
Datum: 26.10.2012
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 3. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 3 K 3799/10 E
ECLI: ECLI:DE:FGD:2012:1026.3K3799.10E.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

- Tatbestand:** 1
- Streitig ist, ob die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung vorliegen. 2
- Die im Jahr 1959 geborene Klägerin lebte bis Mai 1995 im Haushalt ihrer Eltern in H, den ihr Vater nach dem Tod der Mutter im Jahr 1977 fortgeführt hatte. Aufgrund eines von der Klägerin und Herrn A abgeschlossenen Mietvertrags vom 12.05.1995 bezog sie mit diesem im August 1995 eine 61,75 qm große Wohnung in M. Nach dem Tod ihres Vaters am 13.09.1998 schloss sie am 07.01.1999 mit einer KG ab dem 01.01.1999 einen Mietvertrag über die 59,10 qm große Wohnung in H ab. 3
- Die Klägerin war seit Juni 1994 in H arbeitslos gemeldet; ab September 1997 bis Juni 1999 bezog sie Unterhaltsgeld im Rahmen einer Umschulungsmaßnahme zur Fachangestellten. Ab dem 14.06.1999 nahm sie in R eine Beschäftigung auf. 4
- Im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2001 bis 2007 machte die Klägerin die Kosten für ihre Wohnung in M und für ihre Heimfahrten nach H als Aufwendungen wegen doppelter Haushaltsführung steuerlich geltend. 5
- Das Finanzamt (FA) H erkannte die geltend gemachten Aufwendungen im Rahmen der Veranlagungen zur Einkommensteuer 2001 bis 2004 im Wesentlichen an. Die Einkommensteuerbescheide für 2001 bis 2004 wurden bestandskräftig. 6
- Nach Abgabe der Einkommensteuererklärung für 2005 bat der nunmehr zuständige Beklagte mit Schreiben vom 03.04.2007 u. a. um Nachweise zur beruflichen Veranlassung der 7

doppelten Haushaltsführung. Die Klägerin verwies in ihrer Stellungnahme darauf, dass die Begründung der doppelten Haushaltsführung aus beruflichem Anlass bereits in den Vorjahren vom FA H geprüft und anerkannt worden sei. Die Gründe für die Aufrechterhaltung seien unerheblich. Die Klägerin legte ferner Kopien der Mietverträge und Überweisungsbelege hinsichtlich der Mieten für die Wohnung in H vor. Bis einschließlich 2007 wurden auf Antrag der Klägerin auf ihren Lohnsteuerkarten Freibeträge eingetragen, in denen u.a. Aufwendungen einer doppelten Haushaltsführung enthalten waren.

Aufgrund einer Anzeige des Beklagten wegen des Verdachts der Steuerhinterziehung leitete das FA für Steuerstrafsachen und Steuerfahndung am 14.05.2007 gegen die Klägerin ein Strafverfahren ein. 8

Der Beamte der Straf- und Bußgeldsachenstelle kam in seinem Abschlussvermerk vom 19.01.2009 (StraBu-Akte Bl. 246ff.) zu dem Ergebnis, dass die Klägerin mit der Anmietung der Wohnung in M ihren Lebensmittelpunkt von H nach M verlegt habe. Dafür spreche, dass es sich bei Herrn A um den Lebensgefährten der Klägerin handle, was sich insbesondere aus der aufgefundenen Korrespondenz und den gemeinsamen Urlauben ergebe. Die Ausstattung der Wohnung in H lege nahe, dass es sich um eine nach Art einer Ferienwohnung genutzte Zweitwohnung handle. Die Auswertung der beschlagnahmten Unterlagen habe ferner ergeben, dass mehrere der in den Reisekostenabrechnungen angegebenen Fahrten zwischen H und M nicht durchgeführt worden sein könnten, weil die Klägerin sich an diesen Tagen nicht an den in den Abrechnungen genannten Orten aufgehalten haben könne. 9

