

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 11. April 2020 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 8. April 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Beschwerdeentscheidung vom 13. Jänner 2021 abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Einkommensteuer sind der Beschwerdeentscheidung zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Nach elektronischem Einlangen der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2019 wurde der Bf. mit Bescheid vom 8.4.2020 erklärungsgemäß zur Einkommensteuer für das Jahr 2019 veranlagt. Darin wurde unter anderem das große Pendlerpauschale und der Pendlereuro in Abzug gebracht.

Mit dagegen erhobener Beschwerde vom 11.4.2020 führte der Bf. aus, dass er Aufwendungen für die außergewöhnliche Belastung nicht angegeben habe und nunmehr um Berücksichtigung ersuche.

Nach Ersuchen um Ergänzung vom 11.5.2020 teilte der Bf. dem Finanzamt mit elektronisch eingebrachten Antwortschreiben vom 30.6.2020 seine Wohnadresse sowie die Wegstrecke

Wohnort – Arbeitstrecke von ca. 4 Kilometer mit. Zudem erklärte er, er habe keine Zuschüsse für die Wegstrecke erhalten und die Wegstrecke habe er an mehr als 15 Tagen bestritten.

In der Folge erfolgte am 30.6.2020 nochmals ein Ersuchen um Ergänzung vom Finanzamt.

Im Antwortschreiben vom 5.7.2020 wiederholte der Bf. sein Schreiben vom 30.6.2020.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13.1.2021 wurde der Bescheid vom 8.4.2020 geändert. Unter anderem wurden das Pendlerpauschale und der Pendlereuro nicht mehr berücksichtigt. Begründend führte das Finanzamt hierzu aus, für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar sei, sei nach § 3 Abs 1 Pendlerverordnung der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden. Dieser ergebe, dass die einfache Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte für den Bf. unter 2 Kilometer betrage und somit keine Pendlerpauschale und kein Pendlereuro zustehe.

Im Vorlageantrag vom 30.1.2021 führte der Bf. im Wesentlichen aus, dass der Hauptarbeitgeber unterschiedliche Standorte unterhalte und er eine weitere geringfügige Tätigkeit ausübe, welche ebenfalls Fahrtstrecken mit sich bringe. In Summe sei daher eine Wegstrecke von 2 Kilometer jedenfalls überschritten.

Mit Vorlagebericht vom 15.2.2021 legte das Finanzamt die in Rede stehende Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Dabei führte die Abgabenbehörde aus, dass laut Sozialversicherungsdatenabfrage des Jahres 2019 kein weiteres Dienstverhältnis, welches zu einem Anspruch auf das Pendlerpauschale führen könnte, bestanden habe. Erst ab dem Jahr 2020 sei eine weitere geringfügige Beschäftigung vorhanden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren ist strittig, ob ein großes Pendlerpauschale zwischen 2 und 20 Kilometer sowie der Pendlereuro geltend gemacht werden kann.

Folgende Feststellungen konnten für das Beschwerdejahr 2019 getroffen werden:

- Der Bf. war bei der G W GmbH, Ort, Adr beschäftigt.
- Er bezog Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.
- Ein zweites Dienstverhältnis bestand im Jahr 2019 nicht.
- Er war in Ort2, Adr2, wohnhaft.

- Die Entfernung zwischen Wohnadresse und Arbeitsadresse betrug weniger als 2 Kilometer (Fußweg).

Nicht festgestellt werden konnte, ob der Bf. bei der Firma G W GmbH an anderen Standorten als in Ort, Adr, tätig war.

Welche Arbeitszeiten vorlagen, konnte ebenfalls nicht festgestellt werden.

Die Feststellungen gründen sich auf den unstrittigen Akteninhalt.

2. Beweiswürdigung

Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich aus dem Verfahrensakt. Dass neben dem Dienstverhältnis bei der G W GmbH kein weiteres bestand, konnte aus der Sozialversicherungsdatenabfrage vom 9.2.2021 abgeleitet werden. Die Feststellung zur Entfernung zwischen Wohnadresse und Arbeitsadresse ergibt sich aus der Abfrage des Pendlerrechners vom 8.2.2021.

In den Ersuchen um Ergänzung vom 11.5.2020 und vom 30.6.2020 wurde der Bf. vom Finanzamt um Angabe von Wohnadresse, Adresse der Arbeitsstätten, einfache Wegstrecke zwischen Wohnsitz/en und Arbeitsstätte/n in Kilometer ersucht. Des weiteren ersuchte ihn das Finanzamt bei Vorliegen einer Gleitzeit oder eines Schichtdienstes den über das Kalenderjahr gesehene häufigste Arbeitsbeginn bzw. das häufigste Arbeitsende, die Anzahl der Tage, an denen die Fahrten pro Kalendermonat erfolgt sind, der Gesamtjahreswert des Pendlereuros sowie allfällige Ersätze bzw. Zuschüsse des Dienstgebers für die Fahrt Wohnsitz/Arbeitsstätte (Werkverkehr) anzugeben.

