

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Dr. Wiebke Peperkorn in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr, Staat B***, über die Beschwerde vom 6. Juni 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 2. Juni 2025 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2024 (Steuernummer ***BF1StNr1***) zu Recht erkannt:

I.

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Einkommensteuer für das Jahr 2024 wird mit EUR ***** festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage ./I 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

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden: Bf.) reichte am 28.2.2025 ihre Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2024 ein. Darin beantragte sie das Pendlerpauschale sowie den Pendlereuro in Höhe von jeweils EUR 3.424,00.

Mit Vorhalt vom 17.3.2025 wurde die Bf. aufgefordert, dem Finanzamt Österreich (im Folgenden: belangte Behörde) einen Ausdruck aus dem Pendlerrechner vorzulegen.

Am 20.3.2025 übermittelte die Bf. die ausgefüllten und unterschriebenen Formulare L 33 (Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros ab 1.1.2014) und L 34a (Berechnungshilfe 2024). Die schnellste Strecke zwischen ihrer Wohnung in ***Staat B***, ***Bf1-Adr, Staat B***, und ihrer Arbeitsstätte, Bahnhof, ***PLZ Ort***, gab sie darin mit 60 km an. In der Berechnungshilfe ist ein monatlicher Betrag von EUR 214,00 (somit EUR 2.568,00 jährlich) für das Pendlerpauschale sowie ein monatlicher Betrag von EUR 8,17 (somit EUR 98,04 jährlich) für den Pendlereuro eingetragen.

Am 2.6.2025 erging der Einkommensteuerbescheid 2024. Darin wurden ein Pendlerpauschale in Höhe von EUR 2.568,00 und der Pendlereuro in Höhe von EUR 98,04 berücksichtigt.

Gegen diesen Bescheid brachte die Bf. am 6.6.2025 Beschwerde ein und legte dar, dass das Pendlerpauschale laut Veranlagung falsch eingetragen gewesen sei.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 26.9.2025 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab.

Am 30.9.2025 brachte die Bf. einen Vorlageantrag ein. Darin ersuchte sie abermals um Überprüfung, da ihrer Auffassung nach die „ausgezählte Summe“ für das Jahr 2024 nicht korrekt sei. Sie arbeite das ganze Jahr bei demselben Arbeitgeber und fahre regelmäßig zur gleichen Arbeitsstätte. Sie arbeite im Schichtdienst, beginnend um 5, 6 oder 7 Uhr, teilweise auch bis in die späten Abendstunden. Der öffentliche Nahverkehr sei für sie nicht nutzbar. Ein Dienstfahrzeug stehe ihr nicht zur Verfügung.

Die belangte Behörde legte dem Bundesfinanzgericht am 13.1.2026 die Beschwerde samt den dazu gehörigen Akten zur Entscheidung vor.

Am 10.3.2026 übermittelte die Richterin der Bf. per E-Mail den aufgrund einer unrichtigen Adresse nicht zugestellten Beschluss vom 11.2.2026 (samt Beilage). Darin hielt die Richterin fest, dass die schnellste Strecke laut Google Maps-Abfrage zwischen der Wohnung in ***Staat B***, ***Bf1-Adr, Staat B***, und der österreichischen Arbeitsstätte, ***Adresse ArbSt***, aufgerundet 42 km betrage. Im E-Mail stellte die Richterin Fragen, die per E-Mail vom selben Tag lediglich wie folgt beantwortet wurden: „Ich habe die neue Adresse seit 19.9.2024“. Zum übermittelten Beschluss vom 11.2.2026 äußerte die Bf. sich inhaltlich nicht.

Mit Beschluss vom 13.3.2026 wurden den Parteien die vorläufigen Feststellungen vorgehalten und wurde ihnen Gelegenheit gegeben, hierzu binnen zwei Wochen Stellung zu nehmen. Für den Fall des Unterbleibens einer Stellungnahme wurde angekündigt, dass die Entscheidung auf Grundlage dieses Sachverhalts getroffen werde. Die Parteien gaben keine Stellungnahme ab.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. lebte im Beschwerdejahr in ***Staat B***. Bis einschließlich 18.9.2024 wohnte sie an der Adresse ***Bf1-Adr, Staat B***. Seit dem 19.9.2024 wohnt sie an der Adresse ***Bf1-Adr, Staat B***.

