

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Richter Dr. Wolfgang Pavlik, die Richterin MMag. Elisabeth Brunner sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Claudia Strohmaier und Erwin Agneter über die Beschwerde der Mag. Bf., Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vom 07.10.2020, betreffend Abweisung des Antrags auf Familienbeihilfe ab Februar 2020, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 22. Juni 2021 (Datum der Verkündung des Erkenntnisses), 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

Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf) bezog für ihre Tochter A., geb. am 01/1996, bis einschließlich Jänner 2020 Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge.

A. begann im Herbstsemester 2014/15 an der Karl Landsteiner Privatuniversität Krems (KL) mit dem Bachelorstudium Health Sciences. Der Bachelor of Sciences in Health Sciences (BSc) wurde von A. erfolgreich nach 6 Semestern 2017 abgeschlossen und im Wintersemester 2017/2018 anschließend mit dem (aufbauenden) Masterstudium der Humanmedizin begonnen, welches sie im September 2020 erfolgreich abschloss.

Die Bf stellte einen Antrag auf (Weiter-)Gewährung der Familienbeihilfe ab Februar 2020.

Der Antrag wurde vom Finanzamt (FA) mit Bescheid vom 07.10.2020 mit der Begründung abgewiesen, dass eine Verlängerung des Familienbeihilfenanspruches bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres u.a. nur dann möglich sei, wenn die gesetzliche Studiendauer bis zum

ehestmöglichen Abschluss mindestens 10 Semester betrage. Unter der gesetzlichen Studiendauer sei jene in Semestern definierte Zeitspanne zu verstehen, die in den jeweiligen Studienvorschriften für die Absolvierung eines Studiums vorgesehen sei. Darüber hinaus könnten keine weiteren Semester berücksichtigt werden.

Die gesetzliche Studiendauer von abgeschlossenen und aufbauenden Studien (zB Master- nach abgeschlossenem Bakkalareatsstudium) seien nicht zusammenzurechnen.

Die Gesamtdauer des Medizinstudiums an der KL von 12 Semestern ergebe sich aus der Zusammenrechnung der 6 Semester des Bachelorstudiums Health Sciences und den 6 Semestern des darauf aufbauenden Masterstudiums Humanmedizin.

Daher entspreche dieses Studium nicht der Definition des "langen Studiums" und es bestehe kein Anspruch auf die Familienbeihilfe über das vollendete 24. Lebensjahr hinaus.

Gegen den Abweisungsbescheid erhob die Beschwerdeführerin (Bf) mit Schriftsatz vom 09.11.2020 Beschwerde.

In der Begründung wurde nach Zitierung der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen i.w. ausgeführt, alle drei Voraussetzungen des § 2 Abs 1 lit j FLAG aa) bis cc) seien erfüllt.

Ihre Tochter habe direkt im Anschluss an ihre Matura im Jahr 2014 an der KL inskribiert und ihr Studium somit begonnen.

Zum Argument der belangten Behörde, es handle sich um kein "langes Studium", werde ausgeführt:

Für den Abschluss des Medizinstudiums seien zwingend 12 Semester vorgesehen, eine kürzere Studiendauer sei nicht möglich.

Erfordernis zur selbständigen Ausübung des ärztlichen Berufes als approbierter Arzt sei ein an einer österreichischen Universität erworbenes Doktorat der gesamten Heilkunde. Der Abschluss des Bachelorstudiums Health Science sei hierbei unabdingbare Voraussetzung für das weitere Masterstudium Humanmedizin, welches mit dem akademischen Grad Dr. med. univ. abgeschlossen werde.

Folglich habe A., ihrem Berufswunsch, Ärztin zu werden, folgend, direkt im Anschluss an die Matura das Bologna-konforme Medizinstudium Humanmedizin an der KL inskribiert und dieses innerhalb der Mindestzeit von 12 Semestern vorschriftsgemäß und erfolgreich im September 2020 absolviert.

Die Gesamtdauer des Medizinstudiums, welche aus 6 Semestern des Bachelorstudiums Health Science und 6 Semestern des Masterstudiums Humanmedizin bestehe, betrage zwingend 12 Semester, um überhaupt zu einem Medizinstudiumsabschluss zu gelangen.

