

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 8. September 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 8. August 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage 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

Der Beschwerdeführer (Bf.) war bis Ende September 2022 an der Adresse ***1***, hauptgemeldet und wohnhaft.

Von gegenständlicher Wohnadresse pendelte der Bf. täglich an seine Arbeitsstätte in ***2*** (alte Adresse) bzw. nunmehr ***3*** (neue Adresse).

Im September 2022 verlegte der Bf. seinen Hauptwohnsitz nach ***4***.

Laut dem elektronisch übermittelten Lohnzettel des Arbeitgebers berücksichtigte dieser im Jahr 2022 ein Pendlerpauschale iHv € 1.414,50.

Im Rahmen der antragslosen Arbeitnehmerveranlagung erging der **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2022** vom 08.08.2023.

Mit gegenständlichem Bescheid wurde der Verkehrsabsatzbetrag iHv € 400,00 und ein Pendlereuro iHv € 96,00 entsprechend berücksichtigt.

Gegen diesen Bescheid wurde seitens des Bf. in der Form **Beschwerde** erhoben, als der gegenständliche Bescheid mit dem Vermerk „Beschwerde“, einem handschriftlich markierten Verkehrsabsatzbetrag und Pendlereuro, vom Bf. unterschrieben, der belangten Behörde übermittelt wurde. Gegenständlicher Beschwerde legte der Bf. einen Auszug aus dem zentralen Melderegister und einen Ausdruck des Pendlerrechners hinsichtlich der Wegstrecke *****4*** - ***2*****, bei. Auf dem gegenständlichen Auszug wurde die vom Pendlerrechner errechnete Pendlerpauschale iHv € 3.672,00 jährlich/€ 306,00 monatlich mit einem Betrag iHv € 459,00 handschriftlich ergänzt, ebenso wurde der errechnete Pendlereuro iHv € 426,00 jährlich/€ 35,50 monatlich mit einem Betrag iHv € 142,00 versehen.

Im Rahmen der **Beschwerdevorentscheidung** berücksichtigte die belangte Behörde nunmehr - entsprechend den handschriftlichen Angaben des Bf. auf dem übermittelten Formular „Erklärung/Nachweis zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro“ - lediglich eine Pendlerpauschale iHv € 459,00 und einen Pendlereuro iHv € 142,00 und berücksichtigte das ursprünglich am Lohnzettel ausgewiesene (und bereits bei der laufenden Lohnverrechnung unterjährig berücksichtigte) Pendlerpauschale iHv € 1.414,50 nicht mehr.

Rechtzeitig brachte der Bf. gegen die Beschwerdevorentscheidung einen **Vorlageantrag** ein und berechnete die Pendlerpauschale und den Pendlereuro wie nachstehend:

Zeitraum Oktober bis Dezember 2022	
Pendlerpauschale:	
€ 1.414,50 : 12 x 9 Mo =	€ 1.060,88
€ 306,00 x 3 Mo =	€ 918,00
Pendlereuro:	
€ 142,00 : 12 x 9 Mo =	106,50
€ 426,00 x 3 Mo =	€ 1.278,00
Summe	€ 3.363,38

Mit **Vorhalt vom 23.11.2023** wurde der Bf. seitens der belangten Behörde ersucht, einen Ausdruck aus dem Pendlerrechner zu übermitteln sowie anzugeben:

- Wohnadresse,
- Adresse der 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 seien,
- 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 sei auch bekanntzugeben:

- Zeitraum (von - bis) in dem der Bf. an dieser Arbeitsstätte tätig gewesen sei.
- Bei Fahrten an mehrere Arbeitsstätten je Woche werde ersucht, je Arbeitsstätte die Wochentage anzugeben an, denen Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte vorgenommen worden seien.
- Sollten Fahrten zwischen zwei Arbeitsstätten (ohne Rückkehr zur Wohnung) vorgenommen worden sein, werde um Bekanntgabe der betroffenen Arbeitsstätten und Wochentage ersucht.
- Rechnerische Darstellung der Beträge für Pendlerpauschale und Pendlereuro.

Mit **E-Mail vom 24.11.2023** führte der Bf. aus, er habe im Jahr 2022 den Wohnsitz von ***5*** nach ***6*** verlegt, weshalb er eigentlich ein Guthaben vom Finanzamt und keine Forderung erhalten sollte. Alle dazu erforderlichen Unterlagen (Berechnung Pendlereuro und den Meldezettel) habe der Bf. bereits beim Finanzamt ***5*** abgegeben.

