

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 27. Mai 2021 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 6. April 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** 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

A) Einkommensteuer Arbeitnehmerveranlagung 2019

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2019 wurde der Beschwerdeführer mit Ersuchen um Ergänzung datiert vom 14. April 2020 im Hinblick darauf, dass er Werbungskosten für Familienheimfahrten beantragt hatte, nach der Anschrift des Familienwohnsitzes (Meldezettel), der Entfernung des Familienwohnsitzes von der Arbeitsstätte in Kilometern, dem benutzten Verkehrsmittel für die Fahrten zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsstätte (Aufstellung über Treibstoffkosten, Fahrtenbuch, Fahrscheine, Beiträge für Mitfahrtgelegenheiten), nach einer Wohn- und Schlafmöglichkeit am Arbeitsort (Mietvertrag inklusive Angaben über Größe der Wohnung und Zahlungsbelege oder Bestätigung des Arbeitgebers über das zur Verfügung stellen einer Schlafstelle), darüber, ob der Arbeitgeber Fahrtkosten steuerfrei vergütet habe (Höhe) und aus welchem Grund der Familienwohnsitz nicht die Nähe der Arbeitsstätte verlegt werden könne, befragt. Darüber hinaus wollte das Finanzamt wissen, ob eine allfällige Partnerin des Beschwerdeführers einen inländischen Wohnsitz habe und wenn dies nicht der Fall sei, so sollten die Einkünfte der Partnerin bekannt

gegeben, sowie das Formular E9 ausgefüllt werden. Dieser Vorhalt wurde an die Adresse des Nebenwohnsitz des Beschwerdeführers (***1***) in Österreich gesendet.

Darauf reagierte der Beschwerdeführer am 4. Mai 2020 mit der Vorlage der Kopie eines Zulassungsscheines, eines auf ***4***, eingetragenen Fahrzeuges, auf welche der Beschwerdeführer vermerkt hatte, dass die Strecke zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsstätte 340 km betrage und er diese jedes Wochenende gemeinsam mit ***4*** zurücklege, wofür er dieser € 50,00 bezahle. Der Arbeitgeber habe ihm keine Fahrtkosten vergütet.

Weiter legte der Beschwerdeführer eine ***2*** Bescheinigung der Heimatadresse vom 30. März 2005 vor, auf welcher die Adresse ***3*** und der Name der Mutter des Beschwerdeführers genannt ist.

Die nächsten Beilagen waren ein Meldezettel für den Nebenwohnsitz in der ***1*** vom 11. September 2019 und der Mietvertrag über ein Zimmer an dieser genannten Adresse.

Mit Bescheid datiert vom 12. Juni 2020 wurde der Beschwerdeführer antragsgemäß zur Einkommensteuer 2019 veranlagt.

B) Einkommensteuer Arbeitnehmerveranlagung 2020

Der Beschwerdeführer hat am 9. Februar 2021 seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung in den Briefkasten eines Finanzamtes eingeworfen.

Das Finanzamt verfasste den Einkommensteuerbescheid 2020 am 6. April 2021 und versendete diesen an die Adresse ***1***.

Darin wurden die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Kosten der doppelten Haushaltsführung von € 1.836,00 nicht als Werbungskosten bei den nichtselbständigen Einkünften als Arbeitnehmer einer großen Lebensmitteleinzelhandelskette im Bereich Lager und Transport anerkannt und dies damit begründet, dass die Voraussetzungen einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung nicht vorlägen und der bei einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung eines verheirateten (oder in einer eheähnlichen Gemeinschaft lebenden) anzuwendende Zeitraum von zwei Jahren ab Beginn der Tätigkeit bereits abgelaufen sei.

Gegen diesen Bescheid wandte sich der Beschwerdeführer mit der mit Telefax übermittelten Beschwerdeschrift vom 27. Mai 2021.

Darin begehrte er ein Drittel der Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988, Wochenpendler) für die Fahrten zwischen dem österreichischen Wohnort (***1***) und dem Eigenheim in ***2*** (***3***) von

€ 1.224,00 und den Pendlereuro von € 232,00 zu berücksichtigen. Den (angefochtenen) Bescheid habe er zu spät erhalten, weswegen er die Beschwerde nicht früher habe einreichen können.

