



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Prof. Dr. A E, Adresse, vom 16. Februar 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling, vertreten durch Fachexpertin Hofrätin Mag. Karla Hierhold, vom 8. Februar 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) Dr. A E beantragte in seiner beim Finanzamt Baden Mödling am 9. Dezember 2009 abgegebenen Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2009 unter anderem den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung für seine 1985 geborene Tochter B, Ausbildungsort Tübingen.

Das Finanzamt erhob, dass der Bw. deutscher Staatsbürger ist und seinen Hauptwohnsitz seit dem Jahr 2006 in Österreich hat. Für die 1989 und 1991 geborenen Kinder C und D bezog der Bw. Familienbeihilfe. B studiert in Tübingen Medizin, C studiert in Wien Lehramt für Hauptschulen, D besucht in Wien das Islamische Realgymnasium.

Mit Bescheid vom 8. Feber 2010 wurde der Bw. vom Finanzamt Baden Mödling zur Einkommensteuer für das Jahr 2008 veranlagt, wobei unter anderem der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung nicht berücksichtigt wurde. Begründend führte das Finanzamt diesbezüglich aus, es bestehe auch im Einzugsbereich des Wohnortes (F) eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 erhob der Bw. mit Schreiben vom 16. Feber 2010 Berufung mit dem ersichtlichen Antrag, unter anderem den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung zu gewähren. Das Studium seiner Tochter sei in Österreich nicht möglich.

Aktenkundig ist eine E-Mail von B an ihren Vater vom 23. August 2010, wonach es ihr nicht möglich sei, ihr Studium der Humanmedizin in Österreich fortzusetzen, *„da ich mich im letzten Abschnitt, dem Praktischen Jahr, hier in Deutschland befinde. In Österreich wird dieses Jahr den Studenten nicht vorgeschrieben, da das Medizinstudium dort anders aufgebaut ist. Von daher wäre ein Wechsel nicht möglich.“*

Laut Datenkontrollblättern der Eberhard Karls Universität Tübingen immatrikulierte B am 11. Oktober 2004 an der dortigen medizinischen Fakultät und befand sich Wintersemester 2007 / 2008 im 7. Hochschulsemester und im Wintersemester 2008 / 2009 im 9. Hochschulsemester.

B heiratete im Jahr 2007 in Stuttgart.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. März 2011 gab das Finanzamt Baden Mödling der Berufung in einem anderen Berufungspunkt (Umszugskosten) Folge, änderte den angefochtenen Bescheid hinsichtlich des Alleinverdienerabsetzbetrages (mangels Vorlage von Unterlagen) ab und versagte weiterhin den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung.

Mit Schreiben vom 4. April 2011 beantragte der Bw. unter der Bezeichnung „Einspruch Steuererklärung 2008“ ersichtlich die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und legte eine Mitteilung des Finanzamtes Stuttgart vom 24. März 2011 vor, wonach für die Tochter des Bw. B und ihren Ehegatten beim Finanzamt für das Jahr 2008 keine Unterlagen über Einkünfte und Bezüge vorliegen. Laut Ausdruck aus der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung für 2008 bezog der Ehegatte der Tochter des Bw. im Jahr 2008 Bruttobezüge von 5.976 €. Die Tochter B erhielt laut Bescheid des Amtes für Ausbildungsförderung einen monatlichen Förderungsbetrag nach dem Bundesausbildungsförderungsgesetz (BAföG) von Oktober 2007 bis September 2008 von 458 € und von Oktober 2008 bis September 2009 von 448 €.

Das Finanzamt erließ am 13. April 2011 einen Mängelbehebungsauftrag betreffend eine „Berufung“ gegen „Einkommensteuer – Berufungsvorentscheidung“, wonach eine Erklärung,

in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde sowie welche Änderungen beantragt werden, fehle, wobei das Anbringen als zurückgenommen gelte, wenn eine Mängelbehebung nicht bis 2. Mai 2011 erfolge. Eine zweite Berufungsvorentscheidung bedürfe der Zustimmung des Berufungswerbers, wenn das Finanzamt dem Berufungsbegehren nicht vollinhaltlich Rechnung trage. *„Sollte eine derartige Zustimmung nicht vorliegen bzw. eine vollinhaltliche Stattgabe nicht erfolgen können, so muss die zweite Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt werden.“*

Der Bw. teilte hierauf mit Schreiben vom 2. Mai 2011 mit, sein Vorlageantrag betreffe die Gewährung des Pauschbetrags für auswärtige Berufsausbildung. Die deutschen Finanzbehörden hätten die erbetenen Unterlagen nicht früher zur Verfügung gestellt.