Die Adresse sei bis Ende September 2022 in ***1***, gewesen und ab Oktober 2022 in ***4***. Alle Angaben seien dem Finanzamt bekannt.

Die Adresse des Arbeitgebers, der Fa. ***8***, laute: ***3***, bzw. die alte Adresse der Firma sei in ***2*** 6, gewesen, was ebenfalls bekannt sei. Die Berechnung des Pendlereuros /Pendlerpauschale habe der Bf. ebenfalls abgegeben. Er könne daher die Forderung und die fehlenden Unterlagen nicht nachvollziehen und ersuche um baldige positive Bearbeitung.

In weiterer Folge übermittelte der Bf. eine Beschäftigungsbestätigung seines Arbeitgebers, wonach der Bf. am Standort ***5*** als Dienstnehmer beschäftigt sei und das Ausmaß der Beschäftigung 38 Wochenstunden von Montag bis Freitag betragen würde.

Mit **Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 27.08.2025** wurde der Bf. ersucht, die nachstehenden Fragen zu beantworten und die angeforderten Unterlagen vorzulegen:

„- Es wird gebeten durch Vorlage entsprechender Unterlagen (zB Vorlage der § 57a-Begutachtungen (lt. Kraftfahrgesetz) der Jahre 2021, 2022 und 2023) eindeutig und zweifelsfrei nachzuweisen, dass – so wie behauptet – in den Monaten Oktober bis Dezember 2022 (an mehr als 10 Tagen im jeweiligen Kalendermonat) von ***6*** aus an den Arbeitsplatz in ***5*** gependelt wurde.

- Wie oft pro Monat wurde von ***6*** nach ***5*** an den Arbeitsplatz tatsächlich gependelt? Die genaue Anzahl der monatlichen Fahrten im Zeitraum Oktober bis Dezember 2022 ist zweifelsfrei nachzuweisen.

In Hinblick auf die Entfernung erscheint es auf Grund der bisherigen Aktenlage unglaublich und es entspricht nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass der Bf. im Zeitraum Oktober bis Dezember 2022 täglich von ***6*** nach ***5*** gependelt sein sollte.

- Wann war der tägliche Arbeitsbeginn in ***5*** und wann endete der Arbeitstag?

- Ist durch die Verlegung des Hauptwohnsitzes von ***1***, nach ***6*** an die Adresse ***4***, eine Änderung hinsichtlich des Beginns und des Endes der täglichen Arbeitszeit eingetreten? Wenn ja, welche?

- Waren die täglichen (Regel)Arbeitszeiten vor Verlegung des Hauptwohnsitzes nach ***6*** die gleichen wie danach? Um genaue Zeitangaben hinsichtlich des Beginns und des Endes der täglichen Arbeitszeit (sowohl vor als auch nach Verlegung des Hauptwohnsitzes) wird ersucht.

- Hinsichtlich der Wegstrecke ***1***, an den Arbeitsplatz in ***5*** (Entfernung ca. 24 km) wurde (für die Monate 01-09/2022) das große Pendlerpauschale geltend gemacht. Diesbezüglich wird um Nachweise gebeten, dass hinsichtlich der gegenständlichen Wegstrecke vom bisherigen Wohnort in ***7*** an den Arbeitsplatz in ***5*** die Benützung eines Massenverkehrsmittels unzumutbar war. Soweit die Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels nicht nachgewiesen wird, kann gegebenenfalls nur das kleine Pendlerpauschale für die Wegstrecke ***7*** – ***5*** (24km) gewährt werden.

- In der Beschwerde wird offenbar auch der Verkehrsabsatzbetrag bekämpft. Es wird um Darlegung jener Gründe gebeten, warum der gewährte Verkehrsabsatzbetrag iHv € 400,00 bekämpft wird.“

In **Beantwortung** des gegenständlichen Beschlusses führte der Bf. aus, dass er die Strecke ***6***-***5***-***6*** hauptsächlich mit dem Zug gefahren sei und noch immer mit dem Zug und nicht mit dem Auto fahre, weshalb die Unterlagen lt. § 57a vermutlich nicht relevant seien (km-Stand beinhalte auch Privatfahrten).

