

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 26. September 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 4. September 2019 betreffend Familienbeihilfe ab März 2019, Steuernummer ***1***- ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird für den Zeitraum 3/2019 bis 10/2020 aufgehoben.
Für den Zeitraum ab 11/2020 bleibt der Bescheid unverändert und wird die Beschwerde abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (BF) brachte einen Eigenantrag auf Familienbeihilfe ab 03/2019 ein, da er mit der Grundausbildung zum Exekutivdienst begann.

Das Finanzamt wies diesen Antrag ab mit der Begründung, dass es sich dabei um keine Berufsausbildung iSd FLAG handle mit Hinweis auf VwGH vom 18.12.2018, [Ra 2018/16/0203](#).

In der dagegen erhobenen Beschwerde wies der BF darauf hin, dass diese Ausbildung auch im Sinne der VwGH-Rechtsprechung eine Berufsausbildung darstelle, für welche Familienbeihilfe zustehe.

Im Übrigen sei auch ein Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz gegeben, da verschiedene Finanzämter bei gleich gelagerten Sachverhalten unterschiedlich vorgehen.

Das Finanzamt blieb mit der abweisenden Berufungsvorentscheidung bei seiner Meinung, der BF brachte einen Vorlageantrag ein.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (BF), geboren am ***2***, absolviert ab 3/2019 den 24 Monate umfassenden Grundausbildungslehrgang für den Exekutivdienst.

Am 15.10.2020 hat er die Dienstprüfung abgeschlossen.

Er hat einen eigenen Haushalt und kommt selbst für seinen Unterhalt auf.

Der BF hat einen auf 24 Monate befristeten Sondervertrag (wie bei Polizeischülern üblich) gem. § 36 VBG 1948 für die exekutivdienstliche Ausbildung mit der Landespolizeidirektion Steiermark auf Basis Vollbeschäftigung abgeschlossen und die Ausbildung im März 2019 begonnen.

Der Ausbildung liegt der Ausbildungsplan für die Polizeigrundausbildung (Grundausbildung für den Exekutivdienst) zugrunde. Der Ausbildungsplan beinhaltet eine Stundentafel samt Lehrplan. Grundlage für den Ausbildungsplan ist die Verordnung des Bundesministers für Inneres über die Grundausbildungen für den Exekutivdienst (Grundausbildungsverordnung - Exekutivdienst BMI, [BGBl. II Nr. 153/2017](#)) in der geltenden Fassung.

Diese Verordnung regelt gemäß § 1 Z 1 für den Ressortbereich des Bundesministeriums für Inneres (BMI) die Grundausbildung für den Exekutivdienst – Polizeigrundausbildung (Anlage 1).

Die Grundausbildung wird nach § 9 der Verordnung durch die Ablegung einer Dienstprüfung vor einem Prüfungssenat (§ 11 der Verordnung) abgeschlossen.

Nach dem Ausbildungsplan der Sicherheitsakademie des Bundesministeriums für Inneres zur Grundausbildung für den Exekutivdienst gliedert sich die zweijährige Grundausbildung in die Basisausbildung (12 Monate Theorie),
das Berufspraktikum I - Kennenlernen des Dienstbetriebes - (3 Monate),
die Vertiefung der Ausbildung (5 Monate Theorie mit anschließender Dienstprüfung)
und das viermonatige Berufspraktikum II (nach der Dienstprüfung).

Der BF hat die Dienstprüfung am 15.10.2020 abgelegt.

Im Ausbildungsplan werden Struktur und Ausbildungsziele der Polizeigrundausbildung wie folgt beschrieben:

Die Polizeigrundausbildung soll den Organen des öffentlichen Sicherheitsdienstes durch praxisnahe Lehre unter Berücksichtigung wissenschaftlicher Erkenntnisse und Methoden jene Kompetenzen vermitteln, die im Kompetenzprofil für den uniformierten Polizeidienst als relevant definiert wurden. Die Schwerpunkte der polizeilichen Grundausbildung sind Handlungssicherheit und Bürgernähe auf Basis menschenrechtskonformen Verhaltens.

BASISAUSBILDUNG - 12 MONATE

Die Polizeibediensteten sollen jenes rechtliche sowie einsatztaktische und – technische Basiswissen erlangen, das sie für den Dienst in einer Polizeiinspektion (PI) benötigen. Die Wissensvermittlung soll kompetenzorientiert und praxisnah unter Vernetzung aller Ausbildungsinhalte erfolgen.

