

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde der Bf, Dorf, vom 23. Mai 2019, gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 2. Mai 2019, betreffend Abweisung des Antrages auf Gewährung der Familienbeihilfe ab Mai 2019, 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

Die Beschwerdeführerin (Bf) bezog für ihre Tochter T., geb. April95, bis April 2019 Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge.

T. absolvierte vom 2. Oktober 2013 bis 31. August 2014 den Europäischen Freiwilligendienst und begann im Herbstsemester 2014/15 an der Karl Landsteiner Privatuniversität mit dem Bachelorstudium Health Sciences. Der Bachelor of Sciences in Health Sciences (BSc) wurde von T. erfolgreich am 13. September 2017 abgeschlossen und im Wintersemester mit dem (aufbauenden) Masterstudium der Humanmedizin begonnen.

Die Bf stellte am 9. April 2019 einen Antrag auf (Weiter-)Gewährung der Familienbeihilfe ab Mai 2019.

Der Antrag wurde vom Finanzamt (FA) mit **Bescheid vom 2. Mai 2019** mit der Begründung abgewiesen, dass ab Juli 2011 Anspruch auf Familienbeihilfe für volljährige Kinder bis zur Vollendung des 24. Lebensjahres bestehe, die sich in Berufsausbildung befinden. Eine Verlängerung bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres sei nur bei einem Studium mit einer gesetzlichen Studiendauer von zehn Semestern möglich, wenn das Studium in dem

Kalenderjahr begonnen worden sei, in dem das 19. Lebensjahr vollendet worden sei. Eine Zusammenrechnung der gesetzlichen Studiendauer des Bachelorstudiums und des Masterstudiums sei nicht möglich.

Gegen den Abweisungsbescheid wurde von der Bf **Beschwerde** erhoben (Schreiben vom 22. Mai 2019) und auf die beigefügte Antwort des Ministeriums für Frauen, Familie und Jugend verwiesen. Laut diesem Schreiben liege die Prüfung von Einzelfällen betreffend der Familienbeihilfe im Zuständigkeitsbereich des Wohnsitzfinanzamtes. Sie ersuchte daher nochmals um positive Bearbeitung ihres Antrages.

Das FA wies die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 23. Juli 2019** mit der Begründung ab, dass mit dem Budgetbegleitgesetz 2011 die in § 2 Abs 1 lit b FLAG 1967 mit 26. Jahren festgelegte Altersgrenze, bis zu der bei Vorliegen einer Berufsausbildung Familienbeihilfe bezogen werden habe können, ab 1. Juli 2011 auf das 24. Lebensjahr herabgesetzt worden sei.

Der Verfassungsgerichtshof habe dies im Erkenntnis vom 16. Juni 2011, G6/11, als verfassungskonform angesehen.

Gleichzeitig habe der Gesetzgeber mit § 2 Abs 1 lit j FLAG 1967 einen Verlängerungstatbestand bis zum 25. Lebensjahr geschaffen. Nach dieser Bestimmung hätten Anspruch auf Familienbeihilfe Personen, ... für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr vollendet haben, bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres, bis längstens zum erstmöglichen Abschluss eines Studiums, wenn sie

aa) bis zu dem Kalenderjahr, in dem sie das 19. Lebensjahr vollendet haben, dieses Studium begonnen haben, und

bb) die gesetzliche Studiendauer dieses Studiums bis zum erstmöglichen Studienabschluss zehn oder mehr Semester betrage, und

cc) die gesetzliche Studiendauer dieses Studiums nicht überschritten werde.

Festgehalten werde zunächst, dass die sublit aa) bis cc) des § 2 Abs 1 lit j FLAG 1967 durch „und“ verbunden seien. Dies bedeute, dass die darin normierten Voraussetzungen kumulativ vorliegen müssten.

Durch Änderungen des Studienrechts in den letzten Jahren, zu denen nicht zuletzt die Einführung des Bachelor-Studiums an Fachhochschulen und in den meisten der an österreichischen Universitäten angebotenen Studienrichtungen zähle, werde die Selbsterhaltungsfähigkeit nunmehr in der Regel bereits nach sechs Semestern (Mindeststudiendauer) erreicht. Im Gleichklang mit diesen studienrechtlichen Änderungen

führe die Herabsetzung der Altersobergrenze für den Bezug der Familienbeihilfe grundsätzlich vom abgeschlossenen 26. auf das abgeschlossene 24. Lebensjahr nicht zu einer Verschlechterung der Möglichkeit der Studierenden, ein Studium in jenem Zeitraum, für den Familienbeihilfe gewährt werde, erfolgreich abzuschließen.

Aus den Erläuterungen gehe somit eindeutig hervor, dass gerade die Einführung des Bachelorstudiums als eigenständiges Studium, das bereits nach sechs Semestern abgeschlossen werden könne, ein (Mit-)Grund für die Herabsetzung der Altersgrenze gewesen sei. Auch aus § 54 Universitätsgesetz 2002 (UG) ergebe sich nichts Gegenteiliges; nach § 54 Abs 1 UG seien Universitäten berechtigt, Diplom-, Bachelor-, Master- und Doktoratsstudien einzurichten. Nach dem UG sei somit ein Bachelorstudium als eigenständiges Studium anzusehen. Dem stehe auch nicht entgegen, dass an das Bachelorstudium ein Masterstudium anschließen könne (aber eben nicht zwingend müsse). Was etwaige verfassungsrechtliche Bedenken anlange, sei nochmals auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 16. Juni 2011, G 6/2011, verwiesen, in dem der Gerichtshof derartige Bedenken nicht geteilt habe.

