

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag^a. Ulrike Nussbaumer LL.M. M.B.L. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 14. März 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 26. Februar 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird gemäß der Beschwerdeverentscheidung vom 12. April 2024 abgeändert und die Einkommensteuer für das Jahr 2023 mit **Euro xxxx** festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen der festgesetzten Abgabe sind der Beschwerdeverentscheidung vom 12. April 2024 zu entnehmen, die einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses bildet.

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

Zwischen den Parteien ist die Frage strittig, ob die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) die Strecke zwischen ihrer Wohnung in Kärnten und der Arbeitsstätte in Oberösterreich an mehr als zehn Tagen im Monat zurückgelegt und somit Anspruch auf das volle Pendlerpauschale hat.

Mit Bescheid vom **26. Februar 2024** wurde die Bf. zur Einkommensteuer das Jahr 2023 betreffend veranlagt, und diese mit Euro xxxx festgesetzt. Dagegen richtet sich die mit **14. März 2024** datierende Beschwerde, in der einzig die Nichtgewährung des ungekürzten Pendlerpauschales in Höhe von gesamt Euro xxxx sowie des Pendlereuro in Höhe von Euro xxx moniert wurde. Dem Rechtsmittel waren - je Wohn- bzw. Arbeitsstätte - mehrere von der Bf. ausgefüllte amtliche Formulare der belangten Behörde zum Nachweis der Berücksichtigung des

Pendlerpauschales und des Pendlereuros beigelegt. Darin gab die Rechtsmittelwerberin ua an, die Entfernung zwischen den Wohnungen und den Arbeitsstätten an 8 - 10 Tagen im Kalendermonat zurückgelegt zu haben.

Am **12. April 2024** gab die belangte Behörde der Beschwerde insofern statt, als sowohl das Pendlerpauschale, als auch der Pendlereuro für die begehrten Strecken für 8-10 Fahrten pro Monat, und sohin zu 2/3, zuerkannt wurden.

Im Vorlageantrag vom **18. April 2024** behauptet die Bf. - unter gleichzeitiger Vorlage geänderter Formulare - die Entfernung zwischen ihren Wohnungen und der Arbeitsstätte in Oberösterreich an mehr als zehn Tagen im Kalendermonat zurückgelegt zu haben und begehrt folglich, dass das Pendlerpauschale (samt Pendlereuro) zur Gänze anerkannt werden.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde am **16. Mai 2024** dem BFG zur Entscheidung vor, und führte darin aus, dass zu ermitteln wäre, wie oft die Strecke zwischen der Wohnung in Kärnten und der Arbeitsstätte in Oberösterreich tatsächlich zurückgelegt wurde um gegebenenfalls das Pauschale entsprechend zu berichtigen.

Mit verfahrensleitender Verfügung vom **25. Juni 2024** wurde die Bf. ua aufgefordert nachzuweisen, dass sie mehr als zehnmal pro Monat ihre Arbeitsstätte in Oberösterreich aufgesucht hat. Mit E-Mail vom **04. Juli 2024** legte sie unter anderem eine nachträgliche Dokumentation der Heim-und Hinfahrten für den Zeitraum Jänner 2023 bis August 2023 vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die am xxxxx in 2 geborene Bf. unterhielt vom 14. Mai 2020 bis 22. Mai 2023 in Adresse2 und ab 22. Mai 2023 in Adresse3 ihren Hauptwohnsitz. Sie war in der Zeit vom 1. Jänner 2023 bis 31. August 2023 bei der Fa.X und ab September 2023 bei der Fa.Y nicht selbstständig erwerbstätig.

Die schnellste Strecke zwischen ihrer Wohnung und der Arbeitsstätte in X beträgt 215 km (ab Wohnsitz in 2) bzw. 267 km (ab Wohnsitz in 3). Die Fahrzeit beträgt jeweils mehr als 2 1/2 Stunden, sodass die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar ist. Sie legte die Entfernung an nicht mehr als 8-10 Tagen mit dem eigenen PKW im Kalendermonat zurück.

Ihr Wohnsitz in 3 ist von der weiteren Arbeitsstätte in 2 22 km entfernt; auch diese Strecke legte sie 8-10 Mal pro Kalendermonat zurück. Die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel ist in Bezug auf dieses Dienstverhältnis auf der überwiegenden Strecke möglich und zumutbar.

2. Beweiswürdigung

Der vorstehende Sachverhalt basiert auf nachfolgender Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zur Person der Bf. samt deren Hauptwohnsitzen, wurden dem Zentralen Melderegister des BMI entnommen. Die Beschäftigungsverhältnisse, deren Dauer und auch der jeweilige Sitz der Dienstgeber ist einerseits zwischen den Parteien unstrittig und resultiert andererseits aus den im Veranlagungsakt hinterlegten Lohnzetteln.

Was die Feststellungen zu den Entfernungen angeht, hat sich das Gericht am Ergebnis des „Pendlerrechners“ der belangten Behörde orientiert, auf die sich im Übrigen auch die Bf. stützte. Auch die Frage der Zumutbar- bzw. Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel ist zwischen den Parteien unstrittig und geht auch aus den vorgelegten Formularen zum Nachweis des Pendlerpauschales und des Pendlereuro hervor. Auch die Benützung des eigenen Fahrzeuges war im gesamten Verfahren unstrittig.