Im gesamten Jahr 2024 war sie in Vollzeit bei der österreichischen Firma ***A*** beschäftigt. Ihre Arbeitsstätte befand sich am Bahnhof in ***Adresse ArbSt***.

Im Beschwerdejahr fuhr sie bis einschließlich 18.9.2024 von ihrer früheren Wohnung, ***Bf1-Adr, Staat B***, aus zu ihrer österreichischen Arbeitsstätte.

Ab dem 19.9.2024 fuhr sie von ihrer neuen Wohnung (***Bf1-Adr, Staat B***) zu ihrer österreichischen Arbeitsstätte.

Die schnellste (und zugleich kürzeste) Strecke zwischen der Wohnung in ***Bf1-Adr, Staat B***, und der Arbeitsstätte in Österreich beträgt laut einer Routenabfrage in Google Maps 41,4 km (aufgerundet 42 km). Diese einfache Wegstrecke legte die Bf. im Jahr 2024 von Jänner bis zum 18. September an mehr als zehn Tagen pro Monat zurück.

Die schnellste (und zugleich kürzeste) Strecke zwischen ihrer neuen Wohnung in ***Bf1-Adr, Staat B*** und ihrer Arbeitsstätte in Österreich beträgt laut einer weiteren Routenabfrage in Google Maps 43,4 km (aufgerundet 44 km). Diese einfache Wegstrecke legte die Bf. im Jahr 2024 vom 19. September bis Ende Dezember an mehr als zehn Tagen pro Monat zurück.

Die Strecken fuhr sie mit dem eigenen Personenkraftwagen. Ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug wurde ihr nicht zur Verfügung gestellt. Die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel hätte eine Zeitdauer von mehr als zwei Stunden (120 Minuten) in Anspruch genommen.

Im Rahmen ihrer ArbeitnehmerInnenveranlagung 2024 stellte sie gem. § 1 Abs. 4 EStG 1988 einen Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich.

2. Beweiswürdigung

Dass die Bf. im Beschwerdejahr in ***Staat B*** wohnte, ist unstrittig und ergibt sich aus dem vorgelegten Akt.

Die Bf. gab in den Formularen L 33 (Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros) sowie L34a (Berechnungshilfe 2024) für die Berechnung des Pendlerpauschales die Adresse ***Bf1-Adr, Staat B*** als Wohnadresse an.

Mit E-Mail vom 10.3.2026 teilte sie der RichterIn mit, seit dem 19.9.2024 an einer neuen Adresse, nämlich ***Bf1-Adr, Staat B*** zu leben. Dies ist glaubwürdig und deckt sich weitestgehend mit den Daten in der finanzbehördlichen Grunddatenverwaltung (GDV), in welche die RichterIn am 11.3.2026 Einsicht nahm. Aus der GDV ist ersichtlich, dass die Wohnsitzdaten der Bf. am 23.2.2026 nachträglich ab dem 1.9.2024 von der Adresse ***Bf1-Adr, Staat B*** auf die Adresse ***Bf1-Adr, Staat B*** geändert wurden.

Auf die Frage der RichterIn im E-Mail vom 10.3.2026, ob die Angabe der Bf. in den Formularen L 33 und L 34a korrekt sei, wonach sie für das (gesamte) Jahr 2024 die Adresse ***Bf1-Adr, Staat B*** als Wohnadresse angegeben habe, antwortete die Bf. nicht explizit. Aufgrund ihrer Antwort vom selben Tag, wonach sie seit dem 19.9.2024 die neue Adresse habe, ist jedoch davon auszugehen, dass sie ab diesem Tag dort lebte und von dort aus zu ihrer österreichischen Arbeitsstätte fuhr.

Dass die Bf. im gesamten Jahr 2024 bei der Firma ***A*** in Vollzeit beschäftigt war, ergibt sich aus dem vorliegenden Lohnzettel.

Dass die kürzesten und zugleich schnellsten Strecken zwischen der Wohnung, ***Bf1-Adr, Staat B*** und der Arbeitsstätte in Österreich 41,4 km sowie zwischen der Wohnung ***Bf1-Adr, Staat B*** und der unverändert gebliebenen Arbeitsstätte in Österreich 43,4 km beträgt, ergibt sich aus Routenabfragen der RichterIn in Google Maps. Die von der Bf. im Formular L 33 angegebene Entfernung von 60 km konnte anhand der Routenabfragen in Google-Maps weder bestätigt noch nachvollzogen werden.

