



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., 2130 Mistelbach, Adresse, vom 14. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach, vertreten durch Hofrätin Mag. Susanne Brandstätter, vom 9. September 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 nach der am 22. Juni 2006 in 2130 Mistelbach, Mitschastraße 5, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002 unter anderem die Gewährung des Pauschbetrages nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 für auswärtige Berufsausbildung für seine beiden an der Universität Wien studierenden Kinder.

Mit Bescheid vom 20. August 2003 wurde der Bw. zur Einkommensteuer für das Jahr 2002 veranlagt, wobei der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung mit folgender Begründung nicht gewährt wurde:

„Gem. § 2 Abs.2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 31.8.1995 betreffend die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl 624/95 gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort jedenfalls als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort (im gegenständlichen Fall Wien) nach

der Verordnung gem. § 26 Abs.3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. 1992/305, zeitlich noch zumutbar ist.

Diese Verordnung ist für Zeiträume ab 1. September 1995 anzuwenden.

Laut Verordnung des Bundesministeriums für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten, BGBl. 605/1993 ist die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien von der Gemeinde Mistelbach zeitlich noch zumutbar.

Die Aufwendungen für die Berufsausbildung Ihrer Kinder an der Universität in Wien sind daher im vorliegenden Fall nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.“

Dieser Bescheid wurde mit Bescheid vom 21. August 2003 hinsichtlich eines Ausfertigungsfehlers bei den Sonderausgaben berichtigt.

Mit Schreiben vom 25. August 2003 erhob der Bw. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 und begründete dies wie folgt:

„In Ihrer ablehnenden Begründung betreffend die Aufwendungen für die Berufsausbildung unserer Kinder Astrid u. Christina K. führen Sie unter Hinweis auf die Verordnung des BM für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten aus, das die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien von Mistelbach zeitlich noch zumutbar ist.

Den Ausführungen ist deshalb zu widersprechen, da die universitären Übungen (Praktika) weitgehend in den Nachmittagsstunden beginnen und es für unsere Töchter völlig unzumutbar ist, den letzten „schnellen Zug“ von Mistelbach in der Früh zu nehmen und in der Folge stundenlange Wartezeiten in Wien bis zum Beginn der Übungen in Kauf zu nehmen.

Am Abend ist die Situation ähnlich: Mit Mühe ist es unseren Töchtern gerade noch möglich, die letzten Schnellbahnzüge zu erreichen. Der letzte „schnelle Zug“ fährt von Wien (Praterstern) bereits um ca 18 Uhr und zu diesem Zeitpunkt laufen die Vorlesungen bzw. Übungen.

Im Bundesgesetzblatt ausgegeben am 18. Dezember 2001 - 449. Verordnung bezüglich Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes - wird verordnet, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort zwar als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, 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 ist.

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.

Wie bereits erwähnt, ist unseren Töchtern die Fahrt zwischen Mistelbach und Wien-Landstraße und retour nur zu einem Zeitpunkt möglich, wo keine schnellen Züge mehr verkehren und die Fahrzeit beträgt daher regelmäßig mehr als eine Stunde.

Da die Zumutbarkeit in diesem Fall nicht gegeben ist, ersuche ich für beide Töchter die Aufwendungen für die Berufsausbildung an der Universität in Wien als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen und in der Folge in Abzug zu bringen.“

Im Finanzamtsakt des Veranlagungsjahres 2002 befinden sich eine Reihe von Fahrplanausdrucken der Strecke Lanzendorf – Mistelbach – Wien Nord und zurück, die Fahrzeiten zwischen 1 Stunde 7 Minuten und 1 Stunde 42 Minuten bei Fahrten nur mit dem Bus sowie bei einer Fahrkombination aus Bus und Schnellbahn ausweisen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. September 2003 gab das Finanzamt ohne weitere Begründung der Berufung des Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 statt und gewährte für beide Kinder den Pauschbetrag.

Diese Berufungsvorentscheidung erwuchs in Rechtskraft.

Für das Jahr 2003 wurde die Gewährung des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung nicht beantragt.

In der am 4. August 2005 elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 beantragte der Bw. wiederum für seine 1982 und 1983 geborenen Kinder den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung.

Das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach veranlagte hierauf den Bw. mit Bescheid vom 9. September 2005 zur Einkommensteuer für das Jahr 2004, ohne allerdings die Pauschbeträge für auswärtige Berufsausbildung zu berücksichtigen. Begründend wurde ausgeführt:

„Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten dann nicht als innerhalb des Einzugsbereiches gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und umgekehrt bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels mehr als je eine Stunde beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl.Nr. 305, anzuwenden.

Da diese Voraussetzungen im gegenständlichen Fall nicht gegeben sind, kann das Pauschale gem. § 34 Abs. 8 Einkommensteuergesetz (EStG 1988) nicht gewährt werden.“

Mit Schreiben vom 14. September 2005 erhob der Bw. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 mit dem Antrag, den Pauschbetrag zu gewähren:

„Ich berufe gegen o.a. Bescheid innerhalb offener Frist und verweise vorweg auf die Berufung gegen den Bescheid vom 20.8.2003 welcher stattgegeben wurde.

An dem von Ihnen zitierten Gesetz (§ 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305) hat sich im Verhältnis zur stattgegebenen Berufung aus 2003 nichts geändert. Die Gesetzeslage ist die gleiche geblieben.

Demnach sind im Gegensatz zu Ihren Ausführungen („Begründung“) die Voraussetzungen für die Zuerkennung der Pauschale gem. § 34 Abs. 8 Einkommenssteuergesetz (EStG 1988) sehr wohl gegeben. Anderenfalls wäre der Berufung aus 2003 der Erfolg versagt geblieben.

Wiederholend wird wie folgt festgehalten:

In Ihrer ablehnenden Begründung betreffend die Aufwendungen für die Berufsausbildung unserer Kinder Astrid u. Christina K. führen Sie unter Hinweis auf das oben erwähnte Gesetz u.a. aus, dass eine Zuerkennung nur dann möglich wäre, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und umgekehrt bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als eine Stunde beträgt.

Die Benützung eines derartigen Verkehrsmittels ist deshalb nicht möglich, da die universitären Übungen (Praktika) weitgehend in den Nachmittagsstunden beginnen und es für unsere Töchter völlig unzumutbar ist, den letzten „schnellen Zug“ von Mistelbach in der früh zu nehmen und in der Folge stundenlange Wartezeiten in Wien bis zum Beginn der Übungen in Kauf zu nehmen.

