

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 14. September 2023 gegen den Bescheid des \*\*\*FA\*\*\* vom 25. August 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\*, zu Recht erkannt:

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

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

### I. Verfahrensgang

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 25. August 2023 wurden der Beschwerdeführerin (im Folgenden abgekürzt Bf.) 28.866,00 € an Einkommensteuer für das Jahr 2020 vorgeschrieben. Begründend wurde ausgeführt, die Bf. habe trotz Verpflichtung und Erinnerung keine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung übermittelt. Die Behörde habe daher mit den ihr vorliegenden Informationen die Arbeitnehmerveranlagung durchgeführt. Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen seien nicht bekannt und würden daher unberücksichtigt bleiben. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen seien die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden.

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde vom 14. September 2023 wurde die Berücksichtigung eines Pendlerpauschale in Höhe von 696,00 € sowie eines Pendlereuro von 34,00 € beantragt. Geltend gemacht wurden zudem Krankheitskosten in Höhe von 344,55 € als

außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt und es wurde eine das Jahr 2019 betreffende Rentenjahresabrechnung der in der Schweiz ansässigen \*\*\*1\*\*\* Pensionskasse übermittelt. Begründend führte die Bf. aus, sie ersuche um Anpassung des angefochtenen Bescheides. Ihr Einkommen sei leider nicht so hoch gewesen, wie angegeben worden sei. Die Unterlagen des Jahres 2020 würden noch übermittelt, als Beispiel seien die Unterlagen des Jahres 2019 beigelegt worden. Bei der Rente handle es sich um eine Witwenrente.

Am 19. September 2023 übermittelte die Bf. über FinanzOnline eine mit 17. Dezember 2020 datierte Rentenjahresabrechnung für 2020 der \*\*\*1\*\*\* Pensionskasse, laut der die Witwenpension der Bf. insgesamt 37.540,20 CHF betrug.

Im Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 16. Oktober 2023 wurde der Bf. vorgehalten, sie würde laut amtlichen Unterlagen neben der Firmenrente der Fa. \*\*\*1\*\*\* auch eine Rente von der AHV Liechtenstein beziehen. Die Bf. werde gebeten, diese nachzureichen. Hinsichtlich der geltend gemachten Pendlerpauschale sei ein Nachweis vorlegen, aus welchem hervorgehe, an wie vielen Tagen die Bf. pro Monat ihre Arbeitsstelle aufsuche (Stempelaufzeichnungen, Bestätigung des Arbeitgebers, Arbeitsvertrag). Zudem sei je Arbeitgeber ein Ausdruck aus dem Pendlerrechner ([www.bmf.gv.at/pendlerrechner](http://www.bmf.gv.at/pendlerrechner)) zu übermitteln.

Dem über FinanzOnline am 28. Jänner 2024 übermittelten Antwortschreiben waren folgende Unterlagen beigelegt:

- Einen Steuerausweis der Liechtensteinischen AHV/IV-FAK für das Jahr 2022 über eine Witwenrente in Höhe von 22.272,00 CHF sowie eine Weihnachtzulage von 1.856,00 CHF.
- Eine Rentenjahresabrechnung für 2022 der \*\*\*1\*\*\* Pensionskasse, laut der die Witwenpension der Bf. insgesamt 37.505,20 CHF betrug.

Ergänzend führte die Bf. aus, der Weg von ihrem Wohnort zum Arbeitsort sei beschwerlich. Je nachdem wo gefahren werde, seien es knapp mehr als 20 Kilometer.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 1. Februar 2024 wurde der Beschwerde insofern teilweise Folge gegeben, als nunmehr nicht mehr Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug in Höhe von 75.000,00 € der Berechnung der Einkommensteuer zugrunde gelegt wurden, sondern solche in Höhe von 50.139,78 €. Hinsichtlich dem Antrag auf Berücksichtigung eines Pendlerpauschale in Höhe von 696,00 € sowie eines Pendlereuro von 34,00 € wurde die Beschwerde mit der Begründung abgewiesen, Werbungskosten in Form des Pendlerpauschale stünden gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nur dann zu, wenn entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasse ("kleines Pendlerpauschale") oder die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar sei und der Arbeitsweg mindestens 2 Kilometer betrage ("großes Pendlerpauschale").

