
Datum: 06.06.2007
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 1188/07
ECLI: ECLI:DE:FGK:2007:0606.10K1188.07.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

1

Nach dem der Kläger in der mündlichen Verhandlung auf Hinweis des Einzelrichters erklärt hat, sein Begehren hinsichtlich einer Zusammenveranlagung mit seiner inzwischen geschiedenen Ehefrau nicht weiterverfolgen zu wollen, streiten die Beteiligten jetzt noch darüber, ob die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung in den Streitjahren 2002 und 2003 vorlagen.

2

Der Kläger war in den 90er Jahren für die B-AG tätig. Im Rahmen des Veranlagungsverfahrens für die Jahre 1996 bis 1998 teilte der Kläger dem Beklagten mit Schreiben vom 12. Februar 2003 mit, der Lebensmittelpunkt von ihm und seiner inzwischen geschiedenen Ehefrau sei auch während seiner beruflichen Karriere bei der B-AG, Generaldirektion in der Stadt N, in der Stadt P gewesen. Dort hätten der Kläger und seine Ehefrau nach seiner Rückkehr aus den USA ein im Besitz der Familie befindliches Einfamilienhaus bezogen. Der Kläger und seine Ehefrau hätten in dieser Zeit die nicht entfernt wohnenden pflegebedürftigen Eltern des Klägers (nach Angaben in der mündlichen Verhandlung insbesondere den kranken Vater) betreut. Im Jahr 1998 habe der Kläger beschlossen, seine berufliche Karriere in der Stadt N weiterzuverfolgen und zu diesem Zweck eine Wohnung in der Stadt N angemietet und den Lebensmittelpunkt dorthin verlegt.

3

Ende 1997 mietete er ab Januar 1998 eine 4-Zimmer-Wohnung seines Arbeitgebers (B-AG) in der Stadt N an. Auch nach der mündlichen Verhandlung ist allerdings unklar geblieben, wer außer dem Kläger als Mietvertragspartei und seiner damaligen Ehefrau noch

4

Wohnungsinhaber sein sollte. Denn nach Mietvertrag sollten außer dem Kläger noch zwei weitere Personen in die Wohnung einziehen. Die Wohnung wurde in der Folgezeit zumindest vom Kläger und seiner damaligen Ehefrau bewohnt. Bis einschließlich September 2001 war der Kläger schwerpunktmäßig in der Stadt N tätig. Ab Oktober 2001 nahm der Kläger eine leitende Stellung bei einem Unternehmen in der Stadt L an (Mitteilung lt. Schreiben des Klägers vom 12. Februar 2003). Er habe deshalb seinen Tätigkeitsort aus beruflichen Gründen in die Stadt L verlegt.

Das Mietverhältnis wurde allerdings offensichtlich fortgeführt und ist bis heute nicht gekündigt. Die Miete für die Wohnung in der Stadt N wurde auch in den Streitjahren 2002 und 2003 noch von Konto des Klägers abgebucht. Aus den Reisekostenabrechnungen des Klägers ergibt sich, dass er sich auch in den Streitjahren noch sporadisch tageweise zu beruflichen Zwecken in der Stadt N aufgehalten hat (GA Bl. 71 bis 84: Januar, April, Juni, Juli, August, September, Oktober November und Dezember 2002, Juni 2003). Während der Streitjahre war der Kläger in der Stadt P gemeldet; ein Zweitwohnsitz war nicht gemeldet.

Spätestens seit Ende der 90er Jahre kam es zu erheblichen Zerwürfnissen zwischen dem Kläger und seiner damaligen Ehefrau. Mit Erklärung vom 21. März 2000 gab sie gegenüber der Stadt N an, seit November 1999 vom Kläger getrennt zu leben. Diese Angaben widerrief sie allerdings in einem Schreiben vom 7. Juni 2003 unter einer Anschrift in der Stadt K (Nähe ...), welches an den Beklagten gerichtet war (GA Bl. 36). Darin bat die Klägerin darum, für den Veranlagungszeitraum 1998 einer Zusammenveranlagung durchzuführen. Auch für die Veranlagungszeiträume 2000 und 2001 wurde eine Zusammenveranlagung durchgeführt.