Am Abend ist die Situation ähnlich: Mit Mühe ist es unseren Töchtern gerade noch möglich, die letzten Schnellbahnzüge zu erreichen. Der letzte „schnelle Zug“ fährt von Wien (Praterstern) bereits um ca 18 Uhr und zu diesem Zeitpunkt laufen die Vorlesungen bzw. Übungen.

Im Bundesgesetzblatt ausgegeben am 18. Dezember 2001 - 449. Verordnung bezüglich Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes - wird verordnet, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort zwar als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, 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 ist.

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.

Wie bereits erwähnt, ist unseren Töchtern die Fahrt zwischen Mistelbach und Wien-Landstraße und retour nur zu einem Zeitpunkt möglich, wo keine schnellen Züge mehr verkehren und die Fahrzeit beträgt daher regelmäßig mehr als eine Stunde.

Da die Zumutbarkeit in diesem Fall nicht gegeben ist, weiters keine gesetzliche Änderung im Verhältnis zur stattgegebenen Berufung aus 2003 eingetreten ist, ersuche ich für beide Töchter die Aufwendungen für die Berufsausbildung an der Universität in Wien als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen und in der Folge in Abzug zu bringen.“

Das Finanzamt ermittelte hierauf anhand eines Routenplaners (<http://routenplaner.lycos.at>) die Entfernung zwischen Mistelbach und Wien mit 47,9 km, die mit dem Auto in 51 Minuten zurückzulegen wäre.

Ferner wurden mehrere Busverbindungen von Lanzendorf nach Wien Floridsdorf mit einer Fahrzeit von 56 Minuten (ab 04:34, an 05:30; ab 05:19, an 06:15) sowie von Wien Floridsdorf nach Lanzendorf mit Fahrzeiten zwischen 54 Minuten und 1 Stunde 11 Minuten (Verbindungen mit Abfahrt um 15:00, 16:00 und 15:56 jeweils unter einer Stunde) ermittelt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. November 2005 wies das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach daraufhin die Berufung als unbegründet ab.

„Gemäß § 34 Abs. 8 leg. cit. gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110,00 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Im ggstdl. Fall ist der Ausbildungsort Wien vom Wohnort der Kinder weniger als 80 km entfernt.

Zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, ergangen. Gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung 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. 305/1993, anzuwenden, § 26 Studienförderungsgesetz 1992, auf den die Verordnung verweist, geht von der Fahrzeit zwischen Wohnort und Studienort aus, nicht aber von der tatsächlichen Fahrzeit zwischen Wohnung und Ausbildungsstätte. Bei Berechnung der Fahrzeit sind Wartezeiten vor Beginn des Unterrichts bzw. nach Beendigung des Unterrichts

nicht zu berücksichtigen. Dies geht unter anderem aus § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 hervor. Nicht einzurechnen sind weiters Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (vgl. VwGH 16.6.1986, 85/12/0247). Es wird dabei auf individuelle Unterrichtszeiten nicht Rücksicht genommen. Die Zumutbarkeit ist jedenfalls dann gegeben, wenn die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten wird. Für das günstigste Verkehrsmittel ist ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existiert, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt (gleichgültig, wann diese Verkehrsmittel verkehren und ob sie für den Auszubildenden nutzbar sind). Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen ist nicht Bedacht zu nehmen.

Da im vorliegenden Fall die Fahrzeit von einer Stunde vom günstigsten Verkehrsmittel nicht überschritten wird, ist nach der geltenden Rechtslage - aufgrund der zitierten Verordnung - die tägliche Hin- und Rückfahrt zum Studienort zumutbar.

Ihrer Berufung konnte daher kein Erfolg beschieden sein.“

Mit Schreiben vom 9. November 2005 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus:

„Bei Studium der Regionalfahrpläne kann festgestellt und nachgewiesen werden, dass auch bei Benützung des günstigsten Verkehrsmittels die Fahrzeit von einer Stunde von Mistelbach nach Wien Mitte sehr wohl überschritten wird.

Beispiel:

Schnellzug Mistelbach ab 6:52, Wien Mitte an 7:55 Die Fahrzeit beträgt daher regelmäßig mehr als 1 Stunde!!

Es kann nicht im Ermessen eines Referenten liegen, eine eindeutige Gesetzeslage, an der sich nichts geändert hat, unterschiedlich zu bewerten.

An den Gesetzen (§ 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305) sich im Verhältnis zur stattgegebenen Berufung aus 2003 nichts geändert. Die Gesetzeslage ist die gleiche geblieben.

Wären die Voraussetzungen für die Zuerkennung der Pauschale gem. § 34 Abs. 8 Einkommenssteuergesetz (EStG 1988) nicht gegeben, wäre wohl schon der Berufung aus 2003 der Erfolg versagt geblieben.

Es wird wie folgt festgehalten

Die Inhalte des zutreffenden Studienförderungsgesetzes, ebenso die hier anzuwendenden Bundesgesetze sind mir inhaltlich im vollen Umfang bekannt.

„Die Zumutbarkeit ist jedenfalls dann gegeben, wenn die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten wird. Für das günstigste Verkehrsmittel ist ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existiert, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt“.

Dies tritt jedoch nicht zu.

Bei Studium der Regionalfahrpläne kann festgestellt und nachgewiesen werden, dass auch bei Benützung des günstigsten Verkehrsmittels die Fahrzeit von einer Stunde von Mistelbach nach Wien Mitte sehr wohl überschritten wird.

Öffentliche Verkehrsmittel, welche die Fahrzeit von einer Stunde unterschreiten, werden zw. Mistelbach u. Wien-Mitte nicht angeboten.

Da die Zumutbarkeit in diesem Fall nicht gegeben ist, weiters keine gesetzliche Änderung im Verhältnis zur stattgegebenen Berufung aus 2003 eingetreten ist, kann der Berufung nur stattgegeben werden.“

Mit Bericht vom 21. November 2005 legte das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit Vorhalt vom 26. April 2006 teilte der Referent des Unabhängigen Finanzsenats dem Bw. mit, dass zur Frage der Auslegung des Begriffes „Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort“ in § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 i.d.F. BGBl. II Nr. 449/2001, beim Verwaltungsgerichtshof zur Zahl 2006/15/0114 ein Verfahren anhängig und die Aussetzung des gegenständlichen Verfahrens nach § 281 BAO zu diesem Verfahren beabsichtigt sei. Der Bw. möge allfällige einer Aussetzung entgegenstehende Gründe innerhalb einer bestimmten Frist mitteilen.

Hierauf richtete der Bw. am 2. Mai 2006 eine Mail an den Referenten des Unabhängigen Finanzsenats mit folgendem Inhalt:

„Ihrer Information entnehme ich, dass hinsichtlich der Auslegung des Begriffes ‘Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort’ beim Verwaltungsgerichtshof ein Verfahren anhängig ist, welches die Auslegung dieses Begriffes zum Gegenstand hat.