Das Finanzamt erhob im Internet zu den Medizinstudien in Wien und in Tübingen:

Studienjahr 2010/2011

STUDIENPLANFÜHRER HUMANMEDIZIN N202

1. Abschnitt				
1.Sem.	Block 1 / m2a Gesunde und kranke Menschen	Block 2 / m2a Der menschliche Körper	Block 3 / m2a Vom Molekül zur Zelle	FIP 1
	Soziale Kompetenz / m2a		Erste Hilfe Praktikum / m2a	
2.Sem.	Block 4 / m2a Funktionssysteme und biologische Regulation	Block 5 / m2a Genetik, molekulare und zelluläre Kommunikation	Block 6 / m2a Der Mensch in Umwelt, Familie und Gesellschaft	SIP 1
	Physikalische Gesundenuntersuchung / m2a			
2. Abschnitt				
3.Sem.	Block 7 / m2a Wissenschaft und Medizin	Block 8 / m2a Krankheit, Krankheitsursachen- und bilder	Block 9 / m2a Krankheit- Manifestation und Wahrnehmung, allg. Arzneimitteltherapie	FIP 2
	Ärztl. Grundfertigkeiten / m2a		Ärztl. Gesprächsführung A / m2a	
	Pol - Line / m2a			
4.Sem.	Block 10 / m2a Endokrinologie und Stoffwechsel	Block 11 / m2a Herz und Kreislauf, Blut und Gefäße	Block 12 / m2a Respiration	SIP 2
	Physikalische Krankenuntersuchung / m2a		Famulaturpropädeutikum / m2a	
	FBL Fallbasiertes Lernen / m2a			
	Organmorphologie I / m2a			
5.Sem.	Block 13 / m2a Ernährung und Verdauung	Block 14 / m2a Niere und Homöostase	Block 15 / m2a Sexualität, Reproduktion, Schwangerschaft, Geburt	FIP 3
	Reanimationsübungen I / m2a		Themenspezifische Untersuchungstechniken I / m2a	
	FBL Fallbasiertes Lernen / m2a			
	Organmorphologie II / m2a			
6.Sem.	Block 17 / m2a SSM 2	Block 19 / m2a Gehirn, Nervensystem und Schmerz	Block 18 / m2a Haut und Sinnesorgane	SIP 3
	Ärztliche Gesprächsführung B / m2a		Neurologischer Status / m2a	
	Pol - Line / m2a			
	Organmorphologie III / m2a			
7.Sem.	Block 20 / m2a Psychische Funktionen in Gesundheit und Krankheit	Block 21 / m2a Bewegung und Leistung	Block 22 / m2a Gesundheit, Umwelt, Berufs- und Zivilkrankheiten	SIP 4
	Spezielle diagnostische Fertigkeiten / m2a	Themenspezifische Untersuchungstechniken II / m2a	Grundkurs Ultraschall / m2a	
	Pol - Line / m2a			
8.Sem.	Block 23 / m2a Arzt & Ethik	SIP 4	Block 24 - SSM3 / m2a Projektstudie	SIP 4
	Reanimationsübungen II / m2a		Themenspezifische Untersuchungstechniken III / m2a	
	Klinisch-praktisches Propädeutikum / m2a			

3. Abschnitt		
9.+10. Sem.	Allgemeines	SIP 5
	Tertial Innere Medizin / m _{GE}	
	Tertial Notfall & Intensivmedizin / m _{GE}	
	Tertial Chirurgische Fächer / m _{GE}	
	Tertial Angewandte medizinische Wissenschaften I / m _{GE}	
	Line - Diagnosewissenschaften / m _{GE}	
	Line - Allgemeinmedizin / m _{GE}	
	Interdisziplinäre Fallkonferenzen / m _{GE}	
11.+12. Sem.	Allgemeines	SIP 6
	Tertial Neurologie / m _{GE}	
	Tertial	

Fachschaft Medizin Tübingen

Der Studiengang

Die Medizinische-Fakultät der Eberhard-Karls-Universität Tübingen ist eine von insgesamt 36 Fakultäten in Deutschland, an denen man Humanmedizin studieren kann. In Baden-Württemberg sind das neben Tübingen noch Heidelberg, Mannheim, Freiburg und Ulm.

