

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Ungericht in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 22. Juli 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 27. Juni 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023, Steuernummer xxx, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- 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

1. Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) erzielte im Jahr 2023 ganzjährig aus einem Dienstverhältnis bzw. aus ihrer Tätigkeit in Ort-Ö1 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In ihrer Erklärung zur Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2023 (elektronisch eingelangt beim Finanzamt am 04.03.2024) machte die Bf. das Pendlerpauschale in Höhe von € 3.060,00 als Werbungskosten und den Pendlereuro in Höhe von € 316,69 als Absetzbetrag geltend. Zu einem Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 05. März 2024 teilte die Bf. dem Finanzamt mit Antwortschreiben (elektronisch) vom 06.03.2024 zur Berechnung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros 2023 mit, die Fahrtstrecke zwischen ihrer Wohnadresse Str+Nr, Ort-Ö2 und ihrer Arbeitsstätte Str+Nr, Ort-Ö1 betrage 94,3 km (gerundet 95 km) und würden pro Monat 8 bis 10 Fahrten vorliegen. Hinsichtlich der geltend gemachten Höhe des Pendlerpauschales und des Pendlereuros wurde das Ergebnis des Pendlerrechners angeführt.
2. Das Finanzamt hat den Einkommensteuerbescheid 2023 am 27. Juni 2024 erlassen. Dabei wurde das von der Bf. geltend gemachte Pendlerpauschale und der Pendlereuro vom Finanzamt nicht zuerkannt. Dazu hat das Finanzamt als Begründung angegeben: „Der von Ihrem zum Arbeitsort nächstgelegene Wohnort war laut Zentralem Melderegister im Jahr 2016

die Str+Nr, Ort-Ö1 und die Arbeitsstättenadresse ist die Str+Nr, Ort-Ö1. Eine Neuberechnung des Pendlerrechners ergibt folgendes Ergebnis: Die Benützung des Massenbeförderungsmittels (öffentliches Verkehrsmittel) ist jedenfalls zumutbar. Aufgrund der Wegstrecke von weniger als 20 km besteht kein Anspruch auf ein Pendlerpauschale. ...“

3. Gegen den Einkommensteuerbescheid vom 27. Juni 2024 hat die Bf. fristgerecht Beschwerde erhoben (elektronisch eingelangt am 22.07.2024), die sich gegen die Nichtanerkennung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros richtete. Begründend führte die Bf. aus, sie wohne seit 2012 an der Adresse Str#Nr, Ort-Ö2 und fahre von dieser Adresse ins Büro Ort-Ö1, da sie sich die letzten 10 Jahre um ihre pflegebedürftige Mutter gekümmert habe bzw. noch tue. „Wie in Ihrer Begründung angegeben - lt. Melderegister 2016 - Str, kann ich nur sagen, dass ich diese Wohnung 1x die Woche nützen kann - zur Erholung für mich! Da der Weg von Ort-Ö2 zum Büro mit dem Auto schneller zu erreichen ist - innerhalb von Ort-Ö1 benötige ich für eine Strecke bis zu 1 1/2 Stunden - dies würde 3 Stunden täglich bedeuten - dies konnte und kann ich nicht machen, da sonst die Pflege meiner Mutter nicht möglich gewesen wäre bzw. ist. (Trotz Pflegekraft ist es notwendig, täglich nachzusehen.) Ich musste mir auch extra ein Auto kaufen, um dies zu machen. ...“

4. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 04. September 2024 hat das Finanzamt die Beschwerde vom 22.07.2024 gegen den Bescheid vom 27.06.2024 als unbegründet abgewiesen. Nach teilweiser Wiedergabe der gesetzlichen Bestimmungen zum Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 führte das Finanzamt aus, da die Bf. in Ort-Ö1 Ihren Familienwohnsitz habe und auch in Ort-Ö1 beschäftigt sei, könne das beantragte Pendlerpauschale und der Pendlereuro mangels Vorliegen der Voraussetzungen grundsätzlich nicht berücksichtigt werden. „In Ihrer Beschwerde geben Sie an, an vier Tagen pro Woche zu Ihrer pflegebedürftigen Mutter an den Zweitwohnsitz in Ort-Ö2 zu fahren. Sie haben eine Pendlerpauschale für die einfache Fahrtstrecke von 95 km geltend gemacht, dies entspricht bei neun Fahrten pro Monat rund 20.500 Straßenkilometern. Für den durch Prüfbefunde des benützten KFZ mit dem amtlichen Kennzeichen aaa belegten Zeitraum von 08/2022 bis 07/2023 und von 07/2023 bis 07/2024 wurden die durchschnittlichen jährlichen Km-Leistungen mit jeweils rund 9.500 km ermittelt. Nach Abzug von einem Mindestansatz für übrige Privatfahrten von ca. 2.000 Km, ergibt sich eine viel niedrigere Laufleistung an Ihrem PKW als die Höhe der beantragten Pendlerpauschale (und Pendlereuro).

