

Urteil vom 19. April 2012, VI R 59/11

Wohnen am Beschäftigungsort bei doppelter Haushaltsführung

BFH VI. Senat

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

vorgehend FG Düsseldorf, 12. Oktober 2011, Az: 11 K 4448/10 E

Leitsätze

Eine Wohnung dient dem Wohnen am Beschäftigungsort, wenn sie dem Arbeitnehmer ungeachtet von Gemeinde- oder Landesgrenzen ermöglicht, seine Arbeitsstätte täglich aufzusuchen. Die Entscheidung darüber, ob eine solche Wohnung so gelegen ist, dass der Arbeitnehmer in zumutbarer Weise täglich von dort seine Arbeitsstätte aufsuchen kann, obliegt in erster Linie der tatrichterlichen Würdigung durch das Finanzgericht.

Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist, unter welchen Voraussetzungen ein Wohnen am Beschäftigungsort im Sinne einer doppelten Haushaltsführung vorliegt.
- 2 Die Kläger und Revisionsbeklagten (Kläger), als Eheleute zusammen zur Einkommensteuer veranlagt, haben ihren gemeinsamen Hausstand in C; sie erzielten im Streitjahr (2008) beide Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die Klägerin arbeitet als kaufmännische Angestellte in A, nachdem ihr Arbeitgeber seinen Firmensitz ab Januar 2007 von B nach A verlegt hatte. Die Klägerin ist seit dem Jahr 2000 Eigentümerin einer 78,40 qm großen Wohnung in B, die sie unter der Woche als Zweitwohnsitz nutzt. Die Entfernung zwischen dieser Wohnung in B und ihrer Arbeitsstätte in A beträgt 141 km. Die Wochenenden verbringen die Kläger regelmäßig gemeinsam in C.
- 3 Die Klägerin machte Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten geltend, nämlich Aufwendungen für Familienheimfahrten sowie Unterkunftskosten für die Wohnung in B.
- 4 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) berücksichtigte im hier streitigen Einkommensteuerbescheid für 2008 dagegen keine Mehraufwendungen für doppelte Haushaltsführung, weil sich die Wohnung in B nicht am Beschäftigungsort in A befinde.
- 5 Die dagegen auf Berücksichtigung der Kosten als Mehraufwendungen für doppelte Haushaltsführung gerichtete Klage war aus den in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2012, 36 veröffentlichten Gründen erfolgreich. Das Finanzgericht (FG) berücksichtigte als notwendige Mehraufwendungen wegen doppelter Haushaltsführung die Aufwendungen für die Unterkunft unter Hinweis auf das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 9. August 2007 VI R 10/06 (BFHE 218, 380, BStBl II 2007, 820) anteilig im Umfang für die Kosten einer 60 qm Wohnung am Beschäftigungsort sowie die Aufwendungen für die Familienheimfahrten.
- 6 Das FA wendet sich mit der vom FG zugelassenen Revision gegen die Vorentscheidung und rügt die Verletzung materiellen Rechts.
- 7 Es sei mit dem möglichen Wortsinn des Tatbestands der doppelten Haushaltsführung als Grenze der Auslegung nicht mehr vereinbar, zwei 141 km entfernt liegende geographische Punkte als am selben Ort liegend zu betrachten. Der BFH habe in seinem Beschluss vom 2. Oktober 2008 VI B 33/08 (juris) bei der Auslegung des Begriffs am Beschäftigungsort bei einer Entfernung von 62 km zwischen Zweitwohnung und Arbeitsstätte kein Wohnen am Beschäftigungsort angenommen. Auch wenn man davon ausgehe, dass die Entfernung nur eines von mehreren Kriterien sei, dürfe dieses Kriterium auch bei großzügiger Auslegung nicht ausgehebelt werden.