Aufgrund ihrer Vollzeitbeschäftigung ist es für das Gericht unzweifelhaft, dass die Bf. die jeweiligen Strecken grundsätzlich mehr als zehn Mal pro Kalendermonat, ausgehend von ihrem jeweiligen Wohnsitz aus, zurücklegen musste.

Fraglich war allerdings die Anzahl der Fahrten von den jeweiligen Wohnsitzen im Kalendermonat September. Auch wenn aufgrund der pauschalen Angabe der Bf., wonach sie seit dem 19.9.2024 ihren neuen Wohnsitz habe, davon ausgegangen werden kann, dass sie ab diesem Tag von ihrem neuen Wohnsitz aus zu ihrer Arbeitsstätte pendelte, könnte eine exakte Klärung der Anzahl der von diesem Wohnsitz aus unternommenen Fahrten im September nur anhand des konkreten Dienstplanes erfolgen. Zu beachten ist allerdings, dass es für die Höhe des Pendlerpauschales keinen Unterschied macht, von welchem Wohnsitz aus die Bf. die Fahrten unternommen hat (siehe dazu Punkt 3.1.). Für den Pendlereuro ergibt sich für den Monat September lediglich eine Differenz von EUR 0,33 (siehe hierzu wiederum Punkt 3.1.). Aufgrund dieser Geringfügigkeit wird davon ausgegangen, dass die Bf. auch schon im September an mehr als zehn Tagen von ihrem neuen Wohnsitz aus Fahrten zu ihrer österreichischen Arbeitsstätte unternommen hat. Diese Annahme wurde den Parteien vorab zur Kenntnis gebracht und wurde dieser nicht entgegengetreten.

Dass die Bf. die Strecke zwischen ihrer Wohnung und ihrer Arbeitsstätte mit dem eigenen Personenkraftfahrzeug zurücklegte, ihr kein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug zur Verfügung gestellt wurde und die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel eine Zeitdauer von mehr als zwei Stunden (120 Minuten) in Anspruch nehmen würde, ist zwischen den Parteien unstrittig.

Der Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht ergibt sich aus der eingereichten ArbeitnehmerInnenveranlagung 2024 vom 28.2.2025.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

- Pendlerpauschale

Gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988 steht nach Maßgabe der lit. b bis j zusätzlich zum Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988) ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 bei mindestens 20 km bis 40 km EUR 696,00 jährlich, bei mehr als 40 km bis 60 km EUR 1.356,00 jährlich und bei mehr als 60 km EUR 2.016,00 jährlich.

Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 bei mindestens 2 km bis 20 km 372,00 jährlich, bei mehr als 20 km bis 40 km EUR 1.476,00 jährlich, bei mehr als 40 km bis 60 km EUR 2.568,00 jährlich und bei mehr als 60 km EUR 3.672,00 jährlich.

Wann die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist, wird in § 2 der zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 ergangenen Pendlerverordnung geregelt. Unter anderem ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels gem. § 2 Abs. 2 Z 2 lit. b Pendlerverordnung dann stets unzumutbar, wenn die Zeitdauer (vgl. § 2 Abs. 2 Pendlerverordnung) mehr als 120 Minuten beträgt. Die Zeitdauer nach § 2 Abs. 2 Satz 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.

Im gegenständlichen Fall ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach § 2 Abs. 1 Z 2 lit. b der zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 ergangenen Pendlerverordnung unzumutbar, weil die

Benützung öffentlicher Verkehrsmittel eine Zeitdauer von mehr als zwei Stunden (120 Minuten) in Anspruch genommen hätte.

Ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar, bemisst sich nach § 1 Abs. 9 Pendlerverordnung die Entfernung nach den Straßenkilometern der schnellsten Straßenverbindung. Beträgt die Gesamtstrecke zumindest zwei Kilometer, sind angefangene Kilometer auf volle Kilometer aufzurunden.

Im Beschwerdefall beträgt die einfache Wegstrecke der schnellsten Verbindung zwischen der früheren Wohnung und Arbeitsstätte (von Jänner bis 18. September) aufgerundet 42 km und zwischen der neuen Wohnung und der Arbeitsstätte (ab 19. September) 44 km.

