

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Volker Mayer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 23. Juli 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. Juli 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird insofern **abgeändert**, dass er im Spruch zu lauten hat:

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2023 festgesetzt mit: -1.898 Euro.

Bisher war vorgeschrieben: -375 Euro.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe entsprechen dem Einkommensteuerbescheid 2023 vom 13. November 2024 der belangten Behörde (Beschwerdevorentscheidung).

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 Eingangsdatum vom 24. Mai 2024 langte beim Finanzamt Österreich die von der Beschwerdeführerin eingereichte **Erklärung** L1 zur ArbeitnehmerInnenveranlagung des Jahres 2023 ein. In dieser Erklärung wurde von der beschwerdeführenden Partei unter der KZ 718 Pendlerpauschale in der Höhe von € 1.356 geltend gemacht.

Mit **Bescheid** vom 9. Juli 2024 wurde von der belangten Behörde die Einkommensteuer für das Jahr 2023 festgesetzt.

Mittels **Beschwerde** vom 16. Juli 2024, eingelangt am 23. Juli 2024, wurde von der Beschwerdeführerin der Alleinerzieherabsetzbetrag, ferner der Pendler-Euro und der Familienbonus-Plus beantragt.

Durch **Beschwerdevorentscheidung** vom 13. November 2024 wurde von der belangten Behörde der Beschwerde voll inhaltlich stattgegeben.

Mit **Vorlageantrag** vom 26. November 2024 begehrte die Beschwerdeführerin die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und amplifizierte im Wesentlichen, dass aufgrund der vorliegenden Schichtarbeit und der hierbei gegebenen vier verschiedenen Arbeitszeiten bezüglich der Pendlerpauschale bei jeweils zweien die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar als auch unzumutbar seien und dementsprechend eine Berichtigung des Bescheides insofern zu erfolgen habe, dass für 26 Wochen das kleine, für 26 Wochen im Jahr das große Pendlerpauschale zu gewähren seien.

Im **Vorlagebericht** entgegnete die belangte Behörde, dass aus dem vorgelegten Dienstplan sich ergäbe, dass die Beschwerdeführerin im Juli 2023 an 18 Tagen gearbeitet habe, davon an vier Tagen bis 20:00 Uhr und an neun Tagen bis 21:00 Uhr. Laut vorgelegten Ausdrucken des Pendlerrechners sei an diesen Tagen die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln zumutbar und betrage das Pendlerpauschale daher € 1.356. Aufgrund der bisher vorgelegten Unterlagen wären somit dem Antrag auf Berichtigung des Pendlerpauschales nicht zu entsprechen.

Die **Vorlage** an das erkennende Gericht erfolgte am 23. Januar 2025.

Mittels **Vorhalt** des erkennenden Gerichts vom 3. Februar 2025 wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, die Dienstpläne für alle zwölf Monate des Jahres 2023 zu übermitteln.

In Beantwortung des Vorhalts wurden von der Beschwerdeführerin am 16. Februar 2025 die abverlangten Dienstpläne übermittelt.

Mit **Stellungnahme** vom 10. April 2025 führte die belangte Behörde zusammengefasst aus, dass in allen Monaten ein Überwiegen der Zumutbarkeit der Benutzung eines Massenverkehrsmittels gegeben sei und somit die Voraussetzungen der Anwendbarkeit des großen Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. d Einkommensteuergesetz nicht gegeben wären.

Mit weiterem **Vorhalt** vom 10. April 2025 wurde vom erkennenden Gericht die beschwerdeführende Partei aufgefordert, zu den Ausführungen der belangten Behörde Stellung zu nehmen.

Der Vorhalt wurde von der beschwerdeführenden Partei nicht beantwortet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist ***Staatsbürgerin ***** und hat ihren Hauptwohnsitz in Wien, Österreich. Sie ist Inhaberin einer österreichischen Sozialversicherungsnummer und verfügt über ein österreichisches Bankkonto. Als Familienstand ist „geschieden“ festzustellen. Die Beschwerdeführerin ist Elternteil des Kindes ***** Kind *****. Der Wohnsitz des Kindes liegt in Wien, Österreich.

Die Beschwerdeführerin ist unselbständig beschäftigt bei der Firma ***** AG ***** Der Arbeitsort ist in Parndorf, im hiesigen Designer-Outlet festzustellen.

Die Entfernung zwischen den Hauptwohnsitz in Wien und dem Arbeitsplatz in Parndorf beträgt ca. 48-49 km (mit Automobil) bis 52 km (öffentliche Verkehrsmittel).