In dem betroffenen Zeitraum ab 1.10.2022 (Meldezettel in ***6*** ab 23.9.2022) bis zum heutigen Tag fahre der Bf. TÄGLICH mit dem Zug von ***6*** nach ***5*** und wieder

retour. Seit Mitte des Jahres sei dem Bf. von seinem Arbeitgeber der Freitag als Homeofficetag genehmigt worden. Die wenigen Homeofficetage seien in den Jahreslohnzetteln ersichtlich.

Die tägliche Arbeitszeit bzw. der tägliche Arbeitsbeginn sei vor dem Wohnsitzwechsel nach ***6*** (alte Adresse in ***1*** nach ***2***) jeden Tag ab ca. 06:10 Uhr gewesen (siehe Beilage Zeitnachweis Protokolle von Jänner bis September 2022) und somit sei die Verwendung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar gewesen.

Durch die private Entscheidung (Scheidung mit „Rosenkrieg“) habe sich in Abstimmung mit dem Arbeitgeber der Arbeitsbeginn/Arbeitsende durch die tägliche Anreise aus ***6*** um ca. 1 Stunde verschoben. (Gleitzeit: Beginn ca. 07:30 Uhr, Ende ca. 16:00 Uhr)

Für die täglichen Fahrten von ***6*** nach ***5*** und retour habe sich der Bf. das Klimaticket Österreich gekauft, mit dem er nach wie vor mit dem Zug von seinem Hauptwohnsitz in ***6*** zu seiner Arbeitsstätte pendle. Zwischendurch, wenn er aus beruflichen Gründen das Auto benötigen würde, fahre der Bf. mit seinem Privat-PKW auf Dienstreisen.

Wie auch schon am Telefon besprochen, verstehe der Bf. die Zweifel über die tägliche Anfahrt von ***6*** nach ***5*** und retour. Den Bf. hätten - wie bereits angeführt - private Gründe dazu bewogen, die letzten Jahre vor der Pension diese außergewöhnlichen Strapazen auf sich zu nehmen. Er bitte daher um Verständnis und Glaubwürdigkeit für den Einspruch, da es unmöglich sei im Nachhinein und auch für die Zukunft die Zugfahrten anhand der Klima Ticket Ö Karten nachzuweisen, und es gäbe dafür keine Möglichkeit, einen täglichen Beleg zu erhalten (siehe Beilage alle bisher gekauften Karten inklusive der betreffenden Karte für den Zeitraum ab dem 01.06.2022 bis 31.05.2023 für den Zeitraum ab 01.10.2022 bis 31.12.2022). Der Bf. könne nur versichern und mit seiner Unterschrift bestätigen, dass er die Strecke ***6***-***5***-***6*** TÄGLICH gefahren sei und auch weiterhin, bis auf den Freitag/Homeoffice, die Strecke fahren werde.

Dem gegenständlichen Schreiben legte der Bf. einen Zeitnachweis seiner täglichen Arbeitszeiten betreffend die Monate Jänner bis September 2022, eine (bereits im Akt aufliegende) Beschäftigungsbestätigung seines Arbeitgebers und Kopien der Klimatickets Österreich (01.06.2022 – 31.05.2023, 2024, 2025 und 2026) bei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. ist bei der Fa. ***8*** Gesellschaft m.b.H seit dem 01.02.2020 am Standort ***5*** als Dienstnehmer beschäftigt.

Der Arbeitsplatz des Bf. befand sich im Jahr 2022 in ***2*** (alte Adresse).

Seit März 2023 befindet sich die Arbeitsstätte des Bf. nunmehr an der Adresse ***3***, (neue Adresse des Arbeitgebers).

Bis 23.09.2022 war der Bf. an der Adresse ***1***, polizeilich hauptgemeldet und wohnhaft.

Der Bf. pendelte täglich von Jänner 2022 bis Ende September 2022 von gegenständlichem Wohnsitz an den Arbeitsplatz in ***5***.

Die Wegstrecke vom ***1***, an die Arbeitsstätte betrug ca. 24 km.

Die Länge der Wegstrecke ist nicht strittig.

In den jeweiligen einzelnen Monaten des Zeitraumes Jänner bis Ende September 2022 war der Arbeitsbeginn jeweils lediglich an einigen wenigen Tagen zwischen 06:00 Uhr und 06:08 Uhr und begann der Bf. in zeitlich überwiegendem Ausmaß erst ab 06:09 Uhr bzw. später zu arbeiten.

