

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Richterin in der Beschwerdesache Bf., Adresse , über die Beschwerde vom 13.10.2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt K. vom 19.09.2016 und 21.9.2016, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 und 2014, St.Nr. xxxx 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

1. Verfahrensablauf:

Der Beschwerdeführer (idF Bf.) beantragte die Berücksichtigung des Pauschbetrages für seine in Wien Rechtswissenschaften (Diplomstudium) studierende Tochter für 2013 und 2014 als außergewöhnliche Belastungen.

Das Finanzamt erließ die Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 am 19.9.2016 und 21.9.2016 mit der Begründung, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes nicht als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn auch im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Eine solche Möglichkeit sei in ihrem Fall gegeben, sodass die geltendgemachten Aufwendungen nicht zu berücksichtigen seien.

Gegen diese beiden Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 brachte der Bf. das Rechtsmittel der Beschwerde - datiert mit 3.10.2016 - ein und führte aus:

"Mit großer Verwunderung musste ich feststellen, dass beantragte Ausgaben zur Ausbildung meiner Tochter anscheinend willkürlich berücksichtigt werden. 2012 noch anerkannt wird dies plötzlich unter Hinweis auf ein entsprechendes Einzugsgebiet die beiden folgenden Jahre abgelehnt. An den Studienmöglichkeiten meiner Tochter hat sich in Österreich nichts geändert. Nicht selten ist allerdings die Rede von der Lockerung der Definition bei Schule und Universitäten, die sich im Wettbewerb spezialisieren und voneinander unterscheiden wollen.

Nun werden zusätzliche Steuernachzahlungen vorgeschrieben, die nach meiner 1 1/2 jährigen Krankheit unüberwindbar erscheinen. Neben den ohnehin enormen Einbußen,

die man in einem leistungsorientierten und größtenteils von Provisionen abhängigen Beruf hinnehmen muss, bin ich derzeit nicht in der Lage derart hohe Zahlungen zu leisten. Kreditzahlungen, Ausbildung des Kindes müssen auch finanziert werden.

Ärgerlich ist dieser Umstand außerdem, wenn man meine Situation mit dem eines Verluste schreibenden Unternehmers vergleicht, der Auswege findet oder vom Steuerberater finden lässt, um in schwierigen Zeiten bedrückende Steuerzahlungen zu umgehen. Der Angestellte mit schwankenden Einkommen wird hingegen bestraft. Sie werden daher ersucht, Ihre eingangs erwähnte Entscheidung zu überdenken und mir jedenfalls einen Aufschub bzw. Stundung zu gewähren.

Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 wurde mittels Beschwerdevorentscheidungen datiert mit 17.11.2016 und 22.11.2016 als unbegründet abgewiesen mit jeweils nachfolgender gleicher Begründung:

"Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 kann der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes berücksichtigt werden, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Mehraufwendungen, die durch einen auswärtigen Schulbesuch oder durch ein auswärtiges Studium entstanden sind, gelten dann nicht als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 Abs 8 EStG 1988, wenn dieser Schulbesuch oder dieses Studium bei gleichen Bildungschancen und gleichen Berufsaussichten auch an einer im Wohnort oder im Nahebereich des Wohnortes gelegenen Schule oder Universität absolviert werden (VwGH 31.3.1987, 86/14/0137). Da im gegebenen Fall das Studium Rechtswissenschaften auch an der Johannes Kepler Universität absolviert werden kann und diese Universität im Einzugsbereich des Wohnortes liegt, kann der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung nicht anerkannt werden. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen".

In der Folge stellte der Bf. jeweils einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht für 2013 und 2014, beide datiert mit 11.12.2016 und brachte folgendes vor:

"In den Verordnungen zum Studienförderungsgesetz ist festgelegt, welche Wohnorte im Einzugsgebiet des jeweiligen Schul oder Studienortes liegen:

Beträgt die Entfernung Wohnung-Ausbildungsort weniger als 80 km, steht der Pauschalbetrag auch dann zu, wenn die Fahrtzeit (einfache Fahrt) mehr als eine Stunde beträgt. Hier bewegen wir uns bereits im Grenzbereich, da in der Praxis in mehr als der Hälfte der Fahrten die Stunde überschritten wird, was auf die Durchquerung der gesamten Stadt Linz zurückzuführen ist.

Wenn es um die Ausbildung unserer zukünftigen Generation geht, wird - wie es aus Fachkreisen heißt - eine derartige strikte Regelung tatsächlich auch nicht ausgeübt.