Mit den Vorhalten vom 1. Juni 2021 (adressiert an die ***1***) und gleichlautenden vom 29. November 2021 (adressiert an ***3***) wurde der Beschwerdeführer zu näheren Auskünften in Bezug auf sein Beschwerdebegehren befragt:

*„- Mit welchem Fahrzeug fahren sie von ***2*** nach Österreich? Kennzeichen? Kopie Zulassungschein*

*- Vorlage der letzten Prüfungszeugnisse der letzten Kfz-Überprüfungen in ***2****

*- Familienwohnsitz in ***2***: Wobei handelt es sich? Bei den Eltern? Mietwohnung? Eigenheim?*

Für die Beantragung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros ist ab 01.01.2014 grundsätzlich der Ausdruck aus dem Pendlerrechner (siehe unter: www.bmf.gv.at - Berechnungsprogramme) zu verwenden, bei dem sämtliche öffentlichen Verkehrsmittel innerhalb Österreichs berücksichtigt werden. Da Sie aus dem Ausland nach Österreich einpendeln, kann der Pendlerrechner nicht verwendet werden.

Sie werden daher ersucht, die Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales Formular L 33 auszufüllen und an das Finanzamt zu retournieren.“

Beide Vorhalte blieben unbeantwortet.

Mit der an die Adresse ***Bf1-Adr*** zugestellten Beschwerdeverentscheidung datiert vom 11. Februar 2022 wurde die Beschwerde gemäß § 260 BAO als verspätet zurückgewiesen. Die Zurückweisung begründete das Finanzamt mit den Worten: *„Die Zurückweisung erfolgte, weil die Beschwerde nicht fristgerecht eingebracht wurde. Trotz Aufforderung haben wir nicht alle Unterlagen erhalten. Daher konnten wir nur die nachgewiesenen Aufwendungen berücksichtigen.“*

Am 11. März 2022 stellte der Beschwerdeführer im Weg des FinanzOnline den Antrag die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht vorzulegen und ging darin auf die vom Finanzamt in der Beschwerdeverentscheidung datiert vom 11. Februar 2022 festgestellte Verspätung der Beschwerde nicht ein, sondern führte wörtlich aus:

*„Das Finanzamt hat meiner Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid nicht stattgegeben. Ich bitte sie, die beantragten Kosten berücksichtigen. Ich bin jede Woche allein mit meinem eigenen PKW zwischen meinem Familienwohnsitz in ***2*** (Adresse: ***Bf1-Adr*** Eigentumswohnung) und meinem Quartier am Arbeitsort in Österreich (Adresse: ***1***, Mietwohnung) hin- und hergefahren. Der Familienwohnsitz in ***2*** liegt von meinem Beschäftigungsort so weit entfernt (350 km), dass eine tägliche Rückkehr nicht möglich ist. Mein Arbeitgeber hat die Fahrtkosten nicht vergütet. Das Behalten des bisherigen Wohnsitzes ist auch damit begründet, dass der Verkauf unseres Eigenheims zu erheblichen*

*Vermögenseinbußen führen würde und nicht die Kosten für ein neues Haus im Arbeitsort deckt. Aus diesen Gründen ist die Beibehaltung des Wohnsitzes in ***2*** nicht privat veranlasst, die Verlegung des Familienwohnsitzes in die Nähe meines Arbeitsortes ist nicht zumutbar. Deshalb können die Aufwendungen für die Familienheimfahrten und für die doppelte Haushaltsführung meines Erachtens als Werbungskosten anerkannt werden. Aus diesen Gründen stelle ich den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Ich ersuche, die Bescheide des Finanzamtes zu ändern und im neuen Bescheid die beantragten Werbungskosten zu berücksichtigen. Ich bitte Sie darum, in meiner Angelegenheit als Härtefall angemessen zu verfahren und eine positive Entscheidung zu treffen.“*

Am 3. November 2022 wurde dem Beschwerdeführer der als Vorhalt zu wertende Bericht über die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht übermittelt. Darin führte das Finanzamt in seiner Stellungnahme aus, dass der Beschwerdeführer in seinem Vorlageantrag vom 11. März 2022 in keiner Weise auf den Umstand eingegangen sei, dass die Beschwerde vom Finanzamt als verspätet behandelt worden sei. Selbst in der Beschwerde vom 27. Mai 2022 habe der Beschwerdeführer die Behauptung die Beschwerde zu spät erhalten zu haben, nicht näher ausgeführt. Das Finanzamt sehe daher den Grund der Verspätung in der Sphäre des Beschwerdeführers gelegen.

Dazu hat der Beschwerdeführer keine Stellungnahme abgegeben.

Mit dem an seinen Wohnsitz in ***2*** gerichteten Vorhalt (internationaler Rückschein) vom 13. September 2022 wurde der Beschwerdeführer vom Bundesfinanzgericht aufgefordert, binnen einer Frist von drei Wochen ab Zustellung des Schreibens genau zu schildern, an welchem Datum unter welchen Umständen, er den angefochtenen Bescheid erhalten habe und was nach seinem Dafürhalten der Grund dafür gewesen sei, weswegen der Beschwerdeführer von diesem erst verspätet Kenntnis erhalten habe.