Weiters wird darauf hingewiesen, dass beabsichtigt ist, die Entscheidung über die Berufung bis zu Beendigung des Verfahrens bei VGH auszusetzen.

Für mich stellt sich nunmehr die Frage, wann hier mit einer Entscheidung zu rechnen ist. Dauern solche Entscheidungen nicht oft sehr lange?

Weiters möchte ich nochmals festhalten: An der Gesetzeslage hat sich im Verhältnis zu stattgebenden Berufung aus 2003 nichts geändert. Die Gesetzeslage ist die gleiche geblieben. Wären die Voraussetzungen für die Zuerkennung der Pauschale gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht gegeben gewesen, wäre der Berufung aus 2003 der Erfolg versagt geblieben. Geht das dann so weit, dass die erfolgreiche Berufung (nach VGH-Entscheid) rückgängig gemacht wird?

Frage: Auf Grund welcher Rechtsgrundlage sollte jetzt anders entschieden werden als 2003? (Liegt das wirklich im Ermessen eines Sachbearbeiters?) Einerseits werden die Bürger vom Finanzminister Grasser mit einer Werbeaktion aufgefordert, ins zuständige Finanzamt zu kommen und die Möglichkeit eines Steuerausgleichs zu nutzen und das so etwas.

Nachdem für zwei weitere Jahre meinerseits noch Anträge an das Finanzamt zu richten sind, ersuche ich um Information, wie hier vorzugehen ist..."

Der Referent antwortete mit Mail vom gleichen Tag:

„...Das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach hat dem Unabhängigen Finanzsenat nur Aktenteile zu Ihrer Berufung betreffend die Einkommensteuer 2004 vorgelegt. Ich weiß daher nicht, aus welchen Gründen das Finanzamt bei der Einkommensteuer 2003 den Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 gewährt hat.

Eine Änderung der Rechtslage ist mit Oktober 2001 bzw. Jänner 2002 eingetreten, gegenüber 2003 hat sich die Rechtslage betreffend die auswärtige Berufsausbildung im Jahr 2004 nicht geändert.

Soweit sich dies der Aktenlage betreffend Einkommensteuer 2004 entnehmen lässt, verkehren zwischen Lanzendorf und Wien Floridsdorf Züge mit einer Fahrzeit von jeweils knapp unter oder knapp über eine Stunde, wobei Sie ins Treffen führen, dass am Nachmittag/Abend für Ihre beiden Töchter nur Züge, die (knapp) über eine Stunde Fahrzeit benötigen, verwendet werden können.

Die bisherige Entscheidungspraxis des Unabhängigen Finanzsenats ist seit wenigen Tagen über das Internet (<https://findok.bmf.gv.at/FINDOK/welcome.do>) abrufbar.

Nach den Berufungsentscheidungen (Eingabe der Geschäftszahl in der gezielten Suche in der Findok – <https://findok.bmf.gv.at/FINDOK/targetSearch.do> - Auswahl UFS anklicken)

- *Berufungsentscheidung - Steuer (Referent) UFSW. GZ RV/4297-W/02 vom 29.08.2003*
- *Berufungsentscheidung - Steuer (Referent) UFSI GZ RV/0001-I/04 vom 24.02.2004*

ist die tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar, wenn die Erreichbarkeit des Studienortes mit der Bahn regelmäßig - unter Tags und am späten Abend - unter einer (fallweise: knapp über einer) Stunde Fahrzeit (inklusive allfälligem Umsteigen) liegt. Hierbei ist die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden heranzuziehen, an denen üblicherweise die Fahrt zwischen diesen Gemeinden mit dem jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittel angetreten bzw. beendet wird.

In Ihrem Fall ist offenbar strittig, ob dieser Punkt Wien Nord bzw Floridsdorf (so das Finanzamt in seinen Berechnungen im Finanzamtsakt) oder Wien Mitte (so Ihr Vorlageantrag) ist. Ersterenfalls gibt es offenbar Verbindungen von jeweils knapp unter oder knapp über eine Stunde, zweiterenfalls (so Ihr Vorlageantrag) nicht.

Von Bedeutung ist daher (auch), welcher Wiener Bahnhof heranzuziehen ist. Nach derzeitiger Verwaltungspraxis wäre dies Wien Nord (siehe etwa

- Berufungsentscheidung - Steuer (Referent) UFSW, GZ RV11231-W/03 vom 05.08.2004
- Berufungsentscheidung - Steuer (Referent) UFSW, GZ RV11074-W/03 vom 29.10.2003
- Berufungsentscheidung - Steuer (Referent) UFSW, GZ RV/4634-W/02 vom 20.08.2003
- Berufungsentscheidung - Steuer (Referent) UFSW, GZ RV/4572-W/02 vom 11.07.2003
- Berufungsentscheidung - Steuer (Referent) UFSW, GZ RV/3689-W/02 vom 11.07.2003)

und - sollte Ihr Fall mit den zitierten Entscheidungen vergleichbar sein (was ich noch nicht sagen kann) - die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Sie hätten dann die Möglichkeit, Beschwerde an den VwGH zu erheben, was allerdings für Sie mit (Gerichts- und Rechtsanwalts-)Kosten verbunden ist.

Grundsätzlich lässt sich die Verfahrensdauer vor dem Verwaltungsgerichtshof schwer einschätzen - Sie müssten möglicherweise mit einigen Jahren rechnen.

Das Abwarten des derzeit beim VwGH anhängigen Verfahrens hätte den Vorteil, dass vorerst keine möglicherweise abweisende Erledigung Ihrer Berufung durch den Unabhängigen Finanzsenat auf Grund dessen derzeitiger Entscheidungspraxis ergeht.

Sollte der VwGH eine andere Fahrzeitenberechnung, als derzeit ständige Entscheidungspraxis des UFS, vornehmen, wäre möglicherweise über Ihre Berufung anders zu entscheiden.

Da der Unabhängige Finanzsenat Rechtsmittelbehörde ist, kann ich Ihnen nicht verbindlich sagen, wie für die "weiteren zwei Jahre" vorzugehen ist und schlage vor, sich diesbezüglich mit Ihrem Finanzamt in Verbindung zu setzen.

Bitte teilen Sie mir mit, ob Sie mit einer Aussetzung nach § 281 BAO einverstanden sind, oder eine Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenats ergehen soll. Letzterenfalls würde ich voraussichtlich eine mündliche Berufungsverhandlung im Sommer 2006 anberaumen. bei welcher gemeinsam mit dem Finanzamt die jeweiligen Fahrzeiten erörtert werden können.“

Ebenfalls am gleichen Tag antwortete der Bw.:

„Vielen Dank für die rasche Reaktion und die Verweise auf diverse Berufungsentscheidungen.

