
Datum: 04.12.2002
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 11. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 11 K 2966/00
ECLI: ECLI:DE:FGK:2002:1204.11K2966.00.00

Tenor:

Anmerkung: Der Klage wurde stattgegeben.

Gründe

I.

Die Beteiligten streiten über die Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung.

Die Klägerin bezog im Streitjahr 1998 als Sekretärin Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Mit ihrer Eheschließung am 12.09.1998 begründete die Klägerin eine doppelte Haushaltsführung, weil die Wohnung des Ehemannes, der in Großbritannien lebte und arbeitete, zum Familienwohnsitz bestimmt wurde. Nach eigenem Vorbringen beabsichtigte die Klägerin zunächst, ihren Wohnsitz in und auch ihr Arbeitsverhältnis in Deutschland aufzugeben, stellte sich allerdings ihrem Arbeitgeber, der GmbH, noch zur Überleitung ihrer Aufgaben und zur Einarbeitung des Nachfolgers zur Verfügung und behielt ihre Wohnung in bei.

In ihrer Einkommensteuererklärung machte die Klägerin neben anderen Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Mehraufwendungen für doppelte Haushaltsführung für die Zeit vom 12.09.1998 bis zum 31.12.1998 geltend. In diesem Zusammenhang erklärte die Klägerin Fahrtkosten für Familienheimfahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln in Höhe von 3.861,-- DM, Kosten der Unterkunft am Arbeitsort im Betrag von 3.600,-- DM und Verpflegungsmehraufwendungen wegen Abwesenheit von 24 Stunden an 90 Tagen bei einer Tagespauschale von 46,-- DM in Höhe von 4.140,-- DM. Zum Nachweis ihrer Fahrtkosten für Heimfahrten legte die Klägerin Flugscheine und sonstige Fahrtbelege vor. Die Kosten der Unterkunft am Arbeitsort wies die Klägerin durch Vorlage eines Wohnungsmietvertrags sowie einer Nebenkostenrechnung des Vermieters nach.

Bei der Einkommensteuerveranlagung folgte der Beklagte grundsätzlich den Angaben der Steuererklärung, erkannte jedoch Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht als Werbungskosten bei den Einkünften der Klägerin aus nichtselbständiger Arbeit an. Unter den Erläuterungen des Einkommensteuerbescheides für 1998 vom 01.10.1999 gab der Beklagte an, dass die Begründung einer doppelten Haushaltsführung nach Heirat nicht beruflich veranlaßt sei, wenn ein Ehegatten im Ausland wohne und tätig sei (Hinweis auf Fin.Verw. FR 87, 282).

Nach erfolglosem Einspruch hat die Klägerin Klage erhoben und geltend gemacht, dass die Fahrten zum Familienwohnsitz in Höhe von 3.861,-- DM als Werbungskosten zum Abzug zugelassen seien, denn selbst wenn eine doppelte Haushaltsführung nicht beruflich veranlaßt sei, könnten die Aufwendungen für Fahrten zum Familienwohnsitz nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG als Werbungskosten geltend gemacht werden. 7

Auf Anfrage des Beklagten hat die Klägerin eine Aufstellung bezüglich der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte einschließlich der zugehörigen Belege übersandt, auf die wegen der Einzelheiten Bezug genommen wird. Ergänzend zu ihrem ursprünglichen Klagebegehren macht die Klägerin auch die in der Einkommensteuererklärung angesetzten Kosten für die Unterkunft am Arbeitsort in Höhe von 3.600,-- DM sowie die Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe von 4.140,-- DM geltend und verlangt - wie zuvor in ihrer Steuererklärung - insgesamt den Abzug von 11.601,-- DM wegen Mehraufwendungen für doppelte Haushaltsführung. Die Klägerin vertritt die Auffassung, dass der Beklagte mit seiner Ablehnung der Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung gegen die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (Hinweis auf BFH-Urteil vom 13.07.1976, BStBl II 1976, 539) und gegen höherrangiges EU-Recht verstoßen habe. Nach der BFH-Rechtsprechung spiele es bei Beachtung des nach Art. 6 Abs. 1 GG geschützten Kernbestandes der Ehe und Familie für die Berücksichtigung der Mehraufwendungen für doppelte Haushaltsführung keine entscheidende Rolle, ob die berufliche Veranlassung im Arbeitsverhältnis des einen Ehegatten bestehe und der andere Ehegatte deshalb einen doppelten Haushalt begründe. Nach Auffassung der Klägerin schütze Art. 6 Abs. 1 GG jedoch - entgegen der Ansicht der OFD Köln und des Beklagten - nicht lediglich die Ehe unter Deutschen, sondern auch die einer Deutschen mit einem Briten. 8