Der Studiengang Humanmedizin ist von der Struktur her bundesweit einheitlich aufgebaut. Neben den sogenannten Regelstudiengängen gibt es an manchen Unis in Deutschland noch Reformstudiengänge, die sich von der Struktur her von den Regelstudiengängen unterscheiden.

Die Regelstudienzeit beträgt 12 Semester, wovon sich die ersten vier Semester, der sogenannte vorklinische Studienabschnitt, auf die naturwissenschaftlichen Grundlagen konzentrieren, während nach dem ersten Staatsexamen im sogenannten klinischen Studienabschnitt (Semester 5-10) die einzelnen klinischen Disziplinen behandelt werden. Am Ende des 10. Semesters schließt sich das PJ, das Praktische Jahr, an, das wiederum in drei Teile geteilt ist: jeweils vier Monate müssen in Innerer Medizin und Chirurgie abgeleistet werden, weitere 4 Monate dürfen als Wahlfach abgeleistet werden. Während des PJs ist der Student ganztätig in den Klinikablauf integriert und übernimmt eigene Aufgaben, wie z.B. die Aufnahme von Patienten auf Station oder das Blutabnehmen.

Der vorklinische Studienabschnitt (1. - 4. Semester)

Im vorklinischen Abschnitt liegt der Schwerpunkt auf der Vermittlung der naturwissenschaftlichen Grundlagen. Die Fächer der Vorklinik sind folgende:

- Anatomie, Biochemie und Physiologie (Hauptfächer, die später auch im mündlichen Staatsexamen geprüft werden)
- Physik, Chemie und Biologie
- Medizinische Psychologie
- Terminologie (eine Art medizinischer "Vokabel- oder Sprachkurs")
- Einführung in die klinische Medizin (ein Kurs, in dem von den theoretischen Grundlagen die Brücke zur Praxis geschlagen werden soll)

Außerdem müssen im Laufe der ersten vier Semester auch noch 3 Monate Krankenpflegepraktikum (in den Semesterferien oder vor Studienbeginn) und ein Erste-Hilfe-Kurs (nicht der Kurs vom Führerschein, sondern ein ausführlicherer Kurs) absolviert werden.

Nach vier Semester hat man dann endlich alle Scheine zusammen und kann sich zum Ersten Abschnitt der Ärztlichen Prüfung (früher: Physikum) anmelden. Dabei handelt es sich um eine bundesweit einheitliche Multiple-Choice-Prüfung mit 320 Fragen, die sich über zwei Tage hinzieht und den gesamten Stoff des vorklinischen Studienabschnitts behandelt. Im Anschluss daran gibt es dann ca. zwei Wochen später nochmal eine mündliche Prüfung, in der nochmal die Hauptfächer Anatomie, Biochemie und Physiologie geprüft werden. Am Schluss gibts dann eine Note, die zusammen mit der Note des Zweiten Abschnitts der Ärztlichen Prüfung die Gesamtnote im Studium ergibt (wobei der Erste Abschnitt der Ärztlichen Prüfung nur 1/3 und der zweite 2/3 zählt...)