Darauf antwortete der Beschwerdeführer mit an seiner Wohnadresse in ***2*** der Post übergebenem händischen Schreiben vom 6. Januar 2023, dass er den Vorhalt vom 13. September 2022 an seinen Hauptwohnsitz in ***2*** und nicht an seinen Nebenwohnsitz in Österreich gesendet worden sei, weswegen das Schreiben durcheinandergeraten sei und er es nicht rechtzeitig erhalten habe. Aus diesem Grund habe er den Vorhalt vom 13. September 2022 nicht sinnvoll beantworten können.

Daraufhin wurde am 16. Januar 2023 ein inhaltlich gleicher Vorhalt wie jener vom 13. September 2022 sowohl an dessen Nebenwohnsitz in Österreich (RSb) als auch an dessen Hauptwohnsitz in ***2*** (internationaler Rückschein) versendet. Nach dem erfolglosen Zustellversuch in Österreich am 18. Januar 2023 wurde die Sendung am gleich Tag hinterlegt und die Verständigung darüber an der Abgabestelle eingelegt, jedoch innerhalb der Hinterlegungsfrist das Schreiben nicht abgeholt.

Auf den beschriebenen zweiten Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes erfolgte keine Antwort durch den Beschwerdeführer.

C) Einkommensteuer Arbeitnehmerveranlagung 2021

Auch betreffend die Arbeitnehmerveranlagung 2021 hat der Beschwerdeführer Werbungskosten Familienheimfahrten (€ 3.672,00) und doppelte Haushaltsführung (€ 3.516,00) und auch solche für andere Arbeitsmittel (€ 70,00) im Weg des FinanzOnline am 14. Februar 2022 geltend gemacht.

Bereits am 18. Februar 2022 wollte das Finanzamt mit Ersuchen um Ergänzung vom Beschwerdeführer wissen, wie die beantragten Fahrtkosten (Familienheimfahrten) entstanden seien, etwa durch Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel oder von Mitfahrgelegenheiten beziehungsweise der Nutzung des eigenen Kraftfahrzeuges (Bekanntgabe des Streckenverlaufs inklusive Anfangs- und Endadresse, Datum, Uhrzeit, beruflicher Zweck, Fahrtenbuch). Für Verpflegungsmehraufwendungen wie Tagesgelder, Diäten oder Nächtigungskosten würde das Finanzamt den Nachweis der Art und Dauer der beruflichen Veranlassung, Beginn und Ende, Zielort und Verweildauer benötigen. Für Fachliteratur brauche das Finanzamt eine Aufstellung mit Anschaffungstag, Buchtitel und Einzelpreis sowie der Darstellung der Notwendigkeit der Verwendung. Der Beschwerdeführer habe Kosten für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung beantragt. Er solle eine Kostenaufstellung der Aufwendungen am Beschäftigungsort (Wohnungskosten) und der Fahrtkosten für die Familienheimfahrten vorlegen. Dafür solle der Beschwerdeführer die Anschrift des Familienwohnsitzes, die dort wohnenden Personen, einen Nachweis über den eigenen Wohnraum am Familienwohnsitz durch Mietvertrag, Kaufvertrag oder entsprechenden Haushaltsführung beibringen und bekannt geben, wie weit der Familienwohnsitz von der Arbeitsstätte entfernt sei und welche Fahrtdauer er zurückzulegen habe, sowie welches Verkehrsmittel er für die Fahrten zwischen Arbeitsort und Familienwohnsitz verwende (Aufstellung über Treibstoffkosten, Fahrtenbuch, Fahrscheine, Beiträge für Mitfahrgelegenheiten). Das Vorhandensein einer Wohn- oder Schlafmöglichkeit am Beschäftigungsort (Mietvertrag inklusive Angabe über Größe der Wohnung und Zahlungsbelege oder Bestätigung des Arbeitgebers über die Zurverfügungstellung einer Schlafstelle) und ob steuerfreie Vergütungen durch den Arbeitgeber (Höhe und für welche Fahrten) oder Kosten für Nächtigungen durch den Arbeitgeber (Höhe) getragen wurden, solle er belegen.

Weiter wollte das Finanzamt wissen, warum der Familienwohnsitz nicht in die Nähe der Arbeitsstätte verlegt werden könne und für den Fall, dass die Partnerin keinen inländischen Wohnsitz habe, solle das Formular E9 vorgelegt werden.