Ferner sei zu berücksichtigen, dass im Streitfall die Ehe mit einem EU-Angehörigen geschlossen worden sei und deshalb im Hinblick auf das allgemeine Diskriminierungsverbot des EU-Vertrages die Klägerin durch ihre Heirat mit einem EU-Angehörigen und der Begründung eines Familienwohnsitzes in der EU nicht schlechter gestellt werden dürfe als bei Heirat und Begründung eines gemeinsamen Wohnsitzes in Deutschland. 9

Hinsichtlich der Fahrtkosten beruft sich die Klägerin auf die in ihrer Aufstellung aufgeführten Flugkosten, die Fahrtkosten ohne Flug sowie die Fahrtkosten zu den Flughäfen, jeweils mit Kilometerangabe und deren detaillierte Aufschlüsselung. Sie trägt vor, dass die Aufwendungen für Fahrten zum Familienwohnsitz ohne Rücksicht auf die Entfernung nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG als Werbungskosten abziehbar seien, weil die Wohnung im Ausland den Mittelpunkt ihrer (der Klägerin) Lebensinteressen dargestellt habe. Nach dem Sinn des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG könne es keinen Unterschied machen, ob zunächst die Wohnung und anschließend der Arbeitsstätte aufgesucht werde oder umgekehrt. 10

Während des Klageverfahrens hat der Beklagte nach Überprüfung seines Rechtsstandpunktes seine Bedenken gegen die Anerkennung der von der Klägerin geltend gemachten Fahrtkosten in Höhe von 3.861,-- DM fallengelassen und durch Änderungsbescheid vom 16.06.2002 "übrige Fahrtkosten" in Höhe von 3.861,-- DM als 11

Werbungskosten bei der Einkommensteuerveranlagung 1998 anerkannt. Die Klägerin sieht bezüglich der geltend gemachten Aufwendungen zur doppelten Haushaltsführung darin noch keine (vollständige) Abhilfe und möchte den Rechtsstreit fortsetzen. In der mündlichen Verhandlung haben sich die Beteiligten darauf verständigt, dass als Mehraufwendungen für Verpflegung lediglich noch 2.898,-- DM anzusetzen sind.

Die Klägerin beantragt,

12

unter Abänderung des Änderungsbescheides vom 17.06.2002 die Einkommensteuer 1998 13
unter Anerkennung zusätzlicher Werbungskosten wegen doppelter Haushaltsführung in Höhe
von 3.600,-- DM (Kosten der Unterkunft am Arbeitsort) und 2.898,-- DM (Mehraufwendungen
für Verpflegung) festzusetzen.

Der Beklagte beantragt,

14

Klageabweisung, hilfsweise, die Revision zuzulassen.

15

Zur Begründung seiner ablehnenden Haltung bezüglich einer doppelten Haushaltsführung 16
verweist der Beklagte zunächst auf seine Einspruchsentscheidung vom 21.03.2000. Es sei
unerheblich, ob bei berufstätigen Ehegatten eine berufliche Veranlassung im
Arbeitsverhältnis des einen Ehegatten bestehe und der andere Ehegatten deshalb den
doppelten Haushalt begründe. Entscheidend sei, dass im Streitfall nur die Klägerin im Inland
einkommensteuerpflichtige Einkünfte bezogen habe, während die Einkünfte des Ehegatten
nicht steuerbar seien. Die Klägerin werde nicht deshalb anders behandelt, weil sie die Ehe
mit einem EU-Angehörigen eingegangen sei, sondern weil dessen Einkünfte in der
Bundesrepublik Deutschland aufgrund fehlenden Wohnsitzes oder gewöhnlichen
Aufenthaltes im Inland nicht steuerbar seien. Der Steuerfall wäre genauso zu entscheiden,
wenn der Ehemann Deutscher wäre und keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in
der Bundesrepublik Deutschland hätte. Eine Diskriminierung der Ehe der Klägerin mit einem
EU-Angehörigen vermöge der Beklagte nicht zu erkennen.