Es wird aber vielmehr von den unterschiedlichen Berufsaussichten nach Abschluss eines Rechtswissenschaftsstudiums gesprochen. Hier hat die Universität tatsächlich die Nase vorne.

Auch wäre die Gewährung des Freibetrages nicht an den Bezug der Familienbeihilfe gebunden, sofern die Absicht besteht, durch ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen".

Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 wurden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Aus der Stellungnahme des Finanzamts im Vorlagebericht vom 22.12.2016 geht folgendes hervor:

"Es wird die Abweisung der Beschwerden als unbegründet beantragt und zur Begründung auf die ergangenen Beschwerdevorentscheidungen verwiesen. Ergänzend ist nachstehendes auszuführen:

Im Vorlageantrag wird vorgebracht, dass man bei einem Abschluss des Studiums der Rechtswissenschaften an der JKU in Linz andere (gemeint: schlechtere) Berufsaussichten als bei einem Studium am Juridicum in Wien habe. Dieses unsubstantiierte Vorbringen wird nicht weiter begründet.

Überdies ist festzuhalten, dass es nach der Rechtsprechung des VwGH nicht auf subjektive Vorstellungen über Berufsaussichten ankommt, sondern ist vielmehr entscheidend, dass die betreffenden Studien ihrer Art nach vergleichbar sind.

Abweichungen zwischen einzelnen Studienordnungen verschiedener Universitäten führen nicht zum Fehlen einer "entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit (vgl. VwGH 24.5.2012, 2008/15/0169 mwN). Das an der JKU in Linz angebotene Diplomstudium der Rechtswissenschaften vermittelt umfassende Fertigkeiten auf dem Gebiet des öffentlichen Rechts (inkl. Steuerrecht und Europarecht) sowie des Privatrechts, sodass es von seiner Art dem von der Tochter des Beschwerdeführers in Wien betriebenen Jusstudium eindeutig entspricht, dh. gleichwertig ist. Diesbezüglich ist beispielweise auf die Ausführungen der JKU zum Diplomstudium der Rechtswissenschaften auf der Homepage (<http://www.jku.at/content/e262/e242/e2380/e2054>) zu verweisen: "Durch das Diplomstudium der Rechtswissenschaften sollen die Studierenden im Sinne einer universaljuristischen Ausbildung zu einer fächerübergreifenden Zusammenschau der geltenden Rechtsordnung befähigt und in die Lage versetzt werden, sich in einer modernen Gesellschaft ergebende Rechtsfragen aufzubereiten und kritisch zu reflektieren, sich auch in neue juristische Materien selbstständig einzuarbeiten und die von ihnen gefundenen Ergebnisse in schlüssiger Weise zu argumentieren. Bei der Ausbildung ist daher der Vermittlung der rechtswissenschaftlichen Methoden sowie der Grundstrukturen des Rechts vorrangige Bedeutung beizumessen; auch der Wechselbeziehung zwischen der staatlichen Rechtsordnung und internationalem Recht sowie dem Recht der Europäischen Union gebührt besondere Beachtung. Den Studierenden soll es überdies möglich sein, sich nach eigener Wahl in (wenigstens) einem Teilgebiet zu spezialisieren. Gereicht nach ihrer Bedeutung, sollen den Studierenden durch das Diplomstudium der Rechtswissenschaften folgende Fähigkeiten und Kenntnisse vermittelt werden:

1. Beherrschung der allgemeinen Lehren sowie spezielle Kenntnisse insbesondere in den Kernfächern (Bürgerliches Recht, Strafrecht, Verfassungs- und Verwaltungsrecht; jeweils einschließlich des Verfahrensrechts)