BERUFSPRAKTIKUM I - KENNENLERNEN DES DIENSTBETRIEBES - 3 MONATE

Das Berufspraktikum dient zur Vermittlung des für die Verwendung in einer Polizeiinspektion nötigen dienstbetrieblichen Wissens sowie der Beurteilung der persönlichen und fachlichen Eignung für den exekutiven Außendienst. Die Polizeibediensteten werden dabei, ohne zum Personalstand der Praktikumsdienststelle zu zählen, von Exekutivbediensteten geschult und betreut.

VERTIEFUNG - 5 MONATE

Die Polizeibediensteten sollen die Ausbildungsinhalte, Erlebnisse und Erfahrungen des Berufspraktikums reflektieren. Darüber hinaus sollen sie das in der Basisausbildung erworbene Wissen vertiefen und mit den Ausbildungsinhalten des Berufspraktikums vernetzen.

BERUFSPRAKTIKUM II - EINFÜHRUNG IN DEN DIENSTBETRIEB - 4 MONATE

Während der Einführung in den Dienstbetrieb werden die Auszubildenden von Exekutivbediensteten kontinuierlich in den Dienstbetrieb ihrer Polizeidienststelle eingeführt.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage, den Angaben des BF und dem Ausbildungsplan des BMI.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß [§ 323b Abs. 1 BAO](#) treten das Finanzamt Österreich und das Finanzamt für Großbetriebe für ihren jeweiligen Zuständigkeitsbereich am 1. Jänner 2021 an die Stelle des jeweils am 31. Dezember 2020 zuständig gewesenen Finanzamtes.

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Nach [§ 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967](#) haben Personen, die im Bundesgebiet ihren Wohnsitz oder ihren 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.

Gemäß [§ 2 Abs. 1 lit. g FLAG 1967](#) verlängert sich der Anspruchszeitraum für volljährige Kinder, die in dem Monat, in dem sie das 24. Lebensjahr vollenden, den Präsenz- oder Ausbildungsdienst oder Zivildienst leisten oder davor geleistet haben, bis längstens zur Vollendung des 25. Lebensjahres, sofern sie nach Ableistung des Präsenz- oder Ausbildungsdienstes oder Zivildienstes für einen Beruf ausgebildet werden.

[§ 6 FLAG 1967](#):

(1) Anspruch auf Familienbeihilfe haben auch minderjährige Vollwaisen, wenn

- a) sie im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben,
- b) ihnen nicht Unterhalt von ihrem Ehegatten oder ihrem früheren Ehegatten zu leisten ist und
- c) für sie keiner anderen Person Familienbeihilfe zu gewähren ist .

(2) Volljährige Vollwaisen haben Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn auf sie die Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a bis c zutreffen und wenn sie

- a) das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und für einen Beruf ausgebildet werden oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist. § 2 Abs. 1 lit. b zweiter bis letzter Satz sind anzuwenden; oder
- b) das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, für die Zeit zwischen dem Abschluss der Schulausbildung und dem Beginn einer weiteren Berufsausbildung, wenn die weitere Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung begonnen wird, oder das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, für die Zeit zwischen dem Abschluss der Schulausbildung und dem ehestmöglichen Beginn eines Freiwilligen Dienstes nach § 6 Abs. 2 lit. k sublit. aa bis dd für längstens drei Monate, oder
- c) das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, für die Zeit zwischen der Beendigung des Präsenz- oder Ausbildungs- oder Zivildienstes oder eines Freiwilligen Dienstes nach § 6 Abs. 2 lit. k sublit. aa bis dd und dem Beginn oder der Fortsetzung der Berufsausbildung, wenn die Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach dem Ende des Präsenz- oder Ausbildungs- oder Zivildienstes oder Freiwilligen Dienstes nach § 6 Abs. 2 lit. k sublit. aa bis dd begonnen oder fortgesetzt wird, oder

(3) Ein zu versteuerndes Einkommen ([§ 33 Abs. 1 EStG 1988](#)) einer Vollwaise führt bis zu einem Betrag von 10.000 € in einem Kalenderjahr nicht zum Wegfall der Familienbeihilfe. Übersteigt das zu versteuernde Einkommen (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) der Vollwaise in einem Kalenderjahr, das nach dem Kalenderjahr liegt, in dem die Vollwaise das 19. Lebensjahr vollendet hat, den Betrag von 10.000 €, so verringert sich die Familienbeihilfe, die der Vollwaise nach § 8 Abs. 2 einschließlich § 8 Abs. 4 gewährt wird, für dieses Kalenderjahr um den 10.000 € übersteigenden Betrag. § 10 Abs. 2 ist nicht anzuwenden. Bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) der Vollwaise bleiben außer Betracht:

- a) das zu versteuernde Einkommen, das vor oder nach Zeiträumen erzielt wird, für die Anspruch auf Familienbeihilfe besteht,

- b) Entschädigungen aus einem anerkannten Lehrverhältnis,
- c) Waisenpensionen und Waisenversorgungsgenüsse.

