

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter RI in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch STB, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC vom 17.11.2017, betreffend Einkommensteuer 2016, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die festgesetzte Einkommensteuer 2016 beträgt Euro 2.392,00.

Die Pendlerpauschale beträgt im Jahr 2016 Euro 2.568,00.

Der Pendlereuro beträgt im Jahr 2016 Euro 106,00.

Die Bemessungsgrundlagen sind dem Ende dieses Erkennisses zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Der Lohnzettel des Beschwerdeführers (Bf.) für 2016 weist Berücksichtigungen einer Pendlerpauschale in Höhe von 1.476 € und eines Pendlereuros von 64 € auf. Im Rahmen der Veranlagung begehrte der Bf. eine Pendlerpauschale in Höhe von 2.568,00 € und einen Pendlereuro von 106,00 €. Dies wurde vom Finanzamt mit der Begründung verwehrt, es sei der beim Arbeitgeber vorgelegte Ausdruck des Pendlerrechners maßgeblich. Gegen die Nichtanerkennung von Krankheitskosten der Ehegattin (vorgebrachtes Einkommen der Gattin unter Existenzminimum) als außergewöhnliche Belastung beim Bf. und des strittigen erhöhten Pendlerpauschales/Pendlereuros wurde Beschwerde eingebracht. In der BVE verwies das FA auf die zu berücksichtigenden zusätzlichen Einkünfte der Gattin aus Grundstücksveräußerungen. Im Vorlageantrag wird nur mehr die Streichung des höheren Pendlerpauschales/Pendlereuro bekämpft.

Ausführungen Beschwerde: Der Bf. hat im Jahre 2015 pflichtgemäß den Pendlerrechner abgefragt und dessen Ausdruck beim Arbeitgeber vorgelegt. Seit diesem Zeitpunkt hat sich bis dato weder der Wohnsitz noch der Arbeitsplatz nach der Arbeitsort geändert. Auch die Fahrpläne der Öffentlichen Verkehrsmittel haben sich nicht wesentlich geändert. Somit konnte er davon ausgehen, dass sich auch die Entfernungsaangaben beim Pendlerrechner nicht ändern werden! Offensichtlich war in der ursprünglichen Version des Pendlerrechners ein Fehler der durch ein Update korrigiert wurde. Das dies dem betroffenen Steuerpflichtigen nicht mitgeteilt wurde, entspricht weder dem Grundsatz von Treu und Glauben, noch kann es als Schuld meines Mandanten gewertet werden! Meinem Mandanten werden, entgegen den Ausführungen der RZ 870 der aktuellen Lohnsteuerrichtlinien 2002, auch nicht die vorgelegten Krankheitskosten seiner Gattin als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Laut dieser Richtlinienstelle sind die Krankheitskosten des erkrankten Ehepartners als außergewöhnliche Belastung absetzbar, wenn das Einkommen des Ehepartners dessen steuerliches Existenzminimum (€ 11.000,-) nicht erreicht. Das Einkommen ... beträgt nur € 4.094,74 . . .

Ausführungen Vorlageantrag: Meine Beschwerde vom 11.12.2017 wurde im Wesentlichen mit dem Hinweis abgewiesen, die Abfrage des Pendlerrechners erfolgte nicht an einem Schultag und ist somit nicht gültig. Diese Aussagen des Finanzamts sind der maßgeblichen Pendlerverordnung aber nicht zu entnehmen. Die für diesen Fall maßgeblichen Bestimmung dieser Verordnung lauten: „(2) Dem Pendlerrechner sind die Verhältnisse zu Grunde zu legen, die für den abgefragten Tag bestehen, (3) Entsprechen die zeitlichen und örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats im Wesentlichen jenen, die für den abgefragten Tag im Pendlerrechner bestehen, kann angenommen werden, dass das unter Verwendung des Pendlerrechners für den abgefragten Tag ermittelte Ergebnis mit dem übereinstimmt, das sich für alle maßgebenden Tage des Kalendermonats ergibt.“ Somit kann es nicht darauf ankommen die Abfrage des Pendlerrechners an einem Schultag oder Ferientag stattgefunden hat!

