildungsphase" (Abs. 1) und über die Dauer der Ausbildungsphase (Abs. 2 - in der Entlohnungsgruppe v4 das erste Jahr des Dienstverhältnisses). Den ErläutRV 1561 BlgNR 20. GP zur Neufassung des § 66 VBG durch das Vertragsbedienstetenreformgesetz, BGBl. I Nr. 10/1999, zufolge ist in der ersten Zeit des Dienstverhältnisses (Ausbildungsphase) vom Vertragsbediensteten noch nicht die vollwertige Ausübung aller Aufgaben seines Arbeitsplatzes zu erwarten.

§ 67 Abs. 1 VBG verweist nunmehr auf den 3. Abschnitt des Allgemeinen Teils des BDG 1979, der wiederum in seinem 1. Unterabschnitt über die dienstliche Ausbildung als Maßnahme der Personal- und Verwaltungsentwicklung in § 23 Abs. 1 BDG 1979 bestimmt, dass die dienstliche Ausbildung dem Beamten die für die Erfüllung seiner Aufgaben erforderlichen Kenntnisse, Erfahrungen und Fertigkeiten vermitteln, sie erweitern und vertiefen soll. Der 2. Unterabschnitt über die Grundausbildung bestimmt in § 25 Abs. 1 leg. cit. näher, die Grundausbildung hat die Grund- und Übersichtskenntnisse sowie fachliche, soziale und methodische Fähigkeiten, die für den vorgesehenen Aufgabenbereich erforderlich sind, zu vermitteln. Überdies soll die Grundausbildung zur Erfüllung von Ernennungs- oder Definitivstellungserfordernissen führen.

Nach § 26 Abs. 1 BDG 1979 haben die obersten Dienstbehörden für ihren Zuständigkeitsbereich die Grundausbildung durch Verordnung zu regeln (Grundausbildungsverordnung).

¹⁶ Absolviert der öffentlich Bedienstete (hier: in einem privatrechtlichen Dienstverhältnis zum Bund nach § 1 Abs. 1 VBG) seine Grundausbildung oder Ausbildungsphase erfolgreich, hat dies nicht eine Überstellung in ein anderes (öffentliches oder öffentlich-rechtliches) Dienstverhältnis zur Folge. Dem öffentlich Bediensteten soll die für seine erfolgreiche Verwendung notwendige Ausbildung in seinem Dienstverhältnis vermittelt werden (vgl. die zit. ErläutRV zu § 66 VBG), worin bereits die Ausübung eines Berufs liegt.

¹⁷ Der Umstand, dass der öffentlich Bedienstete in der ersten Zeit seines Dienstverhältnisses im Rahmen einer Grundausbildung oder Ausbildungsphase die für die Erfüllung seiner Aufgaben erforderlichen Kenntnisse, Erfahrungen und Fertigkeiten erlangen soll, nimmt dem Dienstverhältnis auch nicht zum Teil die Qualität eines Berufs.

¹⁸ Mit einer Berufsausübung sind die Tatbestandsvoraussetzungen in § 2 Abs. 1 lit. b FLAG nicht erfüllt. Schon deshalb ermangelte es (auch) während des revisionsgegenständlichen Zeitraumes eines Anspruchs auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge."

Im Hinblick auf das ergangene Erkenntnis ist der Abgabenbehörde beizupflichten, dass der Beschwerdeführerin ein Anspruch auf Familienbeihilfe für den Sohn für den strittigen Zeitraum nicht gebührt. Der aufgrund eines Sondervertrages gemäß § 36 VBG seit 01.09.2019 in einem privatrechtlichen Dienstverhältnis zum Bund stehende Sohn absolviert seit 01.09.2019 die zwei

Jahre dauernde Polizeigrundausbildung. Durch die erfolgreiche Absolvierung der Polizeigrundausbildung ändert sich für den Sohn insofern nichts, als er weiterhin in einem öffentlichen Dienstverhältnis zum Bund (ver)bleibt. Er wird nach erfolgreicher Absolvierung der 24-monatigen Polizeigrundausbildung in das öffentlich-rechtliche Dienstverhältnis zum Bund ernannt (Exekutivdienst Verwendungsgruppe E 2b), wobei gemäß Pkt. 9 des abgeschlossenen Sondervertrages die im Ausbildungsverhältnis zurückgelegte Dienstzeit zur Gänze angerechnet wird. Die Polizeigrundausbildung dient dazu, dem Sohn die für seine erfolgreiche Verwendung notwendige Ausbildung in seinem Dienstverhältnis zu vermitteln. Darin liegt laut höchstgerichtlicher Rechtsprechung bereits die Ausübung eines Berufes. Mit einer Berufsausübung sind aber die Tatbestandsvoraussetzungen des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 nicht erfüllt.

Dass der Sohn der Beschwerdeführerin – wie von ihr vorgebracht – während der Grundausbildung für den Exekutivdienst einen fix festgesetzten Ausbildungsbeitrag erhält und in keine Verwendungs- oder Besoldungsgruppe eingestuft ist, ändert nichts an der Tatsache, dass er in einem Dienstverhältnis zum Bund steht (zwar nicht in einem öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnis zum Bund, sondern in einem privatrechtlichen Dienstverhältnis zum Bund).

