

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 4. August 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 1. August 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer reichte am 08.06.2024 den Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2023 ein und beantragte dabei unter anderem das große Pendlerpauschale sowie den Pendlereuro.

Mit Vorhalt vom 22.07.2024 forderte die belangte Behörde den Beschwerdeführer auf, einen Auszug aus dem Pendlerrechner vorzulegen. Der Beschwerdeführer antwortete mit der Bekanntgabe seiner Wohn- und Arbeitsadresse, der Wegstrecke, des Arbeitsbeginns um 06:30 Uhr, seiner Gleitzeitregelung sowie dem Hinweis, dass ihm weder ein kostenloses Beförderungsmittel noch ein Firmen-KFZ zur Verfügung stehe und er den Arbeitsweg 15–20 Tage im Monat zurücklege.

Aufgrund dieser Angaben führte die belangte Behörde selbst eine Abfrage im Pendlerrechner durch. Diese ergab, dass die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar und möglich sei und daher lediglich das kleine Pendlerpauschale zustehe. Mit Bescheid vom 01.06.2024 berücksichtigte die belangte Behörde das kleine Pendlerpauschale in Höhe von € 870 sowie den Pendlereuro in Höhe von € 200.

Mit Beschwerde vom 04.08.2024 wandte sich der Beschwerdeführer gegen diesen Bescheid und brachte vor, dass aufgrund seiner wechselnden Dienstzeiten die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nicht zumutbar sei.

Die belangte Behörde forderte den Beschwerdeführer mit Vorhalt vom 31.10.2024 erneut auf, einen Auszug aus dem Pendlerrechner vorzulegen, sowie Nachweise zu seinen Dienstzeiten beizubringen, aus denen ein Überwiegen von Zeiten hervorgehe, in denen die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nicht möglich sei.

Der Beschwerdeführer führte in seiner Antwort aus, dass sein Dienstbeginn zwischen 06:00 Uhr und 08:30 Uhr sowie sein Dienstende zwischen 15:00 Uhr und 19:00 Uhr liege. Er sei aufgrund projektabhängiger Einsätze auf ein KFZ angewiesen und übermittelte Dienstpläne von fünf Monaten des Jahres 2023. Daraus ergab sich ein durchschnittlicher Arbeitsbeginn von 06:51 Uhr sowie ein durchschnittliches Arbeitsende von 15:37 Uhr. Eine neuerliche Abfrage im Pendlerrechner auf Basis dieser Zeiten bestätigte erneut die Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 20.11.2024 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Begründet wurde dies damit, dass bei flexiblen Arbeitszeitmodellen – wie hier Gleitzeit – repräsentative Beginn- und Endzeiten der Abfrage im Pendlerrechner zugrunde zu legen seien. Auf Basis der vorgelegten Dienstpläne und Abfragen stehe daher nur das kleine Pendlerpauschale zu.

Mit Vorlageantrag vom 25.11.2024 brachte der Beschwerdeführer vor, dass seine Arbeitszeiten unbestimmt seien und dadurch die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel erschwert werde. Bei längeren Arbeitszeiten stünden keine öffentlichen Verkehrsmittel mehr zur Verfügung. Die tägliche Fahrzeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln betrage mindestens drei Stunden (90 Minuten je Strecke) und sei daher unzumutbar. Zudem habe die belangte Behörde in den Jahren 2021 und 2022 bereits das große Pendlerpauschale anerkannt, weshalb dieses auch für 2023 zustehe. Der Beschwerdeführer beantragte daher die Zuerkennung des großen Pendlerpauschales für 2023.

Mit weiterem Vorhalt vom 13.12.2024 forderte die belangte Behörde den Beschwerdeführer nochmals auf, einen Auszug aus dem Pendlerrechner sowie zusätzliche Nachweise über die behaupteten unbestimmten Arbeitszeiten vorzulegen. Es wurde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass laut den bisherigen Unterlagen eine Gleitzeitvereinbarung bestehe und aus den übermittelten Dienstplänen Zeiten hervorgehen, zu denen die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar sei.