Eine kürzere Studienzeit zu diesem Abschluss wäre naturgemäß gar nicht möglich gewesen.

Zum Beweis beantrage die Bf die Einvernahme ihrer Tochter, die Einholung einer gutachterlichen Stellungnahme des Dekans der KL zur benötigten Studiendauer für den Abschluss zum Dr. med. univ. und die Einholung einer gutachterlichen Stellungnahme der österreichischen Ärztekammer zu den Voraussetzungen für den Abschluss zum Dr. med. univ.

Aus der Aktenlage ergebe sich, dass A. die gesetzliche Studienzeit nicht überschritten habe. Zum Beweis dafür werde ihre Einvernahme beantragt.

Falls gewünscht, könne auch die Promotionsurkunde und ein Nachweis über die Studienzeiten vorgelegt werden.

Das FA wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 25.02.2021 ab und führte in der Begründung i.w. aus, nach den gesetzlichen Bestimmungen des § 2 Abs 1 lit j FLAG 1967 sei eine Verlängerung des Familienbeihilfenanspruchs bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres, längstens jedoch bis zum erstmöglichen Abschluss des Studiums u.a. nur dann möglich, wenn die gesetzliche Studiendauer mindestens 10 Semester betrage.

Unter der gesetzlichen Studiendauer sei jene in Semestern definierte Zeitspanne zu verstehen, die in den jeweiligen Studienvorschriften für die Absolvierung eines Studiums vorgesehen sei (Mindeststudiendauer). Darüber hinaus könnten keine weiteren Semester (Toleranzsemester oder Verlängerungssemester) berücksichtigt werden.

Die gesetzliche Studiendauer von abgeschlossenen und aufbauenden Studien (zB Master- nach abgeschlossenem Bachelorstudium) seien nicht zusammenzurechnen.

A. habe Bachelorstudium (gesetzliche Studiendauer: 6 Semester) und anschließend Masterstudium (6 Semester) absolviert.

Würde die gesetzliche Studiendauer von Bachelorstudium und Masterstudium zusammengerechnet, ergäbe sich eine Gesamtstudiendauer von 12 Semester.

Mit dem Abschluss eines Bachelorstudiums (§ 51 Abs 2 Universitätsgesetz 2002) sei eine Berufsausbildung abgeschlossen, auch wenn daran anschließend oder später ein Masterstudium (§ 51 Abs 2 Z 5 UG) betrieben werde.

Nach Ansicht des VwGH stelle daher das Masterstudium an einer Universität gegenüber einem vorangegangenen Bachelorstudium ein eigenständiges Studium und eine eigene weiterführende Berufsausbildung iSd § 2 Abs 1 lit b FLAG 1967 dar (vgl. VwGH 22.12.2011, 2011/16/0066).

Eine Zusammenrechnung sei daher nicht möglich, der Verlängerungstatbestand sei daher nicht erfüllt.

Die Bf stellte am 23.03.2021 einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht (BFG).

Das FA legte mit Vorlagebericht vom 13.04.2021 die Beschwerde dem BFG vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

In der mündlichen Senatsverhandlung vor dem BFG am 22.06.2021 verwies die Bf auf ihre bisherigen Ausführungen und brachte ergänzend vor, ihre Tochter wollte schon zu Beginn des Studiums, gleich nach der Matura, Ärztin werden. Das sei auch daraus erkennbar, dass sie sich auch auf der Universität Wien um die Aufnahme zum Medizinstudium beworben habe; dort sei sie jedoch nicht aufgenommen worden, während sie an der KL, wo sie sich parallel beworben habe, die Aufnahmsprüfung bestanden hätte. Es sei immer ihr fester Berufswunsch gewesen, Ärztin zu werden.

Die Bf glaube, dass ihre Tochter eine der ersten Studentinnen sei, welche ein Bologna-konformes Medizinstudium in Mindestzeit absolviert habe und auch im 19. Lebensjahr bereits begonnen habe.

Sie lege Unterlagen vor, woraus u.a. ersichtlich sei, dass das Masterstudium auf dem Bachelorstudium aufbaue und keinesfalls ohne dieses absolviert werden könne. Die KL verlange, dass eben dieses Bachelorstudium absolviert werde, um das Studium der Humanmedizin inskribieren zu können.

