

---

**Datum:** 22.06.2023  
**Gericht:** Finanzgericht Köln  
**Spruchkörper:** 14. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 11 K 3123/18  
**ECLI:** ECLI:DE:FGK:2023:0622.11K3123.18.00

---

**Rechtskraft:** rechtskräftig

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

---

**Tatbestand**

- Die Kläger begehren im Streitjahr 2016 die Berücksichtigung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung bei den Einkünften der Klägerin aus nichtselbständiger Arbeit. 1 2
- Die Kläger wurden im Streitjahr als Ehegatten zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Sie werden ab dem Veranlagungszeitraum 2013 beim Beklagten steuerlich geführt, da sie zum 1.4.2013 von Z nach Y in die Wohnung „W-Straße ...“ (1. OG links) umgezogen waren. 3
- Die Kläger haben zwei Kinder (X und U, beide geboren am ....2011), die im Streitjahr einen Kindergarten in Y, ab dem Jahr 2017 eine Grundschule in Y und später eine weiterführende Schule in Y besuchten. 4
- Sowohl die Klägerin als auch der Kläger erzielten im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Der Kläger war als ...beauftragter tätig. Er erzielte im Streitjahr einen Bruttoarbeitslohn von ... Euro und hat – was zwischen den Beteiligten nicht streitig ist – seit dem 1.2.2014 eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung an seinem Beschäftigungsort in V. Die Klägerin ist seit dem 1.8.2014 bei der Firma „Q OHG“ in der P-Straße ...in Y beschäftigt und erzielte im Streitjahr einen Bruttoarbeitslohn von 16.100 Euro. 5
- Die vom Kläger für das Jahr 2016 eingereichten Lohnabrechnungen weisen – ebenso wie eine Zusatzvereinbarung zum Anstellungsvertrag vom 15.12.2015 – die Anschrift der Kläger 6

in Y aus. In der Zusatzvereinbarung vom 15.12.2015 wird hinsichtlich des Arbeitsorts des Klägers folgendes festgelegt:

„Der Angestellte wird seine Arbeitsleistung ab dem 1. Januar 2016 ausgehend vom Homeoffice in seinen privaten Räumen erbringen... Ein Internetzugang sowie die Räume selbst werden vom Angestellten gestellt...“.

In einer an den Kläger an seine Y Anschrift gerichteten Bescheinigung über „Home-Office Tätigkeit“ vom 22.7.2020 führt der Arbeitgeber des Klägers aus, dass der Kläger seine vertragliche Arbeitsleistung von seinem Home-Office aus erbringe.

Hinsichtlich der Versteuerung seines Dienstwagens teilte der Kläger handschriftlich auf einem „Korrekturdruck Januar 2016“ (Lohnabrechnung) mit, dass „keine 0,03%-Regelung für Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte“ anzusetzen sei, „da aufgrund ...ätigkeit 1. Arbeitsstätte (laut Zusatz zum Anstellungsvertrag) in Y“. Für Einzelheiten wird auf den Korrekturabdruck und die dortige Anmerkung Bezug genommen.

Der Arbeitsvertrag der Klägerin vom 29.7.2014 weist ebenfalls die Y Adresse als Anschrift der Klägerin aus. Eine Bestätigung ihres Arbeitgebers über die im Jahr 2016 geleisteten Arbeitszeiten (montags bis donnerstags, jeweils von 9:00 bis 14:00 Uhr) ist ebenfalls an die Y Anschrift der Klägerin gerichtet. Die Bescheide der Stadt Y über die Elternbeiträge für den Kindergarten (Regelbetreuungszeiten jeweils montags bis freitags von 8:00 Uhr bis 15:00 Uhr) sind an die Kläger unter ihrer Y Anschrift gerichtet. Für Einzelheiten wird auf die vorgenannten Unterlagen Bezug genommen.

Eine Bescheinigung des „M H e.V.“ vom 20.10.2019 ist an den Kläger an die Adresse „G-Straße ...“ in H gerichtet und führt folgendes aus:

„Hallo K,

hiermit bestätigen wir dir, dass du Mitglied in unserem Verein bist. In den Jahren 2016 + 2017 warst du Mannschaftsspieler in unserer ....“

Unter der Anschrift „G-Straße ...“ hatte der Kläger in seiner Jugend mit seinem Bruder und seiner im Jahr 2005 verstorbenen Mutter gewohnt. Im Jahr 2016 und den Folgejahren wohnte dort der Bruder des Klägers.

Der Kläger legte ein von einer allgemeinmedizinischen Arztpraxis in H ausgestelltes ärztliches Attest vom 19.10.2019 vor. Hiernach sei der Kläger im Jahr 2016 dort hausärztlich betreut worden. Am 6.1.2016 sei eine Überweisung an einen Orthopäden erfolgt. Im Attest ist die Y Anschrift des Klägers aufgeführt.

