

Urteil vom 07. Mai 2015, VI R 71/14

Doppelte Haushaltsführung bei beiderseits berufstätigen Eheleuten

BFH VI. Senat

EStG § 9 Abs 1 S 3 Nr 5, BGB § 1353 Abs 1 S 2, GG Art 3 Abs 1, GG Art 6 Abs 1, EStG VZ 2010

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 08. Juli 2014, Az: 11 K 1796/13

Leitsätze

1. NV: Ob die außerhalb des Beschäftigungsortes belegene Wohnung des Arbeitnehmers als Mittelpunkt seiner Lebensinteressen anzusehen ist und deshalb seinen (Haupt) Hausstand darstellt, ist anhand einer Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls festzustellen .
2. NV: Dies gilt auch bei beiderseits berufstätigen Eheleuten, die jeweils am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen familiengerechte Wohnungen unterhalten. Denn der Haupthausstand beiderseits berufstätiger Eheleute befindet sich nicht grundsätzlich dort, wo sie sich gemeinsam überwiegend aufhalten. Dies gilt insbesondere dann, wenn sich die Ehegatten nur wenige Tage im Jahr gemeinsam in den jeweiligen Wohnungen aufhalten .

Tenor

Die Revision der Kläger gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 8. Juli 2014 11 K 1796/13 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens haben die Kläger zu tragen.

Tatbestand

- 1 I. Streitig ist, ob Aufwendungen im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen sind.
- 2 Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Ehegatten und wurden im Streitjahr 2010 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt.
- 3 Der Kläger ist Gesellschafter und Geschäftsführer der X-GmbH, die er von seinem Wohnsitz aus betreibt. Er erzielte aus dieser Tätigkeit im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.
- 4 Die Klägerin war bis zum 28. Februar 2010 ebenfalls bei der X-GmbH beschäftigt, bezog allerdings kein Gehalt. Für die Zeit vom ... Januar 2010 bis zum ... Februar 2010 erhielt sie von der Bundesagentur für Arbeit Arbeitslosengeld. Mit Anstellungsvertrag vom ... März 2010 wurde die Klägerin befristet für die Zeit vom 1. Mai 2010 bis zum 30. April 2013 von B in ein Arbeitsverhältnis übernommen. Das Arbeitsverhältnis war mit einer Frist von sechs Wochen zum Quartalsende auch vor dem vertraglichen Ablauf kündbar. Ausweislich einer Anlage zu dem Arbeitsvertrag erfolgte der berufliche Einsatz der Klägerin ab dem 1. Mai 2010 für drei Jahre in C/D (Ausland). Sie erzielte im Streitjahr aus dieser Tätigkeit nach dem Auslandstätigkeitserlass steuerfreien Arbeitslohn in Höhe von 34.631 €.
- 5 Beginnend mit dem 8. Juli 2010 mietete die Klägerin eine Wohnung in C, die über 110 qm und vier Zimmer verfügte und von der Klägerin im Juli 2010 bezogen wurde.
- 6 Die Klägerin hatte eine Aufenthaltserlaubnis für D vom 28. Mai 2010 bis zum 24. Mai 2012. Sie hielt sich im Jahr 2010 nach Aufnahme des Beschäftigungsverhältnisses bei B zweimal in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) auf. Im September 2010 nahm sie an einem von ihrem Arbeitgeber ausgerichteten Treffen der

Regionalkoordinatoren teil, das einmal im Jahr in F stattfand. Sie wohnte während dieses zweiwöchigen Aufenthaltes mit Ausnahme des Wochenendes in einem Hotel in F. Die Kosten für diese Dienstreise wurden vom Arbeitgeber übernommen. Ende 2010 hielt sich die Klägerin wegen eines Klinikaufenthaltes in Deutschland auf. Der Kläger verfügte über eine Aufenthaltserlaubnis für D vom 8. Juli 2010 bis zum 24. Mai 2012. Er hielt sich Anfang Juli 2010 anlässlich des Einzuges in die Wohnung in C auf. Die Kosten für diese Reise wurden als Umzugskosten sowohl für den Kläger als auch für die Klägerin vom Arbeitgeber der Klägerin übernommen. Des Weiteren hielt sich der Kläger in der Zeit vom 16. November bis 4. Dezember 2010 in C auf. Im Jahr 2011 reiste der Kläger fünf Mal nach D, unter anderem um eine Urlaubsreise mit der Mutter der Klägerin durchzuführen. Die Tätigkeit der Klägerin in D wurde krankheitsbedingt vorzeitig durch Aufhebungsvertrag Ende 2011 beendet. Die Klägerin kehrte zu diesem Zeitpunkt nach E zurück.