Eine gesetzliche Studiendauer von zehn Semestern läge nur dann vor, wenn man das Bachelor- und das Masterstudium als eine Einheit anzusehen hätte.

Einer derartigen Beurteilung stehe jedoch auch die eindeutige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entgegen. Im Erkenntnis vom 22. Dezember 2011, 2011/16/0066, habe der Gerichtshof Folgendes ausgeführt: *„Die belangte Behörde geht zutreffend davon aus, dass mit dem Abschluss des Bachelorstudiums eine Berufsausbildung abgeschlossen ist und dass das im Anschluss begonnene Masterstudium ein davon getrenntes neues Studium und eine neuerliche weitere Berufsausbildung darstellt“.*

Zusammenfassend bleibe damit nur festzustellen, dass sich aus der Rechtsprechung und den einschlägigen Gesetzen klar ergebe, dass ein Bachelorstudium als eigenständiges Studium mit eigenem Abschluss anzusehen sei und mit einem daran anschließenden Masterstudium keine Einheit bilde.

Da die Tochter im April 2019 das 24. Lebensjahr vollendet habe, seien ab Mai 2019 die Voraussetzungen für die Gewährung der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages nicht mehr vorgelegen.

Die Bf stellte am 20. August 2019 mit folgendem Vorbringen einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht.

Ihre Tochter T., geb. April 1995, absolviere ein Humanmedizinstudium an der Karl Landsteiner Privatuniversität in Krems. Es handle sich um eine im November 2013 akkreditierte Universität, die auf Grund der EU-Vorschriften verpflichtend nach dem neuen modernen

Bologna-konformen Studiensystem aufgebaut sei. Die Mindeststudiendauer betrage 12 Semester und sei in den Studienabschnitt Bachelor Health Sciences – Vollzeit 6 Semester, und das Masterstudium Human Medizin – Vollzeit 6 Semester eingeteilt.

Um das Berufsziel Arzt zu verfolgen, seien beide Studienabschnitte – dh insgesamt 12 Semester – positiv abzuschließen. Die Mindeststudiendauer, der inhaltliche Studienaufbau samt der geforderten Praktika, Prüfungen und dem abschließend klinisch praktischen Jahr entspreche dem Medizinstudium an der Universität in Wien. Auf Grund der geforderten, nicht bezahlten, verpflichtend einzubringenden Praktika (16 Wochen Famulatur in den Ferien und 48 Wochen KPJ in Spitälern im letzten Studienjahr) biete das Studium keine Gelegenheit zu Nebenjobs bzw. Ferialjobs. Eine Möglichkeit zur Selbsterhaltung des Studierenden sei daher nicht gegeben.

Bei der Berufsausbildung zum Dr. med. sei ein Zwischenabschluss Bachelor nicht zielführend. Ein abgeschlossenes Bachelorstudium biete keine Basis für die Ausbildung zum Beruf des Arztes.

Ihr Antrag auf Gewährung der verlängerten Familienbeihilfe sei vom FA mit dem Argument abgewiesen worden, dass ein Bachelorstudium und ein Masterstudium nicht als Einheit zu sehen seien.

Alle anderen Anforderungen (Beginn des Studiums vor Vollendung des 19. Lebensjahres, keine Überschreitung der gesetzlichen Studiendauer) würden eingehalten.

Durch die Abweisung ihres Antrages auf Gewährung der verlängerten Familienbeihilfe bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres finde eine Ungleichbehandlung hinsichtlich der Gewährung der Familienbeihilfe für Medizinstudenten an den Universitäten in Wien, Graz, Linz, Salzburg und Innsbruck statt. Es handle sich um eine grobe Benachteiligung der Medizinstudenten an der Karl-Landsteiner Privatuniversität.

Sie ersuche um Adaptierung der Voraussetzungen für die Gewährung der verlängerten Familienbeihilfe für das Medizinstudium- bzw. eine Gleichstellung zu den Universitäten in Wien, Linz, Graz und Innsbruck und folglich um Gewährung der Familienbeihilfe für ihre Tochter bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres.

Das FA legte mit **Vorlagebericht** vom 26.11.2019 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht (BFG) zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Streitgegenstand:

Das FA stellte die Gewährung der Familienbeihilfe ab Mai 2019 in Anwendung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH), wonach ein Bachelorstudium als eigenständiges Studium anzusehen ist und mit einem anschließenden Masterstudium keine Einheit bildet, ein. Da die Tochter im April 2019 das 24. Lebensjahr vollendet habe, seien ab Mai 2019 die Voraussetzungen für die Gewährung der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages nicht mehr vorgelegen.