2. umfassende Kenntnisse der rechtswissenschaftlichen Methoden; Fähigkeit zur wissenschaftlichen Auseinandersetzung mit einzelnen Rechtsgebieten
 3. Beherrschung der rechtswissenschaftlichen Arbeitsmethoden, insbesondere zur Anwendung des geltenden Rechts auf praktische Fälle einschließlich europäischer und internationaler Sachverhalte
 4. fächerübergreifendes Erkennen der Zusammenhänge in der österreichischen und europäischen Rechtsordnung und ihrer besonderen Bezüge zueinander
 5. vertiefte Kenntnisse in wenigstens einem Spezialgebiet (Studienschwerpunkt)
 6. Verständnis der rechtshistorischen Zusammenhänge und der gesellschaftlichen Bedeutung des Rechts
 7. Erkennen geschlechtssensibler Rechtsbereiche sowie der Anwendungsfelder von Antidiskriminierungsrecht und Gender Mainstreaming
 8. Grundkenntnisse der Rechtsgestaltung (insbesondere Vertragsgestaltung und Legistik)
 9. Grundkenntnisse der Betriebs- und Volkswirtschaftslehre"
- Soweit im Vorlageantrag vorgebracht wird, auch für den Studienort Linz würde der Pauschbetrag zustehen, weil "in der Praxis in mehr als der Hälfte der Fahrten die Stunde überschritten werde, was auf die Durchquerung der gesamten Stadt Linz zurückzuführen ist", ist festzuhalten, dass OrtXY in § 5 der VO BGBI 1993/605 enthalten ist. Maßgeblich für die Zumutbarkeitsprüfung ist nur die Zeit für die Hin- und Rückfahrt vom und zum Studienort. Individuelle Wartezeiten vor oder nach Antritt der Fahrten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort sind in die Fahrzeit "von mehr als je einer Stunde" hingegen nicht einzurechnen (vgl. VwGH 26.1.2012, 2011/15/0168)".

Aus den vom Finanzamt an das Bundesfinanzgericht übermittelten Unterlagen - Schreiben des Bf. (Beschwerdeergänzung) vom 23.1.2017 und Stellungnahme vom 1.2.2017 des Finanzamtes - geht folgendes vor:

Schreiben vom 23.1.2017:

"Ich beziehe mich auf die umfangreiche Stellungnahme vom 22.12.2016 und möchte meinem unsubstantiierten Vorbringen noch Inhalt verleihen:

Wer sein Studium von Linz nach Wien verlegt, muss befürchten, dass abgelegte Prüfungen aus Linz in Wien nicht anerkannt werden (Beispiele vorbehalten).

Wer beabsichtigt seine Berufsschwerpunkte in den Bereich der Finanzwissenschaften zu legen, muss feststellen, dass sich die JKU in Linz lediglich auf die Prüfung Steuerrecht beschränkt, hingegen finden sich Bilanzrecht, Betriebswirtschaftsrecht sowie Finanzwissenschaften in Wien, was den aktuellen Arbeitsplatz meiner Tochter in einer Steuerberatungskanzlei zu Gute kommt.

Betrachtet man außerdem Ihren Auszug der absolvierten Lehrveranstaltungen, fällt auf, dass viele der Wahlfächer von renommierten Juristen und Partnern weltbekannter Firmen (Schönherr, CMS) abgehalten werden - ein Vorteil, den Linz in der Vielfalt nicht bietet....".

Stellungnahme des Finanzamtes vom 1.2.2017:

„...Eingangs wird auf die umfangreiche Stellungnahme im ho. Vorlagebericht verwiesen und der Antrag auf Abweisung der Beschwerde als unbegründet aufrechterhalten

Ad Vorbringen, dass in Wien abgelegte Prüfungen bei einem Wechsel an die JKU Linz nicht anerkannt bzw. angerechnet würden:

Auch dieses Vorbringen ist vollkommen unbestimmt und daher in keinster Weise nachprüfbar gehalten. Jedenfalls ist diesbezüglich auf die eindeutige Regelung in § 78 Abs. 1 Universitätsgesetz 2002, BGBl I Nr 120/2002 idF BGBl I 131/2015, wonach ein im Rechtsmittelweg durchsetzbarer Rechtsanspruch auf die Anerkennung von Prüfungen bei Wechsel des Studienortes (bei einem gleichwertigen Studium besteht), zu verweisen: "Die an einer inländischen Universität oder an einer Universität der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes für ein Fach abgelegten Prüfungen sind für das gleiche Fach im weiteren Studium desselben Studiums an einer anderen inländischen Universität jedenfalls anzuerkennen, wenn die ECTS-Anrechnungspunkte gleich sind oder nur geringfügig abweichen."