In den Antwortschreiben des Bf. vom 30.6.2020 sowie vom 5.7.2020 wurde lediglich die Wohnadresse sowie die Wegstrecke Wohnort – Arbeitsstrecke mit 4 Kilometer angegeben und erklärt, dass die Wegstrecke vom Bf. an mehr als 15 Tagen bestritten worden sei sowie keine Zuschüsse vom Bf. für die zurückgelegte Wegstrecke erhalten worden seien. Vom Bundesfinanzgericht kann daher nicht festgestellt werden, ob der Bf. bei der Firma G W GmbH an anderen Standorten als in Ort, Adr, tätig war und ob Gleitzeiten vorlagen.

3. Rechtsgrundlagen und rechtliche Beurteilung

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Werbungskosten Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs 5 Z 1 EStG) abgegolten. Bei Anspruch auf das Pendlerpauschale steht nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 EStG auch ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum grundsätzlich *überwiegend* (dh. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum) gegeben sein. Nach § 16 Abs 1 Z 6 lit e EStG 1988 ist Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt.

Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 Kilometer und ist die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG 1988 bei mindestens 20 Kilometer bis 40 Kilometer 696 Euro jährlich.

Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 bei mindestens 2 bis 20 Kilometer 372,00 € jährlich.

Nach § 16 Abs 1 Z 6 lit j EStG 1988 wird der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, Kriterien zur Festsetzung der Entfernung und der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels mit Verordnung festzulegen.

Die Pendlerverordnung (BGBl. II Nr 276/2013 idF BGBl. II Nr 154/2014) lautet:

§ 1 Abs. 1, Abs. 8 und Abs. 9 Pendlerverordnung idF. BGBl. II Nr. 154/2014 lautet:

"(1) Die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte umfasst die gesamte Wegstrecke, die unter Verwendung eines Massenbeförderungsmittels, ausgenommen eines Schiffes oder Luftfahrzeuges, unter Verwendung eines privaten Personenkraftwagens oder auf Gehwegen (Abs. 7) zurückgelegt werden muss, um nach Maßgabe des Abs. 2 in der kürzesten möglichen Zeitdauer (§ 2 Abs. 2) die Arbeitsstätte von der Wohnung aus zu erreichen. Entsprechendes gilt nach Maßgabe des Abs. 3 für die Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung.

(...)

(8) Ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar (§ 2 Abs. 1), bemisst sich die Entfernung nach den Streckenkilometern des Massenbeförderungsmittels und allfälliger zusätzlicher Straßenkilometer und Gehwege. Beträgt die Gesamtstrecke zumindest 20 Kilometer, sind angefangene Kilometer auf volle Kilometer aufzurunden.

(9) Ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar (§ 2 Abs. 1), bemisst sich die Entfernung nach den Straßenkilometern der schnellsten Straßenverbindung. Beträgt die Gesamtstrecke zumindest zwei Kilometer, sind angefangene Kilometer auf volle Kilometer aufzurunden."

§ 2 Abs. 1 Pendlerverordnung idF. BGBl. II Nr. 154/2014 lautet:

"(1) Die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist nach Z 1 und Z 2 zu beurteilen. Dabei sind die Verhältnisse gemäß § 1 zu Grunde zu legen. Die Umstände, die die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit begründen, müssen jeweils überwiegend im Kalendermonat vorliegen.

1. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels liegt vor, wenn,

1. zumindest für die Hälfte der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder zwischen Arbeitsstätte und Wohnung nach Maßgabe des § 1 kein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung steht oder
2. der Steuerpflichtige über einen gültigen Ausweis gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960, BGBl. Nr. 159, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 39/2013 verfügt oder
3. die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung oder wegen Blindheit für den Steuerpflichtigen im Behindertenpass (§ 42 Abs. 1 Bundesbehindertengesetz BGBl. Nr. 283/1990, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 150/2002) eingetragen ist.

2. Kommt Z 1 nicht zur Anwendung, gilt unter Zugrundelegung der Zeitdauer (Abs. 2) Folgendes:

1. Bis 60 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets zumutbar.
2. Bei mehr als 120 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets unzumutbar.
3. Übersteigt die Zeitdauer 60 Minuten nicht aber 120 Minuten, ist auf die entfernungsabhängige Höchstdauer abzustellen. Diese beträgt 60 Minuten zuzüglich einer Minute pro Kilometer der Entfernung, jedoch maximal 120 Minuten. Angefangene Kilometer sind dabei auf volle Kilometer aufzurunden. Übersteigt die kürzeste mögliche Zeitdauer die entfernungsabhängige Höchstdauer, ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar.