Zudem legte er eine Bestätigung über Behandlungstage einer Zahnärztin in H vor. Die Bestätigung war an die Y Anschrift des Klägers adressiert und bestätigte die Behandlung des Klägers an folgenden Tagen in 2016: 27.1., 15.3., 13.4., 29.7., 1.8., 8.8., 18.11., 19.11., 20.11.

Die Kläger legten ferner eine Bestätigung der Zahnärztin über Behandlungstage der Kinder X und U vor. Die Bestätigung vom 19.11.2019 war an die Y Anschrift adressiert und wies für U folgende Behandlungstage aus: 21.7.2014, 29.5.2015, 18.8.2017, 20.8.2019 und 24.10.2019. Für X wurden folgende Tage bestätigt: 21.7.2014, 18.8.2017, 20.8.2019 und 24.10.2019. Für das Streitjahr sind keine Behandlungstage aufgeführt.

Ausweislich eines von den Klägern vorgelegten Zeitungsartikels aus dem Jahr 2017 wurde der Kläger im Jahr 2017 für eine ...jährige Vereinszugehörigkeit beim „N H“ geehrt.

Zudem legten die Kläger Kontoauszüge für 2016 vor, aus denen sich für das Jahr 2015 eine (31.12.2015) und für das Jahr 2016 insgesamt 20 in H vorgenommene Barabhebungen ergeben. Für nähere Einzelheiten wird auf die Kontoauszüge nebst Aufstellung Bezug genommen. 19

Die Wohnung in der „W-Straße“ war ausweislich des Mietvertrags rund 109 qm groß und bestand aus vier Zimmern, Küche, Diele, Bad, Dusche, WC und zwei Balkonen. Die monatliche Miete betrug ab dem 1.4.2015 ... Euro und ab dem 1.4.2016 ... Euro, jeweils zuzüglich einer Nebenkostenvorauszahlung von ... Euro. 20

Die Nebenkosten für die Wohnung beliefen sich für den Zeitraum vom 1.1.2016 bis 31.12.2016 auf insgesamt ... Euro. Hiervon entfielen nach dem Wohnflächenverteilungsschlüssel ... Euro und ... Euro auf Wasser und die Wasseraufbereitung. Die Heiz- und Warmwasserkosten beliefen sich auf ... Euro (Grundkosten nach Wohnfläche: ... Euro, abgerechnete Heizkosten: ... Euro, Warmwasserkosten nach Wohnfläche: ... Euro). Der Stromverbrauch belief sich für die Zeit vom 1.1.2016 bis 30.1.2017 auf 1.560 kw/h. 21

Mit Wirkung vom ....2016 erwarb die Klägerin von ihrem Vater das Objekt „Y Straße ...“ in H. Ausweislich des Notarvertrags vom ....2016 wurde der Grundbesitz im Wege der vorweggenommenen Erbfolge an die Klägerin übertragen. Die Klägerin räumte ihren Eltern als Gesamtberechtigten gemäß § 428 BGB an dem gesamten Objekt ein lebenslanges unentgeltliches Wohnrecht ein. Dem jeweils Überlebenden stand das Recht „in vollem Umfang“ zu. Schuldrechtlich waren die Eltern der Klägerin verpflichtet, die mit der Ausübung des Wohnrechts verbundenen Verbrauchskosten zu tragen. Die Klägerin war verpflichtet, sowohl die gewöhnlichen Ausbesserungs- und Erneuerungsaufwendungen (insbesondere die Schönheitsreparaturen) für die dem Wohnrecht unterliegenden Räume und Gebäudeteile als auch alle weitergehenden Instandhaltungsaufwendungen zu tragen, die vom Wohnrecht betroffenen Räume und Gebäudeteile im bewohnbaren Zustand zu erhalten sowie die außergewöhnlichen und zur Erhaltung des im Zeitpunkt der Übergabe vorhandenen Zustandes der Wohnung erforderlichen Erneuerungsaufwendungen (z.B. Austausch von Fenstern, Heizungserneuerung, Dach- oder Fassadenerneuerung) zu übernehmen. Sollten die Eltern der Klägerin das Wohnrecht nicht mehr ausüben, war die Klägerin zur unentgeltlichen Nutzung und Benutzung des vom Wohnrecht erfassten Grundbesitzes berechtigt. Die Klägerin verpflichtete sich im Rahmen der Übertragung zur Zahlung eines Ausgleichsbetrags von insgesamt ... Euro an ihre ... Geschwister (jeweils ... Euro). Für nähere Einzelheiten wird auf den Notarvertrag vom ....2016 Bezug genommen. 22