Laut Ergebnis des Pendlerrechners ist bei einem Arbeitsbeginn zwischen 06:00 Uhr bis 06:08 Uhr die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln an mehr als der Hälfte der Arbeitstage auf der überwiegenden Strecke nicht möglich oder nicht zumutbar.

Bei einem Arbeitsbeginn ab 06:09 Uhr ist laut dem Ergebnis des Pendlerrechners die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln auf der überwiegenden Strecke möglich und zumutbar.

Seitens der belangten Behörde wird nicht in Zweifel gezogen, dass der Bf. im Zeitraum Jänner bis September 2022 von seinem Wohnsitz in ***7*** täglich mit dem Auto nach ***5*** fuhr.

Ende September 2022 verlegte der Bf. seinen Hauptwohnsitz von ***7*** nach ***6*** an die Adresse ***4***.

An gegenständlicher Adresse ist der Bf. seit dem 23.09.2022 nunmehr auch polizeilich hauptgemeldet.

Der Bf. pendelte in den Monaten Oktober bis Dezember 2022 täglich von ***6*** nach ***5*** an seinen Arbeitsplatz.

Die einfache Wegstrecke ***6***-***5*** beträgt (laut Ausdruck aus dem Pendlerrechner) ca. 211 km.

Laut Pendlerrechner ist für die Wegstrecke ***6*** - ***5*** die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln an mehr als der Hälfte der Arbeitstage auf der überwiegenden Strecke nicht möglich oder nicht zumutbar.

Strittig ist im vorliegenden Beschwerdefall, ob

- für die einzelnen Monate Jänner bis September eine Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels vorliegt und weiterhin das große Pendlerpauschale zu gewähren ist und
- der Bf. in den Monate Oktober bis Dezember 2022 täglich von seinem ***9*** Wohnsitz an seine Arbeitsstätte nach ***5*** pendelte und daher auch für diesen Zeitraum das große Pendlerpauschale und der Pendlereuro zustehen.

2. Beweiswürdigung

Gegenständlicher Sachverhalt ergibt sich aus den im Akt aufliegenden Unterlagen, den Beschwerdeausführungen, den seitens des Bf. nachträglichen erstatteten Angaben und nachstehender Beweiswürdigung.

Im vorliegenden Fall war der Bf. unbestrittenermaßen bis Ende September 2022 in ***1***, wohnhaft und pendelte (mit seinem Pkw) von gegenständlicher Wohnadresse an seinen Arbeitsplatz nach ***5***.

Dass der Bf. von gegenständlicher Adresse an den ***10*** Arbeitsplatz im Zeitraum Jänner bis September 2022 nahezu ausschließlich täglich pendelte (laut Lohnzettel wurden nur 2 Homeofficetage vermerkt) wird seitens der belangten Behörde im Vorlagebericht nicht in Abrede gestellt und scheint im vorliegenden Fall unter den gegebenen Umständen auch glaubwürdig.

Eine (nachträgliche) Abfrage im Pendlerrechner ergab, dass für Fahrten vom Wohnsitz in ***7*** nach ***5*** bei einem Arbeitsbeginn zwischen 06:00 Uhr bis 06:08 Uhr die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln an mehr als der Hälfte der Arbeitstage auf der überwiegenden Strecke nicht möglich oder nicht zumutbar ist, allerdings bei einem Arbeitsbeginn ab 06:09 Uhr die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln auf der überwiegenden Strecke sehr wohl möglich und zumutbar ist.

Aus den seitens des Bf. vorgelegten Zeitaufzeichnungen hinsichtlich seiner täglichen Arbeitszeiten (bei gleichzeitiger Angabe des täglichen Arbeitsbeginns und des Arbeitsendes) für die Monate Jänner bis September 2022 ergibt sich eindeutig und zweifelsfrei, dass der Bf. in den einzelnen Monaten im jeweils zeitlich überwiegenden Ausmaß erst ab 06:09 Uhr bzw. danach zu arbeiten begann.

Obwohl der Bf. mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 27.08.2025 nachweislich aufgefordert wurde, Nachweise vorzulegen, dass hinsichtlich der Wegstrecke vom bisherigen Wohnort ***7*** nach ***5*** an seinen Arbeitsort die Benützung eines Massenverkehrsmittels unzumutbar sei, wurden keine diesbezüglichen Nachweise vorgelegt.