Darauf antwortete der Beschwerdeführer elektronisch über FinanzOnline am 20. April 2022, dass er im Jahr 2021 jede Woche allein mit seinem eigenen Personenkraftwagen zwischen dem Familienwohnsitz in ***2***, einer Eigentumswohnung, und dem Quartier im Arbeitsort in

Österreich und zwar bis Ende November 2021, ***6***, (eine 30 m² große Mietwohnung und danach ***7***, (eine 56 m² große Mietwohnung), hin- und hergefahren sei. Der Familienwohnsitz in ***2*** liege vom Beschäftigungsort 358 km beziehungsweise 343 km entfernt, sodass eine tägliche Rückkehr nicht möglich sei. Außerdem sei er täglich zwischen seinem Quartier in seinem Einsatzort (***8***), gefahren. Die Entfernung dazu betrage 27 km, beziehungsweise 16 km. Vom 8. bis 12. Februar, 12. bis 16. April, 21. bis 26. Juni, 18. bis 22. Oktober und 22. bis 26. November 2021 sei der Beschwerdeführer auf Urlaub gewesen. Die übrigen benötigten Unterlagen lege er bei.

In der ersten übermittelten Datei finden sich Kopien eines ***2*** Personalausweises, eines ***2*** Führerscheins, der österreichischen e-Card, der ***2*** Bescheinigung der Heimatadresse, eines Meldezettels vom 14. Dezember 2021 (Nebenwohnsitz ***7***), eine Bestätigung der ***2*** Steuerbehörde (Formular E9), dass der Beschwerdeführer im Jahr 2021 keine Einkünfte in ***2*** bezogen habe, eine Zulassungsbestätigung eines auf dem Beschwerdeführer in ***2*** angemeldeten Fahrzeuges, Mietverträge zu den oben genannten Objekten, eine Arbeitsbestätigung des Arbeitgebers des Beschwerdeführers und eine Bestätigung des Vermieters über die bezahlten Mietzins. Beim zweiten und dritten übermittelten Dokument handelt es sich um Ausdrucke aus dem Pendlerrechner, beim vierten und Dokumente aus der ersten Datei in einem besser lesbaren Format.

Die Aufwendungen für die Fahrten nach ***2*** und die Wohnungskosten in Österreich wurden vom Finanzamt im Einkommensteuerbescheid 2021 datiert vom 17. November 2022 nicht, jedoch ein Pendlerpauschale von € 1.292,00 und der Pendlereuro in Höhe von € 50,34, berücksichtigt.

Dagegen wandte sich der Beschwerdeführer im Weg der mittels Finanz Online elektronisch eingebrachten Beschwerde vom 12. Dezember 2022 und ersuchte darum, seinem Antrag stattzugeben, beziehungsweise die beantragten Kosten zu berücksichtigen. Beigelegt war ein mittels Tabellenkalkulation oder Textverarbeitung erstellte Aufstellung über 32.768 zum Hauptwohnsitz in ***2*** gefahrene Kilometer im Jahr 2021.

Daraufhin wurde der Beschwerdeführer mit Ersuchen um Ergänzung datiert vom 3. Mai 2022 vom Finanzamt aufgefordert, Auskünfte zu den beantragten Aufwendungen für Familienheimfahrten zu geben.

Zuerst wurde festgehalten, dass nach der vorgelegten Meldekarte vom 30. März 2005 der Beschwerdeführer seit dem 13. Mai 1987 an der Adresse, ***3***, wohne. Es stelle sich die Frage, ob es sich dabei um die Wohnung der Eltern des Beschwerdeführers handle. Deswegen solle Beschwerdeführer den grundbücherlichen Eigentümer durch einen Grundbuchsauszug nachweisen. In der Vorhaltsbeantwortung zum Veranlagungsjahr 2019 habe der Beschwerdeführer angegeben, dass er wöchentlich mit Frau ***4*** seinem Hauptwohnsitz in ***2*** fahre und dafür € 50,00 für eine Hin- und Rückfahrt bezahle. Nun gebe der

Beschwerdeführer an, mit dem eigenen Fahrzeug gefahren zu sein. Es solle daher ein Fahrtenbuch mit Auflistung der Familienheimfahrten mit den Kilometerständen des benutzten Fahrzeugs und Kfz-Gutachten seit 2019 bis nunmehr vorlegen. Der Beschwerdeführer habe das Formular E9 für Frau ***5*** vorgelegt. Er solle aufklären, in welchem Verhältnis er zu dieser Person stehe und wenn er in einer Beziehung zu ihr sei, dann soll er angeben seit wann diese bestehe und Meldebestätigungen von Frau ***5*** vorlegen.