Ausweislich einer von den Klägern eingereichten Aufstellung beträgt die Wohngrundfläche des Hauses 395 qm inklusive Keller von 53,6 qm. Die Grundfläche teilt sich nach Angaben der Kläger wie folgt auf: Erdgeschoss ca. 117,20 qm (Küche, Bad, Vorratsraum, Büro), Obergeschoss ca. 111,88 qm (3 Schlafräume, Wohnzimmer, Esszimmer, Bad), Dachgeschoss ca. 111,88 qm (2 Schlafräume, Wohnzimmer, Bad). Es handelt sich um ein denkmalgeschütztes älteres Haus, in dem die Eltern der Klägerin vormals im Erdgeschoss ein Geschäft betrieben hatten. Aus den vorgelegten Grundrissplänen der Architekten ist die Bezeichnung der Räume des Erdgeschosses (Raumhöhe jeweils 2,20 m) wie folgt ersichtlich: Ladenlokal 25,39 qm, Nebenraum Laden 10,64 qm und 11,74 qm, Lager 10,62 qm, Küche 15,5 qm, Diele 12,77 qm und WC 1,2 qm. Die Räume im Obergeschoss sind wie folgt bezeichnet: Wohnen 19,03 qm und 19,94 qm, Flur 10,15 qm, Bad 6,07 qm (Raumhöhe 23

jeweils 2,28 m), Schlafen 16,10 qm, Büro 9,95 qm (Raumhöhe jeweils 2,10 m), Flur 3,15 qm und Büro 11,70 qm (Raumhöhe jeweils 2,20 m). Das Dachgeschoss mit Dachschrägen ist wie folgt unterteilt: Zimmer 18,39 qm und 14,86 qm, Flur 8,09 qm, Abstellraum 6,21 qm, Bad 7,98 qm (Raumhöhe jeweils 2,35 m, in den Zimmern, Abstellraum und Bad mit Dachschrägen bis zur 1 m-Linie), Zimmer 11,73 qm und 9,95 qm (Raumhöhe 2,05 m bzw. 2,15 m mit Dachschräge bis zur 1 m-Linie), Dachboden 15,82 qm. Bei den Flächen handelt es sich ausweislich der Architektenpläne um Bruttogrundflächen des Rohbaus ohne Abzug für Putzflächen und ohne Berücksichtigung der Dachschrägen. Das WC im Erdgeschoss ist in den Architektenplänen aus dem Jahr 2017 als „Neubau“ bezeichnet. Für Einzelheiten wird auf die Grundrisspläne Bezug genommen.

Der Verbrauch von Wasser/Abwasser für das Objekt in H belief sich ausweislich der vorgelegten Abrechnung für den Abrechnungszeitraum 4.11.2015 bis 25.10.2016 auf jeweils 61 cbm. Die Rechnung war an den Vater der Klägerin unter seiner Anschrift in der Y Straße ... adressiert. Der Stromverbrauch betrug für den Abrechnungszeitraum 4.2.2016 bis 5.5.2016 901 kw/h, für den Zeitraum 6.5.2016 bis 27.5.2016 316 kw/h und für den Zeitraum 28.5.2016 bis 3.5.2017 4.263 kw/h. Die Abrechnungen waren ebenfalls jeweils an den Vater der Klägerin adressiert. Der Gasverbrauch für das Objekt belief sich im Abrechnungszeitraum 1.7.2016 bis 30.6.2017 auf 50.065 kw/h und im Vorjahreszeitraum (1.7.2015 bis 30.6.2016 auf 40.208 kw/h). Die Rechnung war an die Mutter der Klägerin adressiert. Für nähere Einzelheiten wird auf die Abrechnungen Bezug genommen. 24

Die Kläger reichten ihre Einkommensteuererklärung für das Streitjahr am 15.6.2017 beim Beklagten ein. Auf dem Hauptvordruck gaben sie als derzeitige Adresse die „W-Straße“ in Y an. Auf der Anlage Kind gaben sie als Wohnort der Kinder ganzjährig jeweils die Anschrift in der „W-Straße“ an. Auf der Anlage N gab der Kläger im Rahmen einer – von ihm allerdings nicht steuermindernd geltend gemachten doppelten Haushaltsführung – an, dass sich „ein eigener Hausstand am Lebensmittelpunkt in ... Y“ befinde. Auf ihrer Anlage N gab die Klägerin an, dass sie im Jahr 2016 an 220 Arbeitstagen ihre Arbeitsstätte in der „P-Straße ... in ... Y“ aufgesucht habe. Als einfache Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte waren 3 km angegeben. Für nähere Einzelheiten wird auf die Steuererklärung Bezug genommen. 25

Mit einem Schreiben vom 15.6.2017 – auf dem die Anschrift in Y angegeben war – reichten die Kläger noch weitere Unterlagen und Belege beim Beklagten ein. 26

Der Beklagte setzte die Einkommensteuer für das Streitjahr zunächst mit Bescheid vom 10.7.2017 fest. 27

Am 13.7.2017 beantragten die Kläger die Änderung der Einkommensteuerfestsetzung und beehrten für die Klägerin erstmalig die Berücksichtigung von Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung ab April 2016 in Höhe von ...Euro. 28