Anhand der vorliegenden Daten entspricht es nicht der Lebenserfahrung bzw. ist es nicht glaubwürdig, dass Sie im Veranlagungsjahr regelmäßig an 8-10 Tagen im Monat bzw. rechnerisch auch nicht an 4-7 Tagen im Monat die Fahrtstrecke von Ort-Ö2 bis nach Ort-Ö1 zurückgelegt haben.

Ihre Bescheidbeschwerde vom 22.07.2024 gegen den Einkommensteuerbescheid 2023 wird somit in Hinblick auf die beantragte Pendlerpauschale und dem Pendlereuro als unbegründet abgewiesen.“

5. Dagegen brachte die Bf. einen Vorlageantrag ein (eingegangen beim Finanzamt per FinanzOnline am 12.09.2024). Die Bf. brachte darin vor: „Ich verstehe die Ablehnung nicht. Mein Familienwohnsitz (ich bin meine Familie - da alleine!) ist Str+Nr, Ort-Ö2 und NICHT Ort-Ö1! Ich fahre 4x die Woche von Ort-Ö2 zu meinem Arbeitsplatz in Ort-Ö1, Str+Nr. D.h. ich fahre mindestens 16x pro Monat diese Strecke! Deshalb verstehe ich die Berechnung nicht. Was mich noch mehr trifft, ist das dies nicht glaubwürdig ist?! Dies ist eine grobe Unterstellung! ...“

6. Der eingebrachte Vorlageantrag vom 12.09.2024 wurde dem Bundesfinanzgericht am 23.07.2025 zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 23.07.2025).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Die Bf. war im gesamten Jahr 2023 bei der Firma F. Ges.m.b.H. beschäftigt (Bezugszeitraum laut Lohnzettel 01.01.2023 bis 31.12.2023). Der Arbeitsort der Bf. war an der Adresse Str+Nr, Ort-Ö1. Die Bf. war an zwei Wohnanschriften wohnhaft, und zwar an der Wohnadresse 1: Str+Nr, Ort-Ö1 und an der Wohnadresse 2: Str+Nr, Ort-Ö2. Die Fahrtstrecke von der Wohnadresse 1 zum Arbeitsort beträgt 9,5 km und ist dafür die Benützung des Massenföhrungsmittels zumutbar, die Fahrtstrecke von der Wohnadresse 2 zum Arbeitsort betrögt 95 km und ist dafür die Benützung des Massenföhrungsmittels nicht zumutbar. In der beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärung 2023 machte die Bf. Werbungskosten betreffend Pendlerpauschale in Höhe von € 3.060,00 (= 2.448,00 + 612,00) und als Absetzbetrag den Pendlereuro in Höhe von € 316,69 (= 126,67 + 190,02) geltend, was zwei Drittel des vollen Pendlerpauschales und Pendlereuros bzw. Fahrten von acht bis zehn Tagen im Kalendermonat von der Wohnung Wohnadresse 2 zur Arbeitsstätte entspricht. Die Bf. war im streitgegenständlichen Zeitraum Besitzerin eines Kraftfahrzeuges mit dem amtlichen Kennzeichen aaa. Zu diesem Fahrzeug liegen Gutachten gemäß § 57a Abs 4 KFG 1967 vor, in welchen die Kilometerstände zu den jeweiligen Begutachtungszeitpunkten angegeben sind. Daraus ergibt sich ein Kilometerstand zum 31.07.2021 von 65902 km, ein Kilometerstand zum 13.08.2022 von 75356 km, ein Kilometerstand zum 13.07.2023 von 84738 km. In Abkehr vom beantragten Pendlerpauschale und Pendlereuro gilt die Feststellung, dass die Bf. nicht an mindestens vier Tagen von der Wohnung Wohnadresse 2 zur Arbeitsstätte gefahren ist.

2. Beweiswürdigung

Nach § 161 Abs. 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Nach § 167 Abs. 2 BAO hat im übrigen die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Die Feststellungen zu den beruflichen Verhältnissen und den Wohnverhältnissen der Bf., zu dem von der Bf. beantragten Pendlerpauschale und Pendlereuro ergeben sich auf Grundlage der dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Aktenlage und der ergänzenden Einsichtnahme in die elektronische Datenbank der Finanzverwaltung. Die Feststellung zu den Fahrtstrecken zwischen den Wohnadressen und dem Arbeitsort und der Zumutbarkeit der Benützung des Massenbeförderungsmittels wurde vom Bundesfinanzgericht mit dem Pendlerrechner ermittelt.