Lediglich die Ausführungen des Bf., der tägliche Arbeitsbeginn sei vor dem Wohnsitzwechsel nach ***6*** jeden Tag ab ca. 06:10 Uhr gewesen und somit sei die Verwendung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar gewesen, ist jedoch nicht geeignet, das diesbezügliche Beschwerdevorbringen verifizieren zu können.

Es ist daher berechtigterweise davon auszugehen, dass der Bf. in den einzelnen Monaten des Zeitraumes Jänner bis September 2022 - entsprechend den vorgelegten Zeitaufzeichnungen hinsichtlich des täglichen Arbeitsbeginns - im zeitlich überwiegenden Ausmaß erst ab 06:09 Uhr bzw. später zu arbeiten begann und daher - laut den Ergebnissen einer Abfrage aus dem Pendlerrechner - die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumutbar war, zumal dagegensprechende Nachweise nicht vorgelegt wurden.

Wenn die belangte Behörde im vorliegenden Beschwerdefall allerdings anzweifelt, dass der Bf. - so wie behauptet - nach seinem Umzug von ***7*** nach ***6*** ab Oktober 2022 nunmehr täglich von ***6*** aus an seinen Arbeitsort in ***5*** pendelte, so ist dem entgegenzuhalten, dass dies im vorliegenden Fall - entsprechend den Angaben des Bf. - jedoch sehr wohl glaubwürdig erscheint. Wie der Bf. in seinem Schreiben vom 08.09.2025 ausführte, habe sich durch die private Entscheidung (infolge seiner Scheidung) nach ***6*** zu seiner Lebensgefährtin zu übersiedeln, zwar der Arbeitsbeginn durch die tägliche Anreise aus ***6*** um ca. eine Stunde verschoben (Gleitzeit Beginn ca. 07:30 Uhr, Ende ca. 16:00 Uhr), allerdings nehme er diese außergewöhnlichen Strapazen, da es auch die letzten Jahre vor seiner Pension seien, auf sich. Der Bf. habe sich zu diesem Zweck das Klimaticket Österreich gekauft, da er nach wie vor mit dem Zug pendle und nur zwischendurch für Dienstreisen den eigenen PKW benötigen würde.

Dem gegenständlichen Schreiben legte der Bf. nicht nur eine Kopie eines im zeitlichen Zusammenhang zu seinem Umzug nach ***6*** (im Juni 2022) angeschafften Klimatickets Österreich vor, sondern auch eine Bestätigung seines Arbeitgebers, woraus sich eindeutig und zweifelsfrei ergibt, dass der Bf. bei einem Beschäftigungsausmaß von 38 Stunden von Montag bis Freitag an der Arbeitsstätte vor Ort in ***5*** tätig war. Im vorliegenden Beschwerdefall ist daher die Annahme berechtigt, dass der Bf. tatsächlich, so wie vorgebracht, ab Oktober 2022 täglich von ***6*** aus nach ***5*** an seine Arbeitsstätte mit dem Zug pendelte und entsprechend der Abfrage aus dem Pendlerrechner für die gegenständliche Wegstrecke die Benützung eines Massenverkehrsmittels nicht möglich oder nicht zumutbar war.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer

Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auch Werbungskosten. 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.*

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.

...

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.

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

...

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

§ 3 PendlerVO, BGBl II 276/2013 idgF lautet:

"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.

....

(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".

Auf Grund der VO-Ermächtigung in § 16 Abs. 1 Z 6 lit j EStG 1988 ist die PendlerVO erlassen worden, welche detaillierte Regelungen über die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die Zu- bzw. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels und den Pendlerrechner sowie eine Definition des Familienwohnsitzes enthält.

Entsprechend der gegenständlichen PendlerVO ist für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenverkehrsmittels unzumutbar ist, für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom BMF im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden. Das Ergebnis ist grundsätzlich verpflichtend heranzuziehen, ausnahmsweise kann aber nachgewiesen werden, dass es nicht den maßgeblichen tatsächlichen Verhältnissen entspricht.