II.

17

Die zulässige Klage ist begründet.

18

Mit Änderungsbescheid vom 16.06.2002 hat der Beklagte während des Klageverfahrens 19
bereits einen Teil der von der Klägerin geltend gemachten Aufwendungen (hier: Fahrtkosten
in Höhe von 3.861,- DM) anerkannt. Der Beklagte hat jedoch zu Unrecht die Anerkennung
zusätzlicher Werbungskosten wegen doppelter Haushaltsführung in Höhe von 3.600,- DM
(Kosten der Unterkunft am Arbeitsort) und 2.898,- DM (Mehraufwendungen für Verpflegung)
nicht anerkannt. Diese (verbliebenen) Aufwendungen sind zwar zwischen den Beteiligten
dem Grunde nach umstritten, werden jedoch von dem Beklagten der Höhe nach anerkannt.
Der Änderungsbescheid vom 16.06.2002, der gemäß § 68 FGO zum Gegenstand des
Verfahrens geworden ist, ist rechtswidrig und verletzt dadurch die Klägerin in ihren Rechten,
da die Kosten der Unterkunft am Arbeitsort und der Verpflegungsmehraufwand von dem
Beklagten bei der außergerichtlichen Abhilfe nicht als Aufwendungen aus Anlaß einer
doppelten Haushaltsführung gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG anerkannt worden sind.

Zu den Werbungskosten gehören nach § 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG die notwendigen 20
Aufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlaß begründeten
doppelten Haushaltsführung entstehen. Nach Satz 2 dieser Vorschrift liegt eine doppelte
Haushaltsführung vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen

Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch an dem Beschäftigungsort wohnt.

Entgegen der Auffassung des Beklagten war im Streitfall die Begründung der doppelten Haushaltsführung beruflich veranlaßt. Zwar vermochte die Heirat der Klägerin am 12.09.1998 allein keine doppelte Haushaltsführung zu begründen; denn die Eheschließung ist grundsätzlich ein privater Vorgang (vgl. BFH-Urteil vom 20.12.1982 VI R 64/81, BStBl II 1983, 306). Wäre nur die Klägerin berufstätig gewesen, so unterschiede sich der Streitfall nicht von demjenigen, dass vor der Eheschließung an verschiedenen Orten lebende Partner ihre Wohnungen nach der Eheschließung beibehalten und die Wohnung des nicht berufstätigen Ehegatten zur Familienwohnung machen (vgl. auch insoweit BFH-Urteil vom 22.09.1988 VI R 53/85, BStBl II 1989, 293).

21

Im Streitfall gilt jedoch deshalb etwas anderes, weil sowohl die Klägerin als auch ihr Ehemann im Streitjahr berufstätig waren. Grundsätzlich sind allerdings Ereignisse, die die Person des einen Ehegatten betreffen, für das Dienstverhältnis des anderen als privatveranlaßt anzusehen; als Ausnahme hiervon hat jedoch der Bundesfinanzhof eine berufliche Veranlassung angenommen, wenn beide Eheleute vor der Eheschließung an verschiedenen Orten berufstätig waren, an den Beschäftigungsorten wohnten und nach der Heirat eine der beiden Wohnungen zur Familienwohnung gemachten haben (vgl. BFH-Urteil vom 13.07.1976 VI R 172/74, BFHE 119, 281, BStBl II 1976, 654). Er hat dies unter verfassungskonformer Auslegung des § 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG damit begründet, dass sonst ein Arbeitnehmer und eine Arbeitnehmerin, die beide bereits vor ihrer Eheschließung berufstätig waren und noch keinen doppelten Haushalt begründen konnten, von einem entsprechenden Werbungskostenabzug ausgeschlossen wären. An dieser mehrfach bestätigten Rechtsauffassung (vgl. BFH-Urteile vom 02.12.1981 VI R 167/79, BFHE 135, 37, BStBl II 1982, 297; vom 02.10.1987 VI R 149/84, BFHE 151, 78, BStBl II 1987, 852, und vom 22.09.1988 VI R 184/85, BFH/NV 1989, 220) hat der Bundesfinanzhof festgehalten (BFH-Urteil vom 04.10.1989 VI R 44/88, BStBl II 1990, 321). Der Bundesfinanzhof hat besonders hervorgehoben, dass ohne die verfassungsgemäße Auslegung des § 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG zur beruflichen Veranlassung den Arbeitnehmern, die mit der Begründung der Ehe den doppelten Haushalt einrichten müßten, die Möglichkeit des Werbungskostenabzugs nach § 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG versagt bleiben würde und sie im Verhältnis zu den bei Einrichtung des doppelten Haushalts bereits Verheirateten ungerecht benachteiligt wären (vgl. BFH-Urteil vom 20.12.1982 VI R 64/81, BStBl II 1983, 306, 308 m.w.N.).

