

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 2.März 2023, eingebracht am 6. März 2023, gegen den Bescheid des ***FA*** vom 7. März 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 zur Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist im anhängigen Verfahren die Höhe eines im ESt-Bescheid 2022 zu berücksichtigenden Pendlerpauschales (PP) bzw. Pendlereuros (Pendler€) nach § 16 (1) Z 6 bzw. § 33 (5) Z 4 EStG.

Über die im abgabenbehördliche Verfahren noch strittige Durchführung einer Pflichtveranlagung nach § 41 (1) EStG besteht im Verfahren vor dem BFG zwischen den Verfahrensparteien Einigkeit.

Zur Höhe der in Abzug zu bringenden Werbungskosten begehrte der Beschwerdeführer (Bf) im Vorlagenantrag (VA) an das BFG den vom Arbeitgeber im Lohnzettel 2022 berücksichtigten Ansatz (1.599,- € PP/ 187,03 € Pendler€).

Das FA beantragte im Vorlagebericht einen Abzug gemäß dem Ergebnis eines angeschlossenen Pendlerrechnerausdruckes vom 10.August 2023 (696,- € PP/ 58,- € Pendler€).

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I. Dem verfahrensgegenständlichen Beschwerdebegehren liegt der nachfolgende Sachverhalt zugrunde, den das BFG nach den durchgeführten finanzgerichtlichen Ermittlungen (Auswertung der Vorlageunterlagen und des ergänzenden Bf-Vorbringens sowie von Recherchen in den Datenbanken der Abgabenbehörde, des Grundbuchs und des ZMR) als erwiesen erachtet:

Der 1991 geborene, ledige Bf bezog im Jahr 2022 ausschließlich nichtselbständige Einkünfte von einem Arbeitgeber in Graz (ganzjährige Beschäftigung).

Seine Arbeitsstätte befand sich in 8010 Graz, X.-Straße (Pendlerrechnerausdruck 28.April 2022).

Im Jahr 2022 war der Bf zunächst in seiner knapp 90 m² großen Eigentumswohnung (EW) in 9999 Graz, Y.-Straße wohnhaft (GB BG 999, TZ 9999/9999).

Im April 2022 zog er zurück in seine ehemalige Heimat und verlegte seinen meldebehördlichen Hauptwohnsitz (HW) nach **Bf1-Adr** (lt. ZMR Unterkunftgeberin Frau-A, geb. 5.Okt.1939, Alleineigentümerin der Liegenschaft KG 88888, EZ 888).

Über die Nutzung der Grazer Eigentumswohnung des Bf nach dessen Wegzug ist nichts bekannt (keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung).

Der vom Bf nachgereichte Pendlerrechnerausdruck vom 28.April 2022 (Formular „L34“) unterstreicht den Zeitpunkt des Wohnsitzwechsels und bestätigt die nachfolgende Zurücklegung der Wegstrecke von und zur Arbeitsstätte in Graz an mehr als 10 Tagen im Kalendermonat mit einem nicht arbeitgebereigenen Kfz.

Da die im Lohnzettel 2022 angegebenen Werte beim Pendlerpauschale und Pendler€ - unter Berücksichtigung von ab Mai 2022 geltenden Sonderbestimmungen (§ 124b Z 395 EStG) - mit dem Ergebnis des Pendlerrechners vom 28.April 2022 übereinstimmen, geht das BFG davon aus, dass das dem BFG übermittelte Dokument ident ist mit jenem Ausdruck des Pendlerrechners, den der Bf seinem Arbeitgeber im Jahr 2022 zur Berücksichtigung der strittigen Werbungskosten bei der laufenden Lohnverrechnung vorlegte.

Die für die Berechnung des Pendlerpauschales und des Pendler€ maßgebliche Entfernung der Arbeitsstätte des Bf in der X.-Straße von dessen neuem Wohnsitz beträgt, je nachdem ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist oder nicht, 27 Kilometer (FA-Unterlage zu Pendlerrechner v. 10.Aug.2023) bzw. 34 Kilometer (Bf-Ausdruck L34 v. 28.April 2022).

Nach der Berechnung im Formular L34 ergibt sich für den 29.April 2022 bei einer Arbeitszeit von 6:30 – 16:00 Uhr für eine Wegstrecke von 34 km (schnellste Strecke) eine Unzumutbarkeit der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel (ÖV) auf der überwiegenden Strecke.

Die vom FA vorgelegten Unterlage zu einer Pendlerrechnerabfrage vom 10.Aug.2023 weist dagegen sowohl bei einer Arbeitszeit von 6:00 bis 16:00 Uhr als auch von 8:00 bis 16:00 Uhr eine zumutbare ÖV-Benutzung für die Wegstrecke zum/vom Arbeitsort des Bf aus.