Sie werden sicher verstehen, dass ich, im Fall einer abweisenden Entscheidung, schon aus Kostengründen den VwGH nicht anrufen kann. Um nicht noch längere Zeit zuwarten zu müssen, darf ich den Unabhängigen Finanzsenat um Entscheidung ersuchen.

Unverständlich ist mir allerdings, weshalb das Finanzamt Gänserndorf/Mistelbach dem USV- so wie Sie ausführen - als Entscheidungsgrundlage nur Aktenteile zur Berufung vorlegt. Nachdem der Berufung 2003 vom FA Gänserndorf/Mistelbach stattgegeben wurde, war für mich (bei gleicher Gesetzeslage und gleichem Sachverhalt) nicht nachvollziehbar, weshalb meine Berufung vom 14.9.2005 als unbegründet abgewiesen wurde.

Das Finanzamt ist in der Begründung mit keinem Wort (obwohl ich immer wieder darauf hingewiesen habe) darauf eingegangen, weshalb seinerzeit der Berufung stattgegeben wurde und bei gleicher Gesetzeslage nunmehr ein ablehnender Bescheid ergangen ist.

Die derzeitigen Entscheidungen durch den UFS sind aus meiner Sicht in vielen Punkten nicht vergleichbar. Sie erwähnen in Ihren Ausführungen, dass für die Entscheidung von Bedeutung ist, welcher Bahnhof heranzuziehen ist. Auch wenn der BH Wien Nord (und nicht Wien-Mitte) als 'Stadtzentrumsbahnhof heranzuziehen ist (Institut für Raumplanung) liegt die Fahrzeit über eine Stunde.

Eher beabsichtige ich (bei abweisender Entscheidung) die Angelegenheit der Volksanwaltschaft zur Klärung zu übergeben. Es wird dann zu klären sein, wie in den Finanzämtern hier entschieden wird (Rechtsgrundlage). Ich bin weiters der festen Überzeugung, dass es nicht zulässig sein kann, einerseits im Gesetz festzuschreiben, dass die Voraussetzung für die Zuerkennung der Pauschale es ist, dass eine Stunde Fahrzeit überschritten werden muss, gleichzeitig sagt der VwGH, dass eine geringfügige Überschreitung unschädlich ist.

Zusammenfassend ersuche ich um Entscheidung, durch den UFS, wobei hier nochmals auf die positive Berufung aus 2003 hinzuweisen ist.“

Mit Mail ebenfalls vom 2. Mai 2006, gerichtet an beide Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens, ersuchte der Referent einerseits um Äußerung zu in Betracht kommenden

möglichen Verhandlungsterminen, andererseits das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach um Stellungnahme zu folgenden Punkten:

„...Das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach bitte ich, mir noch ergänzend die Akten betreffend Einkommensteuer 2003 vorzulegen sowie mir und Herrn K. mitzuteilen, aus welchen Gründen die Beurteilung des Finanzamtes hinsichtlich des Jahres 2003 eine andere als hinsichtlich des Jahres 2004 war.

Ferner bitte ich das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach bekannt zu geben, warum bei der im Finanzamtsakt erliegenden Fahrzeitenberechnung von der Strecke Lanzendorf Wien Floridsdorf und nicht von der Strecke Mistelbach - Wien Nord, wie dies der bisherigen Entscheidungspraxis des UFS entsprechen würde, ausgegangen wurde (Lanzendorf ist meinen Erhebungen zufolge eine Katastralgemeinde von Mistelbach; zwischen Mistelbach und Wien Nord verkehren Züge mit Fahrzeiten von knapp unter und von knapp über einer Stunde).“

Das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach übermittelte in weiterer Folge die das Jahr 2002 betreffenden Aktenteile und teilte mit Mail vom 11. Mai 2006 (in Kopie auch an den Bw. gerichtet) mit:

„...Ad)Wohnort:

Beiden Veranlagungsjahren wurde unter dem “Einzugsbereich des Wohnortes i.S. d. § 34 EStG 1988 der Wohnort Katastralgemeinde Lanzendorf, und nicht die Ortsgemeinde Mistelbach, die in der bezugshabenden VO angeführt ist, zugrundegelegt.

Veranlagungsjahr 2002:

Laut VOR - Linie Postbus hat die Fahrzeit von Lanzendorf nach Wien Nord (Hauptbahnhof als Aus- bzw. Einstiegsstelle in Bezug auf Studie des österreichischen Instituts für Raumplanung, die den Verordnungen zum StudienförderungsG 1992 zugrunde liegt) täglich mehr als 1 Stunde betragen. Der Pauschbetrag gem § 34 Abs. 8 EStG 1988 infolge auswärtiger Berufsausbildung wurde gewährt.

Veranlagungsjahr 2004:

Laut Fahrplanverbindungsübersicht betrug die Fahrzeit Lanzendorf - Wien Floridsdorf (= Endstation der Vor-Linie Postbus) weniger als eine Stunde und in der Folge wurde der Pauschbetrag gem § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht gewährt.

Hinsichtlich Veranlagungsjahr 2003 liegen derzeit ha. keine Unterlagen vor.“

Mit Vorladung vom 23. Mai 2006 wurden die Parteien des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens zur mündlichen Berufungsverhandlung geladen.

Laut elektronischer Fahrplanauskunft der ÖBB verkehren etwa zwischen 7:00 und 8:00 Uhr in der Früh ab Mistelbach 3 Züge mit Fahrzeiten zwischen 0:48 und 1:04 Stunden; zwischen Wien Nord und Mistelbach zwischen 14:00 und 22:00 Uhr zahlreiche Züge ebenfalls mit Fahrzeiten zwischen 0:48 und 1:04 Stunden.

Mit Mail vom 12. Juni 2006 ersuchte der Bw. um Übermittlung der Begründung des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach bezüglich der unterschiedlichen Beurteilung in den Veranlagungsjahren 2002 und 2004.