- 7** Dort besitzen die Kläger seit dem Jahr 2000 ein Zweifamilienhaus. Die Wohnung im Erdgeschoss (Wohnfläche 140 qm, fünf Zimmer) nutzten sie selbst. Die weitere Wohnung wurde vermietet. Die selbstgenutzte Wohnung ist nach Aufnahme der Beschäftigung der Klägerin in C mit allen Möbeln beibehalten worden. Im Jahr 2010 wurde dort eine neue Massivholzküche eingebaut.
- 8** In der beim Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) eingereichten Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machte der Kläger im Rahmen seiner Geschäftsführertätigkeit erfolglos Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung in Höhe von 12.503 € als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend. Er gab an, dass er zum 1. Mai 2010 seinen Lebensmittelpunkt nach C in D verlegt habe und die bisherige Wohnung in E nunmehr als Zweitwohnung am Beschäftigungsort nutze.
- 9** Die nach erfolglosem Vorverfahren erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) ab. Eine doppelte Haushaltsführung liege nicht vor. Bei Würdigung der Gesamtumstände des Streitfalls habe der Kläger seinen Haupthausstand weiterhin in E und nicht nach C verlegt.
- 10** Mit der Revision rügen die Kläger die Verletzung formellen und materiellen Rechts.
- 11** Sie beantragen, das Urteil des Hessischen FG vom 8. Juli 2014 11 K 1796/13 und den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 --zuletzt-- vom 24. August 2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 31. Juli 2013 dahingehend abzuändern, dass weitere Werbungskosten in Höhe von 12.503 € bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit des Klägers wegen doppelter Haushaltsführung berücksichtigt werden.
- 12** Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 13** II. Die Revision ist unbegründet; sie ist daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise entschieden, dass die geltend gemachten Aufwendungen des Klägers nicht im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen sind.
- 14** 1. Gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 des Einkommensteuergesetzes (EStG) sind notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, Werbungskosten. Eine doppelte Haushaltsführung liegt nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 2 EStG vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt.
- 15** a) Zwischen dem Wohnen in einer Zweitwohnung am Beschäftigungsort und dem Unterhalten eines eigenen Hausstandes außerhalb dieses Ortes ist zu unterscheiden. Mit dem "Hausstand" ist der Ersthaushalt (Hauptwohnung) umschrieben, an dem sich der Arbeitnehmer --abgesehen von den Zeiten der Arbeitstätigkeit und ggf. Urlaubsfahrten-- regelmäßig aufhält, den er fortwährend nutzt und von dem aus er sein Privatleben führt, also seinen Lebensmittelpunkt hat. Das Vorhalten einer Wohnung außerhalb des Beschäftigungsortes für gelegentliche Besuche oder für Ferienaufenthalte ist dagegen nicht als Unterhalten eines Hausstandes zu werten (Senatsurteil vom 16. Januar 2013 VI R 46/12, BFHE 240, 241, BStBl II 2013, 627, m.w.N.). Denn eine doppelte Haushaltsführung

ist nicht gegeben, wenn am Beschäftigungsort zugleich der Lebensmittelpunkt liegt (Senatsurteil vom 8. Oktober 2014 VI R 16/14, BFHE 247, 406, BStBl II 2015, 511).