22

Diese Grundsätze, denen der Senat folgt, lassen sich - entgegen der Auffassung des Beklagten - auch auf den Streitfall übertragen, da die Klägerin und auch ihr Ehemann sowohl vor der Eheschließung als auch danach berufstätig geblieben sind. Im Streitfall besteht allein die Besonderheit, dass der Ehegatte der Klägerin in England seinen Beruf ausgeübt hat und seine Wohnung in England zum Familienwohnsitz geworden ist. Zu Unrecht hat aber der Beklagte unter Hinweis auf Dreseck/Schmidt, EStG, § 9, Anmerkung 148, der sich auf OFD Köln, Verfügung vom 09.02.1987-S 2525-8-St12A-St124, S 2352-2, (FR 1987, 282) bezieht, die berufliche Veranlassung der doppelten Haushaltsführung im Streitfall deshalb verneint, weil der Ehemann der Klägerin in Großbritannien und damit im Ausland tätig gewesen sei. Nach der in der OFD Verfügung vertretenen Auffassung, der sich der Beklagte angeschlossen hat, sei der Streitfall so zu beurteilen, als wäre der im Ausland lebende Ehegatte nicht berufstätig. Nur der Arbeitnehmer im Inland habe einkommensteuerpflichtige Einkünfte bezogen, während die Einkünfte seines Ehegatten nicht steuerbar seien. Dieser Auffassung vermag aber der erkennende Senat nicht zu folgen, da sie unbeachtet läßt, dass nicht über Werbungskosten des Ehemannes der Klägerin hinsichtlich seiner in England bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu befinden ist, sondern über

23

Mehraufwendungen der Klägerin wegen doppelter Haushaltsführung. Es kann deshalb dahinstehen, dass die Einkünfte des Ehemannes der Klägerin aus unselbständiger Arbeit grundsätzlich nur in England besteuert werden (Artikel XI Abs. 2 DBA Großbritannien).

Aber auch der in der OFD-Verfügung gezogene Vergleich zwischen den ausländischen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und dem Bewohnen eines Einfamilienhauses im Inland kann vom erkennenden Senat nicht nachvollzogen werden. Die OFD meint, wenn schon das Bewohnen eines Einfamilienhauses im Inland (bis 1986 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) nicht einer Berufstätigkeit im Rahmen der Einkünfte des § 2 Abs. 1 Nr. 1 - 4 EStG gleichzuachten sei mit der Folge, dass bei einer doppelten Haushaltsführung infolge Heirat die Mehraufwendungen nicht abziehbar seien (BFH-Urteil vom 20.12.1982, BStBl II 1983, 306), so müsse das erst recht gelten, wenn die Einkünfte des anderen Ehegatten nicht der deutschen Einkommensteuer unterlägen. Diese Rechtsauffassung lässt jedoch außer Betracht, dass es im Rahmen der Überprüfung einer beruflichen Veranlassung für die Entstehung von Werbungskosten (hier: Mehraufwendungen für doppelte Haushaltsführung) nicht auf einen Vergleich von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit mit anderen Einkünften aus anderen Einkunftsquellen ankommen kann. Vielmehr ist die berufliche Veranlassung für die doppelte Haushaltsführung von der privat verursachten, ggfs. auf andere Einkünfteweisenden Verursachung abzugrenzen. Erzielen aber beide Ehegatten jeweils Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, so entstehen, wenn beide Eheleute vor der Eheschließung an verschiedenen Orten beruflich tätig waren und hieran auch nach der Heirat unverändert festhalten, mit der Bestimmung einer gemeinsamen Familienwohnung Mehraufwendungen wegen einer doppelten Haushaltsführung bei einem der Ehegatten. Da die Berufstätigkeit beider Ehegatten im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit steuerlich gleichzuachten ist, steht es den Eheleuten grundsätzlich frei zu entscheiden, welche der bisherigen Wohnungen zur Familienwohnung bestimmt wird. Es bleibt den Eheleuten überlassen, zu entscheiden, wem von ihnen die Übernahme der Belastung durch die doppelte Haushaltsführung zuzumuten ist. Dies gilt auch dann, wenn - wie im Streitfall - der Ehegatte im Ausland wohnt und dessen Wohnung zum Familiensitz bestimmt wird. Die Finanzbehörde ist an diese Gestaltung des Sachverhalts gebunden.