„Da sich an der Rechtslage ja nichts geändert hat, kommt dieser Entscheidung aus meiner (nichtjuristischen Sicht) große Bedeutung zu. Sollten Gründe vorliegen, die ich bis Dato nicht kenne, welche Grundlage der ablehnenden Entscheidung für die Arbeitnehmerveranlagung 2004 waren, wäre in der Folge die Berufungsverhandlung nur mehr Formsache und dann würde ich mir gerne den Besuch der Verhandlung ersparen. Sollte die Sicht eine andere sein, bitte ich Sie mir dies mitzuteilen.“

Der Referent übermittelte mit Mail vom 14. Juni dem Bw. und der Vertreterin des Finanzamtes eine Übersicht über den bisherigen Verfahrensgang (wie vorstehend dargestellt) und führte weiters unter anderem aus:

„...Wie bereits in meiner Mail vom 2. Mai 2006, 14:29, ausgeführt, wäre nach der bisherigen Spruchpraxis des Unabhängigen Finanzsenats aber nicht auf die Strecke Lanzendorf - Wien Nord bzw. Wien Floridsdorf, sondern auf die Strecke Mistelbach - Wien Nord abzustellen, da Lanzendorf eine Katastralgemeinde von Mistelbach ist, wobei zwischen Mistelbach und Wien zahlreiche Züge mit Fahrzeiten von knapp unter und knapp über einer Stunde verkehren.

Sofern diese Fahrzeitermittlung von Ihnen nicht widerlegt werden kann, wäre nach der bisherigen Spruchpraxis des Unabhängigen Finanzsenats als unbegründet abzuweisen. Wenn diesbezüglich keine neuen Argumente kommen und Sie die Fahrzeiten von knapp unter und knapp über einer Stunde zwischen Mistelbach und Wien nicht bestreiten, wäre in Ihrem Sinne die mündliche Berufungsverhandlung entbehrlich.

Zu der in Ihrer Mail vom 2. Mai 2006, 13:59, angesprochenen Befassung der Volksanwaltschaft möchte ich darauf hinweisen, dass ein Verfahren bei der Volksanwaltschaft keinen Einfluss auf die Rechtskraft der durch den UFS zu treffenden Berufungsentscheidung hat. Das heißt, wenn der UFS entschieden hat, ist eine Beschwerde an den VfGH oder den VwGH erforderlich, um eine allfällige Änderung der Berufungsentscheidung herbeizuführen.

Ich bitte daher um Ihre Nachricht,

a) ob die mündliche Berufungsverhandlung am 22. Juni 2006 entfallen soll,

b) mit der Berufungsentscheidung nicht doch zugewartet werden soll, bis der VwGH im Verfahren 2006/15/0114 entschieden hat.“

Mit Mail vom gleichen Tag schrieb der Bw. unter anderem:

„...Ich bin dabei, noch gewisse Erhebungen durchzuführen. Es ist natürlich rückwirkend nicht ganz einfach, hier ordentliche Auskünfte zu erhalten.

Die Begründungen vom Finanzamt Gänserndorf/Mistelbach sind für mich neuerlich nicht nachvollziehbar: Einmal wird von der Fahrzeit Lanzendorf-Wien-Nord (Begründung für 2002) dann wieder von VOR-Linie-Bussen mit Endstation Floridsdorf (Veranlagungsjahr 2004) gesprochen. Dann ist wieder von Zügen die Rede - da soll sich einer auskennen. Schnellere Züge gibt es seit März 2006, wie das mit den Bussen so ist, werde ich noch versuchen zu erheben.

Eventuell werde ich (aber das würde ich noch gesondert mitteilen) dann doch Ihren Vorschlag aufnehmen, dass mit der Berufungsentscheidung bis zum VwGH-Urteil zugewartet werden soll.

Zwischenzeitig würde ich dann die Veranlagung für 2003 (die wurde vergessen) beantragen. Da werden wir dann wieder nach Buszeiten suchen ...

Mit Mail vom 20. Juni 2006 teilte der Bw. mit, dass die mündliche Verhandlung am 22. Juni 2006 stattfinden solle.

In der am Finanzamt in Mistelbach am 22. Juni 2006 angehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung erneuerte der Bw. seinen Hinweis, dass sich an der tatsächlichen Situation zwischen den Jahren 2002 und 2004 nichts geändert habe.

Auch im Jahr 2002 habe es Züge gegeben, die zwischen Mistelbach und Wien mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde verkehrten. Diese Züge seien allerdings in der Früh und am Abend, nicht aber unter Tags gefahren.

Eine Verbesserung sei erst 2006 eingetreten. Nunmehr seien stündlich Züge mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde zwischen Mistelbach und Wien unterwegs.

Das Finanzamt habe aber stets die Fahrzeit von Lanzendorf aus gerechnet und hier sei keine Änderung eingetreten. Nach Auskunft des VOR habe es bis 12. Dezember 2004 lediglich einen einzigen Bus gegeben, der 57 Minuten bis Wien Praterstern gebraucht habe.

Dem Bw. sei es nicht verständlich, wieso das Finanzamt einmal bis Wien Floridsdorf und das andere Mal bis Wien Nord rechne, wobei seiner Meinung nach richtigerweise auf Wien Mitte (Landstraße) abzustellen sei.

Die Vertreterin des Finanzamtes verwies auf die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, sowie auf die Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl.

Nr. 605/1993, in der Fassung BGBl. Nr. 616/1995, BGBl. Nr. 307/1997 und BGBl. II

Nr. 295/2001. Letzterer Verordnung zufolge sei von der Gemeinde Mistelbach die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar.

Der Verordnungsgeber stelle auf das günstigste Verkehrsmittel ab und nicht auf die konkreten Unterrichts- bzw. Ausbildungszeiten.

Maßgebend seien die Fahrzeiten von Mistelbach, da Lanzendorf eine Katastralgemeinde von Mistelbach sei. Offenbar hätten die bisherigen Bearbeiter am Finanzamt nicht gewusst, dass es sich bei Lanzendorf um eine Katastralgemeinde handle.

Der Bw. betonte, dass für ihn nach wie vor offen sei, welcher Bahnhof in Wien heranzuziehen sei. Es sei richtig, dass in der Früh und am Abend zwischen Mistelbach und Wien Nord im Berufszeitraum Züge mit einer Fahrzeit unter einer Stunde verkehrt haben, allerdings hätten unter Tags alle Züge länger als eine Stunde, 1:03 Stunden bis 1:06 Stunden, benötigt.

Beide Töchter übernachteten manchmal bei der Mutter des Bw. in Mistelbach, von wo aus sie auch zur Universität fuhren; Familienwohnsitz sei aber Lanzendorf.

Endbahnhof der rascheren Züge in Wien sei üblicherweise Wien Nord.

Die Verbindung über Wien Landstraße (Wien Mitte) sei aber praktischer, weil von dort mit der U-Bahn die Universität am raschesten erreicht werden könne.

Zwischen Mistelbach und Wien Landstraße fahre kein Zug mit einer Fahrzeit unter einer Stunde.