Der klinische Studienabschnitt (5. - 10. Semester)

Nachdem nun die erste große Hürde im Medizinstudium - das erste Staatsexamen - erfolgreich genommen wurde darf man sich künftig "cand. med." nennen (vorher war man "nur" stud. med.) und findet sich in der Klinik wieder. Der klinische Studienabschnitt in Tübingen teilt folgendermaßen ein:

- 5. Semester (1. klinisches Semester): das sogenannte "propädeutische" Semester. Hier werden die wesentlichen Grundlagen der diagnostischen Fächer wie z.B. Mikrobiologie und Hygiene vermittelt. Außerdem gibt es eine Reihe von Seminaren (iKLiCs = interdisziplinäre klinische Curricula), die sich bestimmten Krankheitsbildern und/oder Organsystemen widmen. Dazu kommen dann noch Untersuchungskurse, in denen die wesentlichen Grundlagen der klinischen Untersuchung vermittelt werden
- 6. Semester (2. klinisches Semester): im zweiten klinischen Semester wird im wesentlichen der Stoff des ersten vertieft, das Hauptthema in diesem Semester ist die Innere Medizin. Hinzu kommen Fächer wie klin. Chemie.
- 7. Semester (3. klinisches Semester): in diesem Semester geht's schwerpunktmäßig um die Chirurgie sowie andere operative Fächer wie z.B. Gynäkologie
- 8. Semester (4. klinisches Semester): das 4. klinische Semester widmet sich der Neurologie und allen anderen Fächern, die mit Sinnesorganen zu tun haben (z.B. Augenheilkunde, Hals-Nasen-Ohren-Heilkunde)
- 9. und 10. Semester (5. und 6. klinisches Semester): die letzten beiden Semester an der Uni bestehen aus den sog. Wochenpraktika. Dabei rotiert man jede Woche in eine andere Abteilung und bekommt dort sozusagen nochmal einen "Feinschliff" im Bezug auf Anamneseerhebung, Krankheitsbilder, Untersuchungen, Diagnostik etc. Insgesamt kommt man so auf 11 Wochenpraktika und ein zusätzliches zweiwöchiges Praktikum in der Allgemeinmedizinpraxis (10. Semester)

Das Praktische Jahr (PJ)

Das Praktische Jahr ist in drei Tertiale aufgeteilt - zwei davon sind Pflicht (Innere Medizin, Chirurgie) und eines darf man sich aussuchen. Je nach Wunsch und Interesse kann das fast jedes klinische Fach und auch die Allgemeinmedizin sein. Wer gerne nochmal ins Ausland möchte kann hier die Chance nutzen - bis zu zwei Tertialen dürfen im Ausland absolviert werden (genaue Vorgaben des Landesprüfungsamts beachten).

Nach dem erfolgreich absolvierten PJ hat man in der Regel noch etwas Zeit, um sich auf den Zweiten Abschnitt der Ärztlichen Prüfung (auch Hammerexamen genannt) vorzubereiten. Das zweite Staatsexamen ist von der Struktur her wie das erste, vom Stoff allerdings deutlich umfangreicher. Am Schluss gibts auch hier wieder eine Note, die dann mit der dem Ersten Abschnitt der Ärztlichen Prüfung verrechnet wird (im Verhältnis 2:1). Diese Gesamtnote steht dann am Schluss vorne auf dem Zeugnis, der sogenannten "Approbation" (=Arbeitserlaubnis als Arzt) drauf.

Mit Bericht vom 3. Juni 2011 legte das Finanzamt Baden Mödling die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

[§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) lautet:

„(8) 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.“

Unstrittig ist, dass ein Studium der Medizin in Wien im Nahebereich des Wohnortes des Bw. und seiner restlichen Familie erfolgen würde. F ist in [§ 1 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993](#), i. d. g. F. als Gemeinde genannt, von der tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist.

Der Pauschbetrag des [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) steht nicht allein auf Grund der Berufsausbildung des Kindes außerhalb des Wohnortes zu. Es müssen durch die auswärtige Berufsausbildung auch Aufwendungen entstehen; diese sind allerdings nicht im Einzelnen nachzuweisen (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG 13. GL § 34 Anm. 56).

Maßgeblich für den Pauschbetrag nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) ist der Familienwohntort, also jener Ort, an welchem das Kind die Möglichkeit hat, an der familiären Haushaltsführung und Verpflegung teilzunehmen (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG 13. GL § 34 Anm. 68 unter Hinweis auf UFS 5. 2. 2009, RV/1843-W/08).