Nach Angaben des Klägers hat seine damalige Ehefrau ihre Wohnung in der Stadt K im dritten Quartal 2004 aus gesundheitlichen Gründen aufgeben müssen, da sie bereits seit längerem in psychiatrischer Behandlung in ... gewesen sei. Deshalb sei der Hauptwohnsitz der Ehefrau des Klägers nach I zu ihrer Mutter verlegt worden (GA Bl. 37), ohne dass diese Erklärung allerdings einen Hinweis auf den konkreten Zeitpunkt der Wohnsitzverlagerung der Ehefrau nach I enthält. Der Kläger und seine damalige Ehefrau sind seit Mai 2007 geschieden, nachdem es offensichtlich Anfang Oktober 2005 zur endgültigen Trennung gekommen war. Der Kläger und seine damalige Ehefrau hatten nach den Angaben im Zivilrechtsstreit um die Zuweisung der ehelichen Wohnung bis zu diesem Zeitpunkt die Wohnung in der Stadt P als gemeinschaftliche Wohnung unterhalten. Im Zuge heftiger Trennungsstreitigkeiten kam die Ehefrau des Klägers bei ihrer Mutter in der Wohnung in der Stadt I unter. Am 24. November 2005 kam es zu Handgreiflichkeiten in der bis dahin noch gemeinschaftlichen Wohnung in der Stadt P, als die Ehefrau persönliche Sachen aus der Wohnung habe holen wollen. Am 25. November 2005 beantragte die Ehefrau unter der Anschrift der Wohnung in der Stadt I, ihr die Wohnung in der Stadt P im Wege einer einstweiligen Anordnung auf der Grundlage des Gewaltsschutzgesetzes zur alleinigen Nutzung zuzuweisen. Sie habe mit dem Kläger in dieser Wohnung einen auf Dauer angelegten gemeinsamen Haushalt geführt, dessen Auflösung nicht länger als sechs Monate zurückliege. Das Gericht erließ die begehrte einstweilige Anordnung noch am gleichen Tage; sie wurde allerdings mit Beschluss vom 13. Dezember 2005 aufgehoben, weil sich erhebliche Zweifel an der Darstellung der Ehefrau hinsichtlich der angeblich ihr gegenüber angewandten körperlichen Gewalt ergeben hatten.

Im Dezember 2004 hatte der Kläger die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 eingereicht, in der er die Zusammenveranlagung mit seiner Ehefrau beantragt hatte. Die Erklärung ist auch von der Ehefrau unterschrieben. Die Veranlagung konnte zunächst nicht durchgeführt werden, da eine Reihe von Nachweis-Unterlagen fehlten. Mit Bescheid vom 1.

Dezember 2005 (vgl. Einspruchsschreiben) setzte der Beklagte die Einkommensteuer nach der Grundtabelle fest, weil keine Angaben zu den Einkünften der Ehefrau gemacht worden waren.

Ende Dezember 2005 reichte der Kläger die Einkommensteuererklärung für den Veranlagungszeitraum 2003 ein (Antragsveranlagung gemäß § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG), in der auch für 2003 u. a. die Durchführung einer Zusammenveranlagung beantragt wurde. In der Erklärung fehlten neben der Unterschrift der Ehefrau auch sämtliche Belege. In einem Begleitschreiben des Bruders des Klägers war ausgeführt, der Kläger sei seit Oktober 2005 arbeitsunfähig und wolle die fehlenden Unterlagen nach Beendigung seiner Rehabilitation vorlegen. Als Ursache der seit Oktober 2005 währenden Arbeitsunfähigkeit des Klägers gibt der Bevollmächtigte eine psychische Erkrankung an, die durch die Handgreiflichkeiten in der Wohnung in der Stadt P verursacht sei (GA Bl. 21), obwohl es zu den erwähnten handgreiflichen Auseinandersetzungen erst Ende November 2005 gekommen ist.