Stellungnahme des FA im Vorlagebericht: Aus der Aktenlage ergibt sich, dass der beim Arbeitgeber vorgelegte Ausdruck des Pendlerrechners für den 12.09.2014 abgefragt wurde (siehe Beschwerdeverfahren aus 2015). Das zustehende Pendlerpauschale wurde mit 1.476 €, der Pendlereuro mit 64 € errechnet (unzumutbar für 32 km einfache Wegstrecke). Der Arbeitgeber berücksichtigte diese Daten ab 2014. Der Lohnzettel 2013 weist dem gegenüber noch ein Pendlerpauschale iHv. 1.356 € sowie einen Pendlereuro iHv. 88 € aus (kleines Pendlerpauschale für 44 km einfache Wegstrecke). Der im Beschwerdeverfahren vorgelegte Ausdruck des Pendlerrechners ist für den 06.02.2017 abgefragt. Daraus ergaben sich die begehrten Werte von 2.568 € Pendlerpauschale und 106 € Pendlereuro (großes Pendlerpauschale für 53 km einfache Wegstrecke). Angemerkt wird, dass das Datum der Abfrage in den Semesterferien lag. V.a. bei den Busverbindungen können sich daraus Abweichungen zu einem "normalen" Schul- bzw. Arbeitstag ergeben. Leider lässt es der Pendlerrechner nicht zu, Abfragen über

den aktuellen Monat hinaus zu tätigen.  ber den gesamten Zeitraum haben sich weder Wohnadresse noch Arbeitsort geändert. Auch die Fahrpläne der öffentlichen Verkehrsmittel erfuhren lt. Beschwerdeschrift keine wesentliche Änderung. Dies wird auch seitens des Finanzamtes nicht in Abrede gestellt. Ein aktueller Ausdruck des Pendlerrechners mit Datum 14.03.2019 ergibt eine Pendlerpauschale von 1.356 € und einen Pendlereuro von 84 € (kleines Pendlerpauschale für 42 km einfache Wegstrecke). Das lässt den oben beschriebenen Rückschluss zu, dass das Ergebnis in den Ferien anders ausf llt. Anderfalls müsste eine erneute Umprogrammierung erfolgt sein. In allen Ausdrucken sind die eingegebenen Basisdaten gleich. Werden die Pendlerpauschale und der Pendlereuro bereits beim Arbeitgeber berücksichtigt, ist grundsätzlich diese Abfrage auch für die Berücksichtigung bei der (Arbeitnehmer-)Veranlagung heranzuziehen. Das Ergebnis des Pendlerrechners ist über Antrag des Steuerpflichtigen im Rahmen der (Arbeitnehmer-)Veranlagung nur dann nicht heranzuziehen, wenn er nachweist, dass bei der Berechnung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. bei der Beurteilung der Zumutbarkeit der Ben utzung eines Massenbeförderungsmittels unrichtige Verh ltisse berücksichtigt worden sind (vgl. RZ 252a LStR). Dies trifft aber im konkreten Fall nicht zu. Eventuelle Umprogrammierungen des Pendlerrechners führen nicht generell dazu, im Rahmen der Veranlagung eine andere Pendlerpauschale zu berücksichtigen (bzw. begehren zu können), solange beim Pendlerrechner nicht unmögliche Verh ltisse (z.B. Privatstraße oder F hreinbezug) berücksichtigt wurden. Der Pendlerrechner ist ein rechtlich verbindliches Institut. Eine Umprogrammierung muss nicht mitgeteilt werden! Ein (echter) Fehler (unmögliche Routenberechnung) konnte nicht festgestellt werden und wurde vom Bf. auch nicht dezidiert behauptet und begründet. Im konkreten Fall ergeben sich für den Bf. aber ohnehin keine Nachteile. Der hier relevante Ausdruck des Pendlerrechners führt zu einer Pauschale von 1.476 €. Ein aktueller Ausdruck ergibt eine Pendlerpauschale von 1.356 €. Es kann dem Bf. nicht überlassen werden, bei mehreren Ausdrucken mit verschiedenen Ergebnissen eine für ihn möglichst günstige Wahl (hier: Abfrage vom 06.02.2017) zu treffen. Dies lassen weder Gesetz noch Verordnung zu. Gerau dadurch wird ja der Grundsatz von Treu und Glauben gewahrt. Der Bf. kann sich darauf verlassen, dass die 2015 (für den Arbeitgeber) durchgeführte Berechnung des Pendlerpauschales passt. Andernfalls könnte das Finanzamt umgekehrt willkürlich, auch rückwirkend, auf die kleine Pauschale von 1.356 € beharren. Die Schuldfrage er briigt sich. Auch die Wahl des abgefragten Tages (Ferienzeit) braucht im Beschwerdefall nicht thematisiert werden. Trotzdem erlaubt sich das Finanzamt noch darauf hinzuweisen, dass der (neue) Ausdruck vom 06.02.2017 offensichtlich auch beim Arbeitgeber abgegeben wurde. Ab 2017 ist nämlich am Lohnzettel die Pauschale mit 2.568 € berücksichtigt. Inwieweit seitens der Finanzverwaltung in die Folgejahre eingeschritten werden wird (auch rückwirkend), wird von der Entscheidung im Anlassfall abhängen. Das FA stellt den Antrag, die Beschwerde abzuweisen.

