

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Haim in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 16. Mai 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 5. Mai 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer wird mit -2345 € festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Bf. brachte am **17. Jänner 2023** einen **Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung** für das Jahr 2022 beim Finanzamt Österreich ein.

Es wurde ein Pendlerpauschale in Höhe von € 4896 und ein Pendlereuro von € 978 geltend gemacht.

Mit **Schreiben vom 2. Februar 2023** fertigte die Amtspartei ein Ersuchen um Ergänzung aus und führte aus: „Sie haben das Pendlerpauschale/den Pendlereuro beantragt. Bitte schicken

Sie uns je Arbeitgeber einen Ausdruck aus dem Pendlerrechner. Den Pendlerrechner finden Sie unter bmf.gv.at/pendlerrechner.

Bitte geben Sie uns auch folgende Daten für jeden Wohnsitz und für jede Arbeitsstätte gesondert bekannt:

- Wohnadresse
- Adresse Ihrer Arbeitsstätte
- Einfache Wegstrecke zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte in Kilometern
- Bei Gleitzeit oder Schichtdienst: Der über das Kalenderjahr gesehene häufigste Arbeitsbeginn bzw. das häufigste Arbeitsende
- Anzahl der Tage, an denen die Fahrten pro Kalendermonat erfolgt sind
- Kostenlose Beförderung auf der Strecke Wohnung-Arbeitsstätte durch den Arbeitgeber wie z.B. Werkverkehr, Jobticket
- Nutzung eines Firmen-KFZ für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Falls zutreffend, bitte um Angabe der Monate

Bei mehreren Arbeitsstätten geben Sie bitte auch bekannt:

- Zeitraum (von - bis) in dem Sie an dieser Arbeitsstätte tätig waren
- Fahren Sie mehrere Arbeitsstätten je Woche an, dann geben Sie uns bitte je Arbeitsstätte die Wochentage an, an denen Sie Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte vorgenommen haben
- Sollten Sie Fahrten zwischen zwei Arbeitsstätten (ohne Rückkehr zur Wohnung) haben, geben Sie bitte die betroffenen Arbeitsstätten und Wochentage bekannt
- Rechnerische Darstellung der Beträge für Pendlerpauschale und Pendlereuro

Hinweis: Sollte Ihre Arbeitsstätte im Ausland liegen und der Pendlerrechner kein Ergebnis liefern, schicken Sie uns bitte das ausgefüllte Formular L33. Für die Berechnung von Spezialfällen stehen Ihnen das Formular L34a, sowie das Steuerbuch unter bmf.gv.at zur Verfügung. Achtung: Auch bei mehreren Arbeitgebern ist das Pendlerpauschale mit einem jährlichen Höchstbetrag begrenzt.“

Mit Schreiben vom 23.2.2023 wurde ein Auszug aus dem Pendlerrechner übermittelt. Als Adresse des Arbeitgebers wurde 1234 ***1*** (**2***), Str., angegeben, Arbeitsbeginn und Ende mit 7:00 bzw. 17:00 Uhr. Als schnellste Strecke gerundet scheinen 163 km auf.

Im bekämpften **Einkommensteuerbescheid 2022 vom 5. Mai 2023** wurde eine Pendlerpauschale in Höhe von 1632 € berücksichtigt.

Begründend wurde ausgeführt: „Ein volles Pendlerpauschale steht im betreffenden Ausmaß dann zu, wenn der Arbeitnehmer im Kalendermonat an mindestens elf Tagen von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Legt der Arbeitnehmer diese einfache Fahrstrecke an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat zurück, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu zwei Drittel zu. Legt der Arbeitnehmer diese Entfernung an mindestens vier, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat zurück, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu. Die gleiche Regelung gilt für den Pendlereuro. Laut dem Routenplaner "google-maps" beträgt die Fahrzeit für die einfache Strecke von Ihrer Wohnadresse bis zu Ihrer Arbeitsstätte 1 Stunde 46 Minuten, daher ist davon auszugehen, dass die Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung einmal wöchentlich durchgeführt wurden.“