Die Vertreterin des Finanzamtes hielt dem an Hand des für den Berufszeitraum geltenden Fahrplanes eine Verbindung mit Abfahrt um 7:34 Uhr in Mistelbach und Ankunft um 8:25 Uhr in Wien Mitte entgegen.

Der Bw. verwies darauf, dass der ihm vom VOR für den Berufszeitraum zur Verfügung gestellte Fahrplan diese Verbindung nicht enthalte.

Der Referent hielt daraufhin eine im Zuge der Verhandlung erstellte Abfrage aus der elektronischen Fahrplanauskunft HAFAS für das Jahr 2004 (Sommerfahrplan) vor, wonach tatsächlich ein einziger Zug zwischen Mistelbach und Wien Mitte mit einer Fahrzeit von unter einer Stunde verkehrt hat, und zwar der vom Finanzamt genannte – allerdings mit einem einmaligen Umsteigen verbunden.

Nach Ansicht der Vertreterin des Finanzamtes werde üblicherweise in den Haltestellen Floridsdorf oder Handelskai ausgestiegen und dann mit der U6 weitergefahren; dies wurde vom Bw. bestritten, da von diesen Haltestellen aus die innerstädtische Fahrzeit wesentlich länger sei.

Was den einen Zug, der um 8:25 Uhr in Wien Mitte ankomme, anlange, könne dieser nicht maßgebend sein, da dieser nicht „unter Tags“ verkehre.

Die Vertreterin des Finanzamtes wiederholte unter Hinweis auf Rz. 883 LStR 2002 ihr Vorbringen, dass auf die individuellen Verhältnisse nicht abzustellen sei und es genüge, wenn ein einziges öffentliches Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde verkehre.

Hinsichtlich der Frage, welcher Bahnhof in Wien maßgebend sei, bestanden unterschiedliche Auffassungen:

Die Vertreterin des Finanzamtes sah jenen Bahnhof als maßgebend an, von welchem erstmals brauchbare innerstädtische Verkehrsmittel zur Verfügung stehen, also Floridsdorf bzw. Handelskai.

Der Bw. sah hingegen jenen Bahnhof als maßgebend an, von welchem die meisten und günstigsten innerstädtischen Verkehrsmittel abgehen, also seiner Meinung nach Wien Landstraße (Wien Mitte).

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund der Aktenlage und der Ergebnisse der mündlichen Berufungsverhandlung steht folgender Sachverhalt fest:

Familienwohnsitz der Familie des Bw. ist in Lanzendorf, eine Katastralgemeinde von Mistelbach.

Die beiden Töchter des Bw. studierten während des ganzen Jahres 2003 Medizin an der Universität Wien.

Die Töchter des Bw. übernachteten fallweise bei ihrer Großmutter in Mistelbach und fahren von dort zur Universität; der Familienwohnsitz ist jedoch weiterhin in Lanzendorf.

Die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung trägt der Bw.

Die Strecke Mistelbach - Bahnhof Wien Nord kann in beide Richtungen mehrmals täglich in weniger als einer Stunde zurückgelegt werden. So verkehren etwa zwischen 7:00 und 8:00 Uhr in der Früh ab Mistelbach 3 Züge mit Fahrzeiten zwischen 0:48 und 1:04 Stunden; zwischen Wien Nord und Mistelbach zwischen 14:00 und 22:00 Uhr zahlreiche Züge ebenfalls mit Fahrzeiten zwischen 0:48 und 1:04 Stunden.

Am Vormittag benötigen die stündlich fahrenden Züge für den Weg nach Wien von Mistelbach 1:01 Stunden.

Die Strecke Mistelbach – Bahnhof Wien Mitte (Landstraße) konnte im Berufszeitraum zumindest mit einem Zug mit einer Fahrzeit (inklusive Umsteigen) von weniger als einer Stunde zurückgelegt werden.

Die Fahrzeiten zwischen Mistelbach einerseits und Wien Floridsdorf bzw. Wien Handelskai andererseits sind kürzer als jene zwischen Mistelbach und Wien Nord.

Mistelbach ist von Wien weniger als 80 km entfernt.

Gemäß § 1 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl.

Nr. 605/1993, in der Fassung BGBl. Nr. 616/1995, BGBl. Nr. 307/1997 und BGBl. II

Nr. 295/2001 ist von der Gemeinde Mistelbach die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar.

Der vorstehende Sachverhalt ist zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens unstrittig.

Rechtlich folgt hieraus:

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, ergangen (im Folgenden als Verordnung bezeichnet). Diese Verordnung wurde mit BGBl. II Nr. 449/2001 mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2002 geändert.

Die zur Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts wesentlichen Bestimmungen dieser Verordnung lauten in der für den Streitzeitraum 2004 gültigen Fassung:

„§ 1. Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, liegen nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

§ 2. (1) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten 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.

(2) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten 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.

(3) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km gelten als nicht im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen, wenn Schüler oder Lehrlinge, die innerhalb von 25 km keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit haben, für Zwecke der Ausbildung außerhalb des Hauptwohnortes eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort bewohnen (zB Unterbringung in einem Internat).

§ 3. Erfolgt die auswärtige Berufsausbildung im Rahmen eines Dienstverhältnisses, steht der pauschale Freibetrag für die auswärtige Berufsausbildung nur dann zu, wenn die Voraussetzungen gemäß §§ 1 und 2 vorliegen und von den Eltern Unterhaltszahlungen von nicht untergeordneter Bedeutung für eine Zweitunterkunft am Schulort oder für Fahrtkosten zu leisten sind.“

Unter „Einzugsbereich des Wohnortes“ i.S.d. § 34 EStG 1988 ist jener Bereich zu verstehen, in dem die tägliche Hin- und Rückfahrt zum Ausbildungsort zeitlich als noch zumutbar anzusehen ist (vgl. VwGH 31. 1. 2000, 95/15/0196; VwGH 14. 9. 1994, 91/13/0229).

Beträgt die Entfernung zwischen Ausbildungs(Studien)- und Wohnort weniger als 80 km und gilt die tägliche Hin- und Rückfahrt zwischen den beiden Orten gemäß der zu § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 ergangenen Verordnungen als zeitlich zumutbar, erfolgt die Berufsausbildung eines Kindes innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes. Die durch eine solche Berufsausbildung verursachten Aufwendungen können weder nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 noch - im Hinblick auf die Anordnungen in § 34 Abs. 7 EStG 1988 - nach den allgemeinen Bestimmungen des § 34 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden (UFS [Innsbruck], Senat 3 [Referent], 18.3.2003, RV/0356-/I/02; UFS [Linz], Senat 6 [Referent], 11.3.2003, RV/1360-L/02; UFS [Linz], Senat 2, 10.6.2003,

RV/1297-L/02; UFS [Linz], Senat 7 [Referent], 21.3.2003, RV/1281-L/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 1.8.2003, RV/2672-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 11.8.2003, RV/4232-W/02).