Rechtliche Grundlagen und Erwägungen:

Werbungskosten

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG in der anzuwendenden Fassung lautet:

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.

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:

– 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 Dritteln zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte 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. 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.

g) Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben. 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 Monates melden.

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

i) Wird ein Arbeitnehmer, bei dem die Voraussetzungen für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales vorliegen, überwiegend im Werkverkehr gemäß § 26 Z 5 befördert, steht ihm ein Pendlerpauschale nur für jene Wegstrecke zu, die nicht im Werkverkehr zurückgelegt wird. Erwachsen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, sind diese Kosten bis zur Höhe des sich aus lit. c, d oder e ergebenden Betrages als Werbungskosten zu berücksichtigen.

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

§ 33 Abs. 5 EStG lautet:

(5) 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.*
- 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.

(Anm.: Z 3 und 5 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 118/2015)

§§ 1 bis 3 der Pendlerverordnung (Verordnung der Bundesministerin für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Einrichtung eines Pendlerrechners und zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes) stellen sich wie folgt dar:

§ 1. (1) Die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte umfasst die gesamte Wegstrecke, die unter Verwendung eines Massenbeförderungsmittels, ausgenommen eines Schiffes oder Luftfahrzeuges, unter Verwendung eines privaten Personenkraftwagens oder auf Gehwegen (Abs. 7) zurückgelegt werden muss, um nach Maßgabe des Abs. 2 in der kürzesten möglichen Zeitdauer (§ 2 Abs. 2) die Arbeitsstätte von der Wohnung aus zu erreichen. Entsprechendes gilt nach Maßgabe des Abs. 3 für die Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung.

(2) Der Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind die Verhältnisse zu Grunde zu legen, die vorliegen, wenn die Arbeitsstätte in einem Zeitraum von 60 Minuten vor dem tatsächlichen Arbeitsbeginn bis zum tatsächlichen Arbeitsbeginn erreicht wird.

(3) Der Ermittlung der Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung sind die Verhältnisse zu Grunde zu legen, die vorliegen, wenn die Arbeitsstätte in einem Zeitraum vom tatsächlichen Arbeitsende bis zu einem Zeitpunkt, der 60 Minuten später liegt, verlassen wird.

(4) Bei flexiblen Arbeitszeitmodellen (beispielsweise gleitender Arbeitszeit), ist der Ermittlung der Entfernung ein Arbeitsbeginn und ein Arbeitsende zu Grunde zu legen, das den überwiegenden tatsächlichen Arbeitszeiten im Kalenderjahr entspricht.

(5) Sind die zeitlichen und örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats im Wesentlichen gleich und ergeben sich nach Abs. 2 einerseits und Abs. 3 andererseits abweichende Entfernungen, ist die längere Entfernung maßgebend.

(6) Sind die zeitlichen oder örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats nicht im Wesentlichen gleich, ist jene Entfernung maßgebend, die im Kalendermonat überwiegend zurückgelegt wird. Liegt kein Überwiegen vor, ist die längere Entfernung maßgebend.