24

Im Streitfall kommt hinzu, dass der Ehegatte der Klägerin in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union wohnt. Die Rechtsauffassung des Beklagten bewirkt für die Klägerin und ihren Ehemann eine nach EU-Recht verbotene Diskriminierung gegenüber gleichgelagerten Fällen mit ausschließlicher Tatbestandsverwirklichung in Deutschland. Denn jedenfalls wird die Klägerin im Rahmen ihrer Einkommensteuerveranlagung dadurch benachteiligt, dass ihr englischer Ehemann in England wohnt und arbeitet und dass sie (Klägerin) dort nach der Eheschließung ihren Familienwohnsitz genommen hat. Der Werbungskostenabzug nach § 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG darf jedoch der Klägerin aus übergeordneten europäischen Rechtsgrundsätzen nicht versagt werden; eine Ablehnung ist diskriminierend und verstößt gegen das von der europäischen Gemeinschaft garantierte Recht der Arbeitnehmer auf Freizügigkeit. Im Streitfall sind die europarechtlichen Regelungen anwendbar, weil die gemeinschaftsrechtliche Berufsfreiheit betroffen ist und der Bezug zur europäischen Gemeinschaft durch den grenzüberschreitenden Charakter der doppelten Haushaltsführung infolge der Berufstätigkeit der Klägerin in Deutschland und der ihres Ehemannes in England bestimmt ist.

25

Gemäß Artikel 39 des Vertrags zur Gründung der europäischen Gemeinschaft vom 07.02.1992 (EGV) ist innerhalb der Gemeinschaft die Freizügigkeit der Arbeitnehmer gewährleistet. Nach der zu der Vorgängervorschrift ergangenen Verordnung (EWG) Nr. 1612/68 des Rates vom 15.10.1968 über die Freizügigkeit der Arbeitnehmer innerhalb der

26

Gemeinschaft ist gemäß der Präambel die Freizügigkeit ein Grundrecht der Arbeitnehmer und ihrer Familien; damit das Recht auf Freizügigkeit nach objektiven Maßstäben in Freiheit und Menschenwürde wahrgenommen werden könne, müsse sich die Gleichbehandlung tatsächlich und rechtlich auf alles erstrecken, was mit der eigentlichen Ausübung einer Tätigkeit im Lohn- oder Gehaltsverhältnis und mit einer Beschaffung einer Wohnung im Zusammenhang stehe. Das in der Präambel herausgestellte Prinzip der Gleichbehandlung aller Arbeitnehmer der Gemeinschaft schließt ein, dass ein Arbeitnehmer, der Staatsangehöriger eines Mitgliedsstaats ist, aufgrund seiner Staatsangehörigkeit im Hoheitsgebiet der anderen Mitgliedsstaaten hinsichtlich seiner beruflichen Umstände nicht anders behandelt werden darf als die inländischen Arbeitnehmer (Artikel 7 VO Nr. 1612/68) und dort die gleichen sozialen und steuerlichen Vergünstigungen wie die inländischen Arbeitnehmer genießt (Artikel 7 Abs. 2 VO Nr. 1612/68). Dies würde im Streitfall bedeuten, dass dem Ehemann der Klägerin, wenn er anstelle der Klägerin in Deutschland berufstätig wäre und die Klägerin anstelle ihres Ehemannes in England am Familienwohnsitz ihren Beruf ausüben würde, der Werbungskostenabzug wegen doppelter Haushaltsführung wegen des Diskriminierungsverbots nach Europarecht nicht versagt werden dürfte. Die Diskriminierungsverbote gemäß Artikel 12 EGV im allgemeinen und gemäß Artikel 39 EGV zugunsten der Arbeitnehmer im besonderen haben ihre Wurzel in der Anerkennung der Menschenwürde; sie verbieten es, bestimmte Merkmale zum Unterscheidungskriterium einer Regelung oder einseitiger Maßnahme zu benutzen, wenn dadurch Personen herabgesetzt, ausgegrenzt oder sonst benachteiligt werden (vgl. Thüsing in Anmerkung zu EuGH Urteil vom 17.09.2002 - Rs. C-320/00, DB 2002, 2599).