Ad Vorbringen, dass Studium an der JKU Linz würde sich lediglich auf eine Prüfung Steuerrecht beschränken:

Dieses Vorbringen ist angesichts der gerade für in Steuerberatungskanzleien tätig werdende Personen angebotenen Lehrveranstaltungen absolut nicht nachvollziehbar:

So werden zB folgende Fächer (zudem auch noch vertiefend) an der JKU Linz im Rahmen des Diplomstudiums Rechtswissenschaften angeboten (<https://lss.jku.at/studienhandbuch/curr/557>):

- *Bilanzsteuerrecht*
- *Gestaltung von Gesellschaftsverträgen*
- *Konzernsteuerrecht*
- *Praxis der Unternehmensbesteuerung*
- *Steuerrecht und Wahl der Rechtsform (einschließlich Umgründung)*
- *Vertiefung Gesellschaftsrecht, Umgründungen und Kapitalmarktrecht*
- *Finanzverfassung*
- *Gebietskörperschaften als Unternehmer*

Ad Vorbringen (nur) in Wien würden viele Wahlfächer von renommierten Juristen und Partnern weltbekannter Firma abgehalten werden:

Diesbezüglich ist zunächst festzuhalten, dass eine „besondere Reputation“ einer Universität für die Beurteilung der Gleichwertigkeit des Studiums von keiner rechtlichen Relevanz ist (vgl. VwGH 26.5.2004, 2000/14/0207; UFS 01.12.2004, RV/0442-G/04; UFS 12.12.2012, RV/0265-L/08).

Darüber hinaus ist dieses Vorbringen aber auch inhaltlich unzutreffend, weil sehr wohl an der JKU Linz tätige Professoren sehr renommierte und auch international anerkannte Juristen sind. Beispielweise seien dabei folgende Professoren herausgegriffen:

• Univ. Prof. Markus Achatz. Er ist seit einigen Jahren Richter am VfGH und war bei einer sehr renommierten Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei tätig. Außerdem ist er Mitautor des Standardkommentars zum UStG 1994.

Univ. Prof. Sebastian Bergmann: Er ist Manager bei der Ernst & Young Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die einer der großen Steuerberatungsunternehmen weltweit ist.

Univ. Prof. Michael Tumpel. Er ist Leiter der Arbeitsgruppe Umsatzsteuer des Fachsenates für Steuerrecht der KWT und einer der angesehensten Experten für europarechtliche Entwicklungen im Steuerrecht.

Univ. Prof. DDr. Georg Kofler. Er ist einer der angesehensten Experten im Unternehmenssteuerrecht national und international.

Folgender Vorhalt vom 20.3.2018 wurde dem Bf. zur Beantwortung übermittelt:

*"a) das Schreiben vom 1.2.2017 des Finanzamtes wird... zur Gegenäußerung übermittelt.
b) Nach der Rechtsprechung des VwGH sind die durch das auswärtige Studium verursachten Mehraufwendungen dann nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn das gleiche Studium bei gleichen Bildungschancen und gleichen Berufsaussichten auch an einer im Wohnort oder im Nahebereich des Wohnortes gelegenen Universität absolviert werden kann. Entscheidend ist, dass die betreffenden Studien ihrer Art nach vergleichbar sind. Abweichungen zwischen einzelnen Studienordnungen verschiedener Universitäten führen nicht zum Fehlen einer "entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit".*

Aus der Gegenüberstellung der beiden Studienpläne (Curriculum Linz vom 8.7.2009, Curricula Wien Studienjahr 2009/2010) für das Diplomstudium der Rechtswissenschaften in Linz und Wien ergibt sich, dass in den Kernbereichen der beiden Jus-Studien keine gravierenden Unterschiede zu erkennen sind, sodass die beiden Studien ihrer Art als gleichwertig anzusehen seien.

Wenn sie im Scheiben vom 23.1.2017 vorbringen "hingegen finden sich Bilanzrecht, Betriebswirtschaftsrecht sowie Finanzwissenschaften in Wien, was dem aktuellen Arbeitsplatz meiner Tochter in einer Steuerberatungskanzlei zu Gute kommt", so muss dem entgegengehalten werden, dass Fächer in dem genannten Bereich auch in Linz zur Wahl stehen und absolviert werden müssen bzw können (Pflichtfach Steuerrecht, sowie Studienschwerpunkte ua Unternehmensrecht, öffentliches Wirtschaftsrecht bzw. Wahlfach aus Wirtschaftswissenschaftliche Wissensgebiete). Es darf nämlich nicht übersehen werden, dass neben den Pflichtfächern in Linz (§ 31) die Prüfung eines gewählten Studienschwerpunkts auch abzulegen ist.

Um Stellungnahme wird ersucht.

- c) *Bitte Vorlage der Prüfungszeugnisse ihrer Tochter in diesem Zusammenhang und Bekanntgabe, ob das Studium schon beendet wurde.*
- d) *Bekanntgabe, bei welchem Unternehmen ihre Tochter arbeitet, seit wann und in welcher Position.*

Der Vorhalt wurde vom Bf. nicht beantwortet.