Eine Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln sei nach der Verwaltungspraxis nur dann gegeben,

- wenn auf der gesamten Fahrtstrecke kein Massenbeförderungsmittel verkehre oder
- wenn auf mehr als der halben Fahrtstrecke kein Massenverkehrsmittel verkehre oder
- wenn zu Beginn oder Ende der Arbeitszeit kein (oder zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke kein) Massenbeförderungsmittel verkehre (Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit),
- wenn eine (dauernde) starke Gehbehinderung vorliegt (Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung; Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung) sowie
- wenn die Wegzeit bei Benützung des Massenbeförderungsmittels hinsichtlich der Dauer nicht zumutbar sei (Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit).

Eine Unzumutbarkeit liege vor, wenn folgende Wegzeiten überschritten würden: Bis 60 Minuten Zeitdauer sei die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets zumutbar, bei mehr als 120 Minuten Zeitdauer sei die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets unzumutbar. Übersteige die Zeitdauer 60 Minuten nicht aber 120 Minuten, sei auf die entfernungsabhängige Höchstdauer abzustellen. Diese betrage 60 Minuten zuzüglich einer Minute pro Kilometer der Entfernung, jedoch maximal 120 Minuten. Angefangene Kilometer seien dabei auf volle Kilometer aufzurunden. Übersteige die kürzeste mögliche Zeitdauer die entfernungsabhängige Höchstdauer, sei die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar.

Für die Zurücklegung der einfachen Wegstrecke von ca. 16 km werde bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel ca. eine halbe Stunde benötigt (Vmobil). Da der Bf. bei bestmöglicher Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel („Park and Ride“) an den überwiegenden Arbeitstagen die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels für die Strecke Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung durchaus möglich und zumutbar sei, könne das beantragte Pendlerpauschale nicht berücksichtigt werden.

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen hätten deshalb nicht berücksichtigt werden können, weil sie niedriger seien als der Selbstbehalt in Höhe von 7.170,04 €.

Im am 12. Februar 2024 und damit fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wiederholte die Bf. das Beschwerdevorbringen, wonach ihr Einkommen leider nicht so hoch gewesen sei, wie angegeben worden sei und dass sie die Unterlagen für ihre im Jahr 2020 bezogene Witwenrente noch nachreichen würde. Ergänzend brachte die Bf. vor, sie ersuche um Anerkennung ihrer Wegstrecke vom Wohnsitz zum Arbeitsplatz sowie um Berücksichtigung der Ausgaben für ihr Haus.

Am 24. Februar 2024 übermittelte die Bf. über FinanzOnline Bankkontoauszüge für das Jahr 2020 als Beweis für die in Zusammenhang mit ihrem Haus stehenden Darlehenstilgungen einschließlich der vorgeschriebenen Darlehenszinsen in Höhe von insgesamt 7.236,07 €.

In seiner Stellungnahme im Vorlagebericht vom 8. April 2024 führte das Finanzamt zu den Streitpunkten Folgendes aus:

- **Pendlerpauschale**  
Ergänzend zu den Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung werde auf eine interne Abfrage des Pendlerrechners verwiesen, die bei Eingabe der Wohnadresse und der Arbeitgeberadresse lt. L16 „\*\*\*2\*\*\*“ der Bf. folgendes Ergebnis aufgezeigt habe:  
*„Die Benützung des Massenbeförderungsmittels ist zumutbar. Aufgrund der Wegstrecke von weniger als 20 km besteht kein Anspruch auf ein Pendlerpauschale.“*
- **Höhe der Einkünfte**  
Die Witwenrente der Firma \*\*\*1\*\*\* sei gemäß der Bestätigung für das Jahr 2020 angesetzt worden. Hinsichtlich der Rente der AHV Liechtenstein sei lediglich eine Bestätigung für das Jahr 2022 vorgelegt worden.
- **Topfsonderausgaben**  
Es bestünden keine Bedenken, die Kreditkosten für den Hauskredit als Topfsonderausgaben zu berücksichtigen, da in den Vorjahren Aufwendungen unter diesem Titel gewährt worden seien.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Die Bf. hat im Streitjahr 2020 folgende Einkünfte bezogen:

- Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit von einem inländischen Arbeitgeber in Höhe von 10.343,20 € brutto
- Inländische Pensionseinkünfte in Höhe von 1.172,22 € brutto
- Rentenleistungen von einer ausländischen Pensionskasse (Witwenrente) in Höhe von insgesamt 37.540,20 CHF (enthalten sind sonstige Bezüge in Höhe von 5.320,20 CHF) und
- Leistungen der Liechtensteinischen AHV/IV-FAK (Witwenrente) in unbekannter Höhe

Laut den für die Jahre 2021 und 2022 übermittelten Rentenbestätigungen der Liechtensteinischen AHV/IV-FAK betrug die laufend bezogene Witwenrente jährlich jeweils 22.272,00 CHF und die Weihnachtszulage jeweils 1.856,00 CHF.

Für das Streitjahr 2020 wurde ein Pendlerpauschale in Höhe von 696,00 € sowie ein Pendlereuro von 34,00 € geltend gemacht. Trotz behördlicher Aufforderung wurde weder ein

Nachweis über die Anzahl der Fahrten „Wohnung – Arbeitsstätte“ erbracht noch ein Ausdruck aus dem Pendlerrechner ([www.bmf.gv.at/pendlerrechner](http://www.bmf.gv.at/pendlerrechner)) vorgelegt.

Bei Eingabe der Wohnadresse der Bf. (\*\*\*\*3\*\*\*\*) sowie der Adresse ihres Arbeitgebers (\*\*\*\*4\*\*\*\*) in den Pendlerrechner wird folgendes Ergebnis angezeigt: *„Die Benützung des Massenbeförderungsmittels ist zumutbar. Aufgrund der Wegstrecke von weniger als 20 km besteht kein Anspruch auf ein Pendlerpauschale.“*

Die als Topfsonderausgaben geltend gemachten, in Zusammenhang mit dem Haus der Bf. stehenden Darlehenstilgungen einschließlich der vorgeschriebenen Darlehenszinsen betrugen im Streitjahr laut vorgelegter Umsatzliste der Bank insgesamt 7.236,07 €.

## **2. Beweiswürdigung**

Der Sachverhalt ergibt sich aus den seitens des Finanzamtes übermittelten Akten sowie Abfragen des BFG im Abgabensinformationssystem und Eingaben im Pendlerrechner.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe)**

In Streit steht, ob bei der Berechnung der Einkommensteuer 2020 der Ansatz der von der Bf. bezogenen ausländischen Witwenrenten in der richtigen Höhe erfolgte, ob ein Anspruch auf Pendlerpauschale und Pendlereuro bestand und ob Darlehenstilgungen einschließlich der vorgeschriebenen Darlehenszinsen für das Haus in Höhe von 7.236,07 € als Topfsonderausgaben zu berücksichtigen waren.

#### **3.1.1. Leistungen der Liechtensteinischen AHV/IV-FAK (Witwenrente)**

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen, somit diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (siehe dazu die bei Ritz/Koran, BAO<sup>7</sup> § 184 BAO Rz 3 zitierte Judikatur, z.B. VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097; 27.1.2016, 2012/13/0068).

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15.5.1997, 95/15/0144; 23.4.1998, 97/15/0076; 26.11.1998, 95/16/0222; 9.12.2004, 2000/14/0166; 23.2.2012, 2009/17/0127; 23.4.2014, Ro 2014/13/0022). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der

Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (zB VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; 19.3.2002, 98/14/0026; 27.8.2002, 96/14/0111; 8.9.2009, 2009/17/0119-0122; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005).

Die Bf. ist zwar der behördlichen Aufforderung zur Vorlage einer Rentenjahresabrechnung der \*\*\*1\*\*\* Pensionskasse für 2020 nachgekommen, weshalb mit Beschwerdeentscheidung vom 1. Februar 2024 die Höhe der der Berechnung der Einkommensteuer zugrunde gelegten Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug von 75.000,00 € auf 50.139,78 € reduziert werden konnte. Eine Übermittlung der von der AHV Liechtenstein bezogenen Witwenrente für 2020 erfolgte jedoch nicht. Da der Behörde die Rentenbestätigungen der Liechtensteinischen AHV der Jahre 2021 und 2022 vorlagen - in diesen Jahren war die Höhe der laufend bezogenen Witwenrente mit 22.272,00 CHF sowie die Höhe der Weihnachtszulage mit 1.856,00 CHF jeweils ident – wurden diese Werte auch im Streitjahr 2020 zum Ansatz gebracht.