§ 2 Abs. 2 Pendlerverordnung idF. BGBl. II Nr. 154/2014 lautet:

(2) Die Zeitdauer umfasst die gesamte Zeit, die vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn bzw. vom Arbeitsende bis zum Eintreffen bei der Wohnung verstreicht; sie umfasst auch Wartezeiten. Für die Ermittlung der Zeitdauer gilt:

1. Stehen verschiedene Massenbeförderungsmittel zur Verfügung, ist das schnellste Massenbeförderungsmittel zu berücksichtigen.
2. Zudem ist die optimale Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel zu berücksichtigen; dabei ist für mehr als die Hälfte der Entfernung ein zur Verfügung stehendes Massenbeförderungsmittel zu berücksichtigen. Ist eine Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel mit einem Anteil des Individualverkehrsmittels von höchstens 15 Prozent der Entfernung verfügbar, ist diese Kombination vorrangig zu berücksichtigen.
3. Steht sowohl ein Massenbeförderungsmittel als auch eine Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel zur Verfügung, liegt eine optimale Kombination im Sinne der Z 2 nur dann vor, wenn die nach Z 2 ermittelte Zeitdauer gegenüber dem schnellsten Massenbeförderungsmittel zu einer Zeitersparnis von mindestens 15 Minuten führt."

§ 3 Abs. 1 Pendlerverordnung idF. BGBl. II Nr. 154/2014 lautet:

"(1) Für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) und für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist (§ 2), ist für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden."

§ 3 Abs. 5 Pendlerverordnung idF. BGBl. II Nr. 154/2014 lautet:

"(5) Das Ergebnis des Pendlerrechners ist nicht heranzuziehen, wenn nachgewiesen wird, dass

1. bei der Berechnung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. der Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) oder
2. bei der Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar ist (§ 2)

unrichtige Verhältnisse berücksichtigt werden. Dieser Nachweis kann vom Steuerpflichtigen nur im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung erbracht werden. Die Nachweismöglichkeit erstreckt sich jedoch nicht auf jene Verhältnisse, die dem Pendlerrechner auf Grund einer abstrakten Betrachtung des Individualverkehrs hinterlegt sind und auf einer typisierenden Betrachtung beruhen (beispielsweise die hinterlegte Durchschnittsgeschwindigkeit)."

Im gegenständlichen Fall bedeutet dies:

Wie sich aus § 3 Abs. 1 der Pendlerverordnung (und der Tatsache, dass sich der Arbeitsweg des Bf. gänzlich innerhalb Österreichs befindet) ergab, war für die Beurteilung, ob die Benützung

eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist, das Ergebnis des Pendlerrechners heranzuziehen. Jene Verhältnisse, die dem Pendlerrechner aufgrund einer abstrakten Betrachtung des Individualverkehrs hinterlegt sind und auf einer typisierenden Betrachtung beruhen (zB Durchschnittsgeschwindigkeiten, Außerachtlassen von Staus), können auch nicht im Rahmen einer Veranlagung berichtet werden (Hofstätter/Reichel, EStG (58. Lfg 2015) § 16 Abs 1 Z 6 EStG Rz 51). Die Beweislast dafür, dass dem Ergebnis des Pendlerrechners im Beschwerdefall unrichtige Verhältnisse zugrunde liegen, trug der Bf.. Eine allenfalls fehlerhafte Berechnung der Strecke durch den Pendlerrechner nach § 3 Abs. 5 Pendlerverordnung wurde vom Bf. nicht vorgebracht. Der Einwand des Bf. im Vorlageantrag vom 30.1.2021 der Arbeitgeber des Bf. unterhalte mehrere Standorte und der Bf. übe noch eine weitere geringfügige Tätigkeit aus, welche gesamthaft betrachtet eine einfache Wegstrecke von 2 Kilometer überschreiten ließen, vermag das Bundesfinanzgericht nicht zu überzeugen und wurde vom Bf. nicht näher nachgewiesen.

Es wurde daher vom Bf. zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eine einfache Wegstrecke von weniger als 2 Kilometer zurückgelegt.

Die Beschwerdeverentscheidung 2019 steht somit in Übereinstimmung mit der Rechtslage.

Der Erstbescheid 2019 hat unzutreffenderweise eine Pendlerpauschale in der Höhe von € 372,00 jährlich und ein Pendlereuro von € 4,00 berücksichtigt. Im vorliegenden Fall waren die Bedingungen, die für die Zuerkennung des "großen Pendlerpauschales" erforderlich sind, nicht gegeben. Dem Begehren des Bf. konnte daher nicht entsprochen werden bzw. erfolgte die Korrektur in der Beschwerdeverentscheidung zu Recht.

Der angefochtene Bescheid wird daher im Umfang der Beschwerdeverentscheidung abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Einkommensteuer ergeben sich aus der Beschwerdeverentscheidung vom 13. Jänner 2021 wie folgt:

Einkommen	€ 28.627,31
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	€ 5.469,56
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	€ 569,56
Einkommensteuer	€ 852,34
-anrechenbare Lohnsteuer	-€ 489,01
Rundung	-€ 0,33
Festgesetzte Einkommensteuer	€ 363,00

3.1. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im vorliegenden Fall war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu klären, sondern ergab sich die Lösung der Rechtsfragen auf Grund des klaren Wortlautes des Gesetzes. Aus diesem Grunde ist eine Revision nicht zulässig.

Feldkirch, am 30. September 2021