- 16** b) Ob die außerhalb des Beschäftigungsortes belegene Wohnung des Arbeitnehmers als Mittelpunkt seiner Lebensinteressen anzusehen ist und deshalb seinen (Haupt)Hausstand darstellt, ist anhand einer Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls festzustellen (ständige Rechtsprechung, vgl. Senatsurteile vom 22. Februar 2001 VI R 192/97, BFH/NV 2001, 1111; vom 9. August 2007 VI R 10/06, BFHE 218, 380, BStBl II 2007, 820; vom 28. März 2012 VI R 87/10, BFHE 236, 553, BStBl II 2012, 800, und in BFHE 247, 406, BStBl II 2015, 511; jeweils m.w.N.). Dementsprechend erfordert die Entscheidung über den Lebensmittelpunkt nach ständiger Rechtsprechung des erkennenden Senats eine tatrichterliche Würdigung aller Umstände des Einzelfalls, die sich aus einer Zusammenschau mehrerer Einzeltatsachen ergibt. Indizien können sein, wie oft und wie lange sich der Arbeitnehmer in der einen und der anderen Wohnung aufhält, wie beide Wohnungen ausgestattet und wie groß sie sind. Von Bedeutung sind auch die Dauer des Aufenthaltes am Beschäftigungsort, die Entfernung beider Wohnungen sowie die Zahl der Heimfahrten. Erhebliches Gewicht hat ferner der Umstand, zu welchem Wohnort die engeren persönlichen Beziehungen (z.B. Art und Intensität der sozialen Kontakte, Vereinszugehörigkeiten und andere Aktivitäten) bestehen (Senatsbeschlüsse vom 9. Februar 2015 VI B 80/14, BFH/NV 2015, 675, und vom 6. August 2014 VI B 38/14, BFH/NV 2014, 1904; jeweils m.w.N.). Dies gilt insbesondere auch bei beiderseits berufstätigen (kinderlosen) Eheleuten, die --wie vorliegend-- jeweils am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen eine familiengerechte Wohnung unterhalten.
- 17** 2. Das FG hat im Streitfall unter Beachtung der genannten Grundsätze eine Gesamtwürdigung vorgenommen. Es gelangte dabei zu dem Ergebnis, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Klägers im Streitjahr nicht in C, sondern in E lag. Diese Würdigung ist nicht nur möglich, sondern naheliegend und revisionsrechtlich jedenfalls nicht zu beanstanden.
- 18** Denn das FG hat seine Auffassung zunächst damit begründet, dass sich der Kläger im Streitjahr lediglich 18 Tage in C aufgehalten und sich nicht von seinem sozialen Umfeld in E gelöst habe. Es hat daraus den nachvollziehbaren Schluss gezogen, dass seine Lebensinteressen jedenfalls im Streitjahr nicht überwiegend nach C ausgerichtet waren. Dabei sah es sich durch den Umstand bestätigt, dass die Ehe der Kläger nicht nur in C, sondern beispielsweise über die Weihnachtsfeiertage auch in Deutschland gelebt wurde. Im Zuge dessen durfte das FG die Aufenthalte des Klägers in D im Ergebnis als Besuchsreisen (umgekehrte Familienheimfahrten) an den Beschäftigungsort der Klägerin und deren Reisen als (Familienheim)Fahrten an den gemeinsamen Wohnsitz (Lebensmittelpunkt) am Beschäftigungsort des Klägers bewerten, ohne dass darin ein Verstoß gegen Denkgesetze oder Erfahrungssätze zu erblicken ist. Dies gilt gleichermaßen für den Umstand, dass die Abordnung der Klägerin nach D nur befristet gewesen ist. Denn die vorübergehende Entsendung eines verheirateten Arbeitnehmers in ein Entwicklungsland kann nach allgemeiner Lebenserfahrung gegen eine (sofortige) Wegverlegung des gemeinsamen Lebensmittelpunkts der Eheleute nach dort sprechen. In dieser Vermutung durfte sich das FG insbesondere deshalb bestätigt sehen, weil die Kläger ihr (im Vergleich zur Wohnung in C flächenmäßig größeres) Wohneigentum in E weiterhin --wenn auch nur zeitweise-- gemeinsam genutzt haben und auch der komplette Hausstand dort verblieben ist.
- 19** 3. Die von den Klägern gegen die Würdigung des FG vorgebrachten Einwände greifen nicht durch. Insbesondere hat das FG die verfassungsrechtlich geschützte Ehe nicht künstlich in zwei unabhängige Lebenssachverhalte "auseinander dividiert". Denn entgegen der Auffassung der Kläger befindet sich der Haupthausstand beiderseits berufstätiger Eheleute nicht grundsätzlich dort, wo sie sich gemeinsam überwiegend aufhalten. Vielmehr ist der finanzgerichtlichen Rechtsprechung eine dahingehende Regelvermutung fremd. Ein solcher "Automatismus" wäre auch nicht mit dem Gebot der Gesamtwürdigung der Umstände des Einzelfalls in Einklang zu bringen.
- 20** 4. Schließlich ist das angefochtene Urteil des FG verfahrensfehlerfrei ergangen.
- 21** a) Insbesondere ist die Nichtanordnung des persönlichen Erscheinens entgegen der Auffassung der Revision nicht als wesentlicher Verfahrensmangel anzusehen (vgl. nur Gräber/Koch, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 80 Rz 4, m.w.N.). Vielmehr macht dies lediglich die insoweit maßgebliche Auffassung des FG deutlich, das persönliche Erscheinen --hier der Klägerin-- sei zur weiteren Sachverhaltsaufklärung nicht erforderlich (vgl. auch Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 26. April 2010 VII B 84/09, BFH/NV 2010, 1637, und vom 14. August 2014 X B 174/13, BFH/NV 2014, 1725; jeweils m.w.N.). Auch durften die Kläger nicht damit rechnen, dass das FG die Klägerin vor einer Entscheidung anhören werde. Denn in der Ladung vom 2. Juni 2014 ist dem Prozessbevollmächtigten der Kläger mitgeteilt worden, dass (lediglich) das persönliche Erscheinen des Klägers zum