Die Feststellungen zu den datumsmäßig angegebenen Kilometerständen des Kraftfahrzeugs der Bf. ergeben sich aus den vorliegenden Gutachten gemäß § 57a Abs 4 KFG 1967, gegen deren Richtigkeit keine Bedenken bestehen. Dazu ist nun darauf hinzuweisen, dass das Finanzamt diese Gutachten als Beweismittel in der Beschwerdeentscheidung vom 04. September 2024 dargelegt und davon ausgehend eine eingehende und schlüssige Beweiswürdigung vorgenommen hat (vgl. I. Verfahrensgang Pkt. 4). Dabei ergab sich die zweifelsfreie Feststellung, dass die Bf. im streitgegenständlichen Jahr die Fahrtstrecke von der Wohnadresse 2 zum Arbeitsort nicht an mindestens acht Tagen (im Sinne des beantragten Pendlerpauschales und Pendlereuros in Höhe von zwei Drittel) bzw. auch nicht mindestens an 4 Tagen (im Sinne eines Pendlerpauschales und Pendlereuros in Höhe von einem Drittel) zurückgelegt hat, aus den angeführten Beweismitteln (vorliegende Gutachten gemäß § 57a Abs 4 KFG 1967). Die dazu vom Finanzamt angebrachten Erwägungen und Rechenoperationen bzw. die daraus gezogenen Schlussfolgerungen sind denklogisch und ergeben sich auch für das Bundesfinanzgericht schlüssig und eindeutig. Festzustellen ist im Übrigen, dass die Bf. im Beschwerdeverfahren widersprüchliche Angaben zu den Fahrten zwischen der Wohnadresse 2 zum Arbeitsort gemacht hat. Während die Bf. im Schreiben vom 06.03.2024 dem Finanzamt noch mitteilte, dass von der Wohnadresse 2 zum Arbeitsort pro Monat 8 bis 10 Fahrten vorliegen würden, brachte sie im Vorlageantrag vom 12.09.2024 vor, „... ich fahre mindestens 16x pro Monat diese Strecke!“ Im Übrigen hat die Bf. zur Beweiswürdigung des Finanzamtes bzw. zu den Feststellungen der mit dem Kraftfahrzeug im Jahr 2023 gefahrenen (Gesamt-)Kilometer überhaupt keine konkreten Einwände vorgebracht. Insgesamt ist somit festzustellen, dass die Angaben der Bf. widersprüchlich sind und aus den vom Finanzamt herangezogenen Beweismitteln unbedenklich die Feststellung zu treffen war, dass die Bf. nicht an mindestens vier Tagen von der Wohnung Wohnadresse 2 zur Arbeitsstätte gefahren ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Strittig zwischen dem Finanzamt und der Bf. ist, ob der Bf. das von ihr beantragte Pendlerpauschale bzw. der beantragte Pendlereuro zuzuerkennen ist oder nicht.

Nach § 138 Abs. 1 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) 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.

Nach § 161 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Abgabenerklärungen zu prüfen (§ 115). Soweit nötig, hat sie, tunlichst durch schriftliche Aufforderung, zu veranlassen, daß die Abgabepflichtigen unvollständige Angaben ergänzen und Zweifel beseitigen (Ergänzungsauftrag).

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen. Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde gem. §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl. zB VwGH 26.07.2007, 2006/15/0111, uHa Vorjudikatur).

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 über das Pendlerpauschale lautet auszugsweise:

„§ 16. (1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. [...] Werbungskosten sind auch:

1. [...]

6. 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.

b) Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu; dies gilt nicht wenn ein arbeitgebereigenes Fahrrad oder Elektrofahrrad zur Verfügung gestellt wird.

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

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

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

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

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

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

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

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

f) Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) maßgeblich.

[...]“

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 bei einer einfachen Fahrtstrecke von mehr als 60 km 153 Euro monatlich nach Maßgabe der Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e bis j zu berücksichtigen (§ 124b Z 395 lit. b EStG 1988).

In § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 wurde durch das BGBl. I Nr. 53/1988 der Pendlereuro als Absetzbetrag eingeführt. Nach § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 idF vor Änderung durch BGBl. I Nr. 25/2025 steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis als Absetzbetrag 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. 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 (§ 124b Z 395 lit. c EStG 1988).

Nach den sachverhaltsmäßigen Feststellungen gilt, dass die Bf. nicht an mindestens vier Tagen von der Wohnung Wohnadresse 2 zur Arbeitsstätte gefahren ist.

Auf dieser Grundlage sind nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die Voraussetzungen für die Zuerkennung eines Pendlerpauschales nicht gegeben bzw. die diesbezüglich beantragen Werbungskosten als nicht abzugsfähig zu beurteilen.

Nach § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 steht 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. Im vorliegenden Fall sind die Voraussetzungen für die Zuerkennung des Pendlerpauschales nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nicht gegeben. Daraus ergibt sich, dass auch ein Pendlereuro nach § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 nicht zuerkannt werden kann.

Aus diesen Gründen war daher 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.

Im gegenständlichen Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar und eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Feldkirch, am 16. April 2026