Die Bf sieht durch die Abweisung ihres Antrages auf Gewährung der verlängerten Familienbeihilfe bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres eine Ungleichbehandlung hinsichtlich der Gewährung der Familienbeihilfe für Medizinstudenten an den Universitäten in Wien, Graz, Linz, Salzburg und Innsbruck. Es handle sich um eine grobe Benachteiligung der Medizinstudenten an der Karl-Landsteiner Privatuniversität

Strittig ist im Beschwerdefall, ob es sich beim (bereits abgeschlossenen) Bachelorstudium um ein eigenständiges Studium handelt oder ob für die Berechnung, ob die gesetzliche Studiendauer zehn oder mehr Semester beträgt, auch das Masterstudium miteinzubeziehen ist.

Feststehender Sachverhalt:

Die Tochter der Bf ist am April 95 geboren.

T. absolvierte vom 2. Oktober 2013 bis 31. August 2014 den Europäischen Freiwilligendienst und begann im Herbstsemester 2014/15 an der Karl Landsteiner Privatuniversität (KL) mit dem Bachelorstudium Health Sciences. Dieses wurde von T. erfolgreich am 13. September 2017 mit dem BSc abgeschlossen und im Wintersemester mit dem aufbauenden Masterstudium der Humanmedizin begonnen, welches mit dem Dr. med.univ. abschließt.

Das Medizinstudium an der KL wird im zweistufigen Bachelor-Master System nach Bologna Kriterien durchgeführt.

Das Bachelorstudium Health Sciences ist der erste Teil des Medizinstudiums und eröffnet Zugang zu neuen Berufsfeldern in den Gesundheitswissenschaften. Der Abschluss des BA Health Sciences stellt die Voraussetzung für das darauf aufbauende Masterstudium Humanmedizin der KL dar.

Die KL bietet ein nach dem Bologna-Modell ausgerichtetes, interdisziplinär aufgebautes Studienangebot im Bereich der Medizin an: Das Bachelorstudium Health Sciences eröffnet den Studierenden den Zugang zu neuen, innovativen Berufsfeldern in den Gesundheitswissenschaften und stellt die Grundlage für die Medizinerinnen-Ausbildung dar.

Durch die Integration der Felder Humanmedizin, Medizintechnik und Gesundheitsökonomie werden medizinische ExpertInnen mit einem zukunftsorientierten Qualitätsprofil ausgebildet: Sie sind in der Lage, gesundheitswissenschaftliche Probleme wahrzunehmen und zu lösen. Sie finden sich in einer vernetzten Umgebung des gesamten Public Health-Bereichs zurecht und können Problemstellungen adäquat kommunizieren und agieren.

Die Absolvent-innen verfügen dank einer strukturierten vernetzten Vermittlung professioneller Fähigkeiten und eines interdisziplinär erarbeiteten Wissens über eine fächerübergreifende Kommunikations-, Handlungs- und Lösungskompetenz in medizinischen, medizintechnischen und gesundheitsökonomischen Fragestellungen. Der Abschluss des Bachelorstudiums Health Sciences stellt die Voraussetzung für das integrative angelegte Masterstudium Humanmedizin dar. Er ersetzt aber nicht das Studium Humanmedizin.

Mit dem Abschluss zum BSc ergeben sich bereits gute Berufschancen als Medizin-DokumentarIn, Pharmakologe/Pharmakologin, Pharmakologe/Pharmakologin - Schwerpunkt Drug Safety, Pharmakologe/Pharmakologin - Schwerpunkt Produktmanagement, Pharmareferentin.

Das Masterstudium Humanmedizin ist der zweite Teil des Bologna-konformen Medizinstudiums und dient der wissenschaftlichen Vorbildung für den ärztlichen Beruf sowie der Vermittlung der Kompetenzen, die für die selbstständige ärztliche Berufsausübung notwendig sind.

Das Masterstudium Humanmedizin baut auf dem Bachelorstudium Health Sciences auf: Es dient der wissenschaftlichen Vorbildung für den ärztlichen Beruf sowie der Vermittlung der Kompetenzen, die für die selbstständige ärztliche Berufsausübung notwendig sind. Zusätzlich werden die Schlüsselkompetenzen der Medizinischen ExpertIn - Professionelles Handeln, Interprofessionelle Zusammenarbeit und Kommunikation - und weitere Kernqualitäten für den ärztlichen Beruf im Lehrangebot entsprechend berücksichtigt.

Beweiswürdigung:

Die persönlichen Daten der Tochter der Bf sind unstrittig.

Die Ausführungen über das Studium an der KL sind deren Homepage entnommen (<https://www.kl.ac.at/>).

Dass sich mit dem Erwerb des BSc bereits gute Berufschancen ergeben, ist Medienberichten entnommen (<https://www.diepresse.com/5322900/zielscheibe-von-Debatten>).

Die Berufsfelder sind Informationen des AMS entnommen
(<https://www.ausbildungskompass.at/ausbildungen/105126-universitaetsstudium-health-sciences/>).