Eine Kontrollrechnung durch das BFG führt für den Zeitpunkt des Ergehens der gegenständlichen Entscheidung bei einem Arbeitsbeginn um 6:00 und 6:30 Uhr zum selben Ergebnis wie im Dokument L34 des Bf vom 28.April 2022. Bei einem Arbeitsbeginn ab etwa 6:40 Uhr ergibt sich jedoch eine Zumutbarkeit der ÖV-Nutzung für die überwiegende Wegstrecke.

Nach unterschiedlicher Sichtweise betreffend einen Anspruch des Bf auf das große bzw das kleine PP im abgabenbehördlichen Verfahren, stimmen im finanzgerichtlichen Verfahren beide Verfahrensparteien darin überein, dass die Benützung des Massenbeförderungsmittels (ÖV) bei Zurücklegung der Wegstrecke Wohnsitz – Arbeitsstätte – Wohnsitz im Verfahrenszeitraum für den Bf zumutbar war.

Das BFG geht aufgrund der Formulierung des Bf in einer Eingabe an das BFG vom 20.Sept.2023 davon aus, dass dessen Arbeitsbeginn (zumindest) insoweit flexibel festgelegt war/ist, dass auch ein Beginn um 7:00 Uhr in Frage kommt (Stichwort *gleitende Arbeitszeit*).

Unter diesen Umständen besteht keine Veranlassung, die Zumutbarkeit der ÖV-Nutzung bei Zurücklegung der Wegstrecke Wohnsitz – Arbeitsstätte – Wohnsitz im Jahr 2022 in Frage zu stellen.

II. Nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 52/2021 und Nr. 108/2022 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Dazu gehören „*Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:*

a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.“

Bei einer Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von 20 bis 40 Kilometern beträgt das Pendlerpauschale 696,- € jährlich bzw. 58,- € monatlich. Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale für diese Strecke 1.476,- € jährlich bzw. 123,- € monatlich, sofern der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt und dabei kein arbeitgebereigenes Kfz benutzt. Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist für die Berechnung der Wegstrecke der der Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz maßgeblich (vgl. § 16 Abs. 1 Z 6 lit b bis lit f EStG).

Hat ein Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG sieht § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 zusätzlich den Abzug eines Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als Absetzbetrag vor. Für die Berücksichtigung gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j EStG entsprechend.

Davon abweichend steht zufolge § 124b Z 395 lit a und lit c EStG 1988 im Zeitraum Mai 2022 bis Juni 2023 zur Abgeltung der erhöhten Treibstoffkosten, im Fall des Vorliegens der sonstigen Voraussetzungen, bei einer einfachen Fahrtstrecke von mindestens 20 bis 40 Kilometern zusätzlich ein Pendlerpauschale von 29,- € monatlich sowie ein Pendler€ von 0,50 € monatlich je Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu.

Die im Verfahrenszeitraum maßgeblichen Kriterien für die Ermittlung des Pendlerpauschales sind durch die Pendlerverordnung, BGBl II 2013 idF BGBl II 2022/275 festgelegt.

Die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist nach § 2 Z 1 und Z 2 der Verordnung zu beurteilen.

Ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels demnach zumutbar, bemisst sich die Entfernung nach den Streckenkilometern des Massenbeförderungsmittels sowie allfälliger zusätzlicher Straßenkilometer und Gehwege (kürzeste Wegstrecke). Ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar, bemisst sich die Entfernung nach den Straßenkilometern der schnellsten Straßenverbindung (§ 1 Abs. 8ff Pendlerverordnung).

Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf dem amtlichen EDV-Formular „L34“ eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben oder elektronisch zu übermitteln. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit g EStG 1988).

III. Auf Basis der festgestellten Sach- und der dargestellten Rechtslage ist im anhängigen Verfahren – ausgehend von einer einfachen Fahrtstrecke von 27 Kilometern – für April 2022 ein kleines Pendlerpauschale im Betrag von 58,- € und ein Pendler€ von 4,50 € in Ansatz zu bringen (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit c; § 33 Abs. 5 Z 4 EStG). Im Zeitraum Mai – Dez 2022 kommen die Zuschläge nach § 124b Z 395 EStG zum Tragen und der Abzug beträgt monatlich 87,- € für das Pendlerpauschale bzw. 18,- € für den Pendler€ (§ 124b Z 395 lit a und lit c EStG).

Für die innerstädtische Wegstrecke in Graz von der Eigentumswohnung des Bf in der Y-Straße bis zur Arbeitsstätte in der X-Straße steht weder ein Pendlerpauschale noch ein Pendler€ zu (Wegstrecke unter 20 km; dichtes ÖV-Angebot).

Insgesamt ergibt sich somit für den Verfahrenszeitraum ein Pendlerpauschale im Betrag von 754,- € bzw. ein Pendler€ von 148,50 €.

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 anhängigen Verfahren waren keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu klären. Soweit nicht Sachverhaltsfragen maßgeblich waren, folgt die Entscheidung dem eindeutigen Wortlaut der verwendeten gesetzlichen Bestimmungen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 26. September 2023