Verfügt das Kind über eine Wohnung am Studienort, erfolgt die Ausbildung dann außerhalb des Wohnortes, wenn sich der Familienwohnsitz nicht am Ausbildungsort befindet und das Kind weiterhin in den elterlichen Haushalt integriert ist. Nicht wesentlich ist, ob sich das studierende Kind am Studienort in einem Studentenheim, in einer eigenen Mietwohnung oder allenfalls in einer weiteren im Besitz des Steuerpflichtigen stehenden Wohnung aufhält (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG 13. GL § 34 Anm. 68 unter Hinweis auf UFS 5. 2. 2009, RV/1843-W/08 und UFS 20. 1. 2009, RV/3696-W/08).

Hat hingegen das Kind bereits einen eigenen Haushalt gegründet, liegt bei einer später begonnenen Ausbildung schon deswegen keine auswärtige Berufsausbildung vor, da das Kind nicht mehr dem elterlichen Haushalt angehört (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG 13. GL § 34 Anm. 68 unter Hinweis auf UFS 4. 3. 2008, RV/0450-L/07 und UFS 22. 8. 2011, RV/0507-F/09).

Nach der Aktenlage war B seit dem Jahr 2007 verheiratet.

Allerdings ist ihr Vater auf Grund des fehlenden Einkommens ihres Ehegatten weiterhin unterhaltspflichtig und finanziert ihr auch – neben der öffentlichen Hand in Deutschland – ihr Studium.

Die Tochter hat ihr Studium bereits lange vor ihrer Verheleichung begonnen; maßgebend für die Wohnsitznahme in Tübingen war nicht der Auszug aus dem elterlichen Haushalt infolge Verheleichung, sondern das Medizinstudium in Tübingen.

In Ausnahmefällen kann auch bei einem verheirateten Kind die Zugehörigkeit zum elterlichen Haushalt nicht aufgegeben sein, etwa wenn beide Ehegatten als Auszubildende über keine oder nur geringe eigene Einkünfte verfügen und – auch bei ausbildungsbedingtem Zweitwohnsitz – (anders als in der Entscheidung UFS 22. 8. 2011, RV/0507-F/09) in den Haushalt der Eltern eines Ehegatten integriert sind (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG 13. GL § 34 Anm. 68).

Ein derartiger Ausnahmefall ist hier gegeben. Gegenteilige Feststellungen wurden vom Finanzamt nicht getroffen.

In der gegenständlichen Fallkonstellation ist daher weiterhin von einer Ausbildung außerhalb des Wohnortes i. S. d. [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) auszugehen, was im bisherigen Verfahren auch nicht strittig war.

Strittig ist, ob die Ausbildung an der Universität Tübingen jener an der Medizinuniversität Wien „entsprechend“ ist.

Auch wenn die „Kernbereiche“ des Medizinstudiums i. S. d. hierzu entwickelten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG 13. GL § 34 Anm. 63) in Deutschland und in Österreich naturgemäß dieselben sind, darf nicht übersehen werden, dass diese „Kernbereichs“-Judikatur nicht zu einem Studienwechsel aus dem Ausland infolge Übersiedlung der Eltern ergangen ist.

Hier ist zu beachten, dass – wie die obigen Auszüge aus den jeweiligen Internet-Websites zeigen – deutliche Unterschiede im Studienverlauf bestehen, wobei in Deutschland die

praktische Ausbildung in das Studium integriert ist, während in Österreich zur selbständigen Berufsausübung ein mindestens dreijähriger Turnus - [§ 7 ÄrzteG 1998](#) – nach dem Studium erforderlich ist.

Die Tochter des Bw. hat im Verfahren bestritten, dass die Studien gleich aufgebaut sind und daher ein Wechsel möglich wäre.

Das Finanzamt hat demgegenüber nicht aufgezeigt, dass der Tochter ein reibungsloser Studienwechsel möglich gewesen wäre.

Das Studium an der Medizinuniversität Wien ist daher nach den gegenständlichen Verfahrensergebnissen in der konkreten Fallkonstellation nicht dem Studium in Tübingen entsprechend, weswegen dem Bw. der Pauschbetrag nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) zusteht.

Im Übrigen wird auf die Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Der Berufung war daher teilweise Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 23. Mai 2013