



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 3800 Göpfritz an der Wild, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel, vertreten durch Amtsdirektor Josef Hiess, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 im Beisein der Schriftführerin Diana Engelmaier nach der am 15. Feber 2006 in Zwettl durchgeföhrten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw.) wohnt mit ihren Kindern in Göpfritz an der Wild und beantragte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 unter anderem den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung eines Kindes in Zwettl.

Mit Bescheid vom 16. November 2004 veranlagte das Finanzamt Waldviertel die Bw. zur Einkommensteuer für das Jahr 2003, wobei es den Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht gewährte, da auch im Einzugsbereich des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe.

Mit Schreiben vom 27. November 2004 erhob die Bw. Berufung mit dem Antrag, die Berufsausbildung ihrer Tochter Cornelia als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Die Bw. verwies auf § 2 Abs. 1 der Verordnung betreffend die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, wonach Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80km zum Wohnort dann nicht als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelten, wenn die

Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt.

Die Fahrzeiten wurden wie folgt aufgeschlüsselt:

Unterrichtsende	Abfahrt BHF Zwettl	Ankunft BHF Göpfritz
13.15	13.40	15.15
14.15	16.30	17.15
15.30	16.30	17.15
17.10	18.00	19.15

Da die Zugsverbindung nicht direkt zwischen Zwettl und Göpfritz verlaufe, müsse die Tochter umsteigen und am Bahnhof (BHF) Schwarzenau ca. eine Stunde warten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. April 2005 wies das Finanzamt Waldviertel die Berufung der Bw. als unbegründet ab:

*„Gemäß § 34 Abs. 8 Einkommensteuergesetz 1988 ist die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes eine außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit gegeben ist.“*

*Bei einer Entfernung des Ausbildungsortes vom Wohnort innerhalb von 80 km ist dies nur dann der Fall, wenn zum Zweck des Schulbesuches eine Zweitunterkunft bewohnt wird, bzw. die Fahrzeit zwischen Wohn- und Ausbildungsort länger als eine Stunde bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel beträgt. Für das günstigste Verkehrsmittel ist ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenenden Gemeinden exisiert, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt. Das muss nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein.“*

*Da zwischen Zwettl und Göpfritz/Wild ein öffentliches Verkehrsmittel verkehrt, dessen Fahrzeit weniger als eine Stunde beträgt, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.“*

Mit Schreiben vom 3. Mai 2005 beantragte die Bw. die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung.

Ihre Tochter habe die Schulausbildung in Zwettl begonnen, „da im Einzugsgebiet kein gleichwertiger Schultyp vorhanden war. Die HWL mit Maturaabschluss in Horn wurde erst ein Jahr später eingeführt.“

Weiters schreiben Sie in Ihrer Ablehnung, dass zwischen Zwettl und Göpfritz/Wild ein öffentliches Verkehrsmittel verkehrt, dessen Fahrzeit weniger als eine Stunde beträgt. Ich

begründe auch die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung, weil mir auch Kosten durch die auswärtige Verpflegung meiner Tochter entstanden sind, da sie nicht an den üblichen Essenszeiten an den Familienmahlzeiten teilnehmen konnte. Es kann doch nicht unberücksichtigt bleiben, wenn sie in Zwettl bis zu zwei Stunden auf die Abfahrt des Zuges warten musste, aber die Fahrzeit nur 45 Minuten betrug. Meistens betrug die Fahrzeit 75 bis 105 Minuten (ohne Anrechnung der Wartezeit bis zur Abfahrt des Zuges), da sie auf einen Anschlusszug in Schwarzenau warten musste. Da ich Witwe und Alleinverdiener bin und noch eine minderjährige Tochter in der Pflichtschule habe, konnte ich meiner Tochter mit 18 Jahren auch nach Erlangen des Führerscheins kein Auto zur Verfügung stellen, damit die Fahrzeit unter einer Stunde bleibt und ich keinen Antrag auf ‚Anerkennung der auswärtigen Berufsausbildung meiner Tochter als außergewöhnliche Belastung‘ stellen muss...“

Im Finanzamtsakt befindet sich Ausdrucke einer elektronischen Fahrplanauskunft der ÖBB, wonach im Jahr 2003 folgende Züge von Göpfritz an der Wild nach Zwettl verkehrten:

	Abfahrt	Ankunft	Umsteigen	Fahrzeit
Fahrt 1	6:44	7:32	1	48 Min.
Fahrt 2	8:45	9:25	1	40 Min.
Fahrt 3	10:43	11:29	1	46 Min.
Fahrt 4	12:42	13:29	1	47 Min.
Fahrt 5	14:44	15:36	1	52 Min.
Fahrt 6	17:18	18:01	1	43 Min.