Das Schreiben war mit der Anschrift der Kläger in Y versehen. Die für neun Monate geltend gemachten Aufwendungen setzten sich zusammen aus den Mietzahlungen (9\*... Euro), Nebenkosten (9\*... Euro) und Stromkosten etc. (9\*70 Euro). Der Gesamtbetrag von ... Euro entfalle zur Hälfte (... Euro) auf die Klägerin. Zur Begründung trugen die Kläger vor, dass sie ihren gemeinsamen Lebensmittelpunkt nach H verlegt hätten, während die Klägerin weiterhin in Y arbeite. Der Lebensmittelpunkt sei nach H verlegt worden, weil die Klägerin dort im April 2016 ihr Elternhaus erworben habe. Das Haus werde renoviert. Der Vater der Klägerin sei im Jahr 2016 schwer erkrankt und im Januar 2017 verstorben. Daher würden sie „viel Zeit mit der Mutter“ der Klägerin verbringen. Im Übrigen sei das Haus in H „rund 80 km“ näher am 29

Beschäftigungsort des Klägers in V gelegen.

Mit Schreiben vom 7.8.2017 führten die nunmehr von ihrem Prozessbevollmächtigten vertretenen Kläger ergänzend aus, dass sich ihr Lebensmittelpunkt „bereits seit Jahren“ in H befinde. Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung hätten sie zuvor jedoch nicht geltend gemacht, weil sie in H „keinen eigenen Hausstand“ gehabt hätten. Diese Voraussetzung sei „ab April 2016 erfüllt“, da die Klägerin aufgrund des Notarvertrags vom ...2016 Alleineigentümerin des Hauses „Y Str. ...“ in H geworden sei. Sie habe ihren Eltern im Rahmen der Übertragung ein lebenslanges unentgeltliches Wohnrecht am gesamten Hausgrundbesitz eingeräumt. Daher lägen bei ihr „nunmehr die Voraussetzungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung“ vor. Der Lebensmittelpunkt in H ergebe sich aus „mehreren anderen Gründen“. Sowohl die Klägerin als auch der Kläger stammten aus H und hätten dort „noch viele soziale Kontakte“, die sie „weiterhin pflegten“. Der Kläger sei z.B. „langjähriges Mitglied“ des N H von ... e.V. und spiele ... im M H e.V.. Der Vater der Klägerin sei bis zu seinem Tod pflegebedürftig gewesen. Bedingt durch die doppelte Haushaltsführung des Klägers finde das Familienleben in H statt; ein gemeinsames Familienleben unter der Woche sei nicht möglich. Das Haus in der Y Str. sei mit „280 qm Wohnfläche groß genug“, um dort mit vier Erwachsenen und zwei Kindern zusammenzuleben. Zudem liege die „Arbeitsstätte“ des Klägers in V „rund 80 Kilometer näher“ als von Y aus. Die Renovierung des Hauses in H sei ebenfalls von Bedeutung für die Beurteilung des Lebensmittelpunkts. Im Übrigen sei es nur wegen der beruflichen Tätigkeit der Klägerin in Y erforderlich gewesen, dass die Kinder ebenfalls in Y in den Kindergarten gegangen seien.

30

Der Beklagte lehnte den Änderungsantrag am 12.9.2017 ab.

31

Hiergegen legten die Kläger am 12.10.2017 Einspruch ein.

32

Der Beklagte wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 9.11.2018 zurück und führte zur Begründung aus, dass die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung bei der Klägerin im Streitjahr nicht vorgelegen hätten und eine Änderung der Steuerfestsetzung daher nicht in Betracht komme. Insbesondere finde das Alltagsleben der Kläger mit der Familie in Y statt. Die Kinder würden dort den Kindergarten bzw. die Schule besuchen und hätten dort auch ihr soziales Umfeld. Zudem sei davon auszugehen, dass der Kläger seine Urlaubs- und Krankheitstage, wenn die Kinder kein „kindergarten- oder schulfrei“ hätten, in Y bei seiner Familie verbringe. Dem im Einspruchsverfahren vorgelegten Terminkalender des Klägers lasse sich nicht entnehmen, wie die Monate Juni, Juli, September und Dezember im Streitjahr „geplant worden“ seien. Es sei nicht erkennbar, an welchem Wohnort der Kläger seinen „Urlaub oder ähnliches“ im Jahr 2016 verbracht habe. Darüber hinaus sei nicht dargelegt worden, ob und in welchem Umfang die Kinder – über die Großeltern hinaus – weitere soziale Beziehungen nach H hätten. Die Kläger hätten vielmehr nur ihre Beziehungen zu H dargestellt. Zudem erscheine es unüblich, dass sich die Klägerin mit dem Erwerb des Hauses in H nicht um eine örtlich näher liegende Beschäftigungsmöglichkeit bemüht habe. Das von den Klägern zur Begründung angeführte Urteil des FG Münster (7 K 3215/16 E) sei in einigen Bereichen nicht mit dem Sachverhalt der Kläger vergleichbar. Im Übrigen handele es sich um eine Einzelfallentscheidung, der keine grundsätzliche Bedeutung zukomme. Auch erscheine der Vortrag der Kläger hinsichtlich der ärztlichen Versorgung der Familie lebensfremd. Es sei unüblich, bei Krankheit / Unwohlsein bzw. mit einem kranken Kind von Y aus „ca. 90 km weit“ zu fahren und einen zeitlichen Aufwand von „ca. 1 Stunde und 13 Minuten“ in Kauf zu nehmen, um einen Arzt in H aufzusuchen. Auch der Vortrag hinsichtlich der Wohnqualität sei nicht entscheidend. Die Wohnung in Y sei rund 110 qm groß und damit groß genug, um mit einer vierköpfigen Familie

