

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 11. Dezember 2024 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 4. Dezember 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 -2023 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2019-2022 wird teilweise Folge gegeben. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2023 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben der Jahre 2019-2021 sind den Beschwerdevorentscheidungen vom 11.03.2025 zu entnehmen, die insoweit integrierende Bestandteile dieses Erkenntnisses sind. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben der Jahre 2022 und 2023 sind den beiliegenden Berechnungsblättern 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/Sachverhalt:

1. Der Beschwerdeführer (Bf) war vom ***2***-03.03.2022 ***1*** mit Hauptwohnsitz gemeldet und dort wohnhaft. Seit 03.03.2022 ist er in ***3*** mit Hauptwohnsitz gemeldet und dort wohnhaft. Der Bf war in den Jahren 2019-2021 bei der Firma ***4*** beschäftigt. Seit ***8*** ist er Angestellter der ***5***. Der Bf war ganzjährig beschäftigt und hat eine Vollzeitbeschäftigung ausgeübt.

2. Der Bf brachte am 18.09.2024 für die Jahre 2019-2023 Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung im elektronischen Weg ein. In den Erklärungen wurden vom Bf ein jährliches Pendlerpauschale von € 2.016,00 und ein Pendlereuro von € 164,00 für den Zeitraum 2019-2021 geltend gemacht. Für die Jahre 2022 und 2023 wurde die Zuerkennung eines

Pendlerpauschales von € 2.688,00 bzw. € 2.538,00 sowie eines Pendlereuros von € 492,00 bzw. € 410,00 beantragt. Diesen Erklärungen sind antraglose Arbeitnehmerveranlagungen vorausgegangen.

3. Mit Vorhalt vom 27.09.2024 wurde der Bf aufgefordert, einen Ausdruck des Pendlerrechners vorzulegen. Dieser Aufforderung ist er nicht nachgekommen.

4. Mit Ausfertigungsdatum 04.12.2024 ergingen nach § 41 Abs. 2 EStG 1988 Einkommensteuerbescheide (Arbeitnehmerveranlagungen) für die Jahre 2019-2023. Es wurde in allen Jahren nur der Pauschbetrag für Werbungskosten berücksichtigt.

5. Gegen die genannten Bescheide wurde mit Eingabe vom 11.12.2024 fristgerecht Beschwerde erhoben und ausgeführt, der Ausdruck des Pendlerrechners für die Jahre 2019-2023 werde übermittelt. Der Ausdruck (L34-EDV) weist als Abfragetag den 11.12.2024 (Mittwoch) und als abgefragten Tag den 12.12.2024 (Donnerstag, Arbeitsbeginn 07:00, Arbeitsende 16:00) aus. Die Anschrift der Arbeitsstätte lautet ***7***, jene der Wohnanschrift ***3***. Nach dem vorgelegten Ausdruck beträgt das Pendlerpauschale € 2.016 jährlich. Der Pendlereuro beläuft sich auf € 164,00/Jahr. Die Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln ist möglich und zumutbar. Die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beträgt 82 km (gerundet). Weiters basiert der Ausdruck auf den Angaben des Bf, wonach die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte an mehr als zehn Tagen im Kalendermonat zurückgelegt wird und ihm der Arbeitgeber kein eigenes Kfz für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung stellt.

6. Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 11.03.2025 wurde der Beschwerde teilweise Folge gegeben. Das große Pendlerpauschale für eine Entfernung von 2-20 km von jährlich € 372,00 (2019-2021), € 496,00 (2022) und € 465,00 (2023) wurde berücksichtigt. Der Pendlereuro betrug € 36,00 (2019-2021), € 114,00 (2022) und € 95,00 (2023). Die Beträge basieren auf einem Ausdruck des Pendlerrechners mit der Wohnanschrift ***6***, den die Abgabenbehörde am 11.03.2025 erstellt hat. Die Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln ist nach diesem Ausdruck an mehr als der Hälfte der Arbeitstage nicht möglich oder nicht zumutbar. Die schnellste Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beträgt 18 km. Die Arbeitsadresse, die täglichen Arbeitszeiten sowie die Häufigkeit des tatsächlichen Aufsuchens der Arbeitsstätte pro Monat erfuhren gegenüber dem vom Bf vorgelegten Ausdruck des Pendlerrechners keine Änderung.

Begründend wurde von der Abgabenbehörde ausgeführt, der Hauptwohnsitz des Bf sei laut Melderegister in ***6*** gelegen. Das Pendlerpauschale und der Pendlereuro seien von diesem Hauptwohnsitz aus berechnet worden.

7. Im rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht vom 02.04.2025 wurde vorgebracht, das Pendlerpauschale und der Pendlereuro seien laut dem übermittelten Ausdruck des Pendlerrechners festzusetzen.

8. Im Vorlagebericht der Abgabenbehörde vom 03.04.2026 wurde ua dargelegt, der vorgelegte Ausdruck des Pendlerrechners vom 11.12.2024 sei für die Beschwerdejahre nicht repräsentativ. Der Bf hat sich zum Vorlagebericht nicht geäußert.

9. Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes wurde der Bf aufgefordert, allfällige vom Melderegister abweichende Wohnverhältnisse darzulegen. Darüber hinaus wurde ihm der Ausdruck des Pendlerrechners von 11.03.2025 übermittelt.

II. Rechtslage und Erwägungen:

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

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 lautet in der für die Beschwerdejahre auszugsweise:

a) Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

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 EStG 1988 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 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:

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:

Fährt 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.

Fährt 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.

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

2. Gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 in der für die Beschwerdejahre geltenden Fassung steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis 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 EStG 1988 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

3. Zur Abgeltung der erhöhten Treibstoffkosten sind für den Zeitraum Mai 2022 bis Juni 2023 zusätzlich zu den Pauschbeträgen die in § 124b Z 395 EStG 1988 angeführten Beträge zu berücksichtigen. Dies sind € 84,00 monatlich bei einer Entfernung von mehr als 60 km (kleines Pendlerpauschale) und € 15,50 bei einer Entfernung von mindestens 2 km bis 20 km (großes Pendlerpauschale). Im Zeitraum Mai 2022 bis Juni 2023 steht zusätzlich ein Pendlereuro in Höhe von € 0,50 pro Kilometer der einfachen Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu.

4. Aufgrund der Verordnungsermächtigung in § 16 Abs. 1 Z 6 lit j EStG wurde die Pendlerverordnung (BGBl II 2013/276, geändert durch BGBl. II Nr. 154/2014) erlassen. Die Verordnung enthält detaillierte Regelungen über die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (§ 1) und die Beurteilung der Zumutbarkeit und Unzumutbarkeit der Benützung des öffentlichen Verkehrs (§ 2). § 3 dieser Verordnung normiert, dass 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), für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden ist.

5. Dem Beschwerdevorbringen, wonach das Pendlerpauschale und der Pendlereuro, nach dem vom Bf vorgelegten Ausdruck zu berechnen seien, vermag das Bundesfinanzgericht nicht für alle Beschwerdejahre zu folgen. Das Finanzamt hat nämlich in den Beschwerdevorentscheidungen, denen Vorhaltswirkung zukommt, einen melderechtlichen Hauptwohnsitz ***1*** aufgezeigt. Dass das Melderegister nicht mit den tatsächlichen Wohnverhältnissen übereinstimmt, wurde weder im erstinstanzlichen noch im verwaltungsgerichtlichen Verfahren eingewendet. Dem Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes, allfällige vom Melderegister abweichende Wohnverhältnisse nachzuweisen, wurde nicht entsprochen. Dem Beschwerdebegehren konnte daher erst ab dem Kalendermonat März 2022 stattgegeben werden, da die Abgabenbehörde einen über diesen Zeitpunkt hinausgehenden Wohnsitz ***1*** angenommen hat, obwohl für einen derartigen Sachverhalt keine Anhaltspunkte in den vorgelegten Akten zu finden sind.

6. Für die Monate Jänner 2019 bis Februar 2022 ist das große Pendlerpauschale (bei einer Entfernung von mindestens 2 km bis 20 km) zu gewähren. Dieses beträgt € 31,00/Monat oder € 372,00/Jahr. Der Pendlereuro für den genannten Zeitraum errechnet sich mit € 36,00/Jahr (18 km x € 2 = € 36) oder € 3,00/Monat.

Ab dem Kalendermonat März 2022 steht dem Bf das kleine Pendlerpauschale von € 168,00/Monat oder € 2.016,00/Jahr bei einer Entfernung von mehr als 60 km zu. Das erhöhte Pendlerpauschale für die Kalendermonate Mai 2022 bis Juni 2023 beträgt € 252,00/Monat (€ 168 zuzüglich Erhöhungsbetrag von € 84). Der Pendlereuro beträgt € 164,00 (82 km x € 2 = € 164) jährlich oder € 13,67 monatlich. Der Pendlereuro für die Monate Mai 2022 bis Juni 2023 erhöht sich um € 41,00/Monat (€ 0,5 x 82 km = € 41) und beträgt € 54,67 (€ 41 + € 13,67).

Das Pendlerpauschale für das Jahr 2022 beträgt € 2.414,00 und errechnet sich wie folgt: Jänner und Februar € 62,00 (2 x € 31), März und April € 336,00 (2 x € 168) und Mai bis Dezember € 2.016,00 (8 x € 252). Der Pendlereuro 2022 wird mit € 470,70 berücksichtigt und wie folgt berechnet: Jänner und Februar € 6,00 (2 x € 3), März und April € 27,34 (2 x € 13,67) und Mai bis Dezember € 437,36 (8 x € 54,67). Für das Jahr 2023 kommt ein Pendlerpauschale von € 2.520,00 zum Ansatz (Jänner bis Juni 6 x € 252 = € 1.512, Juli bis Dezember 6 x € 168 = € 1.008). Der Pendlereuro für diesen Zeitraum beträgt € 410,04 (Jänner bis Juni 6 x € 54,67, Juli bis Dezember 6 x € 13,67).

III. Zulässigkeit einer Revision:

Im Beschwerdefall waren Sachverhaltsfragen zu klären. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung stellten sich dabei nicht. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Innsbruck, am 12. August 2026