

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Bf-Adr, über die Beschwerde vom 14. Oktober 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt vom 24. September 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 bis 2018 zu Steuernummer Bf.StNr. zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin („Bf.“), wohnhaft im Einzugsbereich der Alpe Adria Universität („AAU“) Klagenfurt, beantragt in ihrer **Arbeitnehmerveranlagung 2015 bis 2018** u.a. als außergewöhnliche Belastung (ag Bel) den pauschalen Freibetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 für ihr Kind (geb. 199x). Das Kind hatte im Oktober 2015 das Studium der Psychologie an der Karl-Franzens-Universität („KFU“) Graz begonnen.

In den **Einkommensteuerbescheiden 2015 bis 2018** brachte das Finanzamt den pauschalen Freibetrag für die auswärtige Berufsausbildung des Kindes nicht in Abzug, weil im Einzugsbereich des Wohnortes an der AAU Klagenfurt eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestanden habe.

Die Bf. erhob **Beschwerde**. Das Studium der Psychologie an der KFU unterscheide sich von jenem der AAU. Die AAU biete beim Psychologiestudium eine klinisch-praktische Ausrichtung an, die KFU sei methodisch forschungsorientiert mit dem Schwerpunkt „Neuropsychologie“. Ihr Kind studiere in Graz, weil es sich für diese Richtung entschieden habe und nach seinem Bachelorstudium in Neuropsychologie auch seine Masterarbeit in diesem Fachgebiet schreibe.

Die AAU biete diese Ausrichtung nicht an. Aufgrund dieser unterschiedlichen Ausrichtung sei auch ein Wechsel nach dem Bachelorstudium von Klagenfurt nach Graz in der Studienordnung ihres Kindes nicht möglich.

Das Finanzamt erließ eine **abweisende Beschwerdeentscheidung** (BVE).

Die Bf. brachte den **Vorlageantrag** ein. Ihr Kind habe den neurowissenschaftlichen Schwerpunkt der Psychologie an der KFU für das Masterstudium gewählt. Beigelegt war eine **Bestätigung der AAU vom 02.03.2020**, wonach an der AAU ein Masterstudium Psychologie mit einem neurowissenschaftlichen Schwerpunkt nicht möglich sei.

Im **Vorlagebericht** beantragte das Finanzamt unter Hinweis auf Judikatur des VwGH sowie des UFS und BFG die Abweisung. Aus seiner Sicht war eine weitgehende Deckung der Pflichtfächer gegeben und seien die Studien an der AAU Klagenfurt und KFU Graz gleichwertig. Der an der KFU Graz angebotene, die Neuropsychologie beinhaltende Schwerpunkt „Schwerpunkt Kognitive und Affektive Neurowissenschaften als freies Wahlfach“ reiche nicht aus, die Vergleichbarkeit der Studien an der KFU Graz und AAU Klagenfurt zu verneinen. Aufgrund einer „entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit“ für das Kind der Bf. an der AAU Klagenfurt fehle es an der Zwangsläufigkeit der auswärtigen Ausbildung an der KFU Graz.

Im **Verfahren vor dem BFG** teilte die RichterIn der Bf. den Inhalt der bei der **Studienbehörde der KFU Graz** eingeholten **Auskunft** (Telefonat mit Frau A) mit:

„Zu Ihrem Vorbringen, bei Absolvierung des Bachelorstudiums der Psychologie in Klagenfurt wäre der Zugang zum Masterstudium der Psychologie an der Karl-Franzens-Universität nicht möglich gewesen, darf Ihnen die von der RichterIn telefonisch eingeholte Auskunft bei der Studienabteilung der Karl-Franzens-Universität Graz vom heutigen Tag mitgeteilt werden:

„Der Zugang zum Masterstudium der Psychologie an der Karl-Franzens-Universität ist Absolventen eines Bachelorstudiums der Psychologie einer anderen österreichischen Universität grundsätzlich nicht verwehrt.

Derzeit ist eine Aufnahmeprüfung zu absolvieren. Ob es diese schon 2018 gegeben hat, kann Frau A nicht sagen.

Es ist ein Antrag auf Zulassung zu stellen, die Zulassung wird dann mit oder ohne Ergänzungsprüfungen (im Ausmaß von maximal 30 ECTS-Punkten) gewährt. Die Ergänzungsprüfungen sind innerhalb der ersten beiden Semester abzulegen.

Ob und in welchem Ausmaß Ergänzungsprüfungen verlangt werden, hängt davon ab, ob der/die Studierende in ihrem Bachelorstudium schon in den für die Grazer Uni relevanten Gebieten gearbeitet hat.