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 2 Abs 1 FLAG 1967 haben Anspruch auf Familienbeihilfe Personen, ...

j) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr vollendet haben bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres, bis längstens zum erstmöglichen Abschluss eines Studiums, wenn sie

aa) bis zu dem Kalenderjahr, in dem sie das 19. Lebensjahr vollendet haben, dieses Studium begonnen haben, und

bb) die gesetzliche Studiendauer dieses Studiums bis zum erstmöglichen Studienabschluss zehn oder mehr Semester beträgt, und

cc) die gesetzliche Studiendauer dieses Studiums nicht überschritten wird.

Die unter den sublit aa) bis cc) des § 2 Abs. 1 lit. j FLAG 1967 normierten Voraussetzungen sind durch "**und**" verbunden, sie müssen daher kumulativ vorliegen.

🔍 Altersgrenze - Rechtslage seit 1. Juli 2011

Die Altersgrenze bei Berufsaus(fort)bildung wurde durch das BudgetbegleitG 2011, BGBl I 2010/111, auf 24 Jahre herabgesetzt. Nach den EB XXIV. GP RV 981 soll die FB nach dem Erreichen der Volljährigkeit grds nur bis zum Abschluss einer Berufsausbildung gewährt werden. Durch Änderungen des Studienrechts in den letzten Jahren, zu denen nicht zuletzt die Einführung des Bachelor-Studiums an Fachhochschulen und in den meisten der an österreichischen Universitäten angebotenen Studienrichtungen zählt, werde die Selbsterhaltungsfähigkeit nunmehr idR bereits nach sechs Semestern (Mindeststudiendauer) erreicht. Im Gleichklang mit diesen studienrechtlichen Änderungen führe die Herabsetzung der Altersobergrenze für den Bezug der FB grundsätzlich vom abgeschlossenen 26. auf das abgeschlossene 24. Lebensjahr nicht zu einer Verschlechterung der Möglichkeit der Studierenden, ein Studium in jenem Zeitraum, für den FB gewährt wird, erfolgreich abzuschließen.

Die erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage zu BGBl. I 111/2010 führen hierzu aus:

"Die Familienbeihilfe soll nach dem Erreichen der Volljährigkeit grundsätzlich nur bis zum Abschluss einer Berufsausbildung gewährt werden. Durch Änderungen des Studienrechts in den letzten Jahren, zu denen nicht zuletzt die Einführung des Bachelor-Studiums an

Fachhochschulen und in den meisten der an österreichischen Universitäten angebotenen Studienrichtungen zählt, wird die Selbsterhaltungsfähigkeit nunmehr in der Regel bereits nach sechs Semestern (Mindeststudiendauer) erreicht. Im Gleichklang mit diesen studienrechtlichen Änderungen führt die Herabsetzung der Altersobergrenze für den Bezug der Familienbeihilfe grundsätzlich vom abgeschlossenen 26. auf das abgeschlossene 24. Lebensjahr nicht zu einer Verschlechterung der Möglichkeit der Studierenden, ein Studium in jenem Zeitraum, für den Familienbeihilfe gewährt wird, erfolgreich abzuschließen...

Ergänzend zu diesen Verlängerungsgründen wird auch die besondere Situation bei Studierenden berücksichtigt, deren Studium mindestens zehn Semester dauert. Des Weiteren wird auch eine Ausnahmeregelung für jene Personen aufgenommen, die vor dem Studium eine freiwillige praktische Hilfstätigkeit bei einer von einem gemeinnützigen Träger der freien Wohlfahrtspflege zugewiesenen Einsatzstelle ausgeübt haben. Bei den genannten Personenkreisen wird demzufolge bei der Altersgrenze ebenfalls auf die Vollendung des 25. Lebensjahres abgestellt..."

Aus den Erläuterungen geht somit eindeutig hervor, dass gerade die Einführung des Bachelorstudiums als eigenständiges Studium, das bereits nach sechs Semestern abgeschlossen werden kann, ein (Mit-)Grund für die Herabsetzung der Altersgrenze war.

☐ *Verfassungskonformität Budgetbegleitgesetz*

Der Verfassungsgerichtshof (VfGH) hat die Herabsetzung der Altersgrenze im Erkenntnis vom 16.06.2011, G 6/11, als verfassungskonform angesehen; der Gesetzgeber sei verfassungsrechtlich weder dazu verhalten, den Anspruch auf FB für volljährige Kinder durchgehend mit dem Bestehen einer Unterhaltsverpflichtung zu verknüpfen, noch verpflichtet, diesen Anspruch jedenfalls bis zum Abschluss der bzw einer Berufsausbildung vorzusehen. Es bleibe dem Gesetzgeber auf Grund des ihm zukommenden rechtspolitischen Gestaltungsspielraumes unbenommen, eine einmal geschaffene Rechtsposition auch zu Lasten des Betroffenen zu verändern. Nur unter besonderen Umständen muss den Betroffenen zur Vermeidung unsachlicher Ergebnisse die Gelegenheit gegeben werden, sich rechtzeitig auf die neue Rechtslage einzustellen. Insgesamt handle es sich bei den in Rede stehenden Änderungen iZm dem Anspruchsalter um eine familienpolitische Maßnahme, deren rechtspolitische Würdigung der Beurteilung durch den VfGH entzogen sei, die aber als solche im verfassungsrechtlich vorgegebenen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers liege (vgl. (vgl. zB BFG 20.11.2014, RV/2100780/2013, BFG 08.09.2018, RV/7101294/2016, vgl. auch Hebenstreit/Lenneis/Reinalter, III. Einzelne Tatbestände für volljährige Kinder (Abs 1 lit b–l, Rz. 28 - 139, Lenneis/Wanke (Hrsg), FLAG, 2. Aufl. 2020, § 2).