2. Festgestellter Sachverhalt:

Der Wohnort des Bf. ist in OrtXY. In Linz besteht die Möglichkeit das Diplomstudium der Rechtswissenschaften an der JKU zu studieren.

Die Tochter des Beschwerdeführers studiert seit Oktober 2010 an der Universität Wien Rechtswissenschaften (Diplomstudium). Die zu Studienbeginn der Tochter in Geltung stehenden Studienpläne (Curriculum Linz vom 8.7.2009, Curricula Wien Studienjahr 2009/2010) wurden dem Bf. mit dem zu beantwortenden Vorhalt vom 20.3.2018 übermittelt. Der Vorhalt wurde vom Bf. nicht beantwortet und die angeforderten Unterlagen wurden dem Bundesfinanzgericht nicht übermittelt.

Der Beschwerdeführer begeht für die beschwerdegegenständlichen Jahre 2013 und 2014 den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung als außergewöhnliche Belastungen.

Das Finanzamt erkannte den Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung für 2013 und 2014 nicht.

3. Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht übermittelten Akt und dem Vorhalt vom 20.3.2018 und ist unstrittig.

4. Rechtsgrundlagen:

a) § 34 Abs. 8 EStG 1988 lautet:

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.

b) Zu § 34 Abs. 8 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, erging eine Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 (im Folgenden Verordnung genannt).

Nach § 1 der zu dieser Bestimmung erlassenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes (BGBl. Nr. 624/1995) liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

Nach dem ab 1. Jänner 2002 anzuwendenden § 2 dieser Verordnung (in der Fassung BGBl. II 2001/449) gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, anzuwenden. Nach dem zweiten Absatz dieses Paragraphen gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach den Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, zeitlich noch zumutbar sind.

Abweichend davon kann nachgewiesen werden, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, anzuwenden. In diesem Fall gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort trotz Nennung in einer Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, in der jeweils geltenden Fassung als nicht mehr zumutbar.

§ 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305 lautet:

"Von welchen Gemeinden diese tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar ist, hat der Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur durch Verordnung festzulegen. Eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel ist keinesfalls mehr zumutbar."

Die Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, führt in § 5 jene Gemeinden, darunter auch OrtXY, an, von denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Linz zeitlich noch zumutbar ist.

5. Erwägungen:

a) Gleichwertigkeit der Diplomstudien für Rechtswissenschaften an den Universitäten Wien und Linz

Die Pauschalierung des Mehraufwandes der Höhe nach durch das Gesetz enthebt nicht von der Prüfung der Frage, ob eine *auswärtige* Berufsausbildung dem Grunde nach geboten (zwangsläufig) ist. Dies trifft nach ständiger Rechtsprechung dann zu, wenn am Wohnort des Steuerpflichtigen oder in dessen Einzugsbereich - unter Berücksichtigung der Talente des Kindes - eine gleichartige *Ausbildungsmöglichkeit* besteht (vgl. Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Tz 1, Stichwort "Auswärtige Berufsausbildung").

Nach den Erkenntnissen vom 07. August 2001, 97/14/0068 vom 26. Mai 2004, 2000/14/0207 etc, sind die durch das auswärtige Studium verursachten

Mehraufwendungen dann nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn das gleiche Studium bei gleichen Bildungschancen und gleichen Berufsaussichten auch an einer im Wohnort oder im Nahebereich des Wohnortes gelegenen Universität absolviert werden kann. Entscheidend ist, dass die betreffenden Studien ihrer Art nach vergleichbar sind. Abweichungen zwischen einzelnen Studienordnungen verschiedener Universitäten führen nicht zum Fehlen einer "entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit". In diesem Zusammenhang wird auch auf die Entscheidung des UFS Salzburg vom 11.3.2008, RV/0250-S/07 sowie auf das Erkenntnis des VwGH vom 24.5.2012, 2008/15/0169 verwiesen.

Die Eltern treffen weder eine im Unterhaltsanspruch nach § 140 ABGB begründete rechtliche noch eine sittliche Pflicht, dem Kind das Studium an einer entfernt gelegenen Universität zu finanzieren.

Inwieweit zwei Ausbildungsgänge ihrer Art nach vergleichbar sind, ist eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung zu lösende Frage (VwGH 7. 8. 2001, 97/14/0068).

Ein Steuerpflichtiger, der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wissen will, hat selbst das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (VwGH vom 26. März 2003, 98/13/0072).