Wenn sich die Beschwerdeführerin in ihren Ausführungen auf die Entscheidung des BFG vom 13.07.2015, RV/5100538/2014, beruft, so lässt sich damit für ihren Standpunkt nichts gewinnen. Gegenstand dieses Verfahrens war die Frage, ob die Bezüge der Tochter des seinerzeitigen Beschwerdeführers während des Grundausbildungslehrganges für den Exekutivdienst unter die Bestimmung des § 5 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 einzureihen sind (Entschädigungen aus einem anerkannten Lehrverhältnis). Wenn das Bundesfinanzgericht in dieser Entscheidung die Polizeigrundausbildung als “anerkanntes Lehrverhältnis” im Sinne des § 5 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 eingestuft hat, so ist diese Rechtsansicht durch das Erkenntnis des VwGH vom 18.12.2018, Ra 2018/16/0203, überholt. Im Übrigen kommt es – angesichts des Umstandes, dass die Absolvierung der Grundausbildung oder Ausbildungsphase in einem öffentlichen Dienstverhältnis Berufsausübung und nicht Berufsausbildung darstellt und allein schon deshalb die Tatbestandsvoraussetzungen des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 nicht vorliegen – auf die Frage, ob die vom/von der Vertragsbediensteten des Bundes während der Grundausbildung oder Ausbildungsphase erhaltenen Bezüge Entschädigungen aus einem anerkannten Lehrverhältnis gleich zu halten sind, nicht mehr an (siehe dazu Rz 18 des zitierten VwGH-Erkenntnisses).

Im Erkenntnis vom 18.12.2018, Ra 2018/16/0203, hat der VwGH allgemein gültige Aussagen zur familienbeihilfenrechtlichen Relevanz der Ausbildungsphase öffentlich Bediensteter getroffen. Die vom Höchstgericht in der Entscheidung getätigten Aussagen gelten nicht nur – wie die Beschwerdeführerin vermeint – für den fremden- und grenzpolizeilichen Exekutivdienst und hier wiederum für den Zeitraum der “Kursunterbrechung” zwischen der Basisausbildung und der Ergänzungsausbildung, sondern besitzen Gültigkeit für den öffentlichen Dienst

insgesamt und zwar für die gesamte Ausbildungsphase. Hinsichtlich der im Anschluss an das erlassene VwGH-Erkenntnis ergangenen Judikatur des Bundesfinanzgerichtes siehe z.B. BFG 25.07.2019, RV/3100219/2017 betr. Ausbildungsphase im Finanzdienst, BFG 07.10.2019, RV/2101014/2019, BFG 31.10.2019, RV/3100794/2019, BFG 20.04.2020, RV/3100886/2019, BFG 20.04.2020, RV/3100921/2019, BFG 27.07.2020, RV/3100403/2020, BFG 27.07.2020, RV/6100316/2020, BFG 13.11.2020, RV/6100353/2020, alle betr. Grundausbildung für den Exekutivdienst u.a.

In der von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführten Einzelentscheidung des BFG vom 03.09.2019, RV/6100175/2018, kommt nicht zum Ausdruck, was in der Rechtsprechung des VwGH und der daran anschließenden Judikatur des BFG vertreten wird.

Zum Vorbringen der Beschwerdeführerin, der VwGH habe im Erkenntnis vom 18.12.2018, Ra 2018/16/0203, sehr deutlich den Unterschied zwischen den im Bereich des Bundesministeriums für Inneres vorhandenen exekutivdienstlichen Ausbildungen (fremden- und grenzpolizeilicher Exekutivdienst und Grundausbildung für den Exekutivdienst) aufgearbeitet; er habe in diesem Judikat festgehalten, dass es unstrittig sei, dass die Basisausbildung der Grundausbildung für die exekutivdienstliche Verwendung im fremden- und grenzpolizeilichen Bereich (Dauer 6 Monate) und die Ergänzungsausbildung zur Grundausbildung für den Exekutivdienst (9 Monate) als Berufsausbildung im Sinne des FLAG anzusehen seien, gilt es klarstellend Folgendes festzuhalten:

Dabei handelt es sich nicht um Ausführungen des Höchstgerichtes, sondern im VwGH-Judikat wiedergegebene Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes im Erkenntnis vom 12.09.2018, RV/4100058/2018, gegen das Revision beim Verwaltungsgerichtshof erhoben wurde und über die der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 18.12.2018, Ra 2018/16/0203, entschieden hat.

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.

Im vorliegenden Fall ist die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängig, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Eine Revision ist daher nicht zulässig. Das Bundesfinanzgericht folgt in seiner Entscheidung der Rechtsprechung des VwGH (Erkenntnis vom 18.12.2018, Ra 2018/16/0203).

Diese Entscheidung ergeht von:

Bundesfinanzgericht, Außenstelle Salzburg, Aigner Straße 10, 5026 Salzburg

Salzburg, am 18. November 2020