9

Mit einem an den Beklagten gerichteten Schreiben vom 3. März 2006 erklärte die damalige Ehefrau des Klägers, für das Jahr 2002 und die folgenden Jahre eine getrennte steuerliche Veranlagung zu beantragen. In diesem Zusammenhang hat sie gegenüber dem Beklagten auf Nachfrage telefonisch erklärt, dass sie bereits seit längerem vom Kläger getrennt lebe; sie habe seit dem Jahr 2000 bis weit in das Jahr 2004 hinein eine eigene Wohnung in der Stadt K unterhalten.

10

Mit dem vorliegend streitgegenständlichen Bescheid vom 6. März 2006 lehnte der Beklagte den Antrag des Klägers auf Veranlagung für den Veranlagungszeitraum 2003 ab; für das ebenfalls im Streit befindliche Jahr 2002 führte der Beklagte im Zuge des diesbezüglichen Einspruchsverfahrens mit Änderungsbescheid vom 29. März 2006 eine getrennte Veranlagung durch, da die damalige Ehefrau des Klägers eine solche beantragt hatte. Die nicht begründeten Einsprüche blieben ohne Erfolg (Einspruchsentscheidung vom 23. Februar 2007).

11

Der Kläger trägt vor, er habe seinen Lebensmittelpunkt auch nach der Verlegung seines Arbeitsplatzes nach L weiterhin in der Stadt N beibehalten, da er zum einen für die A-AG regelmäßig in der Stadt N tätig gewesen sei und zum anderen seine Ehefrau in den Jahren 2002 und 2003 in der Stadt N gelebt habe. Das Schreiben der Ehefrau vom 3. März 2006 stehe im Zusammenhang mit der unschönen Trennung der Eheleute und dürfe deshalb nicht überbewertet werden.

12

Der Kläger beantragt, 1. den Beklagten für das Jahr 2003 unter Aufhebung der Ablehnung vom 6. März 2006 und der Einspruchsentscheidung vom 23. Februar 2007 zu verpflichten, eine Veranlagung mit der Maßgabe durchzuführen, dass auch Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung betreffend die Wohnung in der Stadt N berücksichtigt werden, und 2. den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 29. März 2006 unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 23. Februar 2007 dahin zu ändern, dass Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung betreffend die Wohnung in der Stadt N berücksichtigt werden.

13

Der Beklagte hat sinngemäß beantragt, die Klage abzuweisen, hilfsweise in einer möglicherweise durchzuführenden Neuveranlagung des Klägers die Einkommensteuer mit der Maßgabe festzusetzen, dass keine Aufwendungen des Klägers aus doppelter Haushaltsführung berücksichtigt werden.

14

Es gebe keine Anhaltspunkte dafür, dass der Kläger in den Streitjahren einen gemeinsamen Familienwohnsitz in seiner Ehefrau in der Stadt N unterhalten habe. Die Ehefrau habe

15

gegenüber dem Beklagten angegeben, seit August 2000 bis in das Jahr 2004 in einer eigenen Wohnung in der Stadt K gewohnt zu haben.

Entscheidungsgründe

16

Die Klage ist unbegründet. Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung sind nicht zu berücksichtigen, weil nicht festgestellt werden kann, dass die vom Kläger in der Stadt N angemietete Wohnung in den Streitjahren 2002 und 2003 seinen Lebensmittelpunkt bildete. Die diesbezüglichen Angaben des Klägers sind teilweise widersprüchlich und zum Teil auch sowohl durch seine eigenen Angaben als auch durch die Erklärungen seiner geschiedenen Ehefrau im Zuge des Veranlagungsverfahrens widerlegt.

17

1. Nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG in der für für das Streitjahr 2003 und auch für 2002 gültigen Fassung (vgl. § 52 Abs. 23d 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 nach Absatz 2 der Vorschrift nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt.

18

2. Unabhängig von der Frage des Vorliegens der übrigen Voraussetzungen der Vorschrift hat der Kläger in den Streitjahren 2002 und 2003 in der Wohnung in der Stadt N jedenfalls keinen eigenen Haushalt (mehr) unterhalten.