Ein generelles Verwehren des Zugangs zum Masterstudium an der Karl-Franzens-Universität Graz von Absolventen des Bachelorstudiums an der Alpe Adria Universität in Klagenfurt gibt es nicht.“

Sollte die Bf. weiterhin die Ansicht vertreten, dass ein Zugang zum Masterstudium in Graz bei Absolvierung des Bachelorstudiums in Klagenfurt gänzlich unmöglich gewesen wäre, so erging die Aufforderung, die dieses Vorbringen dokumentierenden Unterlagen vorzulegen bzw. für weitere, bis dato noch nicht vorgebrachte Einwendungen sogleich die diesbezüglichen Unterlagen beizulegen.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

An der AAU Klagenfurt und KFU Graz wurde 2015 bis 2018 das Bachelor- und Masterstudium der Psychologie angeboten.

Der Familienwohnsitz war in den Jahren 2015 bis 2018 im Einzugsbereich der AAU Klagenfurt gelegen.

Das Kind der Bf. hat in den Beschwerdejahre ein Bachelorstudium mit neuropsychologischer Ausrichtung an der KFU in Graz absolviert bzw. ein Masterstudium begonnen.

Das Bachelorstudium der Psychologie erfordert sowohl an der KFU Graz als auch an der AAU Klagenfurt die Leistung von 180 ECTS-Punkten und beträgt die Regelstudienzeit an beiden Universitäten sechs Semester.

Das Masterstudium hat an beiden Universitäten eine Regelstudiendauer von vier Semestern.

Das **Bachelorstudium an der KFU Graz** vermittelt folgende Lehrinhalte (demonstrativ):

- Einführung
- Psychologische Statistik
- Allgemeine Psychologie
- Biologische Psychologie
- Entwicklungspsychologie
- Tätigkeitsbereiche
- Sozialpsychologie
- Wissenschaftliches Arbeiten, Forschungsmethoden
- Anwendung statistischer Verfahren am Computer

- Demonstrationen samt Tutorium/ Übungen zur Allgemeinen Psychologie
- Differentielle Psychologie
- Messtheorie
- Grundlagen intra- und interpersoneller Prozesse
- Gesundheitspsychologie
- **Neuropsychologie (VO, 3 ECTS, PF)**
- Pädagogische Psychologie
- Praktikum für Forschungsmethodik
- Psychologische Diagnostik
- Sozialwissenschaftliche Diagnostik
- Klinische Psychologie
- Arbeits-, Organisations- und Umweltpsychologie
- Übungen der psychologischen Diagnostik
- Spezielle Kapitel in diversen Gegenständen, u.a.
- **Spezielle Kapitel der Neuropsychologie (VO SE UE, 4 ECTS, PF)**
- Praxis
- Untersuchungsscheine
- Beratung/Gesprächsführung
- Moderationstechniken, Mediation, Coaching
- Übungen und Tutorien
- Wahlfächer

Das **Bachelorstudium an der AAU Klagenfurt** vermittelt folgende Lehrinhalte (demonstrativ):

- Einführung
- Allgemeine Psychologie
- Biologische Psychologie
- Entwicklungspsychologie
- Differentielle Psychologie
- Psychologische Diagnostik
- Sozialpsychologie
- Klinische Psychologie, Psychotherapie, Psychoanalyse
- Methodenlehre, Statistik
- Zur Spezialisierung Wahl von zwei Methoden aus
 - Gesundheitspsychologie
 - Gruppendynamik und Organisationsentwicklung
 - Pädagogische Psychologie
 - Feministische Wissenschaften
 - Arbeits-, Organisations- und Wirtschaftspsychologie

Das **Masterstudium an der KFU Graz** vermittelt folgende Lehrinhalte (demonstrativ):

- Forschungs- und Evaluationsmethoden
- Multivariate Verfahren
- Diagnostik
- Vertiefung Testkonstruktion
- UE zu psychologischen Gutachten
- Anwendungsfächer (Organisationspsychologie, Pädagogische Psychologie, Klinische Psychologie und Psychotherapie, Psychiatrie)
- Klinische Psychologie und Psychotherapie
- Psychiatrie
- Praxis (Supervision, freie Wahlfächer)
- Schwerpunkt: Arbeits- und Organisationspsychologie mit jeweiligen Vertiefungen und speziellen Kapiteln
- Schwerpunkt: Kognitive und Affektive Neurowissenschaften mit jeweiligen Vertiefungen und speziellen Kapiteln, darunter auch
Vertiefung Neuropsychologie und Psychopathologie/Vertiefung Kognition (3. Semester, SE, 8 ECTS)
- Schwerpunkt: Lernen, Entwicklung, Beratung mit jeweiligen Vertiefungen und speziellen Kapiteln
- Forschungsorientierte Vertiefung

Das **Masterstudium an der AAU Klagenfurt** vermittelt folgende Lehrinhalte (demonstrativ):