Der Beklagte schloss sich den Feststellungen des FA für Steuerstrafsachen und Steuerfahndung an und erließ am 19.08.2009 für die Streitjahre 2001 bis 2004 nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 der Abgabenordnung (AO) geänderte Einkommensteuerbescheide, in denen er keine Aufwendungen anlässlich einer doppelten Haushaltsführung mehr anerkannte. Bei den erstmaligen Veranlagungen zur Einkommensteuer für die Streitjahre 2005 bis 2007 durch die Einkommensteuerbescheide vom 19.08.2009 berücksichtigte er nur noch Aufwendungen für Fahrten zwischen der Wohnung in M und der Arbeitsstätte, für Arbeitsmittel und für die Kontoführung als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Die von der Klägerin auch für diese Jahre in den Steuererklärungen als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen anlässlich einer doppelten Haushaltsführung ließ er unter Hinweis auf die Feststellungen der Straf- und Bußgeldsachenstelle nicht mehr zum Abzug zu. 10

Die Klägerin legte gegen die Einkommensteuerbescheide vom 19.08.2009 Einspruch ein und beantragte die Aussetzung der Vollziehung. Der Beklagte lehnte den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung am 17.11.2009 ab. Mit am 07.01.2010 bei Gericht eingegangenem Antrag verfolgte die Klägerin daraufhin ihr Aussetzungsbegehren auf gerichtlichem Wege weiter. 11

Mit Beschluss vom 10.06.2010 (3 V 56/10 A (E)) setzte der Senat die Einkommensteuerbescheide für 2001 bis 2004 vom 19.08.2009 von der Vollziehung aus. Im Übrigen lehnte er den Aussetzungsantrag der Klägerin ab. 12

Zur Begründung führte er aus, im Streitfall bestünden zwar keine ernstlichen Zweifel daran, dass die Klägerin die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung i. S. von § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Sätze 1 und 2 EStG in den Streitjahren nicht erfüllt habe. Aus verfahrensrechtlichen Gründen sei jedoch ernstlich zweifelhaft, dass der Beklagte deshalb die Steuerfestsetzungen für die Streitjahre 2001 bis 2004 habe ändern dürfen. 13

Mit Einspruchsentscheidung vom 24.09.2010 änderte der Beklagte die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für 2001 bis 2004 unter Beachtung der Ausführungen des Senats im Beschluss vom 10.06.2010 entsprechend ab. Gleichzeitig hielt er an seiner Rechtsauffassung fest, dass eine Berichtigung gemäß § 173 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO für diejenigen Werbungskosten erfolgen könne, für die der Senat in seinem Beschluss die Anträge der Klägerin als unbegründet angesehen habe.

Mit Einspruchsentscheidung ebenfalls vom 24.09.2010 wies er die Einsprüche der Klägerin gegen die Einkommensteuerbescheide für 2005 bis 2007 vom 19.08.2009 als unbegründet zurück.

Die Klägerin hat am 25.10.2010 Klage erhoben.

Die unter dem Aktenzeichen 3 K 3798/10 E geführte Klage betreffend die Einkommensteuerfestsetzungen für 2001 bis 2004 hat sie in der mündlichen Verhandlung vor dem Senat am 26.10.2012 wieder zurückgenommen. Das Verfahren 3 K 3798/10 E ist daraufhin mit Beschluss vom 26.10.2012 gemäß § 72 Abs. 2 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) eingestellt worden.

Hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide für 2005 bis 2007 vom 19.08.2009 hält die Klägerin an ihrem Klagebegehren fest. Insoweit beruft sie sich insbesondere auf ihr Vorbringen im Verwaltungsverfahren.