Nach der im Berufszeitraum geltenden Rechtslage stellen die Verordnungen zum Studienförderungsgesetz die Vermutung auf, dass hinsichtlich der in ihnen genannten Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar ist (vgl. VwGH 22. 9. 2000, 98/15/0098; VwGH 28. 5. 1997, 96/13/0109).

Allerdings ist nach der im Berufszeitraum geltenden Rechtslage diese Vermutung widerlegbar, d.h. der Steuerpflichtige kann den Nachweis führen, dass vom Wohnort die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort Wien unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt (§ 2 Abs. 2 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 i.d.F. BGBl. II Nr. 449/2001).

Da die Verordnung hinsichtlich der Nachweisführung einer eine Stunde übersteigenden Wegzeit auf die jeweilige Gemeinde (den Wohnort bzw. den Ausbildungsort) und nicht auf die Wohnung bzw. die Ausbildungsstätte abstellt, ist – anders als nach der Rechtslage nach der Stamfassung der Verordnung - somit nicht die tatsächliche Gesamtfahrzeit maßgebend, sondern die Fahrzeit mit dem „günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel“ zwischen diesen beiden Gemeinden.

Hierbei ist die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden heranzuziehen, an denen üblicherweise die Fahrt zwischen diesen Gemeinden mit dem jeweiligen („günstigsten“) öffentlichen Verkehrsmittel angetreten bzw beendet wird. Im Zweifel wird dies die in der Ortsmitte gelegene Haltestelle sein (vgl. UFS [Graz], Senat 1 [Referent], 16. 12. 2005, RV/0630-G/05). Die tatsächliche Ein- oder Ausstiegsstelle ist nicht maßgebend (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 72, sowie die ständige Spruchpraxis des UFS, zB UFS [Salzburg], Senat 2 [Referent], 31. 3. 2003, RV/0893-S/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 11. 8. 2003, RV/4232-W/03; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 12. 8. 2003, RV/4223-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 29. 8. 2003, RV/4297-W/02; UFS [Innsbruck], Senat 1 [Referent], 15. 12. 2003, RV/0321-I/02; UFS [Innsbruck], Senat 2 [Referent], 24. 2. 2004, RV/0001-I/04; UFS [Salzburg], Senat 3 [Referent], 15. 7. 2005, RV/0160-S/05).

In Wien ist dies im Fall der Töchter des Bw. der Bahnhof Wien Nord (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 72, unter Hinweis auf die Studie des Österreichischen Instituts für Raumplanung, die den Verordnungen zum StudienförderungsgG 1992 zugrunde liegt, und die Wien Nord als für aus Mistelbach ankommende Studenten als maßgebenden Bahnhof ansieht; ferner UFS [Wien], Senat 17

[Referent], 5. 8. 2004, RV/1231-W/03 sowie die weiteren in der Mail vom 2. Mai 2006 zitierten Entscheidungen) und weder der Bahnhof Floridsdorf (bzw. Handelskai) noch der Bahnhof Wien Mitte.

Neben der dargestellten Literatur und Entscheidungspraxis des Unabhängigen Finanzsenates sprechen folgende Überlegungen für die Heranziehung von Wien Nord als maßgeblichen Bahnhof in Wien für Züge aus Mistelbach:

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, i.d.F. BGBl. II Nr. 449/2001, verweist in ihrem hier anzuwendenden § 2 Abs. 2 darauf, dass für die Fahrzeitermittlung „die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, anzuwenden“ sind.

Umgesetzt wurde § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 durch mehrere Verordnungen der zuständigen Bundesminister. Diesen Verordnungen liegt wiederum, worauf *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 72, hinweisen, eine Studie des Österreichischen Instituts für Raumplanung zugrunde.

In dieser Studie wurden die Fahrzeitberechnungen betreffend den Studienort Wien mit den Bahnhöfen

Wien Westbahnhof, Wien Franz Josefs-Bahnhof, Wien Nord, Wien Südbahnhof, (aus Richtung Wolfsthal) Wien Mitte

vorgenommen.

Maßgebend für den Einzugsverkehr aus Mistelbach war daher der Bahnhof Wien Nord (der Bahnhof Wien Mitte für Züge aus Richtung Wolfsthal).

Die Studie hat den jeweils üblichen Endbahnhof der Züge herangezogen und nicht auf jene Haltestellen abgestellt, die häufig anstelle der Endbahnhöfe von den Benutzern zum Aus- und Einsteigen verwendet werden (z.B. Hütteldorf anstelle von Wien Westbahnhof, Heiligenstadt [nunmehr wohl Spittelau] anstelle von Wien Franz Josefs-Bahnhof, Meidling anstelle von Wien Südbahnhof...).

Es ist daher nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates sachgerecht, weiterhin von diesen Endbahnhöfen auszugehen, mögen auch viele Zugbenutzer bereits in Floridsdorf oder am Handelskai aussteigen.

Andererseits ist weiterhin Wien Nord der typische Endbahnhof, mögen auch Züge nach Wien Mitte (Landstraße) – und über diese Station teilweise weit hinaus - weiterfahren (Gleiches gilt etwa auch für den Südbahnhof, obwohl auch dort Züge bis Wien Mitte (Landstraße) – und

darüber hinaus – weiterfahren. Auch der Bw. hat eingeräumt, dass die rascheren Züge bis Wien Nord (Praterstern) fahren und von dort aus Umsteigemöglichkeiten bestehen.

Entgegen der bis zur mündlichen Berufungsverhandlung vertretenen Ansicht des Finanzamtes ist die für die Wohngemeinde maßgebende Haltestelle nicht jene in Lanzendorf, sondern der Bahnhof Mistelbach, da bei Katastralgemeinden nicht die Haltestelle in der jeweiligen Katastralgemeinde, sondern jene der Ortsgemeinde heranzuziehen ist, da es ansonsten zu einer Abweichung von dem den Verordnungen zum StudienförderungsG 1992 zugrunde liegendem System käme (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm. 70 m.w.N.*). Auch wenn sich in der Katastralgemeinde ein eigener Bahnhof befindet (zB Pottschach), ist zur Beurteilung der Fahrzeit zwischen Wohngemeinde und Ausbildungsgemeinde auf den (zentralen) Bahnhof in der Ortsgemeinde (zB Ternitz) abzustellen (UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 5. 12. 2003, RV/4519-W/02).