In der Gegenrichtung von Zwettl nach Göpfritz an der Wild bestehen folgende Verbindungen:

	Abfahrt	Ankunft	Umsteigen	Fahrzeit
Fahrt 1	6:14	6:57	1	43 Min.
Fahrt 2	8:30	9:14	1	44 Min.
Fahrt 3	10:31	11:14	1	43 Min.
Fahrt 4	12:30	13:14	1	44 Min.
Fahrt 5	13:40	15:14	1	1 Std.34 Min.
Fahrt 6	16:30	17:14	1	44 Min.

Mit Bericht vom 23. Mai 2005 legte das Finanzamt Waldviertel die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

In der am 15. Februar 2006 am Finanzamt Waldviertel in Zwettl abgehaltenen Berufungsverhandlung gab die als Zeugin vernommene Tochter Cornelia an, die Höhere Lehranstalt für wirtschaftliche Berufe in Zwettl von 1998 bis 2004 besucht zu haben. Eine gleichartige Schule habe in Horn erst ein Jahr später eröffnet, daher sei sie nach Zwettl in die Schule gegangen.

Die Tochter habe ursprünglich ein Büroberuf überhaupt nicht interessiert und wollte daher die Ausbildung an der HLW machen, da dort das Bildungsangebot sehr breit gefächert ist und viele Berufschancen ermöglicht.

Der Unterricht habe jeweils um 7:45 Uhr begonnen. Die Tochter habe daher habe in der Früh den Zug verwendet, der um 7:32 Uhr in Zwettl ankommt.

In der vierten Klasse hatte die Tochter am Montag in einer Woche um 13:15 Uhr Unterrichtsende, in der zweiten Woche um 15:30 Uhr. Dienstag war Unterricht bis 17:10 Uhr, Mittwoch war die Schule abwechselnd um 15:30 oder 17:10 Uhr aus, Donnerstag um 13:15 Uhr und Freitag ebenfalls um 13:15 Uhr.

In der fünften Klasse hatte die Tochter am Montag um 13:15 Uhr Unterrichtsende, Dienstag war Unterricht bis 17:10 Uhr, Mittwoch ebenfalls bis 17:10 Uhr, Donnerstag bis 15:30 Uhr und Freitag bis 13:15 Uhr.

Bei einem Unterrichtsende um 13:15 Uhr konnte die Tochter den Zug um 13:40 Uhr verwenden, der (mit Wartezeit beim Umsteigen) eine Fahrzeit von rund 1 1/2 Stunden hatte.

Bei einem Unterrichtsende um 15:30 Uhr ist die Tochter mit dem Zug um 16:30 Uhr gefahren, der dann um 17:15 Uhr angekommen ist.

Bei einem Unterrichtsende um 17:10 Uhr fuhr die Tochter mit dem Zug um 18:00 Uhr, der um 19:15 Uhr angekommen ist.

Die Züge sind im Großen und Ganzen fahrplanmäßig gefahren.

Den Autobus konnte die Tochter nicht nehmen, da es keine Verbindung zwischen Göpfritz und Allentsteig gibt.

Der Vertreter des Finanzamtes verwies in der Berufungsverhandlung darauf, dass in jede Richtung ein Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit unter einer Stunde verkehre. Daher sei der Pauschbetrag nicht zu gewähren. Nach der Verordnung betreffend auswärtige Berufsausbildung seien Wartezeiten bis zur Abfahrt des Verkehrsmittels nicht zu berücksichtigen.

Die Bw. ersuchte, ihrer Berufung aus den bereits in der Berufung und im Vorlageantrag angeführten Gründen Folge zu geben.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

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.

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. Der Pauschbetrag steht auch bei täglichem Pendeln ohne Aufwendungen für ein auswärtiges Quartier zu (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm. 55).

Nach der Rechtsprechung sind – hier hat die Bw. Recht – derartige Mehraufwendungen schon durch die Einnahme eines Mittagessens außer Haus für gegeben (vgl. VwGH 31.5.2000, 2000/13/0075, 0076; VwGH 27.5.1999, 97/15/0043; VwGH 29.6.1995, 93/15/0104; VwGH 21.9.1993, 93/14/0078).

Darüber hinaus ist zu beachten, dass die Bw. zumindest ein Selbstbehalt bei den Fahrtkosten trifft, also jedenfalls insoweit Mehraufwendungen vorliegen  
(Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm. 56).

Vom Finanzamt Waldviertel wurde freilich gar nicht bestritten, dass der Bw. Mehraufwendungen infolge der auswärtigen Berufsausbildung ihrer Tochter erwachsen.

Strittig ist jedoch, ob die Ausbildung im Nahebereich von Göpfritz an der Wild erfolgt.

§ 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 i.d.F. BGBl. II Nr. 449/2001, lautet:

*„§ 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)."*

Zwettl ist in keiner Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes als Ausbildungsort genannt, weswegen § 2 Abs. 2 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1994 heranzuziehen ist.