19

a) Für den neben der Wohnung am Beschäftigungsort erforderlichen "eigenen Hausstand" hat die höchstrichterliche Rechtsprechung (zuletzt BFH-Urteil in BFHE 166, 68, BStBl II 1992, 237) bei einem Nichtverheirateten zunächst gefordert, dass dort auch während der berufsbedingten Abwesenheit des Arbeitnehmers ein hauswirtschaftliches Leben stattfinden müsse, dass dem Steuerpflichtigen als eigenes zugerechnet werden könne. Danach hing die Anerkennung des eigenen Hausstands vom Vorhandensein einer Zurechnungsperson ab, deren hauswirtschaftliches Leben sich der Alleinstehende anrechnen durfte. Als solche wurden u.a. der Ehepartner des Steuerpflichtigen, aber auch dessen Lebensgefährtin mit einem gemeinsamen Kind angesehen (vgl. die Zusammenfassung im BFH-Urteil vom 5. Oktober 1994 VI R 62/90, BFHE 175, 430, BStBl II 1995, 180).

20

b) Mit dem Urteil in BFHE 175, 430, BStBl II 1995, 180 gab der Senat aus verfassungsrechtlichen Gründen die Ansicht auf, das Unterhalten eines eigenen Hausstands am Mittelpunkt der Lebensinteressen setze voraus, dass dort auch während der Abwesenheit des Steuerpflichtigen hauswirtschaftliches Leben durch eine Zurechnungsperson herrschen müsse.

21

aa) § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG ist durch das Gesetz zur Änderung des Entwicklungsländer-Steuergesetzes und des EStG vom 21. Mai 1979 (BGBl I 1979, 588, BStBl I 1979, 288, 292) zu Gunsten der Steuerpflichtigen geändert worden. Zweck der Gesetzesänderung war es, die Mobilität der Arbeitnehmer zu fördern (BT-Drucks. 8/2501, S.15, 18). Diese Gesetzesänderung hatte zur Folge, dass eine einmal aus beruflichem Anlass begründete doppelte Haushaltsführung unabhängig davon anzuerkennen war, aus welchen Gründen sie beibehalten wurde. Dies hätte bei unveränderter Fortführung der bis zu diesem Zeitpunkt ergangenen Rechtsprechung bewirkt, dass ein verheirateter Steuerpflichtiger auch bei rein privaten Motiven für die Beibehaltung einer doppelten Haushaltsführung die Möglichkeit zum unbefristeten Werbungskostenabzug gehabt hätte. Demgegenüber hätte ein unverheirateter

22

Arbeitnehmer ohne abhängige Zurechnungsperson vergleichbare Kosten bereits mangels eigenen Hausstands nicht geltend machen können.

bb) Vor diesem Hintergrund ist das Tatbestandsmerkmal des eigenen Hausstands i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 2 EStG so zu verstehen, dass ein solcher in der bisherigen Wohnung - unabhängig von einer Zurechnungsperson - unterhalten wird, wenn der Steuerpflichtige dort seinen Lebensmittelpunkt beibehält und sich dort regelmäßig aufhält, wenn auch jeweils mit Unterbrechungen durch die berufs- bzw. urlaubsbedingte Abwesenheit. 23

Weiterhin muss der eigene Hausstand gegenüber der Wohnung am Beschäftigungsort als der Haupthausstand anzusehen sein. Denn das Gesetz unterscheidet in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 2 EStG zwischen dem Wohnen am Beschäftigungsort und dem Unterhalten eines eigenen Hausstandes außerhalb dieses Ortes. Das Unterhalten des eigenen Hausstands beinhaltet nicht nur das Vorhalten einer Wohnung zu Besuchszwecken, sondern impliziert, dass sich dort der Lebensmittelpunkt befinden muss (BFH-Urteil in BFHE 175, 430, BStBl II 1995, 180). Da der eigene Hausstand nach dem Gesetzeszusammenhang gegenüber der Wohnung am Beschäftigungsort der "Haupthausstand" sein muss, ist anhand sämtlicher Umstände zu prüfen, ob sich dort tatsächlich der Lebensmittelpunkt befindet. 24