33

familiengerecht zu wohnen. Unerheblich sei, dass das Objekt in H „wesentlich größer“ sei und dort auch ein Garten zur Verfügung stehe.

Mit ihrer hiergegen erhobenen Klage verfolgen die Kläger ihr ursprüngliches Begehren weiter. Sie machen geltend, dass die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung der Klägerin ab dem 1.4.2016 vorlägen. Der eigene Hausstand und der gemeinsame Lebensmittelpunkt befänden sich jedenfalls seit April 2016 in H. Zur Begründung tragen sie folgendes vor:

Zunächst sei der berufliche Werdegang der Kläger zu berücksichtigen. Die Klägerin sei bis zur Geburt der Zwillinge im ... 2011 viele Jahre in Z als „...“ tätig gewesen. Der Kläger habe verschiedene berufliche Stationen in der ...branche absolviert. Von 2005 bis 2010 sei er für die E in Y tätig gewesen. Anfang 2010 habe er eine Anstellung bei der F GmbH in Z gefunden, wo er im Jahr 2011 zur D GmbH gewechselt sei. Seit Februar 2012 bis heute sei er für die C GmbH in V tätig. Die Klägerin sei mit den Kindern zunächst für gut ein Jahr in Z geblieben. Dann seien die Kläger im Jahr 2013 nach Y gezogen. Für Y habe mit Blick auf die ...tätigkeit des Klägers unter anderem die zentrale Lage in der Vertriebsregion Deutschland / Niederlande / Belgien / Frankreich / Österreich / Schweiz, die Infrastruktur mit Flughafen und Bahnhof sowie die Möglichkeit, Familie und Freunde in H in rund 85 km Entfernung erreichbar zu haben, gesprochen. Die Klägerin sei das jüngste von ... Kindern. Zum Zeitpunkt des Umzugs von Z nach Y habe hinsichtlich des Elternhauses in der „Y Straße ...“ in H noch „keine klare Vorstellung“ darüber geherrscht, wer das Haus einmal übernehmen solle. Sie – die Kläger – hätten nach dem Umzug nach Y damit begonnen, H wieder zu ihrem (familiären) Lebensmittelpunkt zu machen. Dies sei vorher aufgrund der Entfernung Z – H nicht möglich gewesen. Daher hätten sie bereits seit dem Umzug nach Y im Jahr 2013 die sozialen Kontakte in H „wieder intensiviert und ruhende persönliche Verbindungen reaktiviert“. Sie – die Kläger – seien „gebürtige H“ und hätten in H „nahezu 30 Jahre gelebt“. Die Eltern der Klägerin und einige ihrer Geschwister sowie der Vater und die Schwester des Klägers seien „Zeit ihres Lebens“ in H geblieben. Sie – die Kläger – verfügten über einen „sehr großen Freundes- und Bekanntenkreis“ in H und im Umkreis von B, in dem sich zum Teil auch noch „gleichaltrige Kinder befänden“. Die Kinder X und U hätten „einige gute Freunde/Freundinnen in der Nachbarschaft der Y Straße ... in H“. Sie seien im Jahr 2016 noch in Y in den Kindergarten gegangen. Seit 2017 besuchten sie eine Grundschule und später eine weiterführende Schule in Y. Die gemeinsamen Schulferien für NRW ließen es jedoch zu, dass die Kinder „in den Schulferien einen Teil der Zeit“ in H mit den dortigen Freunden/Freundinnen verbringen könnten. Die Kinder hätten daher über die Großeltern sowie „diverse Onkel und Tanten“ mütter- und väterlicherseits hinausgehende soziale Beziehungen nach H. Die Mutter des Klägers sei im Jahr ... früh verstorben. Seit dem Tod seiner Mutter sei der Kläger zusammen mit seinem Bruder Eigentümer einer Eigentumswohnung in der G-Straße ... in H. Die Eigentumswohnung werde von dem Bruder bewohnt, der seit dem Jahr 19... eine ... Firma in H ... betreibe. Das Unternehmen habe im Durchschnitt ... Mitarbeiter (Vollzeit- und Teilzeitkräfte und geringfügig Beschäftigte). Die Häuser in der Y Straße ... und in der G-Straße ... in H seien ungefähr ... Kilometer voneinander entfernt. Der Kläger sei seit der Jugend im Jahr 19... mit einer kurzen Unterbrechung ... Mitglied im Sportverein N H e. V. (...) und im Jahr 20... für seine ...jährige Mitgliedschaft geehrt worden. Er sei altersbedingt nicht mehr aktiv und besuche an den Wochenenden gelegentlich mit den Kindern die Spiele der 1. Mannschaft. Zudem spiele er in der Freiluftsaion ... im M H e.V. Sie – die Kläger – kümmerten sich in H um den Garten des Objekts Y Straße .... Das Grundstück von rund ... qm verfüge über eine Garten- und Wiesenfläche von annähernd ... qm. Die „Wohnsituation“ in der Y Straße ... bestehe nicht erst seit Geltendmachung der doppelten Haushaltsführung ab April 2016, sondern habe sich