Aus den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen ergibt sich, dass eine Vielzahl von Zügen zwischen Mistelbach und Wien Nord mit einer Fahrzeit unter einer Stunde verkehren, die von den Töchtern des Bw. verwendet werden können.

Es mag sein, dass die Töchter des Bw. in der Praxis den einen oder anderen Zug verwenden, der für die Fahrt von Mistelbach nach Wien bzw. zurück einige Minuten länger als eine Stunde benötigt.

Die Lohnsteuerrichtlinien legen die Bestimmung des § 2 Abs. 2 der Verordnung betreffend auswärtige Berufsausbildung (...tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde ...) dahingehend aus, dass es genüge, wenn irgendwann einmal am Tag ein öffentliches Verkehrsmittel verkehrt, das eine Fahrzeit von weniger als einer Stunde aufweist, um von einer Ausbildung im Nahebereich des Wohnortes zu sprechen (Rz. 883).

Demgegenüber hat der Unabhängige Finanzsenat – mit der Lehre (*Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm. 70*) – entschieden, der Auffassung, wonach dem Begriff „günstigstes öffentliches Verkehrsmittel“ die Bedeutung zukomme, dass ein irgendwann am Tag verkehrendes öffentliches Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit unter einer Stunde ausreichend ist, könne nur dann gefolgt werden, wenn zusätzlich geringfügig langsamere Verkehrsmittel für eine zumutbare Benutzung zur Verfügung stehen. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm. 70*, führen in diesem Zusammenhang weiters aus:

„Das „günstigste“ Verkehrsmittel muss zumutbarerweise verwendet werden können: Kann ein Schüler, dessen Unterrichtsende regelmäßig zu Mittag ist, Verkehrsverbindungen unter einer Stunde Fahrzeit mit mehrstündiger Wartezeit am späten Nachmittag nicht nützen, so ist zu

prüfen, ob die verwendete Mittagsverbindung die Fahrzeit von einer Stunde wesentlich übersteigt oder bei in Betracht kommenden langsameren Verbindungen deren Verwendung infolge zu kurzer Ruhepausen zwischen Rückkehr vom Studienort und Fahrbeginn zum Studienort am nächsten Tag unzumutbar wäre (UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 12. 8. 2003, RV/4223-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 29. 8. 2003, RV/4297-W/02; UFS [Innsbruck], Senat 2 [Referent], 24. 2. 2004, RV/0001-I/04; das Vorliegen einer derartigen Unzumutbarkeit wurde in allen Fällen auf Grund zahlreicher in Betracht kommender Verkehrsverbindungen mit weniger als einer Stunde Fahrzeit – und teilweise mit knapp über einer Stunde Fahrzeit - verneint).“

Die in zahlreichen Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenats zum Ausdruck kommende Auffassung, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar sei, wenn die Erreichbarkeit des Studienortes mit der Bahn regelmäßig – „unter Tags und am späten Abend“ - unter einer (fallweise: knapp über einer) Stunde Fahrzeit (inklusive allfälligem Umsteigen), liege (etwa UFS [Innsbruck], Senat 2 [Referent], 24.2.2004, RV/0001-I/04, u.v.a.) ist vor diesem Hintergrund zu verstehen:

Gemeint ist hier nicht, dass Zugverbindungen, die an den späten Vormittagsstunden und an den frühen Nachmittagsstunden eine Fahrzeit von knapp über einer Stunde aufweisen, den Pauschbetrag vermitteln, auch wenn in der Früh und am Abend Züge mit einer Fahrzeit unter einer Stunde verkehren, sondern „unter Tags“ ist hier als Gegenstück zu „in der Nacht“ (zu welcher üblicherweise weniger Züge verkehren und Fahrten zum bzw. vom Ausbildungsort i.d.R. nicht erforderlich sein werden) zu verstehen.

Im gegenständlichen Fall vermag der Umstand, dass die Töchter vielleicht anstelle eines Zuges mit einer Fahrzeit von etwas weniger als einer Stunde einen solchen mit einer Fahrzeit von etwas mehr als einer Stunde konkret verwenden, im Sinne der obigen Ausführungen keine Unzumutbarkeit herbeizuführen.

Es ist dem Bw. zwar beizupflichten, dass es für ihn unverständlich ist, wenn bei einer seiner Ansicht nach gleichen Sachlage das Finanzamt für einen Veranlagungszeitraum den Pauschbetrag gewährt und für einen anderen nicht.

Der Bw. kann allerdings aus einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung des Finanzamtes (wonach nicht auf die Ortsgemeinde, sondern auf die Katastralgemeinde abzustellen wäre) oder einer fehlerhaften Sachverhaltsermittlung (Lanzendorf wäre eine Ortsgemeinde) keinen Rechtsanspruch ableiten, die Abgaben mögen ihm gegenüber weiterhin unrichtig festgesetzt werden.

Sowohl das Finanzamt als Abgabenbehörde I. Instanz als auch der Unabhängige Finanzsenat als Abgabenbehörde II. Instanz sind dem Legalitätsprinzip (Art. 18 B-VG) verpflichtet und

haben daher entsprechend der von ihnen (nunmehr) als richtig erkannten Rechtslage vorzugehen.

Dass der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 nach der Aktenlage nicht mehr zu Ungunsten des Bw. abgeändert werden kann und die Rechtskraft dieses Bescheides den Bw. davor schützt, dass das Finanzamt seine nunmehr als richtig angesehene Rechtsmeinung auch für das Jahr 2002 durchsetzt, vermag die rechtsrichtige Abgabefestsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2004 nicht zu präjudizieren.

Da zum einen Mistelbach in einer Verordnung nach dem Studienförderungsgesetz 1992 als Gemeinde, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum Studienort Wien zumutbar ist, genannt wird, und zum anderen der Nachweis, dass die tägliche Fahrzeit unter Berücksichtigung der Grundsätze des Studienförderungsgesetz 1992 mehr als je eine Stunde beträgt, nicht geführt werden konnte, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Bemerkt wird, dass die gegenständliche Entscheidung auf der bisherigen ständigen Spruchpraxis des Unabhängigen Finanzsenats beruht. Eine Aussetzung des gegenständlichen Verfahrens zu dem beim Verwaltungsgerichtshof zur Zahl 2006/15/0114 anhängigen Beschwerdeverfahren hat der Bw. abgelehnt. Da der Referent von der Richtigkeit der ständigen Spruchpraxis des Unabhängigen Finanzsenats ausgeht, war die Aussetzung auch nicht gegen den erklärten Willen des Bw. zu verfügen und in der Sache zu entscheiden.

Wien, am 27. Juni 2006