c) Im Streitfall hatte der Kläger nach dem Ergebnis der mündlichen Verhandlung keinen solchen Haupthausstand in der Wohnung in der Stadt N gehabt; es spricht - im Gegenteil - vieles für einen Haupthausstand in der Wohnung in der Stadt P. So hat der Kläger zwar vorgetragen, er habe seinen Lebensmittelpunkt auch nach der Verlegung seines Arbeitsplatzes nach L weiterhin in der Stadt N beibehalten, da er zum einen für die A-AG regelmäßig in der Stadt N tätig gewesen sei und zum anderen seine Ehefrau in den Jahren 2002 und 2003 in der Stadt N gelebt habe. Die Angabe, seine damalige Ehefrau habe in den Jahren 2002 und 2003 in der Wohnung in der Stadt N gelebt, passt allerdings weder zur Darstellung der Ehefrau noch zur Einlassung des Klägers in der mündlichen Verhandlung, der die Angaben seiner damaligen Ehefrau bezüglich ihrer Wohnung in der Stadt K in der Zeit von 2000 bis in das Jahr 2004 bestätigt hat, ebenso die Auflösung dieser Wohnung im Jahr 2004 verbunden mit der Verlegung ihres Wohnsitzes nach I zu ihrer Mutter (GA Bl. 37). 25

Das Weiteren hat der Kläger im Rahmen des Veranlagungsverfahrens für die Jahre 1996 bis 1998 mit Schreiben vom 12. Februar 2003 erklärt, der Lebensmittelpunkt von ihm und seiner damaligen Ehefrau sei auch während seiner beruflichen Karriere bei der B-AG in der Stadt P gewesen, weil man dort den nicht entfernt wohnenden pflegebedürftigen Vater des Klägers betreut habe. Ein Ende dieser Betreuungssituation ist nicht vorgetragen worden, auch nicht nach der vom Kläger vorgetragenen Verlegung des Familienwohnsitzes nach N im Jahr 1998. 26

Zwar wurde das Mietverhältnis offensichtlich auch nach dem Wechsel der Tätigkeitsstelle nach L im Jahr 2001 fortgeführt und bis heute nicht gekündigt. Unklar ist allerdings geblieben, wer außer dem Kläger als Mietvertragspartei und seiner damaligen Ehefrau noch Wohnungsinhaber sein sollte. Denn nach dem Mietvertrag sollte die Wohnung außer vom Kläger noch von zwei weiteren Personen bewohnt werden. 27

Gegen einen Lebensmittelpunkt des Klägers in der Wohnung in der Stadt N sprechen ferner die Reisekostenabrechnungen des Klägers. Denn aus diesen ergibt sich, dass er sich in den Streitjahren nur noch sporadisch tageweise zu beruflichen Zwecken in der Stadt N aufgehalten hat (GA Bl. 71 bis 84: Januar, April, Juni, Juli, August, September, Oktober November und Dezember 2002, Juni 2003). Dies reicht nicht aus, um in der Stadt N einen Lebensmittelpunkt zu begründen, zumal der Kläger auch während der Streitjahre in der Stadt 28

P gemeldet war; ein Zweitwohnsitz in der Stadt N bestand nach den Angaben gegenüber der Meldebehörde nicht. Dass sich der Lebensmittelpunkt des Klägers auch in den Streitjahren in der Stadt P befand, wird auch durch die Angaben im Zivilrechtsstreit des Klägers mit seiner damaligen Ehefrau bestätigt, nach denen der Kläger und seine damalige Ehefrau bis zu diesem Zeitpunkt die Wohnung in der Stadt P als gemeinschaftliche Wohnung unterhalten und dort einen auf Dauer angelegten gemeinsamen Haushalt geführt hätten, dessen Auflösung nicht länger als sechs Monate zurückliege.

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

29