☐ *Keine Zusammenrechnung von Bachelorstudium und Masterstudium*

Das FA vertritt die Rechtsauffassung, dass eine Zusammenrechnung der gesetzlichen Studiendauer des Bachelorstudiums und des Masterstudiums laut Gesetz und Rechtsprechung nicht möglich ist und verweist auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.12.2011, 2011/16/0066).

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) führte im *Erkenntnis vom 29.09.2011, 2011/16/0086*, in einem vergleichbaren Fall auszugsweise Folgendes aus:

"Das Finanzamt bekämpft die von der belangten Behörde vertretene Ansicht, der Sohn der Mitbeteiligten habe mit Abschluss des Bachelorstudienganges an der Fachhochschule die Berufsausbildung abgeschlossen. Das Finanzamt sieht vielmehr die Berufsausbildung im Bachelorstudiengang und die im mit dem folgenden Wintersemester begonnenen Masterstudiengang als eine aufeinander aufbauende Berufsausbildung, die nicht losgelöst voneinander, sondern als Einheit zu werten sei. Werde eine Phase eines Studiums, also z.B. der Bachelorstudiengang, abgeschlossen und im Anschluss daran der nächste Ausbildungsgang, also der Masterstudiengang, beschritten, würden die einzelnen Abschnitte als Teil einer Gesamtausbildung zu werten sein, wenn die neue Ausbildungsstufe ernsthaft und zielstrebig betrieben werde.

Diese Auffassung des Finanzamtes teilt der Verwaltungsgerichtshof nicht. Nach § 3 Abs. 1 des Fachhochschul-Studiengesetzes - FHStG sind Fachhochschul-Studiengänge Studiengänge auf Hochschulniveau, die einer wissenschaftlich fundierten Berufsausbildung dienen. Gemäß § 4 Abs. 2 FHStG ist die fachliche Zugangsvoraussetzung zu einem Fachhochschul-Masterstudiengang ein abgeschlossener facheinschlägiger Fachhochschul-Bachelorstudiengang oder der Abschluss eines gleichwertigen Studiums an einer anerkannten inländischen oder ausländischen postsekundären Bildungseinrichtung. Nach § 5 Abs. 1 FHStG wird nach Abschluss der für den Fachhochschul-Studiengang vorgeschriebenen Studien und Prüfungen ein akademischer Grad verliehen, welcher für Fachhochschul-Bachelorstudiengänge "Bachelor ..." mit einem die Fächergruppe kennzeichnenden Zusatz lautet (§ 5 Abs. 2 leg.cit.).

Aus dem Umstand, dass der Gesetzgeber selbst von verschiedenen Studiengängen an einer Fachhochschule spricht, die Verleihung des akademischen Grades "nach Abschluss" eines Studiengangs vorsieht und die Zulassung zum weiteren Studiengang, nämlich dem Fachhochschul-Masterstudiengang, an einen abgeschlossenen Fachhochschul-Bachelorstudiengang oder eines anderen gleichwertigen Studiums anknüpft, ist abzuleiten, dass mit einem Bachelorstudiengang eine abschließbare Berufsausbildung gegeben ist. Hierbei ist von einer ex-ante-Betrachtung auszugehen, das heißt es ist bei Abschluss des Bachelorstudiengangs nicht darauf abzustellen, ob sich der Absolvent in späteren Zeiträumen einer weiteren Berufsausbildung - sei es einer weiterführenden in derselben, sei es in einer gleichwertigen oder weiterführenden in einer anderen Fachrichtung - unterziehen wird.

Damit insoweit vergleichbar ist mit dem Abschluss eines Bachelorstudiums (§ 51 Abs. 2 Z 4 des Universitätsgesetzes 2002 - UG) eine Berufsausbildung abgeschlossen, auch wenn daran anschließend oder später ein Masterstudium (§ 51 Abs. 2 Z 5 UG) betrieben wird und der Studierende sich mit dem Masterstudium einer weiteren Berufsausbildung unterzieht. Im universitären Bereich lässt sich dies auch daraus ableiten, dass die Zulassung zu einem Bachelorstudium mit Abschluss des Studiums durch die positive Beurteilung bei der letzten vorgeschriebenen Prüfung erlischt (§ 68 Abs. 1 Z 6 UG). Für ein anschließendes Masterstudium ist ein eigener (neuer) Antrag auf Zulassung zum Studium zu stellen. Dabei ist vom Rektorat das Vorliegen der Zulassungsvoraussetzungen zu prüfen (§ 60 UG), worunter auch die allgemeine Universitätsreife (§ 63 Abs. 1 Z 1 und § 64 UG) zählt. Die Zulassung zu einem Masterstudium setzt den Abschluss u.a. eines fachlich in Frage kommenden Bachelorstudiums voraus und der Nachweis der allgemeinen Universitätsreife gilt durch den Nachweis dieser Zulassungsvoraussetzung jedenfalls als erbracht (§ 64 Abs. 5 UG).

Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes stellt auch das Masterstudium an einer Universität gegenüber einem vorangegangenen Bachelorstudium ein eigenständiges Studium und eine eigene (weiterführende) Berufsausbildung iSd § 2 Abs. 1 lit. b FLAG dar, ebenso wie ein Fachhochschul-Masterstudiengang gegenüber einem vorangegangenen Fachhochschul-Bachelorstudiengang. Davon ist das früher allgemein, nunmehr eingeschränkt verbreitete (vgl. § 54 Abs. 2 UG), in Studienabschnitte gegliederte Diplomstudium an einer Universität zu unterscheiden, von welchem auch § 2 Abs. 1 lit. b FLAG bei der Bestimmung über die "Studienzeit pro Studienabschnitt" und über das Absolvieren eines Studienabschnittes ausgeht. Den Beschwerdeausführungen ist zu entnehmen, dass dem Finanzamt bei der Beurteilung des Abschlusses der Berufsausbildung offenbar ein solches Diplomstudium vorschwebt.

Der Abschluss eines Bachelorstudiums oder eines Fachhochschul-Bachelorstudienganges und damit der Abschluss einer Berufsausbildung stehen einem Anspruch auf Familienbeihilfe für die unterhalb der Altersgrenze des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG gelegene Zeit eines anschließenden Masterstudiums oder Fachhochschul-Masterstudienganges nicht entgegen (vgl. etwa die hg. Rechtsprechung, welche einen Anspruch auf Familienbeihilfe für Zeiten eines Studiums nach positivem Abschluss eines vorherigen Studiums einer anderen Studienrichtung zuerkennt und nicht auf eine einzige Berufsausbildung beschränkt, zB die hg. Erkenntnisse vom 31. Oktober 2000, Zl. 2000/15/0035, und vom 25. November 2010, Zl. 2010/16/0128).

Der Verwaltungsgerichtshof steht mit seiner Antwort auf die Frage nach dem Abschluss einer Berufsausbildung mit dem Abschluss eines Bachelorstudiums oder Fachhochschul-Bachelorstudienganges insoweit auch im Einklang mit den Materialien zum Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, (RV 981 BlgNR 24.GP, 223), welche zur Begründung der Herabsetzung der allgemeinen Altersgrenze in § 2 Abs. 1 lit. b FLAG anführen:

"Die Familienbeihilfe soll nach dem Erreichen der Volljährigkeit grundsätzlich nur bis zum Abschluss einer Berufsausbildung gewährt werden. Durch Änderungen des Studienrechts in den letzten Jahren, zu denen nicht zuletzt die Einführung des Bachelor-Studiums an Fachhochschulen und in den meisten der an österreichischen Universitäten angebotenen Studienrichtungen zählt, wird die Selbsterhaltungsfähigkeit nunmehr in der Regel bereits nach sechs Semestern (Mindeststudiendauer) erreicht. Im Gleichklang mit dieser studienrechtlichen Änderungen führt die Herabsetzung der Altersobergrenze für den Bezug der Familienbeihilfe grundsätzlich vom abgeschlossenen 26. auf das abgeschlossene 24. Lebensjahr nicht zu einer Verschlechterung der Möglichkeit der Studierenden, ein Studium in jenem Zeitraum, für den Familienbeihilfe gewährt wird, erfolgreich abzuschließen."

Im Erkenntnis vom 22.12.2011, 2011/16/0066, stellte der VwGH unter Verweis auf das oben zitierte Erkenntnis erneut fest, dass mit dem Abschluss des Bachelorstudiums eine Berufsausbildung abgeschlossen ist und ein begonnenes Masterstudium ein davon getrenntes neues Studium und eine neuerliche weitere Berufsausbildung darstellt.

Der VwGH hat mit diesem Erkenntnis deutlich zum Ausdruck gebracht, dass mit Abschluss eines Bachelorstudiums eine abgeschlossene Berufsausbildung vorliegt.

Nach § 54 Abs 1 UG sind Universitäten berechtigt, Diplom-, Bachelor-, Master- und Doktoratsstudien einzurichten. § 54 Abs 3 UG regelt den Arbeitsaufwand für Bachelor- und für Masterstudien.

Nach § 54 UG 2002 ist ein Bachelorstudium als eigenständiges Studium anzusehen. Für die Berechnung, ob die gesetzliche Studiendauer zehn oder mehr Semester beträgt, ist daher ein (daran anschließendes) Masterstudium nicht miteinzubeziehen (s UFS 20.9.2011, RV/2277-W/11; die Behandlung der dagegen gerichteten VfGH-Beschwerde wurde mit Beschluss vom 14.3.2012, B 1275/11, abgelehnt).

Im angeführten Erkenntnis VwGH 29.09.2011, 2011/16/0086, leitete der Gerichtshof diese Rechtsansicht aus den Bestimmungen der § 3 bis 5 FHStG ab. Vergleichbare Bestimmungen finden sich auch im UniversitätsG 2002 (UG), wobei nach § 51 Abs 2 Z 2 UG die Diplomstudien, die Bachelorstudien, die Masterstudien, die Doktoratsstudien und die Erweiterungsstudien als (eigenständige) ordentliche Studien qualifiziert werden.

