

Urteil vom 10. April 2014, VI R 79/13

Doppelte Haushaltsführung durch alleinstehenden Arbeitnehmer - Möglichkeit der Nutzung einer abgeschlossenen Wohnung im Elternhaus

BFH VI. Senat

EStG § 9 Abs 1 S 3 Nr 5, FGO § 118 Abs 2, FGO § 96 Abs 1 S 1, EStG VZ 2008

vorgehend FG Hamburg, 16. April 2013, Az: 6 K 134/11

Leitsätze

NV: Ob ein alleinstehender Arbeitnehmer einen eigenen Hausstand unterhält oder nur in einen fremden eingegliedert ist, entscheidet sich unter Einbeziehung und Gewichtung aller tatsächlichen Verhältnisse im Rahmen einer den Finanzgerichten als Tatsacheninstanz obliegenden Gesamtwürdigung (Anschluss an BFH-Urteil vom 28. März 2012 VI R 87/10, BFHE 236, 553, BStBl II 2012, 800) .

Tatbestand

- 1 I. Die im Jahre 1977 geborene Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist alleinstehend und erzielte im Streitjahr 2008 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.
- 2 Die Klägerin, die aus A stammt, bewohnte bereits während ihres Studiums, das sie 2006 beendete, gemeinsam mit ihrem Lebensgefährten eine Dreizimmerwohnung in B zur Miete. Das Mietverhältnis endete zum 30. April 2008. Seit 2. Mai 2008 war sie im Haus ihrer Eltern in A gemeldet. Sie nutzte dort nach ihren Angaben eine Einliegerwohnung, die über Küche und Bad verfügte.
- 3 Die Klägerin, die seit September 2007 in C tätig war, schloss am 19. Mai 2008 einen Mietvertrag über eine in C gelegene Zweizimmerwohnung ab. Diese Wohnung erklärte sie am 30. Oktober 2008 gegenüber der Meldebehörde als Hauptwohnung.
- 4 In ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machte die Klägerin im Hinblick auf die Wohnung in C erfolglos Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung in Höhe von insgesamt 8.415 € als Werbungskosten bei ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend. Die gegen den Einkommensteuerbescheid gerichtete Klage blieb im Wesentlichen erfolglos. Das Finanzgericht (FG) ließ im Hinblick auf § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 6 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (EStG) lediglich zusätzliche Kosten für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zum Abzug zu. Nach Meinung des FG lagen die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung nicht vor.
- 5 Mit der Revision rügt die Klägerin die Verletzung materiellen Rechts.
- 6 Die Klägerin beantragt, das angefochtene Urteil aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid in der Weise zu ändern, dass die Einkommensteuer auf 1.581 € herabgesetzt wird.
- 7 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt) beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 8 II. Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 9 1. Gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 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. Dies gilt grundsätzlich auch für einen alleinstehenden Arbeitnehmer; auch er kann einen doppelten Haushalt führen.