Da der Sachverhalt unstrittig sei und die Bf die von den Zeugen auszusagenden Sachverhalte bereits ausgeführt habe, verzichte sie auf die Einvernahme der von ihr beantragten Zeugen.

Wenn ihre Tochter in Wien studiert hätte und ebenfalls in Mindestzeit, nämlich in 12 Semestern, das Studium absolviert hätte, hätte es sich sehr wohl um ein langes Studium iSd FLAG gehandelt. Ihre Tochter könne aber nicht schlechter gestellt werden, nur weil sie in Krems an einer Privatuniversität studiert habe.

Die Vertreterin der belangten Behörde verwies auf die bisherigen Ausführungen des Finanzamtes und auf die einschlägige Judikatur des VwGH (2011/16/0066) und des BFG (Medizinstudium an der KL, RV/7106195/2019). Mit einem abgeschlossenen Bachelorstudium sei die Berufsausbildung bereits abgeschlossen. Eine Zusammenrechnung sei daher nicht möglich und der Verlängerungstatbestand des § 2 Abs 1 lit j FLAG sei daher nicht erfüllt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

Streitgegenstand

Das FA wies den Antrag auf Gewährung der Familienbeihilfe ab Februar 2020 in Anwendung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH), wonach ein Bachelorstudium als eigenständiges Studium anzusehen ist und mit einem anschließenden Masterstudium keine Einheit bildet, ab. Da die Tochter im Jänner 2020 das 24. Lebensjahr vollendet habe, seien ab Februar 2020 die Voraussetzungen für die Gewährung der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages nicht mehr vorgelegen.

Die Bf verweist auf die Gesamtdauer des Medizinstudiums an der KL, welche zwingend 12 Semester betrage, um überhaupt zu einem Medizinstudiumsabschluss zu gelangen und aus 6 Semestern des Bachelorstudiums Health Science und 6 Semestern des Masterstudiums Humanmedizin bestehe. Eine kürzere Studienzeit zu diesem Abschluss wäre naturgemäß gar nicht möglich gewesen. Die Tochter der Bf sei gegenüber Medizinstudent/innen an öffentlichen Universitäten schlechter gestellt, weil dieses bei gleichwertiger Ausbildung (Diplomstudium Humanmedizin) als langes Studium iSd FLAG 1967 anerkannt werde.

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.

Sachverhalt

Die Tochter der Bf, A., ist am 01/1996 geboren. Sie vollendete im Jänner 2020 das 24. Lebensjahr.

A. begann nach der Matura im Herbstsemester 2014/15 an der Karl Landsteiner Privatuniversität Krems (KL) mit dem Bachelorstudium Health Sciences. Dieses Studium wurde von A. 2017 nach 6 Semestern mit dem Bachelor of Sciences (BSc) erfolgreich abgeschlossen und im Wintersemester 2017/2018 anschließend mit dem (aufbauenden) Masterstudium der Humanmedizin begonnen, welches sie nach 6 Semestern im September 2020 erfolgreich mit dem akademischen Grad Dr. med.-univ. abschloss.

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

Das Bachelorstudium Health Sciences (nunmehr Medical Science) 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. Die AbsolventInnen 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.

Die Verknüpfung von medizinisch-biologischen Grundlagen mit technischem Wissen befähigt die AbsolventInnen zur Weiterqualifikation im Bereich der Medizintechnik. Durch die Integration der Bereiche Medizin, Technik und Ökonomie gelten sie auch als gefragte Arbeitskräfte in der Pharmazeutischen Industrie. Es eröffnen sich gute Berufschancen im gesamten Gesundheitswesen, der pharmazeutischen Industrie oder auch in der biomedizinischen Technik.

Berufliche Tätigkeiten sind etwa 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.

Das Masterstudium Humanmedizin wird mit dem akademischen Grad Dr. med. univ. abgeschlossen.

Beweiswürdigung

Die persönlichen Daten der Tochter der Bf sind unstrittig und beruhen auf dem vorgelegten Verwaltungsakt sowie dem glaubwürdigen Vorbringen der Bf.

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

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 aus Informationen des AMS ersichtlich (<https://www.ausbildungskompass.at/ausbildungen/105126-universitaetsstudium-health-sciences/>).