- Psychologische Diagnostik
- Klinische Psychologie
- Gesundheitspsychologie
- Psychoanalyse
- Psychoanalyse/Psychodynamische Ansätze
- Wissenschaftliches Schreiben und Präsentieren
- Forschungsmethoden und Evaluation
- Praxis
- Wahl eines Vertiefungsfaches:
 - Allgemeine Psychologie und Angewandte Kognitionsforschung
 - Entwicklungspsychologie
 - Klinische Psychologie, Gesundheitspsychologie und Psychotherapie
 - Sozialpsychologie
- Wahl eines Vertiefungsfaches:
 - Arbeits-, Organisations- und Wirtschaftspsychologie

- Feministische Wissenschaft
- Gruppendynamik und Organisation
- Pädagogische Psychologie

Sowohl das Bachelor- als auch das Masterstudium an der AAU Klagenfurt und der KFU Graz bieten im Kernbereich gleiche Lehrinhalte an. Der Schwerpunkt „Neuropsychologie“ wird nur an der KFU Graz angeboten. Das Bachelor- und Masterstudium an der KFU Graz und der AAU Klagenfurt sind gleichwertig und ist für das Kind im Einzugsbereich des Wohnortes eine „entsprechende Ausbildungsmöglichkeit“ an der AAU Klagenfurt gegeben.

Dem Kind wäre auch nach Absolvierung des Bachelorstudiums der Zugang zum Masterstudium an der KFU Graz nicht verwehrt gewesen.

Die Bf. behauptet nicht, dass ihr Kind bei Absolvierung des Bachelor- und Masterstudiums der Psychologie an der AAU Klagenfurt nicht die gleichen Berufschancen wie bei Absolvierung des Studiums an der KFU Graz bzw. in seiner späteren Berufsausübung nicht den vollen Zugang zu (öffentlichen) Stellen gehabt hätte. Sie bestreitet auch nicht das gleiche bzw. gleichwertige Fächerangebot auf beiden Universitäten in den Kernbereichen des Psychologiestudiums.

2. Beweiswürdigung

Die Belegung des Bachelor- bzw. Masterstudiums der Psychologie an der KFU Graz durch das Kind ist unstrittig.

Einen Familienwohnsitz im Einzugsbereich der AAU Klagenfurt hat die Bf. niemals in Abrede gestellt.

Das Fehlen des neuropsychologischen Schwerpunktes des Psychologiestudiums an der AAU Klagenfurt geht aus den Studienplänen hervor und ist durch die Bestätigung der AAU Klagenfurt dokumentiert.

Dass in vielen Fächern der beiden Studien die gleichen bzw. jedenfalls gleichwertige Inhalte angeboten werden, geht aus den vorgelegten Studienplänen der AAU Klagenfurt bzw. der KFU Graz (siehe Beilage „Studienpläne“ zu diesem Erkenntnis) hervor. Die Bf. ließ die ausführlichen Ausführungen des Finanzamtes im Vorlagebericht unwidersprochen. Sie stützt die Zwangsläufigkeit des Besuchs der KFU Graz letztendlich nur auf die in Klagenfurt fehlende Schwerpunktsetzung der Neuropsychologie.

Angesichts der von der RichterIn eingeholten Information bei der Studienbehörde vermag das BFG der Behauptung, dass dem Kind bei Absolvierung des Bachelorstudiums der Psychologie an der AAU Klagenfurt der Zugang zum Masterstudium an der KFU Graz mit neuropsychologischem Schwerpunkt verwehrt gewesen wäre, nicht zu folgen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zum Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 34 Abs. 6 TS 2 EStG 1988

Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8. können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

§ 34 Abs. 8 EStG 1988

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn **im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit** besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Bei der Auslegung der Voraussetzung der „**entsprechenden Berufsausbildung**“ ist auf einen **gleichartigen Ausbildungsabschluss** und auf die **Vergleichbarkeit der Ausbildung** ihrer Art nach abzustellen (VwGH 22.5.2013, 2009/13/0026; es handelt sich um eine Frage, die im Einzelfall auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung zu lösen ist, VwGH 26.6.2013, 2011/13/0114). „**Entsprechend**“ ist nicht iSv „gleich“, sondern von „**gleichwertig**“ zu verstehen (VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058). Unterschiedliche Unterrichtsmethodik und spezielle Zielsetzungen reichen nicht aus (UFS 21.8.08, RV/0030-K/08 Rudolf-Steiner-Schule). Besteht eine öffentliche Schule am Wohnort bzw im Einzugsbereich des StPfl, müssen besondere Gründe vorliegen, die einen auswärtigen Schulbesuch geboten erscheinen lassen (VwGH 22.11.12, 2010/15/0069 Golf-Handelsakademie; UFS 20.11.08, RV/0517-I/08 mangelnde HTL-Aufnahmemöglichkeit; s auch Rz 82).