Die Fahrtdauer beträgt mit Automobil ca. 36 Minuten, die Fahrtdauer mit öffentlichen Verkehrsmitteln je nach Abfahrtszeit ca. 1 Std 29 Min bis ca. 1 Std 40 Min.

Die beschwerdeführende Partei übt ihre unselbständige Tätigkeit im Rahmen eines Schichtbetriebes aus. Die jeweiligen Schichten verlangen die Anwesenheit in folgenden Zeiten: Schicht „8/19“ von 08:00 bis 19:00 Uhr; Schicht „8/18“ von 08:00 bis 18:00 Uhr; Schicht „8“ von 09:00 bis 18:00 Uhr; Schicht „20“ von 09:00 bis 20:00 Uhr; Schicht „21“ von 10:00 bis 21:00 Uhr . Zu den genannten Schichten existieren auch vereinzelt davon abweichende Zeiten (folgend als „div.“ betitelt)

Laut Pendlerrechner ist bei den vorgelegten Schichtdiensten „8/19“ und „8/18“ die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar. Bei den Schichten „8“, „20“ und „21“ ist laut Pendlerrechner die Beförderung mit Massenbeförderungsmittel zumutbar. Aus den übermittelten Dienstplänen ergibt sich für das Jahr folgende Zusammenstellung:

Monat	8/19	8/18	8	20	21	div.	zumutbar
Jänner	1		2	7	3		12/13
Februar	2		2	3	2		7/9
März	4		1	6	2		9/13
April	1		1	5	1		7/8
Mai	1		2	7	2		11/12
Juni	1		2	1	4		7/8
Juli	2	1	2	2	5	2	mind. 9/14
August	3		2	3	5	1	mind. 10/14
September	1	1	1	2			3/5
Oktober	1		1	5	1	1	mind. 7/9
November	2			5	3	2	mind. 8/12
Dezember	2		1	3	3	2	mind. 7/11

Aus dieser Zusammenstellung ist festzustellen, dass ein Überwiegen der Zumutbarkeit der Nutzung von Massenbeförderungsmitteln in allen Monaten des Jahres 2023 gegeben ist.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergab sich aus den übermittelten Unterlagen der beschwerdeführenden Partei, den Ermittlungen der belangten Behörde und des Bundesfinanzgerichts.

Die persönlichen Daten der Beschwerdeführerin waren aus dem Steuerakt, der Grunddatenverwaltung der Finanzverwaltung und den Eingaben der Beschwerdeführerin zu entnehmen.

Die Gegebenheiten der unselbstständigen Beschäftigung, sowie Arbeitszeit und Arbeitsort waren aus den übermittelten Lohnzetteln, dem Vorbringen der Beschwerdeführerin und der Stellungnahme der belangten Behörde zu entnehmen.

Die Entfernung vom Wohnort zum Arbeitsort, sowie die Fahrtdauer waren den ermittelten Ergebnissen des „Pendlerrechners“ (§3 der Pendlerverordnung) , als auch der Internetseite „google maps“ zu entnehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Zur BAO

Gemäß § 269 BAO haben im Beschwerdeverfahren die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Nach § 270 BAO ist auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge im Beschwerdeverfahren Bedacht zu nehmen.

Laut § 279 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 BAO immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauungen an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Zum Einkommensteuergesetz

a) Zum Pendlerpauschale

Gemäß § 16 EStG sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nach Abs. 1 Z. 6 leg.cit. 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 EStG) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j 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.

(...)

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 leg.cit.) 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 leg. cit.) zur Arbeitsstätte zu.

(...)

h) Das Pendlerpauschale ist auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder Urlaub befindet.

(siehe hierzu auch : Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG24 (2024) § 16 Tz 114)

(....)

j) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, Kriterien zur Festlegung der Entfernung und der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels mit Verordnung festzulegen. (§ 16 Abs 1 Z 6 leg.cit.).

Auf Grund dieser gesetzlichen Ermächtigung erging die

Verordnung der Bundesministerin für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Einrichtung eines Pendlerrechners und zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes (Pendlerverordnung), BGBl. II 2013/276 idF BGBl. II 2014/154, die normiert wie folgt:

Auf Grund des § 16 Abs. 1 Z 6, des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e und des § 33 Abs. 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 – EStG 1988, BGBl. Nr. 400, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 156/2013, wird verordnet:

Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

§ 1 (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.