Diesen Vorhalt beantwortet der Beschwerdeführerin wortgleich wie jenen vom 18. Februar 2022 im Wege des Finanz Online und legte erneut verschiedene Kopien elektronisch vor. Dabei handelte es sich nochmals um die oben genannten Ausweise, die Meldebestätigung vom 14. Dezember 2021, die Bestätigung der ***2*** Finanzbehörden, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2021 keine Einkünfte bezogen habe und ein weiteres Formular E9 bestätigt von der ***2*** Steuerbehörde, dass Frau ***5***, wohnhaft an der gleichen ***2*** Adresse wie der Beschwerdeführer im Jahr 2021 Einkünfte aus nicht selbst ständiger Arbeit in Höhe von HUF 1.741.631,00 (€ 4.857,83) und sonstige Einkünfte in Höhe von HUF 26.940,00 (€ 75,14) erzielt habe. Nochmals beigelegt waren der ***2*** Führerschein des Beschwerdeführers und die Bestätigung über die bezahlten Mietentgelte 2021. Die zweite Datei enthielt nochmals den Mietvertrag über den Nebenwohnsitz aus dem Jahr 2021, die dritte Datei entspricht der zweiten in der Vorhaltsbeantwortung zum Vorhalt vom 18. Februar 2022. Die vierte und fünfte Datei sind jeweils wieder Kopien für die Berechnung des Pendlerpauschales und das Pendlereuro.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

A) Rechtzeitigkeit der Beschwerde

Neben seinem behaupteten Wohnsitz in ***2*** (***3***) hat der Beschwerdeführer mehrere Wohnsitze in Österreich seit 13. März 2019 innegehabt. Vom 13. März 2019 bis 13. Juli 2021 hat der Beschwerdeführer nach seiner eigenen Darstellung die Woche über in der Nähe seines Arbeitsortes (***1*** gewohnt, um am Wochenende zu seiner Eigentumswohnung in ***2*** (***3***) zurückzukehren.

Gegen den am 6. April 2021 erstellten Einkommensteuerbescheid 2020, welcher an die Adresse ***1***, adressiert war, hat der Beschwerdeführer am 27. Mai 2021 Beschwerde erhoben.

Darin stellte er die Behauptung auf, den angefochtenen Bescheid zu spät erhalten zu haben, hat dies aber in keiner Weise oder glaubhaft gemacht, obwohl er vom Finanzamt mehrere Vorhalte (auch zu anderen Themen) erhielt und in der Beschwerdeentscheidung datiert

vom 11. Februar 2022 ausdrücklich darauf hingewiesen wurde, dass die Beschwerde verspätet eingebracht worden sei.

In dem ebenfalls dem Beschwerdeführer zugestellten Vorlagebericht datiert vom 3. November 2022, welcher ebenfalls wie ein Vorhalt zu werten ist, wurde nochmals die Ansicht des Finanzamtes dargelegt, dass der Grund der Verspätung der Beschwerde alleine in der Sphäre des Beschwerdeführers zu suchen sei.

Auch vom Bundesfinanzgericht wurde der Beschwerdeführer mehrmals aufgefordert, darzulegen, wie sich der Zustellvorgang des Einkommensteuerbescheides 2020 abgespielt hat und weswegen ihm dieser Bescheid nach seiner Darstellung verspätet zugestellt worden sei.

Wann dem Beschwerdeführer der angefochtene Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 tatsächlich zugegangen ist, bleibt, einerseits, weil das Finanzamt ohne Zustellnachweis versendet hat und andererseits, weil der Beschwerdeführer nicht bereit ist, darüber Auskunft zu geben, ungeklärt.

B) Werbungskosten des Beschwerdeführers

Zur Frage, ob der Beschwerdeführer im Jahr 2020 die Voraussetzungen erfüllt hat, welche in der Judikatur (siehe unten) für Werbungskosten aus Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung entwickelt worden sind, erfüllt hat, ist folgendes festzuhalten.

Aufgrund der vorgelegten Bestätigungen steht fest, dass sich ein Wohnsitz im Jahr 2020 des Beschwerdeführers an der Adresse, ***Bf1-Adr*** befunden hat. An diesem Wohnsitz hat sich der Beschwerdeführer seit 13. Mai 1987, also seinem zweiten Lebensjahr aufgehalten.

Nach der Darstellung des Beschwerdeführers handelt es sich dabei um eine Eigentumswohnung, jedoch hat der Beschwerdeführer trotz Aufforderung nicht dargelegt wer der Eigentümer dieser Wohnung ist und welche Nutzungsmöglichkeiten ihm dort eingeräumt sind.

Die tatsächliche Nutzungs- und Verfügungsmöglichkeit des Beschwerdeführers ist trotz mehrmaligen Nachfragens des Finanzamtes nicht bekannt, bewiesen oder glaubhaft gemacht.

Es könnte sich um die Wohnung seiner Eltern handeln, diese könnte inzwischen in das Eigentum des Beschwerdeführers übergegangen sein.