§ 33 Abs. 5 EStG 1988 in der für das Streitjahr gültigen Fassung bestimmt:

„Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

- 1. Ein Verkehrsabsetzbetrag von 400 Euro jährlich.*
- 2. Bei Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 erhöht sich der Verkehrsabsetzbetrag auf 690 Euro, wenn das Einkommen des Steuerpflichtigen 12 200 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigt. Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag vermindert sich zwischen Einkommen von 12 200 Euro und 13 000 Euro gleichmäßig einschleifend auf 400 Euro.*
- 3. Der Verkehrsabsetzbetrag gemäß Z 1 oder 2 erhöht sich um 650 Euro (Zuschlag), wenn das Einkommen des Steuerpflichtigen 16 000 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigt. Der Zuschlag vermindert sich zwischen Einkommen von 16 000 Euro und 24 500 Euro gleichmäßig einschleifend auf null.*
- 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.“*

§ 124b Z 395 EStG 1988 bestimmt:

„a) Zur Abgeltung der erhöhten Treibstoffkosten sind im Zeitraum Mai 2022 bis Juni 2023 zusätzlich zu den Pauschbeträgen gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c folgende Pauschbeträge nach Maßgabe der Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e bis j zu berücksichtigen:

<i>Bei einer einfachen Fahrtstrecke von</i>	
<i>mindestens 20 km bis 40 km</i>	<i>29 Euro monatlich</i>
<i>mehr als 40 km bis 60 km</i>	<i>56,50 Euro monatlich</i>
<i>mehr als 60 km</i>	<i>84 Euro monatlich</i>

b) Zur Abgeltung der erhöhten Treibstoffkosten sind im Zeitraum Mai 2022 bis Juni 2023 zusätzlich zu den Pauschbeträgen gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d folgende Pauschbeträge nach Maßgabe der Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e bis j zu berücksichtigen:

<i>Bei einer einfachen Fahrtstrecke von</i>	
<i>mindestens 2 km bis 20 km</i>	<i>15,50 Euro monatlich</i>
<i>mehr als 20 km bis 40 km</i>	<i>61,50 Euro monatlich</i>
<i>mehr als 40 km bis 60 km</i>	<i>107 Euro monatlich</i>
<i>mehr als 60 km</i>	<i>153 Euro monatlich</i>

c) Im Zeitraum Mai 2022 bis Juni 2023 steht zusätzlich ein Pendlereuro gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 von 0,50 Euro monatlich pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu. Für die Berücksichtigung des zusätzlichen Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

...“.

Pendlerpauschale für Jänner bis September 2022:

Wie bereits oben dargelegt, war der Bf. unbestrittenermaßen bis Ende September 2022 in ***1*** wohnhaft und pendelte (mit seinem Pkw) von gegenständlicher Wohnadresse an seinen Arbeitsplatz nach ***5***. Gleichzeitig war – wie bereits oben ausgeführt- in Hinblick auf den zeitlich überwiegenden Beginn der Arbeitszeit ab 06:09 Uhr bzw. später in den jeweiligen betreffenden Monaten berechtigterweise davon auszugehen gewesen, dass die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels - unter Zugrundelegung der Ergebnisse des zu verwendenden Pendlerrechners - auf der überwiegenden Strecke möglich und zumutbar war.

Gegenständlich lag somit zeitliches Überwiegen jener Umstände vor, welche die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumutbar machten, da in den jeweiligen Monaten des Zeitraumes Jänner bis September 2022 die Summe der Arbeitstage mit einem Arbeitsbeginn ab 06:09 Uhr (bzw. später), an denen eine Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels gegeben war, die Anzahl jener Arbeitstage mit einem früheren Arbeitsbeginn, an denen die Benützung eines Massenverkehrsmittels unzumutbar war, eindeutig überstieg.

Gleichzeitig hat der Bf. trotz Aufforderung seitens des Bundesfinanzgerichtes mit Beschluss vom 27.08.2025 keine Nachweise erbracht, dass - so wie behauptet - eine Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels im zeitlich überwiegenden Ausmaß vorgelegen wäre.

Da somit in den jeweiligen Monaten des Zeitraumes Jänner bis September 2022 überwiegend Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels für die Wegstrecke Wohnung - Arbeitsstätte im Ausmaß von 24 km vorliegt, besteht daher ein Anspruch auf das „kleine“ Pendlerpauschale.

Dem Bf. stand für die Fahrt Wohnung (***1***) – Arbeitsstätte (***2***) im Ausmaß von ca. 24 km in den jeweiligen einzelnen Monaten Jänner bis September 2022 das „kleine“ Pendlerpauschale für die Fahrtstrecke bei mehr als 20 km bis 40 km iHv **€ 522,00** zu (jährlicher Betrag € 696,00 : 12 x 9 = € 522,00 für 9 Monate).