(2) Der Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind die Verhältnisse zu Grunde zu legen, die vorliegen, wenn die Arbeitsstätte in einem Zeitraum von 60 Minuten vor dem tatsächlichen Arbeitsbeginn bis zum tatsächlichen Arbeitsbeginn erreicht wird.

(3) Der Ermittlung der Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung sind die Verhältnisse zu Grunde zu legen, die vorliegen, wenn die Arbeitsstätte in einem Zeitraum vom tatsächlichen Arbeitsende bis zu einem Zeitpunkt, der 60 Minuten später liegt, verlassen wird.

(4) Bei flexiblen Arbeitszeitmodellen (beispielsweise gleitender Arbeitszeit), ist der Ermittlung der Entfernung ein Arbeitsbeginn und ein Arbeitsende zu Grunde zu legen, das den überwiegenden tatsächlichen Arbeitszeiten im Kalenderjahr entspricht.

(5) Sind die zeitlichen und örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats im Wesentlichen gleich und ergeben sich nach Abs. 2 einerseits und Abs. 3 andererseits abweichende Entfernungen, ist die längere Entfernung maßgebend.

(6) Sind die zeitlichen oder örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats nicht im Wesentlichen gleich, ist jene Entfernung maßgebend, die im Kalendermonat überwiegend zurückgelegt wird. Liegt kein Überwiegen vor, ist die längere Entfernung maßgebend.

(...)

(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.

(...)

Zur Frage der Zumutbarkeit resp. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels wird amplifiziert:

§ 2 (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,

a) 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

b) 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

c) 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:

a) Bis 60 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets zumutbar.

b) Bei mehr als 120 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets unzumutbar.

c) 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) 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) Sind die zeitlichen und örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonates im Wesentlichen gleich, und ergeben sich nach § 1 Abs. 2 und 3 unterschiedliche Zeitdauern, ist die längere Zeitdauer maßgebend.

(4) Sind die zeitlichen oder örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats nicht im Wesentlichen gleich, ist jene Zeit maßgebend, die erforderlich ist, um die Entfernung von der Wohnung zur Arbeitsstätte bzw. von der Arbeitsstätte zur Wohnung im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückzulegen. Liegt kein Überwiegen vor, ist die längere Zeitdauer gemäß § 2 Abs. 2 maßgebend.

§ 3 (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) Der Arbeitnehmer hat das Ergebnis des Pendlerrechners auszudrucken. Der Ausdruck des ermittelten Ergebnisses des Pendlerrechners gilt als amtlicher Vordruck im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. g EStG 1988. Erfolgt keine Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro durch den Arbeitgeber bei Anwendung des Lohnsteuertarifs, hat der Arbeitnehmer einen Ausdruck des ermittelten Ergebnisses des Pendlerrechners für Zwecke der Berücksichtigung bei der Einkommensteuerveranlagung aufzubewahren.

(...)

(siehe hierzu auch: Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG24 (2024) § 16 Tz 114)

b) Zum Familienbonus-Plus

Laut § 33 Abs. 3a EStG steht für ein Kind für das Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt wird und dass sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz auffällt ein Familienbonus-Plus zu.

Der Familienbonus-Plus ist gemäß § 33 Abs. 3a Z 3 Einkommensteuergesetz beim Familien beihilfenberechtigten oder dessen Ehepartner zu berücksichtigen.

c) Zum Alleinerzieherabsetzbetrag

Gemäß § 33 Abs. 4 Z. 2 EStG steht Alleinerziehenden ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Alleinerzieher ist ein Steuerpflichtiger, der mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe-)Partner lebt. Für die Zuerkennung des Alleinerzeiherabsetzbetrages muss ein Kind im steuerlichen Sinn vorhanden und die Sechsmonats – Frist erfüllt sein. Als Kind iSd EStG gilt in diesem Zusammenhang ein Kind, für das dem Steuerpflichtigen mehr als 6 Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach Abs. 3 leg.cit. zusteht. Als negatives Anspruchskriterium ist normiert, dass der Alleinerzieher nicht in einer Ehe, eingetragener Partnerschaft oder Lebensgemeinschaft leben darf. (Jakom, EStG – Kommentar, 7. Auflage, §33 Tz 35)

Der Alleinverdienerabsetzbetrag und der Alleinerzieherabsetzbetrag nach § 33 Abs 4 Z 1 und 2 EStG sind grundsätzlich vom Steuerbetrag abzuziehen.