Über den Wortlaut (betreffend Staatsangehörigkeit) hinausgehend, enthält Artikel 39 Abs. 2 EGV ein allgemeines Verbot der Diskriminierung des Arbeitnehmers, das nach Artikel 7 Abs. 2 VO Nr. 1612/68 auch für alle Leistungen und Vorteile gilt, die als soziale oder steuerliche Vergünstigung im Sinne jener Vorschrift angesehen werden (vgl. Randelzhofer/Forsthoff in Grabitz/Hilf, EGV Artikel 39 Rdnr. 130, 134, 135). Der Ausschluß von steuerlichen Vergünstigungen bzw. eine verbotene Benachteiligung bei der Besteuerung eines Arbeitnehmers bedeutet eine mittelbare Diskriminierung (vgl. EuGH-Urteil vom 27.06.1996, Rs. C-107/94, Asscher, IStR 1996, 329, Slg. 1996, I-3089 betreffend Anwendung eines höheren ESt-Satzes, auch Randelzhofer/Forsthoff in Grabitz/Hilf, EGV, Art. 39 Rdnr. 151).

27

Da es sich im Streitfall bei der Ablehnung von Mehraufwendungen wegen doppelter Haushaltsführung jedoch nicht um Versagung von Werbungskosten des in England wohnenden und dort berufstätigen Ehemannes der Klägerin handelt, sondern um solche der Klägerin selbst, ist die Klägerin als geschützte Familienangehörige und darüber hinaus auch als Unionsbürgerin gemäß Artikel 17 Abs. 1 EGV vor Diskriminierung geschützt und hat selbst die im EGV vorgesehenen Rechte und Pflichten (Artikel 17 Abs. 2 EGV). Dies bedeutet, daß sich ein Arbeitnehmer auch gegenüber seinem eigenen Staat auf die Arbeitnehmerfreizügigkeit berufen kann (vgl. Randelzhofer/Forsthoff in Grabitz/Hilf, EGV, Artikel 39, Rdnr. 64) und damit auch bei einem grenzüberschreitenden Sachverhalt (Wegzugfall) gegen eine mittelbare Diskriminierung geschützt ist.

28

Es kann im Streitfall dahinstehen, welches Sachverhaltsmerkmal für den Beklagten Anlaß war, der Klägerin die Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung im Hinblick auf ihren in England wohnenden und Berufstätigkeit ausübenden englischen Ehemann und den gemeinsamen Familienwohnsitz in England zu versagen. Es ist auch unerheblich, ob eine Diskriminierung beabsichtigt war. Jedenfalls ist bei der Klägerin durch die Ablehnung des Abzugs von Werbungskosten wegen doppelter Haushaltsführung im Ergebnis eine Diskriminierung eingetreten. Diese Diskriminierung ergibt sich allerdings nicht aus der

29

gesetzlichen Norm des § 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG, sondern aus dessen Anwendung auf den Streitfall.