Weshalb diese Schätzung unzutreffend sein sollte, hat die Bf. mit dem bloß pauschalen Vorbringen, wonach *„ihr Einkommen leider nicht so hoch gewesen sei, wie angegeben worden sei“* nicht dargetan. Die vom Finanzamt zur Anwendung gebrachte Schätzungsmethode, wonach die jeweiligen Einkünfte anderer Zeiträume als Vergleich heranzuziehen sind, wird auch von den Höchstgerichten anerkannt (siehe dazu z.B. VwGH 5.5.1992, 92/14/0018, betreffend einer Schätzung eines Betriebsergebnisses auf Basis der Betriebsergebnisse anderer Zeiträume). Somit war der Beschwerde in diesem Punkt nicht Folge zu geben.

### 3.1.2. Pendlerpauschale und Pendlereuro

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Werbungskosten 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) 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.

.....

- 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.

.....

- g) Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Formular 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.

.....

- j) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, Kriterien zur Festlegung der Entfernung und der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels mit Verordnung festzulegen.

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu, 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.

§ 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Einrichtung eines Pendlerrechners und zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes (Pendlerverordnung), BGBl. II Nr. 276/2013 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.

(2) Dem Pendlerrechner sind die Verhältnisse zu Grunde zu legen, die für den abgefragten Tag bestehen.

(3) Entsprechen die zeitlichen und örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats im Wesentlichen jenen, die für den abgefragten Tag im Pendlerrechner bestehen, kann angenommen werden, dass das unter Verwendung des Pendlerrechners für den abgefragten Tag ermittelte Ergebnis mit dem übereinstimmt, das sich für alle maßgebenden Tage des Kalendermonats ergibt.

(4) Liegen für verschiedene abgefragte Tage unter Verwendung des Pendlerrechners unterschiedliche Ergebnisse vor, ist jenes maßgebend, das für einen abgefragten Tag (Abs. 3) ermittelt wurde, der jenem Kalenderjahr zuzurechnen ist, für das die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist, zu beurteilen ist. In allen anderen Fällen ist die zeitnähere Abfrage nach Abs. 3 maßgebend.

(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).

(6) Das Ergebnis des Pendlerrechners gilt als amtliches Formular im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. g EStG 1988, das der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber ausgedruckt und unterschrieben oder elektronisch signiert übermitteln kann. Erfolgt keine Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro durch den Arbeitgeber bei Anwendung des Lohnsteuertarifs, hat der Arbeitnehmer das Ergebnis des Pendlerrechners für Zwecke der Berücksichtigung bei der Einkommensteuerveranlagung heranzuziehen und aufzubewahren.

(7) Ist die Verwendung des Pendlerrechners nicht möglich (insbesondere, weil die Wohnung oder Arbeitsstätte im Ausland liegt) oder liefert der Pendlerrechner dauerhaft kein Ergebnis (insbesondere bei Fehlermeldung wegen Zeitüberschreitung), hat der Arbeitnehmer für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales und des Pendlereuro das für derartige Fälle vorgesehene amtliche Formular zu verwenden. Wenn der Pendlerrechner dauerhaft kein

Ergebnis liefert, ist dies durch einen entsprechenden Ausdruck oder durch ein PDF-Dokument des Pendlerrechners nachzuweisen.

Die Bf. hat im Streitjahr das sog. kleine Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von mindestens 20 km bis 40 km in Höhe von 696,00 € sowie einen Pendlereuro von 34,00 € jährlich geltend gemacht. Trotz behördlicher Aufforderung wurde jedoch kein Ausdruck des Pendlerrechners ([www.bmf.gv.at/pendlerrechner](http://www.bmf.gv.at/pendlerrechner)) vorgelegt.