Gleichzeitig war entsprechend den gesetzlichen Vorschriften des § 124b Z 395 EStG 1988 zur Abgeltung der erhöhten Treibstoffkosten für den Zeitraum Mai bis September 2022 zusätzlich zu dem Pauschbetrag gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 iHv € 522,00 ein Pauschbetrag iHv € 29,00 monatlich, in Summe somit **€ 145,00** (€ 29,00 x 5 = € 145,00) bei einer einfachen Fahrtstrecke von mehr als 20 km bis 40 km zu berücksichtigen.

In Summe beträgt somit das Pendlerpauschale bei Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels auf der überwiegenden Strecke Wohnung - Arbeitsstätte bei einer einfachen Wegstrecke von 24 km inklusive dem zusätzlichen Pausbetrag gemäß § 124b Z 395 EStG 1988 für die Monate Jänner bis September 2022 in Summe **€ 667,00** (€ 522,00 + € 145,00 = € 667,00).

Das bereits iRd Lohnverrechnung berücksichtigte „große“ Pendlerpauschale (inklusive der Pauschbeträge zur Abgeltung der erhöhten Treibstoffkosten) iHv € 1.414,50 (für die Monate Jänner bis September 2022) stand mangels Vorliegens der Voraussetzungen (Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels) hingegen nicht mehr zu.

Pendlerpauschale für Oktober bis Dezember 2022:

Gleichzeitig war auf Grund der obigen Ausführungen in der Beweiswürdigung berechtigterweise davon auszugehen gewesen, dass der Bf. nach seinem Umzug von ***7*** nach ***6*** in den Monaten Oktober bis Dezember 2022 täglich an seinen Arbeitsplatz in ***5*** von ***6*** aus pendelte.

In Hinblick darauf, dass die einfache Wegstrecke ***6*** – ***5*** ca. 211 km beträgt und somit ebenfalls für die überwiegende Wegstrecke die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich oder nicht zumutbar ist, steht für die Monate Oktober bis Dezember 2022 jeweils das „große“ Pendlerpauschale für die Fahrtstrecke bei mehr als 60 km iHv **€ 918,00** (jährlicher Betrag € 3.672,00 : 12 x 3 = € 918,00 für 3 Monate) zu.

Ebenso war entsprechend den gesetzlichen Vorschriften des § 124b Z 395 EStG 1988 zur Abgeltung der erhöhten Treibstoffkosten für die Monate Oktober bis Dezember 2022 zusätzlich zu dem Pauschbetrag gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 iHv € 918,00 ein monatlicher Pauschbetrag iHv € 153,00, in Summe somit **€ 459,00** ($€ 153,00 \times 3 = € 459,00$) bei einer einfachen Fahrtstrecke von mehr als 60 km zu berücksichtigen.

Insgesamt beträgt somit das Pendlerpauschale wegen Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels auf der überwiegenden Strecke Wohnung-Arbeitsstätte (*****6***-***5*****) bei einer einfachen Wegstrecke von ca. 211 km inklusive dem zusätzlichen Pauschbetrag gemäß § 124b Z 395 EStG 1988 für die Monate Oktober bis Dezember 2022 **€ 1.377,00** ($€ 918,00 + € 459,00 = € 1.377,00$).

Für das Jahr 2022 betrug das Pendlerpauschale inkl. den zusätzlich gemäß § 124b Z 395 EStG 1988 zu gewährenden Pauschbeträgen insgesamt:

Jänner bis September 2022 (***7***-***5***)	€ 667,00
Oktober bis Dezember 2022 (***6***-***5***)	€ 1.377,00
Summe Jänner bis Dezember 2022 neu lt. BFG	€ 2.044,00
Pendlerpauschale bisher lt. (Lohnzettel und) angefochtenem Bescheid	€ 1.414,50

Angemerkt wird hinsichtlich der Position „Pendlerpauschale bisher lt. (Lohnzettel und) angefochtenem Bescheid“, dass das Pendlerpauschale iHv € 1.414,50 bereits bei der laufenden Lohnverrechnung unterjährig entsprechend berücksichtigt wurde und nicht explizit im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2022 ausgewiesen ist, sondern bereits die aus dem Lohnzettel in den angefochtenen Bescheid übernommenen steuerpflichtigen Bezüge (Kennzahl 245) entsprechend vermindert wurden.