- 8 Das FA beantragt,
das Urteil des FG Düsseldorf vom 13. Oktober 2011 aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 9 Die Kläger beantragen,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Revision ist unbegründet und gemäß § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen. Das FG hat zu Recht entschieden, dass die von den Klägern geltend gemachten Kosten für die doppelte Haushaltsführung der Klägerin als Werbungskosten bei ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen sind.
- 11 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. Das Gesetz selbst konkretisiert nicht weiter, was unter dem Wohnen am Beschäftigungsort im Einzelnen zu verstehen ist. Es entspricht allerdings schon der bisherigen langjährigen Rechtsprechung des erkennenden Senats, den Begriff des Beschäftigungsorts weit auszulegen und darunter insbesondere nicht nur dieselbe politische Gemeinde zu verstehen. So hatte der Senat bereits mit Urteil vom 9. November 1971 VI R 96/70 (BFHE 103, 506, BStBl II 1972, 134, s. auch Senatsurteil vom 16. Dezember 1981 VI R 227/80, BFHE 135, 57, BStBl II 1982, 302) entschieden, dass ein Arbeitnehmer auch dann am Beschäftigungsort i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG wohnt, wenn er in der Umgebung der politischen Gemeinde wohnt, in der sich seine Arbeitsstätte befindet, und von hier aus zur Arbeitsstätte fährt.
- 12 a) Daran hält der Senat grundsätzlich fest. Der Tatbestand der doppelten Haushaltsführung selbst konkretisiert das Merkmal des Wohnens am Beschäftigungsort. Denn liegt eine doppelte Haushaltsführung dann vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt, und ist die Errichtung des Zweithaushalts am Beschäftigungsort beruflich veranlasst, wenn der Arbeitnehmer den Zweithaushalt unterhält, um von dort aus seinen Arbeitsplatz aufsuchen zu können (BFH-Urteile vom 5. März 2009 VI R 23/07, BFHE 224, 420, BStBl II 2009, 1016; VI R 58/06, BFHE 224, 413, BStBl II 2009, 1012; VI R 31/08, BFH/NV 2009, 1256), dann wohnt der Arbeitnehmer in einer Wohnung am Beschäftigungsort, wenn er von dort aus ungeachtet von Gemeinde- oder Landesgrenzen seine Arbeitsstätte täglich aufsuchen kann. Dementsprechend haben auch bisher schon Entscheidungen der Finanzgerichte sowie die Kommentarliteratur eine Wohnung am Beschäftigungsort bejaht, wenn sie in einem Bereich liegt, von dem aus der Arbeitnehmer üblicherweise täglich zu diesem Ort fahren kann (vgl. Urteil des FG des Saarlandes vom 25. Juni 1993 1 K 189/92, EFG 1994, 201; Urteil des FG Münster vom 19. Oktober 1999 13 K 2468/94 E, juris; von Bornhaupt, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 9 Rz G 50; Wagner, in: Heuermann/Wagner, LohnSt, F, Rz 313; Hartz/Meeßen/Wolf, ABC-Führer Lohnsteuer, "Doppelte Haushaltsführung" Rz 46; Bergkemper in Herrmann/Heuer/Raupach, § 9 EStG Rz 505; Blümich/Thürmer, § 9 EStG Rz 365; jeweils m.w.N.).
- 13 b) Die Entscheidung darüber, ob die fragliche Wohnung in der Weise am Beschäftigungsort, nämlich so zur Arbeitsstätte gelegen ist, dass der Arbeitnehmer in zumutbarer Weise täglich von dort seine Arbeitsstätte aufsuchen kann, obliegt in erster Linie der tatrichterlichen Würdigung durch das FG. Denn die Antwort darauf kann nur aufgrund der Berücksichtigung und Würdigung aller wesentlichen Umstände des Einzelfalles gegeben werden und ist insbesondere von den individuellen Verkehrsverbindungen zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte abhängig; dabei ist naturgemäß die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ein wesentliches, allerdings nicht allein entscheidungserhebliches Merkmal.
- 14 2. Nach Maßgabe der vorgenannten Rechtsgrundsätze hat das FG zutreffend entschieden, dass die fragliche Wohnung der Klägerin in B eine Wohnung am Beschäftigungsort im Sinne der doppelten Haushaltsführung darstellt.
- 15 a) Das FG gelangte auf der Grundlage seiner insoweit unstreitigen Feststellungen, dass die Klägerin für die Zufahrt von B nach A mit dem ICE eine Stunde benötigt, zu der revisionsrechtlich nicht zu beanstandenden Würdigung, dass der Klägerin ein tägliches Aufsuchen ihrer Arbeitsstätte möglich sei, ein solcher Zeitaufwand für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte angesichts steigender Mobilitätsanforderungen nicht unüblich sei und die Wohnung in B

mithin noch im Einzugsbereich der Arbeitsstätte der Klägerin liege. Zutreffend hat das FG in seine Würdigung einbezogen, dass es insoweit nicht auf die bloße geographische Entfernung zwischen Zweitwohnung und Arbeitsstätte ankomme und es auch nicht unüblich sei, dass Arbeitnehmer größere Entfernungen zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in Kauf nähmen, sofern die Arbeitsstätte verkehrsgünstig zu erreichen sei.

- 16** b) Entgegen der Auffassung des FA hat deshalb das FG auch zu Recht berücksichtigt, dass der Arbeitgeber der Klägerin seinen Firmensitz zunächst in B gehabt und später nach A wegverlegt habe. Denn damit hat das FG nicht etwa, wie das FA meint, eine reine Billigkeitserwägung ohne gesetzliche Grundlage herangezogen, sondern entsprechend den vorgenannten Rechtsgrundsätzen zutreffend die Besonderheiten des Einzelfalls berücksichtigt und damit insbesondere nachvollziehbar begründet, dass die Wohnung in B offenkundig beruflich veranlasst war und sich allein mit dem Wegzug des Arbeitgebers und der unverändert beibehaltenen Art der Nutzung der Wohnung an der beruflichen Veranlassung auch nichts geändert hat.
- 17** Diesen Grundsätzen entspricht es schließlich, wenn der Senat mit Beschluss vom 2. Oktober 2008 VI B 33/08 (juris) im dort entschiedenen Streitfall auf der Grundlage der dazu getroffenen tatsächlichen Feststellungen des FG dessen Würdigung nicht beanstandet hatte, dass angesichts der dort gegebenen individuellen Lage und Entfernung zwischen der Zweitwohnung des Klägers und dessen Beschäftigungsort (62 km) keine Wohnung am Beschäftigungsort vorgelegen hatte.
- 18** Schließlich dringt das FA auch nicht mit seinem Vorbringen durch, dass der mögliche Wortsinn des Tatbestandsmerkmals "am Beschäftigungsort" der vorstehenden Auslegung entgegensteht. Denn der erkennende Senat hatte dazu schon in seinem Urteil aus dem Jahr 1971 (BFHE 103, 506, BStBl II 1972, 134) darauf hingewiesen, dass der Begriff "Wohnen am Beschäftigungsort" weitgehend unverändert auf einen Erlass des Reichsministers der Finanzen vom 6. Dezember 1930 (RStBl 1930, 782) zurückgehe, deshalb unter Berücksichtigung der seitdem eingetretenen Entwicklung der Verhältnisse auszulegen sei, und hatte auf dieser Grundlage schon damals den Begriff "Beschäftigungsort" nicht auf die politische Gemeinde begrenzt, sondern die gesamte Umgebung einbezogen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de