(7) Gehwege sind Teilstrecken, auf denen kein Massenbeförderungsmittel verkehrt. Eine Teilstrecke unmittelbar vor der Arbeitsstätte ist als Gehweg zu berücksichtigen, wenn sie zwei Kilometer nicht übersteigt. In allen übrigen Fällen sind als Gehwege Teilstrecken zu berücksichtigen, die einen Kilometer nicht übersteigen.

(8) Ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar (§ 2 Abs. 1), bemisst sich die Entfernung nach den Streckenkilometern des Massenbeförderungsmittels und

allfälliger zusätzlicher Straßenkilometer und Gehwege. Beträgt die Gesamtstrecke zumindest 20 Kilometer, sind angefangene Kilometer auf volle Kilometer aufzurunden.

(9) Ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar (§ 2 Abs. 1), bemisst sich die Entfernung nach den Straßenkilometern der schnellsten Straßenverbindung. Beträgt die Gesamtstrecke zumindest zwei Kilometer, sind angefangene Kilometer auf volle Kilometer aufzurunden.

(10) Bei der Ermittlung der Straßenkilometer gemäß Abs. 8 und 9 sind nur abstrakte durchschnittliche Verhältnisse zu berücksichtigen, die auf einer typisierenden Betrachtung beruhen (insbesondere Durchschnittsgeschwindigkeiten). Konkrete Verhältnisse (insbesondere Staus oder privat veranlasste Umwege) sind nicht zu berücksichtigen.

Zumutbarkeit und Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels

§ 2. (1) Die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist nach Z 1 und Z 2 zu beurteilen. Dabei sind die Verhältnisse gemäß § 1 zu Grunde zu legen. Die Umstände, die die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit begründen, müssen jeweils überwiegend im Kalendermonat vorliegen.

1. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels liegt vor, wenn,

- a) zumindest für die Hälfte der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder zwischen Arbeitsstätte und Wohnung nach Maßgabe des § 1 kein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung steht oder*
- b) der Steuerpflichtige über einen gültigen Ausweis gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960, BGBI. Nr. 159, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBI. I Nr. 39/2013 verfügt oder*
- c) die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung oder wegen Blindheit für den Steuerpflichtigen im Behindertenpass (§ 42 Abs. 1 Bundesbehindertengesetz BGBI. Nr. 283/1990, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBI. I Nr. 150/2002) eingetragen ist.*

2. Kommt Z 1 nicht zur Anwendung, gilt unter Zugrundelegung der Zeitdauer (Abs. 2) Folgendes:

- a) Bis 60 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets zumutbar.*
- b) Bei mehr als 120 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets unzumutbar.*
- c) Übersteigt die Zeitdauer 60 Minuten nicht aber 120 Minuten, ist auf die entfernungsabhängige Höchstdauer abzustellen. Diese beträgt 60 Minuten zuzüglich einer Minute pro Kilometer der Entfernung, jedoch maximal 120 Minuten. Angefangene Kilometer sind dabei auf volle Kilometer aufzurunden. Übersteigt die kürzeste mögliche Zeitdauer die entfernungsabhängige Höchstdauer, ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar.*

(2) Die Zeitdauer 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. Für die Ermittlung der Zeitdauer gilt:

1. Stehen verschiedene Massenbeförderungsmittel zur Verfügung, ist das schnellste Massenbeförderungsmittel zu berücksichtigen.
2. Zudem ist die optimale Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel zu berücksichtigen; dabei ist für mehr als die Hälfte der Entfernung ein zur Verfügung stehendes Massenbeförderungsmittel zu berücksichtigen. Ist eine Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel mit einem Anteil des Individualverkehrsmittels von höchstens 15 Prozent der Entfernung verfügbar, ist diese Kombination vorrangig zu berücksichtigen.
3. Steht sowohl ein Massenbeförderungsmittel als auch eine Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel zur Verfügung, liegt eine optimale Kombination im Sinne der Z 2 nur dann vor, wenn die nach Z 2 ermittelte Zeitdauer gegenüber dem schnellsten Massenbeförderungsmittel zu einer Zeitersparnis von mindestens 15 Minuten führt.