Wer dort noch außer Beschwerdeführer und vielleicht auch Frau ***5***, wohnt, konnte im bisherigen Verfahren trotz mehrmaliger Aufforderung dies bekanntzugeben, nicht eruiert werden. Dass der Beschwerdeführer dort einen vollständigen Haushalt führt und nicht bloß ein Zimmer (in der elterlichen Wohnung) nutzt, hat der Beschwerdeführer weder bewiesen noch glaubhaft gemacht.

In welchem persönlichen Verhältnis Frau ***5*** zum Beschwerdeführer steht und wie lange schon ein solches allenfalls fort dauert, hat der Beschwerdeführer trotz des Nachfragens des Finanzamtes nicht aufgeklärt.

Ebenso wenig hat der Beschwerdeführer bekannt gegeben, warum es wirtschaftlich nicht sinnvoll sein soll die genannte Eigentumswohnung, sofern sie ihm überhaupt gehört, zu verkaufen, um dem Familienwohnsitz nach Österreich zu verlegen. Die wirtschaftliche Unmöglichkeit einen (vielleicht vorhandenen Familienwohnsitz) nach Österreich zu verlegen, hat der Beschwerdeführer ebenfalls trotz Aufforderung weder bewiesen noch glaubhaft gemacht.

Bei den Familienheimfahrten hat der Beschwerdeführer trotz immer wieder erfolgter Aufforderung keine nachprüfbaren Unterlagen vorgelegt, dass diese überhaupt stattgefunden haben.

Unklar ist auch in welchen Zeitraum der Beschwerdeführer bei Frau ***4*** wöchentlich nach ***2*** mitgefahren sein will, warum diese überhaupt wöchentlich nach ***2*** fahren hätte wollen und ab welchem Zeitraum der Beschwerdeführer seinen eigenen in ***2*** angemeldeten Personenkraftwagen benutzt haben will. Dieses Fahrzeug ist in Österreich nicht zugelassen, obwohl sich der Beschwerdeführer nach seiner eigenen Aussage außer an den Wochenenden das ganze Jahr (und auch das Jahr davor und danach) in Österreich aufgehalten hat.

Fest stehen die Aufwendungen, welche der Beschwerdeführer im Jahr 2020 für die Miete seiner Unterkunft in der Nähe des Arbeitsortes bezahlt hat.

Für das Jahr 2020 hat der Beschwerdeführer kein Pendlerpauschale und keinen Pendlereuro beantragt und auch keinerlei Ausführungen dazu gemacht, wie er von seinem Wohnort in Österreich zu seinem Arbeitsort unterwegs war und ob ihm dadurch irgendwelche Aufwendungen entstanden sind.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich einerseits aus dem Vorbringen der Verfahrensparteien, den vorgelegten Aktenteilen dem Einblick in die Datenbanken der Finanzverwaltung und das Zentrale Melderegister.

A) Rechtzeitigkeit der Beschwerde

Das Finanzamt geht davon aus, dass die gegenständliche Beschwerde verspätet, nämlich erst sieben Wochen und einem Tag nachdem der Einkommensteuerbescheid 2020 des

Beschwerdeführers erstellt worden war, eingebracht worden ist. Der Beschwerdeführer behauptet, den beschwerdegegenständlichen Bescheid nicht rechtzeitig erhalten zu haben.

Bieten sich in einem Abgabenverfahren verschiedene Möglichkeiten der tatsächlichen Sachverhaltsverwirklichung an, so genügt es nach ständiger Rechtsprechung von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zum Beispiel VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132; für Viele Ritz/Koran, BAO⁷, § 167, Rz 8).

Diese sich als § 167 Abs. 2 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961) ergebende Regel, erfährt jedoch eine wichtige Einschränkung soweit es um die Zustellung von abgabenbehördlichen Schriftstücken geht.

Stellt nämlich die Abgabenbehörde ein Schriftstück ohne Zustellnachweis zu, dann trifft sie die Beweislast. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann ohne aktenmäßigen Nachweis über die Zustellung eines Schriftstückes die Behörde den Lauf der Berufungsfrist nicht mit irgendeinem bestimmten Tag als "*feststehend*" betrachten. So wie es Sache der Behörde ist, darüber zu wachen, dass die gesetzliche Berufungsfrist seitens der Partei eingehalten wird, so obliegt es der Behörde auch, die aktenmäßigen Grundlagen dafür zu schaffen, dass der Beginn des Fristenlaufes kalendermäßig festgestellt werden kann. Hat die Behörde den Zustellnachweis für entbehrlich gefunden, so muss sie die Folgen auf sich nehmen, wenn sie späterhin der Behauptung der Partei, sie hätte den Bescheid nicht empfangen, nicht wirksam entgegenzutreten vermag. Dasselbe hat für den Fall zu gelten, dass die Partei behauptet, den Bescheid erst zu einem bestimmten späteren Zeitpunkt erhalten zu haben (vergleiche VwGH 16.12.1999, 99/16/0113).