Termin zur mündlichen Verhandlung am 8. Juli 2014 angeordnet worden sei. Damit hat das FG deutlich und vier Wochen vor diesem Termin zum Ausdruck gebracht, dass es das persönliche Erscheinen der Klägerin nicht für erforderlich hält. Im Übrigen war es der Klägerin unbenommen, als Beteiligte des Finanzrechtsstreits an der mündlichen Verhandlung persönlich teilzunehmen und das Wort zu ergreifen. Ein Verstoß gegen die richterliche Sachaufklärungspflicht (§ 76 FGO) liegt folglich nicht vor. Zudem hätten die Kläger ihr dahingehendes Rügerecht verloren. Denn ausweislich der Sitzungsniederschrift haben sie die Nichtanordnung des persönlichen Erscheinens --hier der Klägerin-- in der mündlichen Verhandlung am 8. Juli 2014 nicht gerügt.

- 22** b) Die Rüge, die Kläger seien mit dem Argument, dass sie das eheliche Leben ab Mai 2010 ganz überwiegend in C geführt hätten, nicht gehört worden, geht ebenfalls fehl. Sie verkennen insoweit, dass die Gewährung des rechtlichen Gehörs nicht bedeutet, dass das FG den Kläger "erhört", sich also seinen rechtlichen Ansichten oder seiner Sachverhaltswürdigung anschließt (BFH-Beschlüsse vom 13. April 2007 V B 122/05, BFH/NV 2007, 1517, und vom 5. November 2014 X B 223/13, BFH/NV 2015, 202; jeweils m.w.N.). Darin erschöpft sich aber im Kern die Gehörsrüge der Kläger. Denn das FG hat sich mit ihren Aufenthaltszeiten in Deutschland und D eingehend auseinander gesetzt (s. unter II.2.); die Kläger damit gehört. Es hat aus dem Umstand, dass die Kläger im Streitjahr die Wohnung in C an 35 Tagen und die Wohnung in E nur an zehn bis zwölf Tagen gemeinsam genutzt hätten, lediglich nicht den von den Klägern gewünschten Schluss gezogen, dass deshalb ihr Lebensmittelpunkt (zwingend) in C zu verorten sei.
- 23** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de