Ergänzend trägt sie vor, sie habe nach dem Tod ihrer Mutter im Jahr 1977 die Führung des Haushaltes mit ihrem Vater übernommen und sich auch finanziell daran beteiligt. Seit diesem Zeitpunkt habe sie daher einen eigenen Hausstand unterhalten. Darüber hinaus sei bereits die Anmietung der Wohnung in M im Mai 1995 aus beruflichen Gründen erfolgt, denn ab diesem Zeitpunkt habe sie sich um eine neue Anstellung im Ballungszentrum des Ruhrgebiets bemüht. Die Arbeitsvermittlung in H, wo sie bis 1999 arbeitssuchend gemeldet gewesen sei, habe ihr lediglich Anstellungsmöglichkeiten in der dortigen Region vermitteln können. Ihre Bemühungen um eine Beschäftigung im Ruhrgebiet seien erst 1999 mit der Aufnahme der Tätigkeit als Fachangestellte erfolgreich gewesen. Unabhängig hiervon sei ihr Lebensmittelpunkt im gesamten Zeitraum in H anzusiedeln gewesen, da sich dort sämtliche ihrer sozialen Kontakte befunden hätten. Außer zu ihrem derzeitigen Lebensgefährten, Herrn A, habe sie in M keine persönlichen Kontakte geknüpft. Sie sei dort auch keinem Verein oder einer sonstigen Vereinigung beigetreten. Soweit der Beklagte Unterlagen über ihre Mitgliedschaft in einem Sportverein in M an der Ruhr vorgelegt habe (Bl. 19f. d. A.), ändere dies nichts daran, dass sie dort keinerlei soziale Kontakte entwickelt habe. Entgegen den Feststellungen der Steuerfahndung sei Herr A in den Streitjahren auch nicht ihr Lebensgefährte gewesen. Mit ihm habe sie lediglich eine Wohngemeinschaft geführt, die ihr die Durchführung ihrer Bewerbungsbemühungen vor Ort habe erleichtern sollen. Die Steuerfahndung habe einseitig Beweismittel für das Bestehen einer angeblichen persönlichen Beziehung zu Herrn A gesammelt. Andere Beweismittel, die einen gegenteiligen Schluss zuließen, seien von ihr ignoriert worden. Schließlich sei zu berücksichtigen, dass hinsichtlich der Frage ihres Lebensmittelpunktes nicht allein an ihre lange Beschäftigungsdauer in M angeknüpft werden könne. Nicht zuletzt sei auch der Umstand zu berücksichtigen, dass sie regelmäßig an den Wochenenden nach H gefahren sei. Die weite Fahrtstrecke habe sie allein zur Aufrechterhaltung und Pflege ihrer dortigen sozialen Kontakte auf sich genommen.

Die Klägerin beantragt,

die Einkommensteuerbescheide für 2005 bis 2007 vom 19.08.2009 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24.09.2010 dahingehend abzuändern, dass die erklärten Werbungskosten wegen doppelter Haushaltsführung jeweils berücksichtigt werden.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Er macht im Wesentlichen geltend, die Klägerin trage für das Vorliegen der Voraussetzungen der doppelten Haushaltsführung die Feststellungslast, weil es sich hierbei um steuermindernde Umstände handle. Dieser Feststellungslast habe sie nicht entsprochen. Die Voraussetzungen der doppelten Haushaltsführung seien in den Streitjahren eindeutig nicht erfüllt. Der Abschluss des Mietvertrages im Mai 1995 sei lange vor Beginn der Umschulungsmaßnahme zur Fachangestellten erfolgt. Berufliche Gründe könnten hierfür nicht ausschlaggebend gewesen sein. Es sei auch davon auszugehen, dass sich der Lebensmittelpunkt der Klägerin im zeitlichen Zusammenhang mit der Anmietung der Wohnung in M im Mai 1995 zusammen mit ihrem Lebensgefährten, Herrn A, von H nach M verlagert habe. Unter dem Aspekt des bereits vierjährigen Zusammenlebens mit ihrem Lebensgefährten und der dann erfolgten Aufnahme eines unbefristeten Beschäftigungsverhältnisses in R träten die von der Klägerin geschilderten sozialen Kontakte nach H in den Hintergrund. Die Anmietung der Wohnung in H rechtfertige keine andere Beurteilung. Denn eine solche Zweitwohnung könne auch lediglich für Besuchs- oder Ferienzwecke vorgehalten werden.

Im Rahmen des parallel zum finanzgerichtlichen Verfahren laufenden Strafverfahrens ist die Klägerin mit Urteil des Landgerichts vom 19.10.2011 ? unter Aufhebung des freisprechenden Urteils des Amtsgerichts vom 01.03.2011 ? wegen Steuerhinterziehung in den Jahren 2001 bis 2004 zu einer Gesamtgeldstrafe von 100 Tagessätzen zu jeweils 50,- Euro verurteilt worden. Die hiergegen eingelegte Revision der Klägerin wurde durch Beschluss des Oberlandesgerichts vom 24.05.2012 als unbegründet verworfen. Auf die Gründe dieser Entscheidungen wird Bezug genommen (Bl. 32ff. und 70ff. d. A.).