Die beantragte Einholung einer gutachterlichen Stellungnahme des Dekans der KL zur benötigten Studiendauer für den Abschluss zum Dr. med. univ. und die Einholung einer gutachterlichen Stellungnahme der österreichischen Ärztekammer zu den Voraussetzungen für den Abschluss zum Dr. med. univ. sind ebenso wie die Einvernahme der Tochter der Bf entbehrlich, da die benötigte Studiendauer für den Abschluss zum Dr. med. univ. und die Voraussetzungen dafür unstrittig sind und dem Sachverhalt ebenso zu Grunde gelegt wurden wie das Vorbringen der Bf, ihre Tochter habe unmittelbar nach der Matura mit dem Bachelorstudium begonnen, dieses in Mindestzeit absolviert und unmittelbar darauf mit dem Masterstudium begonnen. Die Bf hat in der mündlichen Verhandlung vor dem BFG auf die beantragten Zeugenbeweise verzichtet.

Rechtliche Beurteilung

🔍 *Rechtsgrundlage*

Gemäß § 2 Abs 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (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 01.07.2011*

Die Altersgrenze bei Berufsaus(fort)bildung wurde durch das BudgetbegleitG 2011, BGBl I 2010/111, auf 24 Jahre herabgesetzt.

Die EB XXIV. GP RV 981 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, 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. zB BFG 20.11.2014, RV/2100780/2013; BFG 08.09.2018, RV/7101294/2016;

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 dazu auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH).

Der 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, ..."

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 daher deutlich zum Ausdruck gebracht, dass mit Abschluss eines Bachelorstudiums eine abgeschlossene Berufsausbildung vorliegt.

Nach § 54 Abs 1 Universitätsgesetz 2002 (UG 2002) 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 (vgl. zB *UFS 20.09.2011, RV/2277-W/11*, Studium Wirtschaftsrecht an der WU, die Behandlung der dagegen gerichteten Beschwerde wurde mit *Beschluss VfGH 14.03.2012, B 1275/11*, abgelehnt).

Im oben 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 UG 2002, wobei nach § 51 Abs 2 Z 2 UG 2002 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 2002 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 2002 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 08.09.2018, RV/7101294/2016; BFG 20.11.2014, RV/2100780/2013; 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.

Schlechterstellung im Vergleich zum Diplomstudium der Humanmedizin

Die Bf vertritt 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 KL.

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 (nunmehr umbenannt in Medical 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.

Was den Einwand der Bf bezüglich grober Benachteiligung der Medizinstudenten an der KL gegenüber den Medizinstudenten an den öffentlichen Universitäten betrifft, 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 Studientypen beruhen) auch Härtefälle entstehen können, macht die Regelung noch nicht unsachlich (vgl. *VfGH 16.06.2011, G6/11*).

☐ Zusammenfassend wird Folgendes festgestellt

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

Eine Studiendauer von mindestens 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 die eindeutige Rechtsprechung des VwGH und des BFG/UFS entgegen.

Unter Berücksichtigung der rechtlichen Grundlagen und der ständigen Judikatur des VwGH, des BFG und des UFS bleibt damit festzustellen, dass das Bachelorstudium der Tochter der Bf als eigenständiges Studium mit eigenem (erstmöglichem) Abschluss anzusehen ist und mit dem daran anschließenden Masterstudium keine Einheit bildet (vgl. VwGH 30.01.2020, Ra 2018/16/0105; VwGH 22.12.2011, 2011/16/0066; VwGH 29.09.2011, 2011/16/0086; BFG 29.12.2020, RV/7103504/2019; BFG 24.04.2020, RV/7106195/2019, *identer Sachverhalt*; BFG 27.11.2018, RV/5100719/2017; BFG 05.09.2018, RV/7103057/2017, BFG 11.05.2015, RV/7104713/2014; BFG 20.11.2014, RV/2100780/2013; BFG 08.08.2014, RV/7102866/2014; UFS 03.10.2013, RV/0095-G/13; UFS 05.06.2013, RV/0116-S/12; UFS 14.05.2012, RV/0444-G/11; UFS 20.09.2011, RV/2277-W/11).

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 A. nicht vor.

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.

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

Wien, am 28. Juni 2021