In § 51 Abs. 2 Z. 4 und 5 UG sind die beiden Studien wie folgt definiert:

4. Bachelorstudien sind die ordentlichen Studien, die der wissenschaftlichen und künstlerischen Berufsvorbildung und der Qualifizierung für berufliche Tätigkeiten dienen, welche die Anwendung wissenschaftlicher und künstlerischer Erkenntnisse und Methoden erfordern. Diese Studien erfüllen die Anforderungen des Art. 11 lit. d der Richtlinie über die Anerkennung von Berufsqualifikationen, 2005/36/EG. Sie sind nicht in Studienabschnitte gegliedert.

5. Masterstudien sind die ordentlichen Studien, die der Vertiefung und Ergänzung der wissenschaftlichen und künstlerischen Berufsvorbildung auf der Grundlage von Bachelorstudien dienen. Diese Studien erfüllen die Anforderungen des Art. 11 lit. e der Richtlinie über die Anerkennung von Berufsqualifikationen, 2005/36/EG. Sie sind nicht in Studienabschnitte gegliedert.

Nach dem UG ist somit ein Bachelorstudium als eigenständiges Studium anzusehen.

Dem steht auch nicht entgegen, dass an das Bachelorstudium ein Masterstudium anschließen kann (aber eben nicht zwingend muss). Ohne Bedeutung ist es auch, ob Arbeitgeber für bestimmte Einstufungen weitergehende Qualifikationen fordern oder ob das Bachelorstudium "Health Sciences " per se eine taugliche Grundlage dafür darstellt, um eine Berufsbefugnis als "Mediziner" zu erlangen (vgl. zB BFG 20.11.2014, RV/2100780/2013, BFG 08.09.2018, RV/7101294/2016, vgl. auch Hebenstreit/Lenneis/Reinalter, III. Einzelne Tatbestände für volljährige Kinder (Abs 1 lit b–l, Rz. 28 - 139, Lenneis/Wanke (Hrsg), FLAG, 2. Aufl. 2020, § 2).

Die Abgabenbehörde hat demnach zu Recht Bachelor- und Masterstudium als zwei verschiedene Studien beurteilt, deren Dauer nicht zusammenzurechnen ist (vgl. UFS 8.10.2012, RV/2678-W/11).

Unterschied zwischen den traditionellen öffentlichen Universitäten und Privatuniversitäten

Wie schon festgehalten, vertritt die Bf die Ansicht, dass die Abweisung ihres Antrages auf Gewährung der verlängerten Familienbeihilfe bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres eine Ungleichbehandlung hinsichtlich der Gewährung der Familienbeihilfe für Medizinstudenten an den Universitäten in Wien, Graz, Linz, Salzburg und Innsbruck darstelle. Es handle sich um eine grobe Benachteiligung der Medizinstudenten an der Karl-Landsteiner Privatuniversität.

An Österreichs traditionellen öffentlichen Universitäten in Wien, Graz und Innsbruck ist das Studium der Humanmedizin als klassisches Diplomstudium mit einer Regeldauer von zwölf Semestern konzipiert.

Das Diplomstudium Humanmedizin an der Universität Wien dauert 12 Semester und ist in 3 Studienabschnitte gegliedert; davon umfasst der 1. Studienabschnitt zwei Semester, der 2. Studienabschnitt sechs Semester und der 3. Studienabschnitt vier Semester (<https://www.meduniwien.ac.at/web/studium-weiterbildung/das-diplomstudium-humanmedizin/studienaufbau/>).

Im Unterschied dazu bieten Privatuniversitäten, wie die Karl Landsteiner Privatuniversität für Gesundheitswissenschaften in Krems, das Studium der Humanmedizin, bestehend aus einem Bachelorstudium und einem darauf aufbauenden Masterstudium, an.

Das Bachelorstudium Health Science wird an der genannten Universität seit 2013 angeboten und beträgt sechs Semester. Es findet seinen Abschluss mit dem Bachelor of Science (BSc). (<https://www.kl.ac.at/studium/bachelorstudium-health-sciences>).

Der erfolgreiche Abschluss des Diplom- beziehungsweise Masterstudiums Humanmedizin an der Karl Landsteiner Privatuniversität (und an vergleichbaren Einrichtungen wie zB Paracelsus Medizinische Privatuniversität Salzburg) berechtigt zum Führen des akademischen Grades Dr. med. univ.

☐ Zusammenfassend wird Folgendes festgestellt

Der VfGH sieht die Herabsetzung der Altersgrenze für den Bezug der Familienbeihilfe als gesetzeskonform an.

Eine Studiendauer von zehn Semestern läge im gegenständlichen Fall nur dann vor, wenn man – wie es die Bf vermeint - das Bachelor- und das Masterstudium als eine Einheit anzusehen hätte. Einer derartigen Beurteilung steht jedoch auch die eindeutige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entgegen.