(Nach [BGBl. I Nr. 109/2020](#) werden die in §§ 5 Abs. 1 und 6 Abs. 3 FLAG enthaltenen Beträge "10.000 €" durch die Beträge "15.000 €" ersetzt.

§§ 5 Abs. 1 und 6 Abs. 3 idF des BGBl. I Nr. 109/2020 treten mit 1. Jänner 2020 in Kraft und sind erstmals in Bezug auf das Kalenderjahr 2020 anzuwenden.)

(4) Als Vollwaisen gelten Personen, deren Vater verstorben, verschollen oder nicht festgestellt und deren Mutter verstorben, verschollen oder unbekannt ist.

(5) Kinder, deren Eltern ihnen nicht überwiegend Unterhalt leisten und deren Unterhalt nicht zur Gänze aus Mitteln der Kinder- und Jugendhilfe oder nicht zur Gänze aus öffentlichen Mitteln zur Sicherung des Lebensunterhaltes und des Wohnbedarfes getragen wird, haben unter denselben Voraussetzungen Anspruch auf Familienbeihilfe, unter denen eine Vollwaise Anspruch auf Familienbeihilfe hat (Abs. 1 bis 3).

Nach [§ 2 Abs. 2 FLAG 1967](#) hat primären Anspruch auf Familienbeihilfe die Person, zu deren Haushalt das Kind gehört. Das liegt vor, wenn bei einheitlicher Wirtschaftsführung eine Wohnung mit dieser Person geteilt wird ([§ 2 Abs. 5 FLAG 1967](#)).

Führt das Kind einen eigenen Haushalt, ist die Person anspruchsberechtigt, welche die Unterhaltskosten für das Kind überwiegend trägt.

Wenn das Kind einen eigenen Haushalt führt und auch niemand überwiegend seine Unterhaltskosten trägt (wie im beschwerdegegenständlichen Fall), besteht nach § 6 Abs. 2 iVm Abs. 5 FLAG 1967 ein Eigenanspruch des Kindes.

Entgegen seiner im Erkenntnis vom 18.12.2018, Ra 2018/16/0203 geäußerten Erwägungen in Rz 16 ff, judiziert der VwGH gemäß den Erkenntnissen vom 17.12.2020, Ra 2019/16/0202 und vom 4.11.2020, Ra 2020/16/0039 (Rz 32) nunmehr, dass die am Beginn des Exekutivdienstes stehende "Basisausbildung" mit Lehrplan und Stundentafel, die - abgesehen allenfalls von einer Ausbildung im Waffengebrauch, in Selbstverteidigung oder im Sport - in theoretischen Unterweisungen, Aufgabenstellungen, Übungen und Arbeiten besteht, noch eine Berufsausbildung iSd [§ 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967](#) darstellt.

Weiters hob der Verwaltungsgerichtshof in letzterer Entscheidung hervor, dass das von einer Absolventin eines Lehramtsstudiums absolvierte Unterrichtspraktikum eine Einschulung am Arbeitsplatz im Beruf eines Lehrers und keine Berufsausbildung mehr darstelle (Rz 26, 27). Dagegen stelle die Ableistung der Gerichtspraxis durch einen Rechtspraktikanten eine Berufsausbildung dar, da es sich dabei um eine Berufsvorbildung und keine Einschulung am Arbeitsplatz handle (Rz 28).

Angesichts dieser höchstgerichtlichen Rechtsprechung stellen jedenfalls die oben dargestellte zwölfmonatige Basisausbildung (laut Ausbildungsplan "12 Monate Theorie") und die fünfmonatige Vertiefung dieser Basisausbildung (laut Ausbildungsplan "5 Monate Theorie mit anschließender Dienstprüfung") eine Berufsausbildung im Sinne des FLAG dar.