„sukzessive seit der Rückkehr aus Z“ im Jahr 2013 herausgebildet. Auch im Jahr 2014 oder 2015 habe eine „Wohnsituation“ bestanden, bei der die Kläger „mehr Wochenenden in H als in Y“ verbracht hätten. Die Übernahme des Hauses durch die Klägerin mit Zahlung des Ausgleichs an die Geschwister habe „die Verhältnisse formal bekräftigt“. Bereits mit zeitlichem Vorlauf zur vertraglichen Umsetzung der Hausübertragung hätten Planungen zu Renovierungsarbeiten und Umbaumaßnahmen begonnen. Die Wohngrundfläche des Hauses inklusive Keller sowie die Aufteilung der einzelnen Räumlichkeiten auf die jeweiligen Etagen seien zu berücksichtigen. Das „sehr geräumige Haus“ biete Platz für „mindestens drei Familien“. Die Raumsituation lasse nicht nur Platz für „mindestens sechs Personen“ zu. Es bestehe die Möglichkeit, wenn die Geschwister (... Personen) in gewissen Abständen die Eltern besuchten, mit „mindestens acht Personen gleichzeitig“ in dem Haus zu wohnen. Die im Laufe des Jahres 2016 begonnenen Umbau- und Renovierungsarbeiten hätten zu „keiner Einschränkung der Wohnverhältnisse“ geführt. Zunächst seien die Fenster erneuert worden. Im Jahr 2017 sei die seit Jahren leerstehende ... abgerissen worden. In den Wohnräumen hätten im Jahr 2016 und bis 2019 keine Umbauarbeiten stattgefunden, die die Wohnmöglichkeiten eingeschränkt hätten. Es sei zu berücksichtigen, dass das Haus bis vor „rund ... Jahren“ durch den ...betrieb der Eltern der Klägerin geprägt gewesen sei. Bauliche Veränderungen an dem Haus seien seit dem Ruhestand der „...familie A und A1“ nicht vorgenommen worden. Die Arbeiten hätten „im 4. Quartal 2016“ mit den Vorbereitungen für den Abriss des Geschäftsbetriebes (...) begonnen. Die Versorgung mit Strom und Wasser habe in das Fachwerkhaus zurückverlegt werden müssen. Danach sei das Geschäftsgebäude von Altlasten wie Asbest / Styropor (Decke) / Holz / Versorgungsleitungen im 1. Quartal 2017 befreit worden. Unmittelbar im Anschluss sei im 2. und 3. Quartal 2017 der ...betrieb, der unmittelbar an das Wohnhaus angrenzt habe, abgerissen worden, um das Fachwerkhaus an dieser Frontseite zu renovieren. Neben den Außenwänden (tragende Holzbalken / das Fachwerk) seien auch die Innenwände (Fachwerk) renoviert worden, da diese durch den Fachwerkbaustil in Mitleidenschaft gezogen worden seien. Das Fachwerk habe man erhalten wollen. Es seien alle Fenster mit neuen Original-Holzfenstern ersetzt worden. Im 1. und 2. Quartal 2017 sei die Außenwand zur Straßenseite des Fachwerkhauses mit neuen Original-Holzfenstern ausgestattet und die Außenseite neu geschiefert worden. Weiterhin seien neue Kanalrohre und Abflussleitungen im Keller des Wohnhauses verlegt worden. Da es sich um ein Gebäude handle, das unmittelbar an die unter Denkmalschutz stehende H Altstadt („...“) angrenze, bedürften Instandhaltungen einer Absprache mit der Stadt H. Damit seien „weit aufwändigere“ Vorbereitungsarbeiten als in anderen Wohngebieten verbunden. Dies habe dazu geführt, dass vor allem der Kläger sowohl an den Wochenenden als auch unter der Woche immer wieder Termine mit Architekten, Handwerkern und der Stadt H wahrnehmen müssen. Es sei zu berücksichtigen, dass der Kläger als ... werktags zumeist beruflich unterwegs sei und unter der Woche überwiegend in Hotels übernachtete. Je nach Fahrtziel halte er sich unter der Woche auch allein in H zur Übernachtung auf. Seine doppelte Haushaltsführung in V beschränke sich auf die Geltendmachung eines „Unkostenbeitrags“ von monatlich 50 Euro für gelegentliche Übernachtungen bei Bekannten. Die geltend gemachten Werbungskosten des Klägers seien in den letzten Veranlagungszeiträumen „ganz geringfügig“ gewesen und hätten auch unter Berücksichtigung des Unkostenbeitrags den Werbungskostenpauschbetrag von 1.000 Euro nicht überschritten. Seit er bei der C GmbH in der ... Managementebene tätig sei, nutze er auch unter der Woche die Wohnung in H häufiger als Ausgangspunkt für Dienstreisen mit dem PKW. Aufgrund der verstärkten Außendiensttätigkeit sei mit einer Zusatzvereinbarung zum Anstellungsvertrag vom 15.12.2015 die „W-Straße“ in Y für den Kläger als „erste Tätigkeitsstätte“ festgelegt worden. Die in der Einkommensteuererklärung 2016 für die Klägerin noch hinterlegte Berufsbezeichnung als „... / Hausfrau“ rühre noch aus Zeiten in Z als die Klägerin für ... tätig gewesen sei. Nach der Geburt der Kinder sei sie einige Jahre