Unter Berücksichtigung der rechtlichen Grundlagen und der oben angesprochenen Judikatur des VwGH bleibt damit festzustellen, dass das Bachelorstudium der Tochter als eigenständiges Studium mit eigenem (erstmöglichem) Abschluss anzusehen ist und mit dem daran anschließenden Masterstudium keine Einheit bildet (siehe zB BFG 20.06.2016, RV/1100356/2016; BFG 20.11.2014, RV/2100780/2013; VwGH 22.12.2011, 2011/16/0066; VwGH 29.09.2011, 2011/16/0086).

Es sind somit die Zeiten des Bachelorstudiums und die Zeiten des Masterstudiums nicht zusammenzuzählen, wodurch kein langes Studium iSd § 2 Abs 1 lit j sublit bb) vorliegt.

Da die unter § 2 Abs 1 lit j sublit aa) bis cc) normierten Voraussetzungen kumulativ vorliegen müssen, lag der Verlängerungstatbestand für die Gewährung der Familienbeihilfe bis zum 25. Lebensjahr von T. nicht vor.

Was den Einwand der Bf betrifft, dass eine grobe Benachteiligung der Medizinstudenten an den öffentlichen Universitäten in Wien, Graz, Linz, Salzburg und Innsbruck gegenüber den Medizinstudenten an der Karl-Landsteiner Privatuniversität bestehe, wird auf die Ausführungen des VfGH im Erkenntnis vom 16.06.2011, G6/11, verwiesen.

Der VfGH brachte in diesem Erkenntnis klar zum Ausdruck, dass eine Verpflichtung des Gesetzgebers, eine Ausnahme nach Art des § 2 Abs 1 lit j und (hier nicht relevant des § 6 Abs 2 lit i FLAG 1967), überhaupt vorzusehen, nicht bestehe. Wenn er sie dennoch verfüge, habe er sie in sich sachlich auszugestalten. Die Zulässigkeit einfacher und leicht handhabbarer Regelungen stelle keine Unsachlichkeit durch entstehende Härtefälle dar. Der Gesetzgeber sei nicht verpflichtet, auf alle Fallkonstellationen Bedacht zu nehmen.

Eine solche Fallkonstellation könnte in dem Umstand erblickt werden, dass Studenten an einer öffentlichen Universität gegenüber Studenten an einer Privatuniversität scheinbar besser gestellt sind, weil das Medizinstudium als eines von nur mehr wenigen Studienrichtungen nicht in ein Bachelor- und Masterstudium unterteilt ist, und somit die Voraussetzungen für den Verlängerungstatbestand des § 2 Abs 1 lit j sublit bb) FLAG 1967 für die Gewährung bis zum 25. Lebensjahr gegeben sind, falls auch die in sublit aa) und cc) normierten Voraussetzungen erfüllt sind.

Es ist aber in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass das von der Tochter der Bf gewählte Studium an der KL, bestehend aus einem Bachelorstudium und einem darauf aufbauenden Masterstudium, nicht ident mit einem "klassischen" Medizinstudium ist, ist doch der Abschluss des Bachelorstudiums und des damit erworbenen BSc bereits ein anerkannter Studienabschluss, mit dem der jeweilige Absolvent bereits in den im Sachverhalt aufgezeigten Berufsfeldern tätig sein kann; ein abgeschlossenes Studium führt erfahrungsgemäß zu besseren Chancen auf dem Arbeitsmarkt als ein abgebrochenes Studium.

Ein derartiger Studienabschluss ist bei einem Diplomstudium nicht möglich.

Wenn es auch nicht der Regelfall sein wird, nach dem Abschluss des Bachelorstudiums erwerbstätig zu sein, besteht doch die Möglichkeit dazu, denn mit dem erworbenen BSc hat man ein Studium mit Graduierung erfolgreich abgeschlossen. Aus der gebotenen ex-ante Betrachtung folgt, dass mit dem Erwerb des BSc eine abgeschlossene Berufsausbildung gegeben ist. Ob sich der Absolvent einer weiterführenden Berufsausbildung unterziehen wird, ist dabei nicht abzustellen (vgl. VwGH 29.09.2011, 2011/16/0086).

Resultierend aus den dargelegten Unterschieden zwischen einem zweistufigen Bachelor-Master Studium und einem klassischen Diplomstudium ist die unterschiedliche familienbeihilfenrechtliche Beurteilung auch im ggstdl Einzelfall sachlich gerechtfertigt.

Dass in der gestatteten typisierenden Betrachtungsweise nach der Dauer der Studien (welche auch auf den unterschiedlichen Studententypen beruhen) auch Härtefälle entstehen können, macht die Regelung noch nicht unsachlich (vgl. VfGH 16.06.2011, G6/11).

☐ *Zulässigkeit der 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. Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall nicht vor, da die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Hinweis zum 2. COVID-19-Gesetz:

Abweichend von der folgenden Rechtsbelehrung beginnt die Frist zur Erhebung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen diese Entscheidung – sofern diese vor dem 1. Mai 2020 zugestellt wurde - mit 1. Mai 2020 zu laufen (§ 6 Abs. 2 i. V. m. § 1 Abs. 1 Art. 16 2. COVID-19-Gesetz BGBl. I Nr. 16/2020).

Wien, am 24. April 2020