Das zwischen diesen beiden Theorie-Ausbildungsblöcken zu absolvierende Berufspraktikum I dient nach dem Ausbildungsplan der Vermittlung des für die Verwendung in einer Polizeiinspektion nötigen dienstbetrieblichen Wissens sowie der Beurteilung der persönlichen und fachlichen Eignung für den exekutiven Außendienst. Die Polizeibediensteten werden dabei, ohne zum Personalstand der Praktikumsdienststelle zu zählen, von Exekutivbediensteten geschult und betreut. Dieser Teil der Ausbildung stellt somit eine typische Form der Vermittlung praktischer Grundkenntnisse dar, die nach der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ebenfalls unter die Berufsausbildung fällt (vgl. VwGH 22.12.2011, [2009/16/0315](#)). Auch der Umstand, dass dieses Praktikum vor Ablegung der Dienstprüfung geleistet wird, spricht dafür, dass das Berufspraktikum I noch keine Berufsausübung darstellt.

Anderes gilt dagegen für das Berufspraktikum II. In diesem werden "während der Einführung in den Dienstbetrieb die Auszubildenden von Exekutivbediensteten kontinuierlich in den Dienstbetrieb ihrer Polizeidienststelle eingeführt". Dieses *nach* Ablegung der Dienstprüfung zu absolvierende Praktikum ist damit vergleichbar mit dem von einer Absolventin eines Lehramtsstudiums geleisteten Unterrichtspraktikum am Arbeitsplatz. Insofern liegt keine Berufsausbildung mehr vor, sondern bereits eine Einschulung im Beruf des Polizisten am Arbeitsplatz (vgl. BFG 13.1.2021, [RV/5101011/2020](#); BFG 11.2.2021, [RV/5100046/2020](#)). Hier wird der Ausgebildete schon als Polizist tätig.

Im Ergebnis stellen daher die ersten drei Teile der im Ausbildungsplan der Sicherheitsakademie des Bundesministeriums für Inneres zur Grundausbildung für den Exekutivdienst angeführten Teile (Basisausbildung, Berufspraktikum I und Vertiefung der Basisausbildung samt Dienstprüfung) eine Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG dar.

Der BF hat im März 2019 mit der Basisausbildung im Exekutivdienst begonnen. Somit liegt iSd Erkenntnisse des VwGH eine Berufsausbildung iSd § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 ab März 2019 vor. Das ist für die ersten drei Teile der Ausbildung anzunehmen.

Beim Berufspraktikum II (nach der Dienstprüfung am 15.10.2020) liegt bereits eine Berufsausübung als Polizist vor, da dieses *nach* der Dienstprüfung erfolgt und einer Einschulung am Arbeitsplatz gleichzusetzen ist.

Der BF befindet sich demnach von 3/2019 bis 10/2020 in Berufsausbildung und hat für diesen Zeitraum dem Grunde nach einen Anspruch auf Familienbeihilfe.

Das FLAG 1967 kennt keine bescheidmäßige Zuerkennung von Familienbeihilfe. Gleiches gilt für den gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 gemeinsam mit der Familienbeihilfe auszahlenden Kinderabsetzbetrag.

Ob die Voraussetzungen des [§ 5 Abs. 1 FLAG 1967](#) vorliegen, wird das Finanzamt zu berücksichtigen haben.

Steht wie im beschwerdegegenständlichen Fall Familienbeihilfe zu, ist diese gemäß [§ 11 FLAG 1967](#) vom Finanzamt auszuzahlen und darüber vom Finanzamt gemäß [§ 12 FLAG 1967](#) eine Mitteilung auszustellen. Diese Mitteilung ist nicht rechtskräftig. Nur wenn einem Antrag auf Familienbeihilfe nicht oder nicht zur Gänze stattzugeben ist, ist hinsichtlich des (monatsbezogenen) Abspruchs über die Abweisung gemäß [§ 13 Satz 2 FLAG 1967](#) ein Bescheid (Abweisungsbescheid) auszufertigen (vgl. Wanke in Lenneis/Wanke (Hrsg), FLAG, 2. Auflage 2020, § 26 Rz 3 mwN).

Hält der Antragsteller die zur Auszahlung kommende Familienbeihilfe für falsch, kann dieser einen Antrag auf Auszahlung eines anderen Betrages stellen, über den dann das Finanzamt gesondert abzusprechen haben wird mit vollem Rechtsschutz mittels Beschwerde für den Antragsteller.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Die Entscheidung folgt der VwGH-Rechtsprechung, insbesondere VwGH vom 4.11.2020, [Ra 2020/16/0039](#) und den hier angeführten Verweisen.

Graz, am 24. Februar 2021