Obwohl dem Bf. mit Vorhalt vom 20.3.2018 die zu Studienbeginn der Tochter in Geltung stehenden Studienpläne betreffend das Diplomstudium der Rechtswissenschaften der beiden Universitäten Linz und Wien (die aus dem Internet heruntergeladen wurden) übermittelt wurden, und dem Bf. aufgrund dieser Studienpläne mitgeteilt wurde, dass in den Kernbereichen keine gravierenden Unterschiede bestehen würden und daher die beiden Studien als gleichwertig anzusehen seien, hat der Bf. dazu nichts mehr vorgebracht. Das Argument der Gleichartigkeit der beiden Studien wurde nicht widerlegt. Der Vorhalt wurde nicht beantwortet, obwohl die Zustellung des Vorhaltes laut Rückschein mit 23.3.2018 ausgewiesen ist. Dem Vorbringen "*.... dass Fächer in dem genannten Bereich auch in Linz zur Wahl stehen und absolviert werden müssen bzw können (Pflichtfach Steuerrecht, sowie Studienschwerpunkte ua Unternehmensrecht, öffentliches Wirtschaftsrecht bzw. Wahlfach aus Wirtschaftswissenschaftliche Wissensgebiete) und es.... nämlich nicht übersehen werden darf, dass neben den Pflichtfächern in Linz (§ 31) die Prüfung eines gewählten Studienschwerpunkts auch abzulegen ist*" wurde in keiner Weise entgegengetreten.

Wenn der Bf sich auf den "Berufsschwerpunkt im Bereich der Finanzwissenschaften" bezieht und diesen als Spezialisierungsschwerpunkt seiner Tochter nennt, so zeigt der Bf. mit seinem Vorbringen nicht auf, dass von einer fehlenden Gleichwertigkeit der beiden Studienangebote auszugehen ist. Der Bf. übersieht auch bei seiner Argumentation, wenn er vorbringt, dass "sich die JKU Linz lediglich auf die Prüfung Steuerrecht beschränkt", dass laut vorliegenden Studienplan der JKU Linz die vom Bf. genannten Fächer BWL, Bilanzrecht und Finanzwissenschaften nicht nur in Wien sondern auch in

Linz angeboten werden und einerseits zu absolvieren sind und andererseits absolviert werden können etwa als Pflichtfächer, als zu wählende Pflichtwahlfächer, sowie als Vertiefungsfächer etwa bei der Wahl des Studienschwerpunktes und bei der Wahl der zu absolvierenden freien Lehrveranstaltungen.

Der Bf. hat die angeforderten Unterlagen in Zusammenhang mit den Fächer Bilanzrecht, Betriebswirtschaftslehre und Finanzwissenschaften nicht vorgelegt, sodass das Vorliegen der gravierenden Unterschiede im Kernbereich nicht nachvollzogen werden kann.

Es fehlt auch der Nachweis, dass die Tochter die genannten Fächer bereits positiv abgeschlossen hat bzw. überhaupt gewählt hat. Auch die Anstellungsvoraussetzungen bei der Steuerberatungskanzlei sind unbekannt geblieben.

Für die Feststellung, ob die beiden Studiengänge gleichwertig bzw gleichartig sind, spielt das Argument keine Rolle, dass laut Bf. "befürchtet werden muss, dass bei Verlegung des Studiums von Linz nach Wien abgelegte Prüfungen aus Linz in Wien nicht anerkannt und angerechnet werden. Diesbezüglich muss nämlich festgehalten werden, dass konkrete Nachweise über Nichtanrechnungen von abgelegten Prüfungen vom Bf. nicht vorgelegt wurden. Außerdem widerspricht diese Argumentation - wie vom Finanzamt vorgebracht - jedenfalls der Regelung des § 78 Abs. 1 Universitätsgesetz 2002, BGBI I Nr 120/2002 idF BGBI I 131/2015, wonach ein im Rechtsmittelweg durchsetzbarer Rechtsanspruch auf die Anerkennung von Prüfungen bei Wechsel des Studienortes (bei einem gleichwertigen Studium) besteht indem es darin lautet: *"Die an einer inländischen Universität oder an einer Universität der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes für ein Fach abgelegten Prüfungen sind für das gleiche Fach im weiteren Studium desselben Studiums an einer anderen inländischen Universität jedenfalls anzuerkennen, wenn die ECTS-Anrechnungspunkte gleich sind oder nur geringfügig abweichen."* Im übrigen hat der Bf. dazu nichts mehr gegenteiliges eingewendet.