In der Folge wurde mit **Schreiben vom 15.5.2023 Beschwerde erhoben** und ausgeführt: „Da wegen meinem Einkommen eine Wohnung in ***3*** für mich nicht leistbar ist, wohne ich bei meinem Vater, und zahle keine Miete. Laut Tacho beträgt die einfache Strecke 112 km und dauert ca. 1 Stunde 34 Minuten. Da ich die Strecke an mehr als 10 Tagen im Kalendermonat zurücklege, ersuche ich um Berücksichtigung des vollen Großen Pendlerpauschales laut beil. Pendlerrechner.“

Mit **Schreiben vom 10. Oktober 2023 wurde ein neuerlicher Vorhalt** ausgefertigt und ausgeführt: „Bitte legen Sie Ihre Dienstpläne für 2022 vor, aus welchen auch die Home-Office-Tage hervorgehen. Welches Verkehrsmittel wurde für die Fahrten Wohnort - Arbeitsstätte benutzt. Erfolgt die Fahrten mit den öffentlichen Verkehrsmitteln? - Bitte um Vorlage geeigneter Nachweise. Erfolgt die Fahrten mit einem Kfz? Mit welchem? Bitte um Bekanntgabe des behördlichen Kennzeichens, des Zulassungsbesitzers und welche Kosten Ihnen durch die Verwendung dieses Kfz entstanden sind.“

Mit **Schreiben vom 20.10.2023** wurde seitens der Bf. der Pendlerrechnerausdruck neuerlich vorgelegt und ausgeführt: „Es gibt keinen Dienstplan, ich hatte jeden Monat 8 Home-Office-Tage, u. bin jeden Monat 12 Tage in die Arbeit nach ***3*** gefahren. Die Fahrten zur Arbeitsstätte erfolgten ausschließlich mit dem PKW von meiner Mutter, ***4***, mit dem Kennzeichen ***5***, weil meine Mutter einen PKW mit ihrem Freund hat. Da wegen meinem Einkommen eine Wohnung in ***3*** für mich nicht leistbar ist, wohne ich bei meinem Vater, und zahle keine Miete. Da ich die Strecke an mehr als 10 Tagen im Kalendermonat zurücklege, ersuche ich um Berücksichtigung des vollen Großen Pendlerpauschales laut beil. Pendlerrechner.“

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 22. November 2023** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ausgeführt: „Nach Ihren Angaben verwendeten Sie für die Fahrten zwischen Ihrem Wohnort in 2345 ***6***, ***7*** und Ihrer Arbeitsstätte in 1234

1 (***2***), Str. ausschließlich das Kfz Ihrer Mutter, einen Marke mit dem behördlichen Kennzeichen ***5***. Die einfache Entfernung zwischen Ihrem Wohnort und Ihrer Arbeitsstätte beträgt, lt. Ausdruck aus dem Pendlerrechner 163 km. Nach Ihren Angaben haben Sie die Strecke zwischen Wohnort und Arbeitsstätte an jeweils 12 Tagen im Monat zurückgelegt. Eine Hochrechnung ergibt, dass demnach 3.912 km monatlich, nur für die Fahrten Wohnort - Arbeitsstätte - Wohnort, zurückgelegt hätten werden müssen (hin und retour = $326 \text{ km} \times 12 \text{ Tage} = 3.912 \text{ km}$).

Hochgerechnet für 1 Jahr mit 11 Monaten, wobei Urlaubstage abgezogen sind, ergäbe dies eine Jahreskilometerleistung von 43.032 km für die Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsstätte. Weitere, auch private Fahrten sind in dieser Hochrechnung nicht enthalten.