Es wäre also am Finanzamt gelegen gewesen, das korrekte Datum der Zustellung des Einkommensteuerbescheides 2020 zu beweisen. Da dies dem Finanzamt mangels nachweislicher Zustellung im Sinne des § 102 BAO nicht möglich ist, muss die Aussage des Beschwerdeführers, er habe den beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheid 2020 verspätet erhalten akzeptiert werden, auch wenn er nicht bereit war, dies näher zu erläutern.

B) Werbungskosten des Beschwerdeführers

Nach den Ausführungen des Finanzamtes und des Beschwerdeführers besteht keine Übereinstimmung darüber, ob der Beschwerdeführer im Beschwerdejahr über einen Familienwohnsitz in ***2*** verfügt hat, dort allein oder in Lebensgemeinschaft gelebt hat, das Verlegen dieses Wohnsitzes nach Österreich (wirtschaftlich) zumutbar war oder nicht, ob

er jedes Wochenende überhaupt nach ***2*** gefahren ist und welches Verkehrsmittel er dafür genützt hat.

Wie schon oben gesagt, gilt, dass, wenn sich in einem Abgabenverfahren verschiedene Möglichkeiten der tatsächlichen Sachverhaltsverwirklichung anbieten, es nach ständiger Rechtsprechung ausreicht, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass der Abgabepflichtige nach § 119 Abs. 1 BAO alle für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für das Erlangen einer abgabenrechtlichen Begünstigung bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabevorschriften offenzulegen hat. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (§ 119 Abs. 1 BAO; Offenlegungspflicht).

Der Offenlegungspflicht steht auf der Seite der Abgabenbehörde die Ermittlungspflicht nach § 115 Abs. 1 BAO gegenüber. Danach haben Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

Wie unten in der rechtlichen Würdigung dargelegt, ist Voraussetzung für das Anerkennen von Werbungskosten für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung einerseits das Vorliegen eines Familienwohnsitzes in einer Entfernung, welche die tägliche Rückkehr vom Arbeitsort unzumutbar macht und andererseits die Unzumutbarkeit den Familienwohnsitz in die Nähe des Arbeitsortes zu verlegen.

Beim Beschwerdeführer liegt der behauptete Familienwohnsitz im Ausland.

Nach ständiger Judikatur und Lehre findet die amtswegige Ermittlungspflicht dort ihre Grenzen, wo der Abgabenbehörde weitere Nachforschungen nicht mehr zugemutet werden können, wie dies insbesondere dann der Fall ist, wenn ein Sachverhalt nur im Zusammenwirken mit der Partei geklärt werden kann, die Partei aber zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist oder eine solche unterlässt. Die Grenze der amtlichen Ermittlungspflicht orientiert sich an der Zumutbarkeit, die bei Auslandsbeziehungen eine mehr oder weniger starke Einschränkung erfährt. Diese erhöhte Mitwirkungspflicht gilt insbesondere bei aufklärungsbedürftigen Vorgängen die ihren Ursprung im Ausland haben (siehe für viele: Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren I³, § 115 BAO, Rz 4 ff).

Daraus ergibt sich die Pflicht des Beschwerdeführers für die Aufhellung der auslandsbezogenen Sachverhaltselemente Beweise beizuschaffen, die im Ausland lebenden Zeugen zu kontaktieren und stellig zu machen, bereits während der Tätigkeit dafür Vorsorge zu treffen, dass für das Abgabeverfahren erforderliche Urkunden und Dokumente verfügbar sind und alle relevanten Sachverhaltselemente so zu dokumentieren, dass sie für die Abgabenbehörde (und auch das Bundesfinanzgericht) nachvollziehbar sind.

Eine Verletzung der erhöhten Mitwirkungspflicht durch den abgabepflichtigen hat zur Folge, dass für die Verpflichtung der Abgabenbehörde endet, den Sachverhalt über das von ihr aufgrund einer ordentlich durchgeführten Ermittlung zu prüfen und sie den so ermittelten Sachverhalt als erwiesen annehmen darf.

Betrachtet man diese Regeln im Licht des oben beschriebenen Verwaltungsverfahrens, so ist festzustellen, dass der Beschwerdeführer hinsichtlich des Vorhandenseins eines Familienwohnsitzes trotz vielfacher Aufforderung, den Eigentümer der von ihm genannten Wohnung zu benennen und entsprechende Grundbucheinträge beizubringen, die Art der Nutzung (Zimmer oder vollständige Nutzung der Wohnung, in welcher sich der Beschwerdeführer seit seinem zweiten Lebensjahr aufgehalten hat) und das Verhältnis zu Frau ***5*** bekannt zu geben und wie lange dieses allenfalls schon andauert, sowie das angebliche wöchentliche Fahren nach ***2*** in keiner Weise belegt hat, obwohl er aufgrund des Auslandsbezuges dazu verpflichtet gewesen wäre, entsprechende Beweise im Vorhinein zu sammeln und diese im Abgabeverfahren zur Verfügung zu stellen.