In seiner Antwort bekräftigte der Beschwerdeführer, dass er keinen fixen Dienstbeginn und kein fixes Dienstende habe, habe jedoch keine weiteren Nachweise vorgelegt, die über die bereits bekannten Gleitzeitregelungen hinaus gehen würden.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer beantragte im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung 2023 das große Pendlerpauschale sowie den Pendlereuro.

Im Ermittlungsverfahren stellte das Finanzamt auf Grundlage der vom Beschwerdeführer bekanntgegebenen Wohn- und Arbeitsadresse (Wohnadresse: ***2***; Arbeitsadresse: ***3***) sowie durchschnittlichen Arbeitsbeginn- und Arbeitsendzeiten eine Abfrage im Pendlerrechner durch. Diese ergab, dass die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar und möglich ist, weshalb mit dem angefochtenen Bescheid lediglich das kleine Pendlerpauschale (€ 870) sowie der Pendlereuro (€ 200) berücksichtigt wurden.

Laut den vorgelegten Dienstplänen für 5 Monate des Jahres 2023 ergibt sich ein durchschnittlicher Arbeitsbeginn von 06:51 Uhr sowie ein durchschnittliches Arbeitsende von 15:37 Uhr.

Die Benützung des Massenbeförderungsmittels (öffentliches Verkehrsmittel) ist aufgrund der Fahrzeit mit dem Massenbeförderungsmittel zumutbar. Es steht daher ein kleines Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von mehr als 40 km bis 60 km zu.

Weitere Nachweise über überwiegende Arbeitszeiten, zu denen die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nicht möglich wäre, wurden nicht beigebracht.

Beweiswürdigung

Der Sachverhalt stützt sich auf die vom Beschwerdeführer bekanntgegebenen Wohn- und Arbeitsadressen, die von ihm mitgeteilten durchschnittlichen Arbeitsbeginn- und -endzeiten sowie die vorgelegten Dienstpläne für fünf Monate des Jahres 2023. Auf dieser Grundlage wurde seitens des Finanzamtes eine Abfrage im Pendlerrechner vorgenommen. Diese ergab, dass die Benützung von Massenbeförderungsmitteln möglich und zumutbar ist. Der Beschwerdeführer brachte darüber hinaus keine tauglichen Nachweise bei, wonach die Benützung von Massenbeförderungsmitteln überwiegend nicht möglich bzw. unzumutbar gewesen wäre.

Die Dienstpläne weisen für die geprüften Monate einen durchschnittlichen Arbeitsbeginn von 06:51 Uhr und ein durchschnittliches Arbeitsende von 15:37 Uhr aus. Diese Zeiten liegen nicht im typischen Bereich von Tagesrandzeiten, für die regelmäßig eine mangelnde Verkehrsbedienung in Betracht kommt. Konkrete, auf Fahrpläne bezogene Darlegungen (z.B. des Verkehrsverbundes/ÖBB) oder dokumentierte Einzelfälle, in denen an mehr als der Hälfte der Arbeitstage des jeweiligen Kalendermonats eine Anreise bzw. Abreise mit öffentlichen Verkehrsmitteln unmöglich gewesen wäre, wurden nicht vorgelegt.

Demgegenüber ist der im Ermittlungsverfahren herangezogene Pendlerrechner – basierend auf den vom Beschwerdeführer selbst bekanntgegebenen Adressen und Arbeitszeiten – in sich schlüssig und nachvollziehbar. Aus dem Ergebnis folgt, dass für die maßgebliche einfache Wegstrecke die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar ist.

Rechtliche Beurteilung

Strittig ist, ob dem Beschwerdeführer im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2023 das große Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 zusteht.