Tatsächlich wurden, lt. § 57a STVO-Überprüfung (Pickerlgutachten) im Zeitraum vom 15.01.2021 bis 14.04.2022 mit diesem Kfz 20.912 km zurückgelegt, in einem Zeitraum von 15 Monaten, wonach sich eine durchschnittliche Monatskilometerleistung von 1.395 km ergibt. Im Zeitraum vom 14.04.2022 bis 11.05.2023, also in 13 Monaten wurden 23.651 km zurückgelegt, dies ergibt eine durchschnittliche monatliche Kilometerleistung von 1.820 km.

Aus Vorgenanntem ergibt sich, dass Sie die Strecke zwischen Wohnort und Arbeitsstätte und retour, mit dem Kfz Ihrer Mutter, nur an 4 - 7 Tagen im Monat zurückgelegt haben können, wofür 1/3 des Pendlerpauschales für eine Entfernung von mehr als 60 km zusteht. Ihre Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 war daher als unbegründet abzuweisen.“

Im Vorlageantrag vom 7. Dezember 2023 führte die Bf. aus: „Da wegen meinem Einkommen eine Wohnung in ***3*** für mich nicht leistbar war, wohnte ich bei meinem Vater, und zahlte keine Miete. Laut Tacho beträgt die einfache Strecke 112 km und dauert ca. 1 Stunde 34 Minuten. Laut Michelin Routenplaner lt. Beilage 111 km, und nicht wie im Bescheid angeführt 163 km. Der Pendlerrechner hat auch zu viel km gerechnet. Die gefahrenen km habe ich sowohl mit dem Pkw meiner Mutter als auch mit dem Pkw meines Vaters zurückgelegt. Mittlerweile habe ich mir in der Nähe meines Wohnsitzes eine neue Arbeit gesucht. Da ich die Strecke an mehr als 10 Tagen im Kalendermonat zurücklegte, ersuche ich um Berücksichtigung des vollen Großen Pendlerpauschales laut beil. Pendlerrechner.“

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht mit **Vorlagebericht vom 18. Dezember 2023 vorgelegt**. Es wurde ausgeführt: „Zur Überprüfung des Anspruchs auf die volle Pendlerpauschale wurde die Bf. ersucht, Dienstpläne zum Nachweis der Homeofficetage und Arbeitstage in ***3*** vorzulegen, sowie bekannt zu geben und nachzuweisen, mit welchem Verkehrsmittel die Fahrten durchgeführt worden sind. Dienstpläne wurde nicht vorgelegt. Die Bf. gab jedoch an, jedes Monat 8 Tage im Homeoffice und 12 Tage in ***3*** gearbeitet zu haben. Die Fahrten nach ***3*** seien ausschließlich mit dem PKW der Mutter (Marke) mit dem behördlichen Kennzeichen ***5*** durchgeführt worden. Eine Abfrage in der KFZ-

Datenbank ergab, dass mit dem PKW ***5*** in den letzten Jahren im Schnitt zwischen 1.450 und 1.820 km pro Monat zurückgelegt wurden; 12 Fahrten pro Monat nach ***3*** erfordern unter Berücksichtigung von Urlaubstagen jedoch eine monatliche Kilometerleistung von zumindest 3.586 km. Die Beschwerde wurde daher abgewiesen.“

Die Bf. beantragt fristgerecht die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das BFG und bringt ergänzend vor, die Fahrten nun doch mit dem PKW der Mutter und dem PKW des Vaters absolviert zu haben.

Auf den Vater der Bf. ist ein PKW mit dem behördlichen Kennzeichen ***8*** angemeldet und ergab eine Abfrage der KZF-Daten im Zeitraum 06/2021-06/2023 eine durchschnittliche monatliche Kilometerleistung von rund 1.520 km pro Monat.