(3) Sind die zeitlichen und örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonates im Wesentlichen gleich, und ergeben sich nach § 1 Abs. 2 und 3 unterschiedliche Zeitdauern, ist die längere Zeitdauer maßgebend.

(4) Sind die zeitlichen oder örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats nicht im Wesentlichen gleich, ist jene Zeit maßgebend, die erforderlich ist, um die Entfernung von der Wohnung zur Arbeitsstätte bzw. von der Arbeitsstätte zur Wohnung im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückzulegen. Liegt kein Überwiegen vor, ist die längere Zeitdauer gemäß § 2 Abs. 2 maßgebend.

§ 3 Pendlerrechner

§ 3. (1) 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.

(3) Entsprechen die zeitlichen und örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats im Wesentlichen jenen, die für den abgefragten Tag im Pendlerrechner bestehen, kann angenommen werden, dass das unter Verwendung des Pendlerrechners für den abgefragten Tag ermittelte Ergebnis mit dem übereinstimmt, das sich für alle maßgebenden Tage des Kalendermonats ergibt.

(4) Liegen für verschiedene abgefragte Tage unter Verwendung des Pendlerrechners unterschiedliche Ergebnisse vor, ist jenes maßgebend, das für einen abgefragten Tag (Abs. 3) ermittelt wurde, der jenem Kalenderjahr zuzurechnen ist, für das die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist, zu beurteilen ist. In allen anderen Fällen ist die zeitnähere Abfrage nach Abs. 3 maßgebend.

(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) Der Arbeitnehmer hat das Ergebnis des Pendlerrechners auszudrucken. Dieser Ausdruck gilt als amtlicher Vordruck im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. g EStG 1988. Erfolgt keine Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro durch den Arbeitgeber bei Anwendung des Lohnsteuertarifs, hat der Arbeitnehmer den Ausdruck des ermittelten Ergebnisses 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 den für derartige Fälle aufgelegten amtlichen Vordruck zu verwenden. Wenn der Pendlerrechner dauerhaft kein Ergebnis liefert, ist dies durch einen entsprechenden Ausdruck des Pendlerrechners nachzuweisen.

Ad Krankheitskosten der Ehegattin:

Eine rechtliche Verpflichtung zur Übernahme von Krankheitskosten eines Ehegatten kann aus dem Titel der Unterhaltskosten entstehen. Zu den Krankheitskosten der Ehegattin als außergewöhnliche Belastung des Bf. im Sinne des § 34 EStG ist festzuhalten, dass Krankheitskosten nach der Rechtsprechung grundsätzlich vom Patienten selbst zu tragen sind. Das FA verwies in der BVE dementsprechend auf Grundstücksverkäufe der Gattin. Im Vorlageantrag wurde nur mehr die Streichung des höheren Pendlerpauschales/ Pendlereuros bekämpft. Um Aussetzung der Steuerbeträge betreffend erhöhtes

Pendlerpauschale/Pendlereuro wurde dementsprechend ersucht (vgl. Schreiben vom 22.11.18).

Ad Pendlerpauschale und Pendlereuro:

Der Pendlerrechner dient zur pauschalen Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und zur Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels (öffentliches Verkehrsmittel) zumutbar oder unzumutbar ist. Basierend auf diesen Ergebnissen wird die Höhe eines allfällig zustehenden Pendlerpauschales und Pendlereuros ermittelt.

Zielsetzung des Pendlerrechners ist es laut Darstellung des BMF (vgl. Homepage des BMF: Häufige Fragen zum Pendlerrechner), die Anwendung der komplexen Regelungen betreffend Pendlerpauschale und Pendlereuro für den Steuerpflichtigen, den Arbeitgeber und das Finanzamt zu vereinfachen. Dies wird laut Darstellung des BMF dadurch erreicht, dass der Pendlerrechner auf Basis der einzugebenden berechnungsnotwendigen Informationen selbständig die Höhe des Pendlerpauschales und Pendlereuro ermittelt. Dies erfolgt auf Grundlage des aktuellen Wegenetzes und der aktuellen Fahrplandaten nach den in der Pendlerverordnung festgelegten und damit für alle Steuerpflichtigen in gleicher Weise geltenden Kriterien.