Hausfrau gewesen. Sie habe nach dem Mutterschutz eine Anstellung in Y gefunden. Ihr habe ansonsten die Arbeitslosigkeit gedroht. Die Familie sei darauf angewiesen, dass die Klägerin mit zum Einkommen beitrage. Dies sei erforderlich, zumal neben dem Immobilienerwerb auch die Maßnahmen zur Instandsetzung und Umgestaltung des Hauses finanziert werden müssten. Die Klägerin habe in H keine sozialversicherungspflichtige Arbeitsstelle gefunden. Sie habe daher die Chance ergriffen, eine berufliche Tätigkeit in Y zum Wiedereinstieg in das Berufsleben anzunehmen. Hieraus könne sie finanziell zu den Kosten der Lebensführung der Familie beitragen. Eine dauerhafte sozialversicherungspflichtige Beschäftigung als Büroangestellte in dem Unternehmen des Bruders des Klägers in H sei aufgrund der damaligen Auftragslage des Unternehmens nicht möglich gewesen. Die Klägerin sei allerdings als geringfügig Beschäftigte für das Unternehmen tätig. Die doppelte Haushaltsführung sei für den Veranlagungszeitraum 2016 erstmalig beantragt worden, da das „Merkmal des eigenen Hausstands“ vor dem Erwerb der elterlichen Immobilie im April 2016 nur aus den „tatsächlichen Verhältnissen“ nicht allerdings aus den „Eigentumsverhältnissen“ habe begründet werden können. Die Klägerin habe ... ältere Geschwister. Daher sei es vor dem Erwerb der Immobilie „anhand objektiver Merkmale schwieriger darzulegen“ gewesen, weshalb ausgerechnet die „jüngste Tochter mit ihrer Familie“ einen eigenen Hausstand in der Y Straße ... in H unterhalten haben sollte. Die Anforderungen an das Kriterium des eigenen Hausstands seien ab dem Veranlagungszeitraum 2014 vom Gesetzgeber zudem erhöht worden. Durch den Immobilienerwerb von den Eltern und das Auszahlen der ... Geschwister mit insgesamt ... Euro sei die Klägerin Alleineigentümerin des Objekts geworden. Den Eltern sei ein Wohnrecht verblieben. Die Kläger hätten die Haushaltsführung in dem Objekt „wesentlich mitbestimmt“. Die Klägerin habe samstags am Vormittag Einkäufe von Lebensmitteln und Artikeln des täglichen Bedarfs in H getätigt. Die Notwendigkeit hierfür sei auch durch das Alter und den „angegriffenen Gesundheitszustand“ ihrer Eltern begründet gewesen. Ihr Vater sei im ... 2017 verstorben. Laut Übertragungsvertrag müsse sie – die Klägerin – für die gewöhnlichen Ausbesserungs- und Erneuerungsarbeiten, aber auch für die außergewöhnlichen Erneuerungsaufwendungen (z. B. Fenster, Heizung usw.) aufkommen. Die Kläger trügen finanziell die Kosten der laufenden Lebensführung und kämen für die „Dinge des täglichen Bedarfs“ auf. Es liege eine „kostenmäßige finanzielle Beteiligung“ der Kläger an der „Unterhaltung des eigenen Hausstands“ in H vor. Die Wohnung in Y sei daneben erforderlich. Die Klägerin sei finanziell aufgrund ihres Einkommens in der Lage, die Wohnungskosten „zur Hälfte“ zu tragen. Mit Blick auf das BFH-Urteil vom 30.10.2008 (VI R 10/07, BStBl. II 2009, 153) sei zu beachten, dass die Meldesituation nicht maßgeblich für die Beurteilung von Erst- und Zweitwohnsitz als Lebensmittelpunkt sei. Allein durch die „Meldung als Erst- oder Zweitwohnsitz“ könne nicht „(abstrakt) über den Lebensmittelpunkt geurteilt“ werden. Die Anmeldung des Zweitwohnsitzes in H sei im Juli 2016 erfolgt. Soweit der Beklagte annehme, dass der Kläger seine Urlaubs- und Krankheitstage zu den Zeiten, an denen die Kinder kein kindergartenfrei bzw. schulfrei gehabt hätten, in Y bei seiner Familie verbracht habe, sei dies nicht nachvollziehbar. Der Kläger verbringe seine Krankheitstage in Y oder in H. Urlaubstage würden hingegen nach Möglichkeit gemeinsam als Familie verbracht und zwar teils in H, teils in Y und zum ganz überwiegenden Teil als gemeinsame Urlaubsreisen an Orte im In- und Ausland. Der Kläger werde ärztlich in H (Hausarzt, Zahnarzt) betreut. Die Klägerin und die Kinder hätten ihre ärztliche Versorgung in Y. Zu keinem Zeitpunkt hätten sie – die Kläger – behauptet, dass die Familie „insgesamt“ in H ärztlich versorgt werde. Aus den für die Jahre 2014 bis 2019 vorgelegten Bestätigungen über die zahnärztliche Behandlung der Kinder sei – auch wenn im Jahr 2016 keine Behandlungen stattgefunden hätten – ersichtlich, dass die Kinder in H „verwurzelt“ seien. Im Übrigen sei zu berücksichtigen, dass der Lebensmittelpunkt bei verheirateten Arbeitnehmern durch die Familienwohnung begründet werde. Hinsichtlich des Lebensmittelpunktes komme es darauf