Im Rahmen seiner eigenen Arbeitnehmerveranlagung hat der Vater der Bf. eine Pendlerpauschale iHv € 928,- sowie einen Pendlereuro iHv € 198,- geltend gemacht.“

Mit **Beschluss vom 16. April 2024** wurde die Bf. durch die RichterIn aufgefordert, sowohl geeignete Unterlagen vorzulegen, die ihre Angaben zu der Anzahl der am Firmenstandort verbrachten Arbeitstage und die Homeoffice-Tage nachweisen (zB. Dienstzeitaufzeichnungen, Kalender, Homeoffice-Vereinbarung mit dem Arbeitgeber, Dienstvertrag, oä.), als auch eine Bestätigung des Dienstgebers zu den Arbeitstagen am Firmenstandort und Homeoffice-Tagen im Jahr 2022 vorzulegen.

Mit Schreiben vom 6.5.2024 wurde das Schreiben wie folgt beantwortet: „Wohnadresse: Ich habe das ganze Jahr 2022 in ***7***, 2345 ***6*** gewohnt. Dies können Sie im ZMR einsehen. - Adresse Arbeitsstätte: Str., 1234 ***1*** (***)2***) - Einfache Wegstrecke zwischen Wohn und Arbeitsstätte: 112km - Häufigster Arbeitsbeginn/Arbeitsenden übers das Jahr gesehen: Arbeitsbeginn 07:00 Uhr, Arbeitsende 17:00 Uhr - Anzahl der Tage pro Monat an denen die Fahrten erfolgt sind: Es wurden mehr als 10 Tage pro Monat gependelt. - Es gab keine kostenlose Beförderung und kein Firmen KFZ zwischen Wohn und Arbeitsstätte. - Rechnerische Darstellung: Pendlerpauschale für mehr als 60km 4896€, Pendlereuro für 112m sind 672€. Unten angefügt finden Sie das Schreiben der Firmen, in denen bestätigt wird, dass 83 Homeofficetage für das Jahr 2022 gemacht wurden und ich die restlichen Tage gependelt bin nach ***3***. Inzwischen habe ich einen neuen Job in der Nähe meines Wohnortes angenommen und noch mehr Kosten zu sparen. Ich hoffe auf eine positive Rückmeldung Ihrerseits, da wir alle angeforderten Daten eingereicht haben und ich durch das Pendeln sehr hohe Kosten angefallen sind.“

Eine Bestätigung des Arbeitgebers vom 2.5.2024, wonach die Bf. im Jahr 2022 83 Tage im Homeoffice gearbeitet hat, wurde beigelegt.

Diese Bestätigung wurde der Amtspartei mit **Beschluss vom 12. Juni 2024** zur Wahrung des Parteiengehörs und zu einer allfälligen Stellungnahme übermittelt.

Es wurde keine weitere Stellungnahme abgegeben.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. war im Jahr 2022 ganzjährig bei der Firma Arbeitgeber in ***2*** beschäftigt.

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, wie oft die Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte im Monat durchgeführt wurden und dadurch die Höhe des Pendlerpauschales.

Laut Pendlerrechner beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auf der schnellsten Strecke 163 km, lt. Ausführungen der Bf. scheinen am Tachometer 112 km auf, lt. Michelin Routenplaner 111 km. Die RichterIn geht davon aus, dass die 112 km lt. Tacho richtig sind.

Die Bf. gibt an, dass der Arbeitsort an mehr als 10 Tagen im Kalendermonat aufgesucht wurde, die Amtspartei geht von wöchentlichen Fahrten aus und berücksichtigte lediglich ein Drittel des Pendlerpauschales. Es wurden im Zuge des Veranlagungsverfahrens trotz mehrfacher Aufforderung keine Unterlagen dazu vorgelegt, dass der Arbeitsort an mehr als 10 Tagen im Kalendermonat aufgesucht wurde. Die Angaben der Bf., mit welchem Fahrzeug die Fahrten durchgeführt worden seien, waren widersprüchlich. Zunächst führte sie aus, die Fahrten ausschließlich mit dem Fahrzeug ihrer Mutter durchzuführen. Erst aufgrund der Ausführungen der Beschwerdevorentscheidung, wonach dies aufgrund der gefahrenen Kilometer des Autos nicht möglich sei, wurde das Vorbringen dahingehend geändert, dass auch mit dem Auto des Vaters gefahren worden sei.