- 10** Hausstand i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 2 EStG ist der Haushalt, den der Arbeitnehmer am Lebensmittelpunkt führt, also sein Erst- oder Haupthaushalt. Bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer ist entscheidend, dass er sich in dem Haushalt, im Wesentlichen nur unterbrochen durch die arbeits- und urlaubsbedingte Abwesenheit, aufhält; denn allein das Vorhalten einer Wohnung für gelegentliche Besuche oder für Ferienaufenthalte ist noch nicht als Unterhalten eines Hausstands zu bewerten. Ebenfalls wird ein eigener Hausstand nicht unterhalten, wenn der Arbeitnehmer die Haushaltsführung nicht zumindest mitbestimmt, sondern nur in einen fremden Haushalt --etwa in den der Eltern oder als Gast-- eingegliedert ist. Dann liegt keine eigene Haushaltsführung vor.
- 11** Insbesondere dann, wenn dem Arbeitnehmer die Wohnung unentgeltlich überlassen wird, ist zu prüfen, ob der Arbeitnehmer einen eigenen Hausstand unterhält oder in einen fremden eingegliedert ist. Dabei hat der Senat aber dem Merkmal der Entgeltlichkeit lediglich --eine gewichtige-- Indizfunktion beigemessen, ohne die Entgeltlichkeit indessen als unerlässliche Voraussetzung (*conditio sine qua non*) zu betrachten. Dies gilt sowohl für die Überlassung der Wohnung selbst als auch für die Kostentragung im Übrigen. Zwischen dem Unterhalten eines eigenen Haushalts und der Frage, wer die Kosten dafür trägt, ist zu unterscheiden. Es ist deshalb nicht ausgeschlossen, dass ein alleinstehender Steuerpflichtiger auch dann einen eigenen Haushalt unterhält, wenn nicht er selbst, sondern Dritte für diese Kosten aufkommen. Denn eine eigene Haushaltsführung des auswärts Beschäftigten ist nicht zwingend ausgeschlossen, wenn sich dessen finanzielle Beteiligung am Haushalt nicht feststellen lässt, wie auch umgekehrt aus einem finanziellen Beitrag allein nicht zwingend auf das Unterhalten eines eigenen Haushalts zu schließen ist.
- 12** Der Hausstand i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 2 EStG ist der Erst- oder Haupthaushalt, den der Steuerpflichtige in einer Wohnung innehat. Ob ein Steuerpflichtiger in einer Wohnung einen eigenen Hausstand führt, kann mithin nur unter Berücksichtigung insbesondere der Einrichtung, der Ausstattung und der Größe eben dieser Wohnung entschieden werden. Wird der Haushalt in einer in sich abgeschlossenen Wohnung geführt, die auch nach Größe und Ausstattung ein eigenständiges Wohnen und Wirtschaften gestattet, wird regelmäßig vom Unterhalten eines eigenen Hausstands auszugehen sein. Weiter sind aber auch die persönlichen Lebensumstände, Alter und Personenstand des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. So wird regelmäßig ein junger Steuerpflichtiger, der nach Schulabschluss gerade eine Ausbildung begonnen hat, noch eher in den Haushalt seiner Eltern eingegliedert sein, wenn er im Haus der Eltern wohnt, selbst wenn er dort auch eigene Räume zur Verfügung hat. Hatte der Steuerpflichtige dagegen schon etwa im Rahmen einer gefestigten Beziehung oder Ehe andernorts einen eigenen Hausstand geführt, ist es regelmäßig nicht fernliegend, dass er einen solchen auch dann weiter unterhalten und fortführen wird, wenn er wieder eine Wohnung im Haus seiner Eltern bezieht (Senatsurteil vom 28. März 2012 VI R 87/10, BFHE 236, 553, BStBl II 2012, 800, m.w.N.). Nach der Rechtsprechung des Senats kann zudem der Erst- oder Haupthaushalt auch im Rahmen einer Wohngemeinschaft geführt werden (Senatsurteil vom 16. Januar 2013 VI R 46/12, BFHE 240, 241, BStBl II 2013, 627, m.w.N.).
- 13** Die Frage, ob der alleinstehende Arbeitnehmer einen eigenen Hausstand unterhält oder aber nur in einen fremden eingegliedert ist, entscheidet sich unter Einbeziehung und Gewichtung aller tatsächlichen Verhältnisse im Rahmen einer den Finanzgerichten als Tatsacheninstanz obliegenden Gesamtwürdigung (Senatsurteil in BFHE 236, 553, BStBl II 2012, 800).
- 14** 2. Das FG hat im Streitfall unter Beachtung der genannten Grundsätze eine Gesamtwürdigung vorgenommen. Es gelangte dabei zu dem Ergebnis, dass die Klägerin im Streitjahr in A keinen eigenen Hausstand unterhalten hat. Diese Würdigung ist nicht nur möglich, sondern naheliegend und revisionsrechtlich jedenfalls nicht zu beanstanden.
- 15** Das FG hat seine Auffassung zunächst mit der Einrichtung und Ausstattung der der Klägerin von ihren Eltern zur Nutzung überlassenen Einliegerwohnung begründet. Diese vermittelten den Eindruck, dass die Wohnung nur zu Besuchszwecken aufgesucht werde. Die Vorinstanz hat zudem nicht feststellen können, dass der Klägerin durch die Nutzung der Wohnung Kosten entstanden waren bzw. solche von ihr getragen wurden. Das FG weist in diesem Zusammenhang zu Recht darauf hin, dass der Entgeltlichkeit der Nutzungsüberlassung immerhin Indizwirkung zukommt, wenn sie auch nicht unverzichtbar ist.
- 16** Nach Ansicht des FG spricht zudem der Umstand, dass die Klägerin die Einliegerwohnung bereits vor dem 2. Mai des Streitjahres in gleicher Weise nutzen durfte, gegen die Annahme eines eigenen Hausstands in der Folge. Das FG

führt richtigerweise aus, dass allein die sich einem erwachsenen Kind bietende Möglichkeit, eine abgeschlossene Wohnung im Elternhaus nutzen zu können, nicht bereits die Begründung eines eigenen Hausstands dort bedeutet.

- 17** 3. Die von der Klägerin gegen die Würdigung des FG vorgebrachten Einwände greifen nicht durch. Entgegen der Meinung der Klägerin ist das FG nicht davon ausgegangen, dass sie bereits im Streitjahr ihren Lebensmittelpunkt nach C verlegt habe. Es hat dies vielmehr ausdrücklich verneint. Daraus lässt sich jedoch nicht ohne Weiteres der Schluss ziehen, dass die Klägerin in A einen eigenen Hausstand unterhalten habe. Das FG hat vielmehr angenommen, dass die Klägerin dort im elterlichen Haushalt gelebt hat, auch wenn sie dort über eine abgeschlossene Wohnung verfügte. Diese Wertung ist aufgrund der Umstände des Falles nachvollziehbar. Für die Annahme, dass es sich bei dem Haushalt um einen gemeinsamen Haushalt von Eltern und Klägerin gehandelt haben könnte, hat das FG keine Anhaltspunkte gefunden.
- 18** 4. Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de