Der Ausbildungsort Horn läge zwar nach § 28 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., im Nahebereich von Göpfritz an der Wild; unstrittig zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens ist jedoch, dass sich im Berufungszeitraum in Horn keine mit der Schule in Zwettl gleichwertige Ausbildungsmöglichkeit befunden hat bzw. ein späterer Schulwechsel unzumutbar gewesen wäre.

Der Nachweis des länger als eine Stunde dauernden Schulweges nach § 2 Abs. 2 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1994 ist an Hand der Grundsätze des StudienförderungsG 1992 - und nicht an Hand der Ermittlungsgrundsätze des § 2 Abs. 1 Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 in der Stammfassung für jene Ausbildungsorte, die in keiner Verordnung nach § 26 Abs. 3 StudienförderungsG 1992 genannt sind - zu führen (UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 12.8.2003, RV/4223-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 5.12.2003, RV/4519-W/02; UFS [Wien], Senat 17, [Referent], 19.7.2005, RV/1225-W/04, u.v.a).

Nach Ansicht des VfGH kann der in § 26 StudienförderungsG 1992 verwendete Begriff des „günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels“ nicht anders als dahin verstanden werden, dass in jede Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden

besteht, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt (VfGH 11. 12. 1986, B 437/86). Diese Rechtsprechung fand auch in Rz 883 LStR 2002 Eingang.

Dieses öffentliche Verkehrsmittel muss grundsätzlich auch konkret für den Auszubildenden verwendbar sein (vgl. UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 23.9.2003, RV/3891-W/02; a.M. offenbar UFS [Innsbruck], Senat 3 [Referent], 4.8.2003, RV/0334-I/03). So kann ausnahmsweise kann nicht das „schnellste“ öffentliche Verkehrsmittel als „günstigstes“ Verkehrsmittel heranzuziehen sein, weil die Benützung etwa infolge mehrstündiger Wartezeiten (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm 70) oder 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). Liegt die Erreichbarkeit des Studienortes mit der Bahn regelmäßig - unter Tags und am späten Abend - unter einer (fallweise: knapp über einer) Stunde Fahrzeit (inklusive allfälligen Umsteigen), ist die tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar (UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 29.8.2003, RV/4297-W/02).

Nach § 2 Abs. 2 Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 i.V.m. § 22 Verordnung BGBl. Nr. 605/1993 i.d.F. BGBl. II Nr. 295/2001 (anders als nach § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 in der Stammfassung) sind zwar Wartezeiten, die beim Umsteigen außerhalb des Heimat- oder Studienortes (regelmäßig) anfallen, zu berücksichtigen, nicht aber die Zeiten zwischen Ankunft im Ausbildungsort und Ausbildungsbeginn sowie zwischen Ausbildungsende und Abfahrt des Verkehrsmittels, ebenso nicht andere Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (vgl. Rz 883 LStR 2002).

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 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 öffentlichen Verkehrsmittel angetreten bzw. beendet wird (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 71; Lohnsteuerprotokoll 2002, Punkt 1.18.3; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 12.8.2003, RV/4223-W/02); UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 18.8.2003, RV/4356-W/02).

Im Geltungsbereich der Verordnung BGBl.Nr. 624/1995 ist die Strecke zwischen der zentralen Haltestelle des in Betracht kommenden öffentlichen Verkehrsmittels im Wohnort einerseits und der zentralen Haltestelle im Ausbildungsort andererseits maßgebend. Kann diese Strecke mit zumutbarer Weise verwendbaren öffentlichen Verkehrsmitteln mit einer Gesamtfahrzeit

von weniger als einer Stunde zurückgelegt werden, kommt die Gewährung des Pauschbetrages nach § 34 Abs 8 EStG 1988 nicht in Betracht (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, a.a.O.).

Unstrittig ist, dass die reine Fahrzeit (mit Umstiegswartezeit) zwischen Göpfritz und Zwettl unter einer Stunde und zwischen Zwettl und Göpfritz teilweise unter und teilweise über einer Stunde liegt.

Nun kann – wie oben ausgeführt - ausnahmsweise nicht das „schnellste“ öffentliche Verkehrsmittel als „günstigstes“ Verkehrsmittel heranzuziehen sein, weil die Benützung etwa infolge mehrstündiger Wartezeiten unzumutbar wäre.

So hat der UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 7.4.2005, RV/1349-W/04 eine Wartezeit von fast drei Stunden auf ein Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde als unzumutbar erachtet. Hingegen wurde eine höchstens halbstündige Wartezeit als nicht unzumutbar angesehen, eine derartige Wartezeit treffe eine Vielzahl von Schülern, Lehrlingen und Studenten (UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 17.11.2003, RV/4339-W/02).