Im Beschwerdeverfahren wurde jedoch eine Bestätigung des Dienstgebers vorgelegt, wonach die Bf. im Kalenderjahr 2022 nur 83 Tage im Homeoffice war.

Die Bf. war demnach im Kalenderjahr 2022 83 Tage im Homeoffice.

Die RichterIn geht daher davon aus, dass die Bf. mindestens 11 Tage im Kalendermonat von ihrer Wohnung zur Arbeitsstätte gefahren ist.

2. Beweiswürdigung

Die strittige Frage der Häufigkeit der Fahrten an den Arbeitsort nach ***3*** wurde durch die Bestätigung des Dienstgebers, dass lediglich 83 Tage im Homeoffice verbracht wurden, nach Ansicht der Richterin geklärt. Es bestehen keine Zweifel an der Richtigkeit der Bestätigung und sind der Richterin auch keine Motive für eine allfällige Gefälligkeitsbestätigung bekannt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 16 Abs 1 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.

Nach Maßgabe des § 16 Abs 1 Z 6 EStG steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs 5 Z 4 EStG ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Voraussetzung für die Berücksichtigung des ganzen Pendlerpauschales ist gemäß lit. e leg cit, dass der Arbeitnehmer an **mindestens elf Tagen im Kalendermonat** von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt.

Es gibt bereits eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes, wonach das volle Pendlerpauschale nicht anerkannt werden kann, wenn die Anzahl der monatlichen Fahrten nicht nachgewiesen wird. (BFG 5.3.2024, RV/1100262/2023)

Im beschwerdegegenständlichen Fall gab die Beschwerdeführerin im Zuge der Übermittlung der Beschwerde und des Vorlageantrages an, dass sie die Strecke mehr als 10 mal pro Monat zurücklegt. Erst im Zuge des Beschwerdeverfahrens beim Bundesfinanzgericht legte sie eine Bestätigung des Dienstgebers vor, wonach sie im Jahr 2022 83 Tage im Homeoffice gearbeitet habe. Dadurch ist nach Ansicht der Richterin nachgewiesen, dass sie die übrigen Arbeitstage (natürlich abzüglich allfälliger Krankenstands- und Urlaubstage) in ***3*** verbracht hat. Welches Verkehrsmittel für diese Reise konkret wann verwendet wird, muss nicht nachgewiesen werden. (siehe auch VwGH 24.4.2014, 2010/15/0156) Der Beschwerde war stattzugeben.

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	31.855,91		31.855,91
Pendlerpauschale lt. LZ	0		
Pendlerpauschale lt. Veranlagung	-1632		-4896
Werbungskosten Homeoffice-Pauschale	-41,5		-41,5
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132		-132
Einkommen	30.050,41		26.786,41
Einkommensteuer			
0% für die ersten 11.000	0		0
20% für die weiteren 7000	1400		1400
32,5% für die restlichen			
12.050,41	3916,38	8.786,41	2855,58
Steuer vor Absetzbeträgen	5316,38		4255,58
Verkehrsabsetzbetrag	-400		-400
Pendlereuro	-326		-672
Steuer nach Absetzbeträgen	4590,38		3183,58
Steuer sonstige Bezüge			
0% für die ersten 620	0		0

6% für die restlichen 4767,06	286,02		286,02
	4876,4		3469,60
Anrechenbare Lohnsteuer	-5815,06		-5815,06
Rundung	-0,34		0,46
Festgesetzte Einkommensteuer	-939		-2345,00
	lt. Bescheid		lt. Erkenntnis

3.2. 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. Eine solche Rechtsfrage liegt nicht vor.

Linz, am 1. Juli 2024