Einzig strittig blieb im Verfahren die Frage, ob die Bf. die Entfernung zwischen ihren Hauptwohnsitzen in Kärnten und der Arbeitsstätte in X an mehr als zehn Tagen zurücklegte. Diesbezüglich legte sie nach Aufforderung durch das Gericht eine als *„Nachträgliche Dokumentation der Heim-und Hinfahrten Jänner 2023 bis August 2023“* titulierte selbst verfasste Urkunde vor, die den Rechtsstandpunkt der Bf. jedoch nicht zum Durchbruch verhelfen konnte: In keinem der darin aufgeführten Monaten wurde die gesetzlich geforderte Anzahl von elf Fahrten erreicht; schließlich ist zu berücksichtigen, dass bei dieser Berechnung nur die Hinfahrten, sohin jene zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Berücksichtigung finden, die Rückfahrten (Arbeitsstätte-Wohnung) werden hingegen nicht mitgerechnet (vgl. dazu auch BFG 28.06.2023, RV/6100109/2023). Nachdem die Bf. für die Anzahl der Fahrten beweispflichtig ist, war die – von der Behörde unbestritten gebliebene – Feststellung zu treffen, dass die Strecke tatsächlich jeweils nur zwischen 8 und 10 Mal pro Kalendermonat zurückgelegt wurde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Teiltatgabe)

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten. Werbungskosten sind nach dessen Z 6 auch: 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 EStG 1988) 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.

b) Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu.

c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale:

Bei mindestens 20 km bis 40 km 696 Euro jährlich,
bei mehr als 40 km bis 60 km 1 356 Euro jährlich,
bei mehr als 60 km 2 016 Euro jährlich.

d) Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

Bei mindestens 2 km bis 20 km 372 Euro jährlich,
bei mehr als 20 km bis 40 km 1 476 Euro jährlich,
bei mehr als 40 km bis 60 km 2 568 Euro jährlich,
bei mehr als 60 km 3 672 Euro jährlich.

e) Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall gilt Folgendes:

- Führt der Arbeitnehmer an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu zwei Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

- Führt der Arbeitnehmer an mindestens vier Tagen, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

Einem Steuerpflichtigen steht im Kalendermonat höchstens ein Pendlerpauschale in vollem Ausmaß zu.

Gemäß § 33 Abs. 5 EStG 1988 stehen bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis folgende Absetzbeträge zu:

1. Ein Verkehrsabsetzbetrag von 421 Euro jährlich.
2. ...
4. Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

Nach den angeführten gesetzlichen Bestimmungen sind sohin Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit dem Verkehrsabsetzbetrag iSd § 33 Abs 5 Z 1 EStG 1988 sowie - allenfalls bei Erfüllung der Voraussetzungen - dem Pendlerpauschale iSd § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 abgegolten (VwGH vom 22.11.2006, 2004/15/0130). Das Pendlerpauschale kann berücksichtigt werden, wenn zumindest viermal im Monat die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte von einem Arbeitnehmer zurückgelegt wird. Bei dieser Berechnung sind nur die Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte zu berücksichtigen, die Rückfahrten (Arbeitsstätte - Wohnung) werden nicht mitgerechnet.

All diese gesetzlichen und judikativen Prämissen vorausgeschickt, ergibt sich sohin für den gegenständlichen Sachverhalt folgende rechtliche Konsequenz:

Nachdem der Bf. der Beweis, dass sie die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte in Oberösterreich mehr als zehnmal zurückgelegt hat, nicht gelungen ist, kann das Pendlerpauschale (samt Pendlereuro) insgesamt nur zu zwei Drittel Berücksichtigung finden. Die anzuerkennenden Werbungskosten im Zusammenhang mit den Fahrten von den Wohnsitzen zu den Arbeitsstätten betragen somit:

[...]

Der Beschwerde war sohin im Sinne der Beschwerdeverentscheidung vom 12. April 2024 stattzugeben, und die oben genannten Beträge unter dem Titel der Werbungskosten anzuerkennen.

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 derartige Rechtsfrage liegt nicht vor: Eine in freier Beweiswürdigung getroffene Feststellung des Bundesfinanzgerichts ist der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof grundsätzlich nicht zugänglich; ob sohin die Beweiswürdigung im Zusammenhang mit dem Nachweis bzw. der Glaubhaftmachung der Anzahl der Fahrten materiell richtig ist, sodass die Ergebnisse mit der objektiven Wahrheit übereinstimmen, entzieht sich der Prüfung durch den Verwaltungsgerichtshof (vgl. VwGH 01.06.2017, Ra 2017/15/0037); eine im Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare Beweiswürdigung wirft im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG auf (VwGH 30.6.2015, Ra 2015/15/0028). Die rechtliche Beurteilung resultiert aus dem klaren Gesetzeswortlaut, sodass die Rechtslage eindeutig zu beurteilen, und eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung damit nicht gegeben war (vgl. etwa VwGH 28.5.2014, Ro 2014/07/0053). Insgesamt war sohin die ordentliche Revision für nicht zulässig zu erklären.

Klagenfurt am Wörthersee, am 9. Juli 2024