Wegen der weiteren Einzelheiten zum Sachverhalt und zum Vorbringen der Beteiligten wird auf den Inhalt der Gerichtsakte und der beigezogenen Steuerakten verwiesen.

Entscheidungsgründe:

Die Klage ist unbegründet.

Die Einkommensteuerbescheide für 2005 bis 2007 vom 19.08.2009 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24.09.2010 sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO).

Die Klägerin hat nicht den Nachweis dafür erbracht, dass die Voraussetzungen der doppelten Haushaltsführung in den Streitjahren 2005 bis 2007 erfüllt waren.

Gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 1 EStG sind Werbungskosten auch notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, und zwar unabhängig davon, aus welchen Gründen die doppelte Haushaltsführung beibehalten wird. Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt (§ 9 Abs.

1 Satz 3 Nr. 5 Satz 2 EStG). Ein nicht verheirateter Arbeitnehmer kann einen eigenen Hausstand außerhalb des Beschäftigungsortes unterhalten, wenn er seinen Lebensmittelpunkt dort beibehält und sich ? abgesehen von der Berufstätigkeit am Beschäftigungsort ? ständig dort aufhält. Dort und nicht am Beschäftigungsort muss sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen befinden. Das Vorhalten einer Wohnung außerhalb des Beschäftigungsortes für gelegentliche Besuche oder für Ferienaufenthalte ist nicht als Unterhalten eines eigenen Hausstandes zu werten. Ob die außerhalb des Beschäftigungsortes gelegene Wohnung des Arbeitnehmers als Mittelpunkt seiner Lebensinteressen anzusehen ist und deshalb seinen Hausstand darstellt, ist anhand einer Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls festzustellen. Bei nicht verheirateten Arbeitnehmern spricht, je länger die Auswärtstätigkeit dauert, immer mehr dafür, dass die eigentliche Haushaltsführung und auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen an den Beschäftigungsort verlegt wurden und die Heimatwohnung nur noch für Besuchszwecke vorgehalten wird. Indizien können sein, wie oft und wie lange sich der Arbeitnehmer in der einen oder anderen Wohnung aufhält, wie beide Wohnungen ausgestattet und wie groß sie sind. Von Bedeutung sind auch die Dauer des Aufenthalts am Beschäftigungsort, die Entfernung beider Wohnungen sowie die Zahl der Heimfahrten. Erhebliches Gewicht hat ferner der Umstand, zu welchem Wohnort die engeren persönlichen Beziehungen bestehen. Insoweit ist von Belang, wo sich die Bezugspersonen des Arbeitnehmers überwiegend aufhalten; dies gilt auch, soweit ein alleinstehender Arbeitnehmer mit seinem Lebensgefährten zusammenlebt (BFH-Urteile vom 22.02.2001 VI R, Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH ?BFH/NV? 2001, 1111 und vom 09.08.2007 VI R 10/06, BStBl II 2007, 820). Ein nicht verheirateter Arbeitnehmer unterhält einen eigenen Hausstand darüber hinaus nur, wenn er diesen aus eigenem oder abgeleitetem Recht nutzt, ihn führt und für die Kosten des Haushalts aufkommt. Ein eigener Hausstand wird nicht unterhalten, wenn der Arbeitnehmer die Haushaltsführung nicht zumindest mitbestimmt, sondern in einen fremden Haushalt (z. B. den der Eltern eingegliedert ist), so dass von einer eigenen Haushaltsführung nicht gesprochen werden kann (BFH-Urteil vom 14.06.2007 VI R 60/05, BStBl II 2007, 890).

Bei Zugrundelegung dieser Grundsätze sind die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung in den Streitjahren nicht nachgewiesen.