Ab 25. Juni 2014 kam es zur Berücksichtigung der schnellsten an Stelle der kürzesten Straßenverbindung bei Unzumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln (vgl. Urfassung der Pendlerverordnung § 1 Abs. 9: „kürzeste Straßenverbindung“ versus „schnellste Straßenverbindung“).

Der Lohnzettel des Beschwerdeführers (Bf.) für 2016 weist eine Pendlerpauschale in Höhe von 1.476 € sowie einen Pendlereuro von 64,00 € aus. Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung wurde eine Pendlerpauschale in Höhe von 2.568 € sowie ein Pendlereuro von 106,00 beantragt. Das FA berücksichtigte Euro 1.476,00 als Pendlerpauschale sowie einen Pendlereuro von Euro 64,00.

Weder Wohnadresse noch Arbeitsort haben sich laut Angaben der Streitparteien geändert. Auch die Fahrpläne der öffentlichen Verkehrsmittel sollen keine wesentliche Änderung erfahren haben. Ein echter Fehler (unmögliche Routenberechnung) wurde von keinen der beiden Parteien behauptet. Abfragen laut Pendlerrechner kommen trotz gleichbleibender Eingabedaten (wie Arbeitsbeginn und Arbeitsende) zu den unterschiedlichsten Ergebnissen:

Pendlerrechner				
Abgefragter Tag	Pendlerpauschale	Pendlereuro	km	öffentliches Verkehrsmittel
	Euro	Euro		

Veranlagung 2013	1356	88	44	zumutbar
12.09.2014	1476	64	32	nicht zumutbar
06.02.2017	2568	106	53	nicht zumutbar
24.08.2018	1356	84	42	zumutbar
14.03.2019	1356	84	42	zumutbar

Der Bf. wohnt in der Nähe von Ort1. Bei dieser örtlichen Lage stellt sich für einen Autofahrer die grundsätzliche Frage, welche Route er nach Wien wählen soll, da mehrere unterschiedlichste Alternativen vorhanden sind (u.a. insbesondere Nord/Ost-Route (über Donauufer Schnellstraße) und diverse Süd/Ost Routen).

Zu den öffentlichen Verkehrsmitteln ist zu festzuhalten, dass der Bf. laut Pendlerrechner (abgefragter Tag 14.3.2019) den Tullnerfelder Bahnhof (Eröffnung bereits Dezember 2012) erreichen muss (somit zunächst ca. 9 km nach Westen, im Vergleich zur eigentlichen östlichen Lage von Wien), womit sich zwangsläufig eine längere Route (km) im Vergleich zu den kürzesten Routen per PKW ergeben muss.

Abfragedaten von Routenrechnern durch das BFG (03/2019) stellen sich vergleichsweise wie folgt dar (Wohnort zu Arbeitsort des Bf.):

		Dauer	km	Route			
Herold AT	zu Fuß	4h40min	23,4	über Mauerbach, diverse Nebengassen, Thaliastraße, etc.			
Herold AT	per PKW	43min	25,3	über Mauerbach, Linzerstraße, Burggasse, etc.			
Herold AT	per PKW	44min	51,3	über Donaubrücke bei Tulln, Stockerauer Schnellstraße, Donauufer Schnellstraße, Nordbrücke, etc.			
ÖAMTC	per PKW	53min	31,2	über Gablitz, Purkersdorf, Wiental, Margaretengürtel, Burggasse, etc.			
ÖAMTC	per PKW	ca. 1h	ca. 29	über Scheiblingstein, Neuwaldegg, Hernalser Hauptstraße, Alser Straße, etc.			

Der direkteste Weg des Bf. zum Arbeitsort wäre der „Fußweg“ (23,4 km, bei nicht unbedeutlichem Zeitaufwand). Anhand der obigen Abfragen kann geschlossen werden, dass ein echter Fehler (unmögliche Routenberechnung) beim Pendlerpauschale in Höhe von 2.568 € (53 km) nicht vorliegt und verschiedene Alternativen mit unterschiedlichen Routenlängen (km) vorliegen können. Zeitlich liegt die Nord/Ost-Route (über Donauufer Schnellstraße) trotz wesentlich höherer km knapp vor den diversen Süd/Ost-Routen.