Die durch ein auswärtiges Studium verursachten Mehraufwendungen sind nicht (iSd Abs 8) zwangsläufig erwachsen, wenn ein **der Art nach vergleichbares Studium** bei **gleichen Bildungschancen und gleichen Berufsaussichten** auch an einer im Nahebereich gelegenen Universität oÄ absolviert werden kann (VwGH 25.4.2013, 2010/15/0099). Abweichungen der einzelnen Studienordnungen verschiedener Universitäten außerhalb des „Kernbereichs“ (LStR 876) führen zu keinem Fehlen einer entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit (VwGH 24.5.12, 2008/15/0169 Jusstudien Sbg und Linz; 26.5.04, 2000/14/0207 zu „besonderer Reputation“; 7.8.01, 97/14/0068 frühe Spezialisierung; UFS 19.1.09, RV/1972-W/06 WU Wien; 20.7.07, RV/0087-K/06 TU Wien; 27.5.03, RV/0595-G/02 St. Gallen); die Möglichkeit eines anschließenden Masterstudiums ist in die Betrachtung einzubeziehen (VwGH 25.4.13, 2010/15/0099 Jus).

Nicht vergleichbar ist zB ein praxisbezogenes dreijähriges Bachelorstudium mit einem um Jahre längeren, stärker wissenschaftsbezogenen Diplomstudium (VwGH 26.6.13, 2012/13/0077 dreijähriges Bachelorstudium der Biologie in London gegenüber einem zehensemestrigem Diplomstudium in Wien). Zur mangelnden Gleichwertigkeit der Ausbildung an einer Fachhochschule mit einer Universität s LStProtokoll 96 (glA DKMZ/Doralt § 34 Rz 76)) [Peyerl in Jakom EStG, 17. Aufl. (2024), § 34, Rz. 81 f.].

Das vorliegende Begehren der Bf. ist wie folgt zu beurteilen:

Im Lichte der obigen rechtlichen Ausführungen fehlt es im gegenständlichen Fall an der Zwangsläufigkeit der Absolvierung des Psychologiestudiums in Graz. Dafür sprechen folgende Gründe:

- Die AAU Klagenfurt ist im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen.
- Die Studien an beiden Universitäten schließen jeweils mit dem Bachelor bzw. Master ab.
- Das Bachelor- als auch das Masterstudium an der AAU Klagenfurt und KFU Graz waren gleichwertig. Der Großteil der Pflichtfächer vermittelt den gleich(wertig)en Lehrinhalt. Jede der Universitäten hat unterschiedliche Schwerpunktsetzungen. Die Abweichungen sind nicht dergestalt, dass die Gleichwertigkeit zu verneinen wäre.
- Das Kind hätte selbst bei Absolvierung des Bachelorstudiums an der AAU Klagenfurt das Masterstudium der Psychologie an der KFU Graz (bei Erfüllung der allgemeinen von der Studienbehörde geforderten Voraussetzungen) absolvieren können.
- Bei Absolvierung des Psychologiestudiums an der AAU Klagenfurt hätte das Kind gegenüber der Absolvierung des Studiums an der KFU Graz weder schlechtere Berufschancen noch schlechtere Berufsaussichten gehabt.
- Die in Graz angebotene Schwerpunktsetzung auf die Neuropsychologie mag den Neigungen des Kindes entsprochen haben, reicht jedoch zur Begründung der Zwangsläufigkeit nicht aus.

Da im Einzugsbereich des Wohnortes für das Kind eine „entsprechende Ausbildungsmöglichkeit“ vorhanden war, war der Bf. der Freibetrag für die auswärtige Berufsausbildung des Kindes in den Jahren 2015 bis 2018 nicht zu gewähren. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Es darf noch auf das die gleiche Frage beurteilende Erkenntnis des **BFG vom 30.11.2021, RV/4100483/2020** (betreffend Einkommensteuer 2018, Studium der Psychologie an der KFU Graz bzw. AAU Klagenfurt) verwiesen werden, des Weiteren auf die Berufungsentscheidung des **UFS vom 17.09.2012, RV/0008-K/10**.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Un/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.

Die Behauptung der Bf., dass ihrem Kind nach Absolvierung des Bachelorstudiums an der AAU Klagenfurt der Zugang zum Masterstudium an der KFU Graz verwehrt gewesen wäre, ließ sich im Rahmen der Beweiswürdigung nicht verifizieren. Angesichts der Gleichartigkeit der beiden Bachelor- und Masterstudien an beiden Universitäten und des nur in Graz angebotenen Schwerpunktes der Neuropsychologie bei jedoch gleichen Berufschancen und -aussichten findet die Entscheidung in der oben festgehaltenen Judikatur Deckung.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Beilage:

„Studienpläne“

Klagenfurt am Wörthersee, am 21. August 2024