32

Zweifelhaft ist bereits, ob die Klägerin in den Jahren bis zur Anmietung der Wohnung ihres Vaters Anfang 1999 in dieser Wohnung über in sich abgeschlossene Räumlichkeiten verfügte, die die Merkmale eines eigenen Hausstandes erfüllten. Nur unter dieser Voraussetzung hätte sie jedoch bereits 1995 durch die Anmietung der Wohnung in M eine doppelte Haushaltsführung begründen können. Es ergäbe sich aber auch dann nichts Anderes, wenn die Klägerin in der elterlichen Wohnung einen eigenen Hausstand unterhalten hätte. Denn sie hat nicht nachgewiesen, dass die Anmietung der Wohnung in M im Mai 1995 aus rein beruflichen Gründen erfolgte. Zwar hat sie vorgetragen, dass sie sich ab diesem Zeitpunkt um eine Anstellung im Bereich des Ruhrgebiets bemüht habe. Nachweise hierfür hat sie indes nicht vorgelegt. Es ist auch zu berücksichtigen, dass die Klägerin, wie sie in der mündlichen Verhandlung ausgeführt hat, bis einschließlich 1999 in H arbeitssuchend gemeldet war. Auch vor diesem Hintergrund erschließt sich für den Senat nicht ohne weiteres, dass bereits die bloße Durchführung von Bewerbungsbemühungen den Bezug der Wohnung in M notwendig gemacht haben soll. Vielmehr wäre die Anmietung einer Wohnung unter Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkten erst bei einem sich abzeichnenden Erfolg der Bewerbungen und einer in Aussicht gestellten Anstellung zu erwarten gewesen. Auch der Bezug des Unterhaltsgeldes erst ab dem 04.09.1997 und die Arbeitslosigkeit von Juli 1994 bis Juni 1997 sprechen dagegen, dass es vor Beginn der Umschulung einen beruflichen

33

Grund für die Anmietung in M gab. Selbst wenn jedoch auch dies der Fall gewesen sein sollte, legen die Gesamtumstände im Streitfall den Schluss nahe, dass die Klägerin ihren Lebensmittelpunkt spätestens 1999 (jedenfalls aber zu Beginn des Streitzeitraums ab 2005) nach M verlegt hat. Hierfür spricht zum einen, dass sie die Wohnung zusammen mit Herrn A anmietete, bei dem es sich nach den im Urteil des Landgerichts vom 19.10.2011 getroffenen Feststellungen um ihren Lebensgefährten handelte. Die von der Klägerin in der mündlichen Verhandlung zur Widerlegung dieses Umstandes vorgetragenen Ausführungen vermögen angesichts der detaillierten Feststellungen des Landgerichts über die Lebenspartnerschaft zu Herrn A (vgl. S. 18ff. des landgerichtlichen Urteils), denen der Senat folgt, nicht zu überzeugen. Soweit die Klägerin vorgebracht hat, die Steuerfahndung habe Beweismittel, die gegen eine Lebenspartnerschaft mit Herrn A sprächen, ignoriert, hat sie derartige Beweismittel weder im vorbereitenden Verfahren noch in der mündlichen Verhandlung vorgelegt.

Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass die Klägerin nach ihren eigenen Angaben nach etwa eineinhalbjähriger Arbeitssuche sowie zweijähriger Umschulung im Juni 1999 in dem Büro in R eine (von ihrer Wohnung in M nur etwa 10 km entfernt gelegene) unbefristete Stelle aufnahm. Zudem war ihr Vater als letzter engster Angehöriger am 13.09.1998 verstorben. Zwar mag die Klägerin weiterhin persönliche Kontakte nach H unterhalten haben und aus ihrer persönlich-subjektiven Sicht dort ihren Lebensmittelpunkt gesehen haben. Aber auch in M hatten sich in den Streitjahren soziale Bindungen entwickelt. Jedenfalls in den Jahren 2001 bis 2007 war sie aktives Mitglied in einem Sportverein in M (vgl. Bl. 20 d. A.). Es entspricht nicht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass sie dort keinerlei soziale Kontakte geknüpft haben will. Auch angesichts des bereits vierjährigen Zusammenlebens mit ihrem Lebensgefährten seit Juni 1999 in der Wohnung in M und der Aufnahme eines unbefristeten Beschäftigungsverhältnisses erscheinen ihre Kontakte nach H bei einer Gesamtwürdigung nicht so gewichtig, dass sie die Annahme des Lebensmittelpunktes in M entkräften können. 34

Die Merkmale einer doppelten Haushaltsführung in den Jahren 2005 bis 2007 sind damit nicht hinreichend nachgewiesen. Die Versagung des Abzugs der insoweit geltend gemachten Aufwendungen erfolgte nach alledem zu Recht. 35

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 36