Anzumerken ist, dass aufgrund der Änderung der Pendlerverordnung bei Unzumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln die „schnellste Straßenverbindung“ maßgeblich ist und nicht mehr die kürzeste Straßenverbindung.

Liegen nach § 3 Abs. 4 der Pendlerverordnung für verschiedene abgefragte Tage unter Verwendung des Pendlerrechners unterschiedliche Ergebnisse vor, ist jenes maßgebend,

das für einen abgefragten Tag (Abs. 3) ermittelt wurde, der jenem Kalenderjahr zuzurechnen ist, für das die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist, zu beurteilen ist. In allen anderen Fällen ist die zeitnähere Abfrage nach Abs. 3 maßgebend.

In der vorliegenden Sache liegen im Jahr 2016 keine Abfragen des Pendlerrechners vor. Die zeitnähere Abfrage erfolgte für den 6.02.2017 (2.568 Pendlerpauschale, 53 km, öffentliches Verkehrsmittel nicht zumutbar) und ist daher in der vorliegenden Streitsache maßgeblich. Der Pendlereuro beträgt Euro 106,00. Eine unmögliche Routenberechnung liegt nicht vor. Die erfolgte Abfrage für den 12.09.2014 (ebenfalls öffentliches Verkehrsmittel nicht zumutbar) liegt zeitlich weiter entfernt. Ein laut FA „aktueller Ausdruck“ für 2019 (Pendlerpauschale Euro 1.356,00) ist in der vorliegenden Streitsache für das Jahr 2016 ebenfalls keine zeitnähere Abfrage.

Zu den Bedenken des FA: Bei sich ändernden Ergebnissen des Pendlerrechners trotz gleichbleibender Wohnadresse und Arbeitsort sowie identem Arbeitsbeginn und Arbeitsende kann das Problem auftreten, dass ein Steuerpflichtiger unvorteilhafte Ergebnisse unterdrückt und auf ein späteres vorteilhafteres Ergebnis hofft und nur dieses bekannt gibt. Solche konkreten Beweismittel liegen aber in der vorliegenden Sache nicht vor.

Der Pendlerverordnung und damit dem Pendlerrechner sind typisierende Verhältnisse zu Grunde zu legen. Atypische Verhältnisse zum Zeitpunkt der Abfrage würden dazu führen, vom diesem Grundsatz abzuweichen und der Ermittlung der Pendlerpauschale Wegstrecken zu Grunde zu legen, die nicht den typischen Gegebenheiten entsprechen. Bei Regionalbussen kann es an schulfeien Tagen zu Einschränkungen des Busverkehrs kommen. Die vom FA favorisierte Abfrage für den 12.09.2014 brachte allerdings ebenfalls als Ergebnis „öffentliches Verkehrsmittel nicht zumutbar“ und lag nicht in den Schulferien für NÖ (Anmerkung: Eröffnung Bahnhof Tullnerfeld bereits im Dezember 2012). Eine unmögliche Routenberechnung der zeitnäheren Abfrage des Pendlerrechners für den 6.02.2017 (Arbeitstag) liegt nicht vor. Konkrete Beweismittel, die zu einem anderen Ergebnis des Pendlerrechners führen, liegen auch in diesem Punkt nicht vor.

Zwar können sich Fragen aufdrängen, warum aufgrund der Programmierung des Pendlerrechners, dies und jenes nicht, nicht exakt oder anders berücksichtigt wurde. Gegenteilige Nachweismöglichkeiten (sowohl für den Bf. als auch für das FA) erstrecken sich jedoch nicht auf jene Verhältnisse, die dem Pendlerrechner auf Grund einer abstrakten Betrachtung des Individualverkehrs hinterlegt sind und auf einer typisierenden Betrachtung beruhen (vgl. BMF Homepage: Häufige Fragen zum Pendlerrechner).

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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. Es handelt sich in der vorliegenden Sache insbesondere um Sachverhalts- und Beweiswürdigungen.

Anpassung der festgesetzten Einkommensteuer 2016:

[...]

Wien, am 27. März 2019