Für den vorliegenden Fall ergibt sich daraus :

Da die Voraussetzungen sowohl für die Gewährung des Alleinerzieherabsetzbetrages nach § 33 Abs. 4 Z. 2 EStG als auch für den Familienbonus Plus nach § 33 Abs. 3a EStG gegeben sind, waren diese Absetzbeträge nach Abs. 2 leg cit. der Beschwerdeführerin zuzusprechen.

Die Voraussetzungen für die Gewährung des so genannten „kleinen“ Pendlerpauschales gem. § 16 Abs. 1. Z 6 lit d. EStG sind, wie bereits in der Beschwerdevorentscheidung dargelegt, gegeben.

Hierzu ist ergänzend auszuführen: Voraussetzung für die Gewährung des (vollen) „kleinen“ Pendlerpauschales ist, dass der Arbeitnehmer an zumindest 11 Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. h. leg. cit. ist das Pendlerpauschale auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder Urlaub befindet. Eingedenk dieser Bestimmung war das volle („kleine“) Pendlerpauschale zu gewähren, da sich aus der Summe dieser zu addierenden Tage jeweils eine Zahl größer 10 ergab.

Voraussetzung zur Gewährung des so genannten „großen“ Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 lit d. EStG ist, dass dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar ist. Hierzu wird in der zu diesem Gesetz ergangenen Verordnung (Pendlerverordnung) , wie bereits oben ausgeführt, bestimmt wie folgt:

Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels liegt gemäß § 2 Abs. 1 Z. 1 der Verordnung vor, wenn zumindest für die Hälfte der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder zwischen Arbeitsstätte und Wohnung kein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung steht. Nach Z. 2 leg cit. ist bis zu einer Zeitdauer von 60 Minuten die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets zumutbar, bei mehr als 120 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets unzumutbar. Übersteigt die Zeitdauer 60 Minuten, nicht aber 120 Minuten, ist auf die entfernungsabhängige Höchstdauer abzustellen. Diese beträgt 60 Minuten zzgl. 1 Minute pro Kilometer Entfernung, jedoch max. 120 Minuten. Angefangene Kilometer sind dabei auf volle Kilometer aufzurunden. Übersteigt die kürzeste mögliche Zeitdauer die entfernungsabhängige Höchstdauer, ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar.

Gemäß § 2 Abs. 1 der Pendlerverordnung müssen die Umstände, die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit begründen, jeweils **überwiegend** im Kalendermonat vorliegen.

Wie aus den vorgelegten Dienstplänen unter Verwendung des gemäß § 3 der Verordnung anzuwendenden Pendlerrechners ersichtlich, war in allen Monaten des Jahres 2023 von einem

Überwiegen der Zumutbarkeit der Verwendung eines Massenbeförderungsmittels auszugehen. Die Voraussetzungen zur Gewährung des großen Pendlerpauschales liegen somit nicht vor.

Da die Voraussetzungen zur Gewährung des Pendlereuros nach § 33 Abs. 5 Z. 4 EStG gegeben sind, war dieser der Beschwerdeführerin zuzusprechen.

Zum Vorbringen der Beschwerdeführerin im Vorlageantrag ist abschließend auszuführen:

Wenn die Beschwerdeführerin im Vorlageantrag eine Aufteilung zwischen kleinem Pendlerpauschale und großem Pendlerpauschale mit Vorlage von zwei Ausdrucken aus dem Pendlerrechner begehrt, unterliegt sie insofern einem Rechtsirrtum, als mit o.a. Verordnung normiert ist, dass, wie ausgeführt, ein Überwiegen im Kalendermonat zu bestimmen ist und hierauf dies entweder zur Anwendbarkeit der Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z. 6. lit c (kleines Pendlerpauschale) oder § 16 Abs. 1 Z. 6. lit d (großes Pendlerpauschale) für das ganze Monat führt. Eine Aufteilung, wie von der Beschwerdeführerin angestrebt, ist weder dem Gesetzestext noch der Verordnung zu entnehmen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Die Bestimmungen über die Zumutbarkeit und Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels und die Bestimmungen über den Pendlerrechner ergeben sich direkt aus der zu §§ 16, 20 und 33 EStG ergangenen Verordnung BGBL II 2013/ 276 idF BGBL 2022/275 (Pendlerverordnung).

Das gegenständliche Erkenntnis liegt auch im Einklang mit der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Die ordentliche Revision war daher **nicht zuzulassen**.