Im Hinblick darauf, daß der Bundesfinanzhof bei jeweils berufstätigen Ehegatten die Berufstätigkeit beider Ehegatten gleichgeachtet und demnach eine daraus sich ergebende doppelte Haushaltsführung als beruflich veranlaßt angesehen hat, durfte der Beklagte die nichtselbständige Tätigkeit des englischen Ehegatten der Klägerin nicht unberücksichtigt lassen. Es war dem Beklagten deshalb versagt, unter Berufung auf Schmidt, EStG, § 9 Anmerkung 148, (dort zitiert OFD-Verfügung vom 09.02.1987 - S 2525-8-St 12 A/St 124, S 2352-2, FR 1987, 282) den Streitfall "so zu beurteilen, als wäre der im Ausland lebende Ehegatte nicht berufstätig." Die hierzu gegebene Begründung, nur der Arbeitnehmer im Inland habe einkommensteuerpflichtige Einkünfte bezogen, während die Einkünfte seines Ehegatten nicht steuerbar seien, kann die nach Europarecht gebotene Gleichbehandlung der Berufstätigkeit und damit die berufliche Veranlassung der doppelten Haushaltsführung im Streitfall nicht beseitigen. Insoweit hat der aus Artikel 10 EGV sich ergebende Grundsatz des Vorrangs des Gemeinschaftsrechts vor nationalem Recht (vgl. zur Vorgängerbestimmung Artikel 5 EWGV, EuGH-Urteil vom 15.07.1964 Rs. 6/64 EuGHE 1964, 1251, 1270; vom 09.03.1998, Rs. 106/77 EuGHE 1978, 629), der im Ergebnis auch durch das Bundesverfassungsgericht sanktioniert wird (vgl. BVerfG-Beschluß vom 09.06.1971 II BvR 225/69, BVerfG 31, 145, 173), hinreichenden Anlaß für eine europarechtskonforme Auslegung der Norm des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG geboten. Dementsprechend hätte der Beklagte, der ebenso wie das Gericht gemäß Artikel 20 Abs. 3 GG an Gesetz und Recht gebunden ist, in Fortführung der vom Bundesfinanzhof gefundenen verfassungskonformen Auslegung des § 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG nunmehr europarechtskonform die Berufstätigkeiten der Arbeitnehmer innerhalb der europäischen Gemeinschaft gleichachten müssen. Dies hätte dazu führen müssen, dass innerhalb Europas auch grenzüberschreitend den als Arbeitnehmer tätigen Ehegatten die Möglichkeiten einzuräumen war, den Ort ihrer Berufstätigkeit und den Familienwohnsitz im Rahmen der gewährleistenden Freizügigkeit (Artikel 39 Abs. 1 EGV) selbst zu bestimmen. Für den Streitfall bedeutet dies, dass der Beklagte wegen der beiderseitigen Berufstätigkeit der Klägerin und ihres englischen Ehegatten sowie nach Bestimmung des Familienwohnsitzes in England die berufliche Veranlassung der doppelten Haushaltsführung der Klägerin hätte anerkennen und den der Höhe nach unstreitigen Mehraufwand wegen doppelter Haushaltsführung zum Abzug zulassen müssen. Jedenfalls konnte es auf den Umstand, dass die Einkünfte des englischen Ehegatten der Klägerin nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegen, nicht ankommen.

Rechtfertigungsgründe für die festgestellte mittelbare Diskriminierung, die zudem auch unverhältnismäßig ist, sind weder vorgetragen noch sonst ersichtlich.

Im übrigen ist auch nicht erkennbar, dass die Arbeitnehmerfreizügigkeit durch die vom Beklagten vorgenommene restriktive Auslegung hätte beschränkt werden dürfen.

Die Steuer wird wie folgt festgesetzt:

A. zu versteuern lt. 1) Änderungsbescheid vom 17.06.2002,- WK wegen doppelter Haushaltsführung a) Mietaufwendungen ./ 3.600,- b) Mehraufwendungen für Verpflegung ./ 2.898,- 2) Urteil,- B. Steuer gemäß Grundtabelle,-

Die Revision wird gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO, die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit der Kostenentscheidung ergibt sich aus § 151 Abs. 3, § 155 FGO i.V.m. § 708 Nr. 10, § 711 ZPO.