Wird die Fahrzeit nur in einer Richtung überschritten (zB 45 min für die Hinfahrt, 75 min für die Rückfahrt), liegt keine Überschreitung des Einzugsbereiches vor, da die Fahrzeit in beiden Richtungen mehr als eine Stunde betragen muss (vgl. *Fuchs in Hofstätter/Reichel*, § 34 Einzelfälle "Auswärtige Berufsausbildung"). Es muss sich allerdings um eine geringfügige Überschreitung handeln (vgl UFS [Innsbruck], Senat 1 [Referent], 15. 12. 2003, RV/0321-I/02, meist geht es um einige Minuten, vgl UFS [Salzburg], Senat 3 [Referent], 15. 7. 2005, RV/0160-S/05). Würde die Fahrzeit in eine der beiden Richtungen die in der Verordnung BGBl. Nr. 624/1996 genannte Fahrzeit von einer Stunde um mehr als das doppelte überschreiten, kann nicht gesagt werden, dass es sich hierbei nur um eine unbedeutliche, geringfügige Überschreitung handelt (UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 23.9.2003, RV/3891-W/02).

Im hier zu beurteilenden Fall ist unstrittig, dass am Morgen die Tochter der Bw. mit dem um 6:44 Uhr in Göpfritz an der Wild abfahrenden Zug Zwettl in weniger als einer Stunde erreichen konnte (laut Fahrplan in 48 Minuten).

Bei der Rückfahrt zu Mittag bzw. am Nachmittag ist zu unterscheiden:

Zur effektiven Verfügung standen drei Verbindungen:

- jene mit Abfahrt in Zwettl um 13:40 Uhr und Ankunft in Göpfritz an der Wild um 15:15 Uhr mit einer Fahrzeit von 1 Stunde 35 Minuten,
- jene mit Abfahrt in Zwettl um 16:30 Uhr und Ankunft in Göpfritz an der Wild um 17:15 Uhr mit einer Fahrzeit von 45 Minuten,

- jene mit Abfahrt in Zwettl um 18:00 Uhr und Ankunft in Göpfritz an der Wild um 19:15 Uhr mit einer Fahrzeit von 1 Stunde 15 Minuten.

Im Schuljahr 2002/2003 musste Cornelia den Zug um 13:40 Uhr mit einer Fahrzeit von über eineinhalb Stunden an durchschnittlich zweieinhalb Tagen verwenden (Schulschluss 13:15 Uhr). Den Zug um 16:30 Uhr mit einer Fahrzeit von einer dreiviertel Stunde konnte Cornelia im Durchschnitt an einem Tag verwenden (Schulschluss 15:30 Uhr). Den Zug um 18:00 Uhr mit einer Fahrzeit von eineinviertel Stunden musste Cornelia an eineinhalb Tagen (Schulschluss 17:15) verwenden.

Im Schuljahr 2003/2004 musste Cornelia den Zug um 13:40 Uhr mit einer Fahrzeit von über eineinhalb Stunden an durchschnittlich zwei Tagen verwenden (Schulschluss 13:15 Uhr). Den Zug um 16:30 Uhr mit einer Fahrzeit von einer dreiviertel Stunde konnte Cornelia an einem Tag verwenden (Schulschluss 15:30 Uhr). Den Zug um 18:00 Uhr mit einer Fahrzeit von eineinviertel Stunden musste Cornelia an zwei Tagen (Schulschluss 17:15) verwenden.

Im vorliegenden Fall kann auch für die Rückfahrt ein Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit unter einer Stunde verwendet werden. Die Zeit zwischen Schulschluss und Abfahrt des Zuges ist zwar mit einer Stunde relativ lang, aber für pendelnde Schüler nicht außergewöhnlich.

Wenn dieses Verkehrsmittel nicht verwendet werden kann, stehen Verbindungen mit einer Fahrzeit von rund eineinhalb und eineinviertel Stunden zur Verfügung, wobei die jeweilige Zeit zwischen Schulschluss und Abfahrt des Zuges zwischen 25 Minuten und 50 Minuten liegt.

Eine massive Überschreitung der Fahrzeit im Sinne der Entscheidung des UFS (Wien), Senat 17 (Referent), 23.9.2003, RV/3891-W/02, liegt hier nicht vor, wenngleich die Rückfahrt für die Tochter der Bw. sicherlich mit Anstrengungen verbunden war. Derartige Anstrengungen treffen aber eine Vielzahl von schulischen Pendlerinnen und Pendlern und sind nach dem Willen des Verordnungsgebers nicht zu berücksichtigen.

Dem Finanzamt ist daher im Ergebnis beizupflichten, dass die Ausbildung (noch) im Nahebereich des Wohnortes erfolgte, weswegen die Berufung als unbegründet abzuweisen ist.

Wien, am 21. Februar 2006