Betreffend "besondere Reputation" einer Universität und frühe Spezialisierung ist auf die Ausführungen des VwGH in seinen Erkenntnissen vom 26.5.2004, 2000/14/0207, und vom 7.8.2001, 97/14/0068 zu verweisen. Auch wenn *eine frühe Spezialisierung auf einen bestimmten Bereich unter Umständen für die spätere Berufslaufbahn von Vorteil sein kann, führt das allein nicht dazu von einer fehlenden Gleichwertigkeit der Studienangebote auszugehen. Das gleiche gilt für die "besondere Reputation" einer Universität, auch diese weckt keine Zweifel an der Gleichwertigkeit der Studien".*

Dass die "besondere Reputation" der Wiener Universität und der "Spezialisierungs"-schwerpunkt (Berufsschwerpunkt) seiner Tochter die einzigen Einstellungsmerkmale für den Job bei der Steuerberatungskanzlei gewesen sind, wurde vom Bf. weder behauptet noch nachgewiesen. Es wurde vom Bf. sogar vermieden bekanntzugeben, in welcher Position die Tochter arbeitet und seit wann das Arbeitsverhältnis bei der Steuerberatungskanzlei aufrecht ist. Es fehlen zudem auch die dazugehörigen Prüfungszeugnisse der Tochter. Dass die Bildungschancen bzw. -aussichten mit dem Studienabschluss in Wien besser sind als mit dem Studienabschluss der Linzer Universität wurde dadurch nicht aufgezeigt.

Auch wenn eine frühere Spezialisierung bzw eine besondere Reputation einer Universität für die spätere Laufbahn von Vorteil sein kann, führt ein solcher Umstand alleine noch nicht zu einer Zwangsläufigkeit der damit verbundenen Aufwendungen. Es wurden keine weiteren Umstände vom Bf. vorgebracht und dargelegt, die eine Zwangsläufigkeit rechtfertigen hätten können. Wie bekannt hat der Bf. auch auf den Vorhalt nicht reagiert.

Wie schon der VwGH des öfteren in seinen Erkenntnissen ausgesprochen hat führen kleinere Abweichungen zwischen einzelnen Studienordnungen verschiedener Universitäten nicht zum Fehlen einer "entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit". Erst gravierende Unterschiede im Kernbereich heben die Gleichartigkeit/-wertigkeit der Studien auf.

Auch wenn an den beiden Universitäten bei der Gestaltung ihrer Studienpläne im Rahmen der ihnen eingeräumten gesetzlichen Autonomie gewisse Schwerpunkte gesetzt werden, so unterscheiden sich die Kernbereiche der beiden Diplomstudien für Rechtswissenschaften in Wien und in Linz nicht.

Insgesamt bestehen laut Studienplänen daher in den Kernbereichen der beiden Studien für Rechtswissenschaft in Wien und Linz keine gravierenden Unterschiede, sodass die Gleichwertigkeit der Studienangebote gegeben ist. Beide Universitäten bieten in acht Semestern, und nahezu gleichen Fächern (wenn auch nicht bei identem Lehrveranstaltungsangebot) eine umfassende juristische Basisausbildung (ua auch mit der Möglichkeit zu Vertiefungen), die den Zugang zu allen Juristinnen und Juristen offenstehenden Berufsfeldern gewährleistet.

In diesem Zusammenhang darf somit auch nicht übersehen werden, dass der Bf. zu den an ihn übermittelten Studienplänen nichts mehr vorgebracht hat. Schon aus diesem Grund kann daher nicht von einer fehlenden Gleichartigkeit/-wertigkeit gesprochen werden.

Die Ausführungen des Bf verhelfen der Beschwerde somit nicht zum Erfolg, denn die rein subjektive Einschätzung einer besseren Ausbildungsmöglichkeit bietet keinen Anhaltspunkt für die Annahme einer nicht vorhandenen Gleichwertigkeit des Studienangebotes und rechtfertigt nach den bereits oben angeführten Erwägungen, das Studium der Tochter betreffend, nicht die Annahme von zwangsläufig erwachsenen Mehraufwendungen, auch wenn es durchaus üblich ist, dass Eltern im Interesse einer möglichst guten und umfassenden Ausbildung ihres Kindes neben der gesetzlichen Unterhaltpflicht freiwillig und ohne sittliche Verpflichtung weitere Kosten auf sich nehmen.