Pendlereuro:

Entsprechend den gesetzlichen Vorschriften beträgt der Pendlereuro **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. Zusätzlich steht gemäß § 124b Z 395 EStG 1988 für den Zeitraum Mai 2022 bis Juni 2023 ein Pendlereuro gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 von 0,50 Euro **monatlich** pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke

zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu. Für die Berücksichtigung des zusätzlichen Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

Im vorliegenden Fall berechnet sich – da die Voraussetzungen für die Gewährung eines Pendlerpauschales vorliegen und Folge dessen auch ein Pendlereuro zusteht - der **Pendlereuro** wie nachstehen:

Jänner bis September 2022, Fahrtstrecke ***7*** – ***5***, 24 km	$2 \text{ €} \times 24 \text{ km} : 12 \text{ Monate} \times 9 \text{ Monate} + 0,5 \text{ €} \times 24 \text{ km} \times 5 \text{ Monate} =$	€ 96,00
Oktober bis Dezember 2022, Fahrtstrecke ***6*** – ***5***, 211 km	$2 \text{ €} \times 211 \text{ km} : 12 \text{ Monate} \times 3 \text{ Monate} + 0,5 \text{ €} \times 211 \text{ km} \times 3 \text{ Monate} =$	€ 422,00
Summe Pendlereuro neu lt. BFG		€ 518,00
Pendlereuro bisher lt. angefochtenem Bescheid		€ 96,00

Bei der Berechnung des Pendlereuros ist abweichend von der Berechnung des Bf. zu beachten, bedingt durch den Umstand, dass die Wegstrecke ***7*** – ***5*** nur für 9 Monate und die Wegstrecke ***6*** – ***5*** nur für 3 Monate gefahren wurden, der Pendlereuro auch nur für diese Monate und in Abhängigkeit von der jeweils zurückgelegten Wegstrecke zusteht. Ebenso waren auch die gemäß § 124b Z 395 EStG 1988 zu gewährenden zusätzlichen Pauschbeträge nur jeweils in Abhängigkeit der jeweils gefahrenen Wegstrecke zu gewähren, wobei zu berücksichtigen ist, dass die zu gewährenden zusätzlichen Pauschbeträge erst ab dem Monat Mai 2022 zu berücksichtigen waren und nicht für das gesamte Jahr 2022.

Verkehrsabsetzbetrag:

Entsprechend den gesetzlichen Vorschriften stand dem Bf. der Verkehrsabsetzbetrag „nur“ in Höhe von jährlich € 400,00 zu. Soweit der Bf. davon ausgehen sollte, dass ihm ein Verkehrsabsetzbetrag iHv € 421,00 zuzugestehen sei, so ist dem entgegenzuhalten, dass gemäß § 124b Z 412 EStG 1988 § 33 Abs. 5 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 163/2022 erstmalig anzuwenden ist, wenn

- die Einkommensteuer veranlagt wird, bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2023,
- die Einkommensteuer (Lohnsteuer) durch Abzug eingehoben wird für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2022 enden.

In Anbetracht des Umstandes, dass das Einkommen des Bf. im streitgegenständlichen Jahr zweifelsfrei höher war als € 13.000,00 stand gemäß § 33 Abs. 5 Z 2 EStG 1988 auch der Erhöhungsbetrag für den Verkehrsabsetzbetrag nicht zu.

Gleichzeitig lagen auch die Voraussetzungen für die Gewährung eines Zuschlages zum Verkehrsabsetzbetrag entsprechend den gesetzlichen Vorschriften des § 33 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 nicht vor, zumal im vorliegenden Fall das Einkommen des Bf. über € 25.774,00 lag und Folge dessen der Zuschlag des Verkehrsabsetzbetrages auf Null eingeschliffen wurde.

Im Übrigen wird auch hinsichtlich der mit BGBl. I Nr. 163/2022 angehobenen Beträge iZm dem erhöhten Verkehrsabsetzbetrag und dem Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag auf die Anwendungsbestimmungen des § 124b Z 412 EStG 1988 (erstmalig anzuwenden ab dem Jahr 2023) verwiesen.

Zudem hat der Bf. - trotz Aufforderung seitens des Bundesfinanzgerichtes mit Beschluss vom 27.08.2025 - nicht dargelegt, aus welchen Gründen der im angefochtenen Bescheid berücksichtigte Verkehrsabsetzbetrag iHv € 400,00 nicht richtig gewesen sein sollte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt (in €)

3.1. 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 vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der einheitlichen Judikatur, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles sowie auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Wien, am 5. Februar 2026