Eine Berücksichtigung des Pendlerpauschale und des Pendlereuro durch das Finanzamt oder durch das Bundesfinanzgericht setzt zwingend die Vorlage eines Ausdrucks des Pendlerrechners durch den Steuerpflichtigen voraus. Dies ergibt sich aus § 16 Abs. 1 Z 6 lit. g EStG 1988 sowie § 3 Abs. 1 und Abs. 6 der Pendlerverordnung (siehe dazu z.B. BFG 13.1.2023, RV/7103521/2021). Schon deshalb ist eine Berücksichtigung des Pendlerpauschale und des Pendlereuro im Beschwerdefall nicht zulässig.

Wie im Vorlagebericht vom 8. April 2024 vermerkt wurde, hat das Finanzamt im Beschwerdefall trotz der bestehenden Verpflichtung der Bf. zur Vorlage eines Ausdrucks des Pendlerrechners dennoch eine interne Abfrage getätigt, indem es die ihr bekannten Daten - Wohnadresse der Bf. (\*\*3\*\*) sowie Adresse ihres Arbeitgebers (\*\*4\*\*) - in den Pendlerrechner eingegeben hat (keine Kenntnis hatte die Abgabenbehörde über Beginn und Ende der Arbeitszeit sowie über die Anzahl der monatlichen Fahrten). Danach betrug die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsplatz bei Verwendung eines Massenbeförderungsmittels zwischen 15,6 km und 16,2 km, sodass die Voraussetzungen für die Gewährung des kleinen Pendlerpauschale nicht erfüllt sind. Nicht erfüllt sind auch die Voraussetzungen für das große Pendlerpauschale, da die Benützung eines Massenbeförderungsmittels laut Pendlerrechner zumutbar ist.

Der Beschwerde war daher auch in diesem Punkt nicht Folge zu geben.

### 3.1.3. Wohnraumkredit:

Nach der Bestimmung des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. d. EStG 1988 sind Rückzahlungen von Darlehen, die für Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von begünstigtem Wohnraum im Sinne der lit. a bis lit. c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Für Topfsonderausgaben, zu denen unter anderem die Ausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 gehören, besteht gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920,00 €. Darüber hinaus sind sie nur mit einem Viertel absetzbar (sogenanntes "Sonderausgabenviertel"). Sind die Ausgaben insgesamt sohin niedriger als der jeweils maßgebliche Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der

Pauschalbetrag von 60,00 € als Sonderausgaben abzusetzen; ist hingegen der geltend gemachte Betrag höher als der hier maßgebliche Höchstbetrag von 2.920,00 €, so ist ein Viertel des Höchstbetrages, also 730,00 € abzusetzen.

Die als Topfsonderausgaben geltend gemachten, in Zusammenhang mit dem Haus der Bf. stehenden Darlehenstilgungen einschließlich der vorgeschriebenen Darlehenszinsen betrugen im Streitjahr laut vorgelegter Umsatzliste der Bank insgesamt 7.236,07 €.

Darlehenskosten in Zusammenhang mit dem Haus der Bf. wurden aufgrund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen bereits in den Vorjahren berücksichtigt, sodass laut Stellungnahme des Finanzamtes im Vorlagebericht vom 8. April 2024 der Beschwerde in diesem Punkt Folge gegeben werden kann.

Seitens des BFG bestehen ebenfalls keine Bedenken gegen die Anerkennung der gegenständlichen Darlehenskosten als Topfsonderausgaben. Im Beschwerdefall ist allerdings die Einschleifregelung des § 18 Abs. 3 Z 2 letzter Satz zu beachten, da der Gesamtbetrag der Einkünfte der Bf. mehr als 36.400 € beträgt. Somit vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 € ein absetzbarer Betrag von nur mehr 60 € ergibt. Der absetzbare Betrag errechnet sich damit nach der folgenden Formel:  $((60.000 - \text{Gesamtbetrag der Einkünfte}) / 23.600) \times (\text{Sonderausgabenviertel} - 60) + 60$  (siehe dazu Jakom/Peyerl EStG, 2021, § 18 Rz 140 unter Verweis auf LStR 594 und BFG 16.2.15, RV/1100465/2014).

Im Beschwerdefall errechnet sich daher der bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben in Abzug zu bringende Betrag wie folgt:

$$(60.000,00 \text{ €} - 58.462,57 \text{ €}) \times (730 \text{ €} - 60 \text{ €}) / 23.600 \text{ €} + 60 \text{ €} = 103,65 \text{ €}$$

### **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.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 28. November 2024