Der Beschwerdeführer hat daher, obwohl ihn eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft in keiner Weise beweisen oder auch nur glaubhaft machen können, dass er wöchentlich nach ***2*** gefahren ist, um dort seinen Familienwohnsitz zu besuchen, dessen Verlegung in die Nähe des Arbeitsortes im Beschwerdejahr unzumutbar gewesen sein soll.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

A) Rechtzeitigkeit der Beschwerde

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie a) nicht zulässig ist oder b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Die Beschwerdefrist beträgt gemäß § 245 Abs. 1 BAO ein Monat.

Hat der Beschwerdeführer den am 6. April 2021 erstellten Einkommensteuerbescheid nach seiner Darstellung „verspätet“ erhalten und erst am 27. Mai 2021, also ein Monat und drei Wochen nach der Bescheiderstellung Beschwerde erhoben und kann das Finanzamt, das

Datum der Zustellung des Bescheides nicht belegen, so trägt es dieses Risiko nach der oben zitierten Judikatur, wenn es auf nachweisliche Zustellung im Sinne des § 102 BAO verzichtet hat.

Dies gilt auch dann, wenn der Beschwerdeführer, wie hier der Fall, jede Auskunft darüber, wann er den gegenständlichen Einkommensteuerbescheid 2020 erhalten hat, immer wieder verweigert.

Mangels nachweislicher Zustellung des Einkommensteuerbescheides 2020 kann daher die gegenständliche Beschwerde nicht gemäß § 260 Abs. 1 lit. BAO in Verbindung mit § 278 Abs. 1 lit. a BAO zurückgewiesen werden und muss materiell inhaltlich entschieden werden.

B) Werbungskosten des Beschwerdeführers

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

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Dies gilt gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1998 auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Ziel und Zweck dieser Regelung ist es zu verhindern, dass Steuerpflichtige, welche Lebensführungskosten mit ihrer beruflichen oder betrieblichen Tätigkeit verbinden können, bessergestellt werden, als jene, welche diese Möglichkeit nicht haben.

Das Halten einer Wohnung, eines Eigenheims oder einer anderen Unterkunft gehört daher schon begrifflich nicht zu den Werbungskosten und gilt dies umso mehr für eine zweite Wohnung oder die Fahrten zwischen beiden Wohnstätten.

Nach ständiger Lehre und Judikatur sind aber Aufwendungen für das Halten einer zweiten Wohnung am Arbeitsort (doppelte Haushaltsführung) und für Familienheimfahrten insofern steuerlich anzuerkennen, soweit die Aufgabe des Familienwohnsitzes aus beruflichen oder privaten Gründen unzumutbar ist (siehe für Viele Jakom/Lenneis EStG, 2021, § 16 ABC der Werbungskosten, Stichwort doppelte Haushaltsführung).

Wie aber oben ausgeführt, konnte der Beschwerdeführer weder beweisen noch glaubhaft machen, dass er überhaupt einen Familienwohnsitz (ein Zimmer in der elterlichen Eigentumswohnung reicht dafür nicht aus) in ***2*** hat, noch dass er in Lebensgemeinschaft lebt, noch, dass er überhaupt regelmäßig nach ***2*** gefahren ist. Für die notwendigen Beweise hat der Beschwerdeführer trotz seiner erhöhten Mitwirkungspflicht weder im

Vorhinein gesorgt, noch diese nach mehrmaliger Aufforderung im Verwaltungsverfahren solche vorgelegt.

Ist somit davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer die von der Judikatur entwickelten Kriterien für das Anerkennen von Werbungskosten aufgrund von Familienheimfahrten und doppelter Haushaltsführung nicht erfüllt, war die Beschwerde als unberechtigt abzuweisen, da dem Beschwerdeführer im Jahr 2020 keine Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 für Familienheimfahrten oder doppelte Haushaltsführung erwachsen sind.

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.

Da sich dieses Erkenntnis im Kern darauf beschränkt, das (Nicht-)Vorliegen von Beweisen für Behauptungen zu würdigen und festzustellen, dass der Beschwerdeführer seine Behauptungen auch nicht glaubhaft gemacht hat, wurden keine Rechtsfragen berührt, deren Bedeutung über die Entscheidung in dieser Sache hinausgehen.

Linz, am 3. Oktober 2023