Nach dieser Bestimmung ist Voraussetzung für das große Pendlerpauschale, dass die Benützung von Massenbeförderungsmitteln zumindest hinsichtlich der halben Wegstrecke nicht möglich oder nicht zumutbar ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat in ständiger Rechtsprechung ausgesprochen, dass Unzumutbarkeit eng auszulegen und nur in Ausnahmefällen gegeben ist (vgl. VwGH 24.04.1996, 94/12/0133; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319). Unzumutbarkeit ist etwa dann anzunehmen, wenn auf zumindest der halben Strecke kein öffentliches Verkehrsmittel verkehrt oder die Wegzeit für eine einfache Strecke mehr als 120 Minuten beträgt (vgl. VwGH 18.02.1999, 97/15/0175). Auch kann Unzumutbarkeit vorliegen, wenn Arbeitszeiten regelmäßig außerhalb der Fahrpläne liegen und eine Benützung daher ausgeschlossen ist (vgl. VwGH 27.02.2008, 2005/13/0037). Demgegenüber reicht eine bloße organisatorische Erschwernis oder ein Komfortverlust nicht aus, um die Unzumutbarkeit zu begründen (vgl. VwGH 24.09.2008, 2006/15/0001).

Im vorliegenden Verfahren ist unbestritten, dass die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte über 40 km beträgt und somit grundsätzlich die Tatbestände des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b oder lit. c EStG 1988 erfüllt sein können. Strittig ist jedoch die Frage, ob die Benützung von Massenbeförderungsmitteln im Jahr 2023 unzumutbar war.

Der Beschwerdeführer brachte vor, seine Arbeitszeiten seien unbestimmt, wodurch die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel erschwert werde. Zudem betrage die Wegzeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln mindestens 90 Minuten je Strecke, sodass eine tägliche Gesamtfahrzeit von mindestens drei Stunden entstehe. Auch verwies er darauf, dass in den Vorjahren 2021 und 2022 das große Pendlerpauschale zuerkannt worden sei.

Nach dem durchgeführten Ermittlungsverfahren ergibt sich jedoch ein anderes Bild. Der Beschwerdeführer steht in einem Gleitzeitmodell, aus den vorgelegten Dienstplänen für fünf Monate des Jahres 2023 errechnet sich ein durchschnittlicher Arbeitsbeginn von 06:51 Uhr und ein durchschnittliches Arbeitsende von 15:37 Uhr. Auf Basis dieser Zeiten durchgeführte Abfragen im Pendlerrechner ergaben eindeutig die Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel. Auch der vom Beschwerdeführer selbst vorgelegte Auszug aus dem Pendlerrechner bestätigt, dass lediglich die Voraussetzungen für das kleine Pendlerpauschale vorliegen.

Der Hinweis des Beschwerdeführers auf Wegzeiten von mindestens 90 Minuten je Strecke konnte durch objektive Nachweise nicht bestätigt werden. Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass subjektive Angaben des Abgabepflichtigen ohne entsprechende Belege nicht geeignet sind, die Voraussetzungen für die Zuerkennung des großen Pendlerpauschales darzulegen (vgl. VwGH 19.09.2013, 2011/15/0185). Konkrete Nachweise, dass überwiegend zu Zeiten gearbeitet wurde, zu denen keine öffentlichen Verkehrsmittel verkehrten, wurden nicht vorgelegt. Vielmehr weisen die durchgeführten Ermittlungen darauf hin, dass die Wegzeit unterhalb der Grenze von 120 Minuten pro einfacher Strecke liegt und öffentliche Verkehrsmittel in den maßgeblichen Zeiten verkehren.

Der Umstand, dass das große Pendlerpauschale in den Jahren 2021 und 2022 gewährt wurde, vermag an dieser rechtlichen Beurteilung nichts zu ändern. Nach der Rechtsprechung entfaltet die Veranlagung eines Vorjahres keine Bindungswirkung für spätere Veranlagungszeiträume, wenn die maßgeblichen Voraussetzungen neuerlich zu prüfen sind (vgl. VwGH 28.05.2008, 2006/15/0328). Maßgeblich ist allein die Sach- und Rechtslage im Jahr 2023.

Es konnte dem Beschwerdeführer nur das kleine Pendlerpauschale zuerkannt werden. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

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.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, da sich die Entscheidung unmittelbar aus dem Gesetz (§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988) sowie der gefestigten Rechtsprechung zur Anwendung des Pendlerrechners ergibt und keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

Linz, am 7. Oktober 2025