Da die einfache Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte somit 42 bzw. 44 km beträgt (und damit jeweils mehr als 40 km, jedoch nicht mehr als 60 km), ist bei Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels grundsätzlich ein Pendlerpauschale in Höhe von EUR 2.568,00 pro Jahr (EUR 214,00 pro Monat) zu berücksichtigen.

Der Bezug des Pendlerpauschales im vollen Ausmaß setzt dabei gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988 voraus, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt.

Nach dem festgestellten Sachverhalt legte die Bf. die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in allen Monaten des Jahres 2024 an mehr als zehn Tagen pro Kalendermonat zurück.

Im September verfügte die Bf. über zwei Wohnsitze. Bis 18.9.2024 pendelte sie von ihrer bisherigen Wohnung (Entfernung 42 km) zu ihrer Arbeitsstätte, ab 19.9.2024 pendelte sie von ihrer neuen Wohnung (Entfernung 44 km) aus.

Aufgrund der Beweiswürdigung (siehe Punkt 2) ist davon auszugehen, dass die Bf. im September auch von ihrem neuen Wohnsitz aus an mehr als zehn Tagen Fahrten zu ihrer österreichischen Arbeitsstätte unternahm.

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e letzter Satz EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen im Kalendermonat höchstens ein Pendlerpauschale in vollem Ausmaß zu. Liegt innerhalb eines Monats mehr als eine maßgebliche Wegstrecke vor, ist für die Bemessung des Pendlerpauschales grundsätzlich auf die längere Strecke abzustellen.

Im konkreten Fall hat dies allerdings keine Auswirkung auf die Höhe des Pendlerpauschales, da dieses sowohl bei einer Entfernung von 42 km als auch bei einer Entfernung von 44 km EUR 2.568,00 pro Jahr bzw. 214,00 pro Monat beträgt.

Im angefochtenen Bescheid wurde daher zutreffend ein Pendlerpauschale in Höhe von EUR 2.568,00 berücksichtigt und entspricht dies jenem Betrag, der von der Bf. im Rahmen der ausgefüllten Berechnungshilfe 2024 (Formular L 34a) erklärt wurde (monatliche Pendlerpauschale von EUR 214,00 von Jänner bis Dezember ergibt EUR 2.568,00).

Die Bf. beantragte im Rahmen ihrer ArbeitnehmerInnenveranlagung allerdings ein Pendlerpauschale in Höhe von EUR 3.424,00 und ersuchte im Beschwerdeverfahren um Überprüfung, da der Gesamtbetrag in vorangegangenen Jahren (abgesehen von den Erhöhungsbeträgen in den Jahren 2022 und 2023) höher gewesen sei.

Für das gegenständliche Beschwerdejahr kann jedoch aufgrund der gesetzlich festgelegten Kilometergrenzen lediglich ein Pendlerpauschale in Höhe von EUR 2.568,00 berücksichtigt werden.

- Pendlereuro

Gem. § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Pendlereuro zu, wenn ein Anspruch auf ein Pendlerpauschale gem. § 16 Abs. 1 Z 16 EStG 1988 besteht. Dieser beträgt jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j EStG 1988 entsprechend.

Auf die Monate umgerechnet beträgt der Pendlereuro für die Monate Jänner bis August jeweils 7,00 € (auf Basis von 42 km), für die Monate September bis Dezember jeweils EUR 7,33 (auf Basis von 44 km).

Insgesamt ergibt sich somit ein Pendlereuro in Höhe von EUR 85,33 für das Jahr 2024.

Demgegenüber wurde im angefochtenen Einkommensteuerbescheid der Pendlereuro zu hoch mit EUR 98,04 angesetzt.

Aufgrund des verfassungsgesetzlich festgelegten Legalitätsprinzips des Art 18 B-VG hat im Rahmen eines Beschwerdeverfahrens auch dann eine Abänderung zu erfolgen, wenn die betragliche Änderung bloß geringfügig (EUR 12,71) ist. Eine gesetzliche Regelung, die im Rahmen eines Beschwerdeverfahrens gegen den Erstbescheid eine Abstandnahme von einer solchen Abänderung ermöglichen würde, liegt nicht vor.

Der Einkommensteuerbescheid war daher entsprechend – zu Lasten der Bf. – abzuändern.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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 liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb die Unzulässigkeit der Revision auszusprechen war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 8. Mai 2026