Abchließend muss somit festgehalten werden, dass der Bf. weder vorgebracht, dass das Diplomstudium der Rechtswissenschaften an der Universität Linz nicht unbeschränkten Zugang zu allen juristischen Berufen ermöglicht hätte noch hat er glaubhaft darlegen können, dass die Berufsaussichten mit dem Studium an der Wiener Universität besser sind als mit dem Studium in Linz.

Zusammengefasst ist davon auszugehen, dass beide Ausbildungsstätten/Studienorte ihren Absolventen gleiche Bildungschancen und gleiche Berufsaussichten eröffnen und aufgrund der obigen Ausführungen als gleichartig/-wertig anzusehen sind.

b) Im Einzugsbereich des Wohnortes gelegene Universität Linz für das Diplomstudium der Rechtswissenschaften:

Wenn der Bf nun vorbringt "*Beträgt die Entfernung Wohnung-Ausbildungsort weniger als 80 km steht der Pauschalbetrag auch dann zu, wenn die Fahrtzeit (einfache Fahrt) mehr als eine Stunde beträgt. Hier bewegen wir uns bereits im Grenzbereich, da in der Praxis in mehr als die Hälfte der Fahrten die Stunde überschritten wird, was auf die Durchquerung der gesamten Stadt Linz zurückzuführen ist*", dann ist dem folgendes entgegenzuhalten:

Dass der Studienort bzw die Universität in Linz innerhalb vom 80 km zum Wohnort OrtXY des Bf. liegt wird nicht bestritten.

Trotz Nennung in einer Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort als nicht mehr zumutbar, wenn nachgewiesen wird, dass die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 anzuwenden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 27. August 2008, 2006/15/0114, insbesondere aus dem Verweis auf § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 abgeleitet, dass nur auf die Zeit für die Hin- und Rückfahrt vom und zum Studienort abzustellen ist. Individuelle Wartezeiten vor oder nach Antritt der Fahrten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort sind in die Fahrzeit "von mehr als je einer Stunde" nicht einzurechnen. Wenn der Fahrzeit innerhalb des Wohnortes keine Bedeutung beigemessen wird, ist dies somit nicht rechtswidrig. Auch gleichheitsrechtliche Erwägungen gebieten es nicht, von dieser Rechtsprechung abzugehen. Ist eine Gemeinde nicht in der zu § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 ergangenen Verordnung angeführt, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort als nicht innerhalb des Einzugsbereichs des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und zurück unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels mehr als je eine Stunde beträgt (vgl. § 2 Abs. 1 der VO BGBI. II Nr. 449/2001). Auch dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992, BGBI. Nr. 305, anzuwenden. In diesem Sinn auch der VwGH vom 26.2.2012, 2011/15/0168.

Wenn der Bf nun zur seiner Verteidigung vorbringt, dass die Fahrzeit von und nach Linz in mehr als die Hälfte der Fahrten die Stunde überschritten wird, "*was auf die Durchquerung der gesamten Stadt Linz zurückzuführen ist*", so kann dem Bf. nicht gefolgt werden. Laut Rechtsprechung ist nur auf die Zeit für die Hin- und Rückfahrt vom und zum Studienort abzustellen. Der Fahrzeit innerhalb des Studienortes kann somit keine Bedeutung beigemessen werden.

Auch wenn der Bf. vorbringt, dass "*in der Praxis in mehr als die Hälfte der Fahrten die Stunde überschritten wird, was auf die Durchquerung der gesamten Stadt Linz zurückzuführen ist*", so ergibt sich daraus eindeutig, dass Fahrzeiten zum und vom

Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel unter einer Stunde betragen.

Die Einsichtnahme in die Fahrpläne der ÖBB (Scotty Fahrplanauskunft) zeigen auch, dass mehrere Fahrten pro Tag mit den öffentlichen Verkehrsmittel sowohl zum als auch vom Studienort Linz in weniger als einer Stunde erfolgen.

Der Nachweis, dass die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt, ist somit nicht gelungen.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass im Einzugsbereich des Wohnortes des Bf. eine gleichartige Ausbildung in Linz für das Diplomstudium der Rechtswissenschaften seiner Tochter zur Verfügung steht, sodass ein Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für 2013 und 2014 nicht zusteht.

Somit war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

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.

Da gegenständlich keine Rechtsfrage vorliegt die von grundsätzlicher Bedeutung ist, ist eine Revision nicht zulässig. Im übrigen wird auf die Rechtsprechung des VwGH verwiesen, von der im gegenständlichen Fall nicht abgewichen wird.

Linz, am 28. Mai 2018