an, wo sich eine Familie mit Kindern überwiegend gemeinsam aufhalte. Der Kläger sei unter der Woche in V und aufgrund seiner ...tätigkeit in ganz Deutschland sowie den Nachbarstaaten beruflich tätig. Die Reisetätigkeit mache unter der Woche auch Übernachtungen erforderlich. Da die Klägerin in Y tätig sei, müssten die Kinder dort in den Kindergarten gehen. Der Ort, an dem sich die Familie überwiegend gemeinsam aufhalte, sei am Wochenende in der Hauptwohnung in H. Die dortige Wohnung biete von der Wohnfläche und dem Grundstück deutlich bessere Möglichkeiten und stelle daher die „Familienwohnung“ dar. Nach dem BFH-Urteil vom 5.10.1994 (VI R 62/90) sei es nicht erforderlich, dass in der Familienwohnung während der Woche hauswirtschaftliches Leben herrsche. Im Übrigen bedürfe es keiner Festigung des familiären Lebens in H, da sie – die Kläger – wegen ihrer Herkunft dort „gut integriert“ seien. Auch die beiden Kinder verfügten über „ausreichend soziale Kontakte“ zu „Verwandten und zu Kindern in der Nachbarschaft“.

Ergänzend sei zu berücksichtigen, dass die doppelte Haushaltsführung der Klägerin in der – vorliegend nicht streitigen – Einkommensteuererklärung 2017 unmittelbar und nicht wie im Streitjahr erst nachträglich geltend gemacht worden sei. Die Einkommensteuererklärung für 2017 sei beim Finanzamt B unter der Anschrift in H abgegeben worden. Soweit der Beklagte unter Hinweis auf den Terminkalender des Klägers für die Monate Juni, Juli, September und Dezember 2016 darauf hinweise, dass der Kläger auch einige Wochenenden in Y verbracht habe oder andere Termine in der Woche im Raum Y wahrgenommen habe, sei dies nicht nachvollziehbar. Aus den Kalendereinträgen sei ersichtlich, dass der Kläger wochentags überwiegend außerhalb des Raums Y für seine ...tätigkeit unterwegs gewesen sei. Im vorliegenden Fall spreche für den Lebensmittelpunkt in H, dass beide Elternteile in H geboren und aufgewachsen seien. Es sei fraglich, ob es für die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung zwingend notwendig sei, dass „intensive Bewerbungsmaßnahmen“ der Klägerin für einen Arbeitsplatz im Raum H notwendig seien. Dies würde bedeuten, dass sich Berufstätige, die einen Beschäftigungsort außerhalb ihres Lebensmittelpunktes hätten, unmittelbar und nachweislich nach einer Beschäftigung am Ort des Lebensmittelpunktes bewerben müssten, um die Situation zweier Wohnorte möglichst zeitnah zu beenden, damit „jedenfalls für diesen Zeitraum eine doppelte Haushaltsführung bei Ehegatten belegt“ werden könne. Die Klägerin habe ihren Arbeitsplatz in Y beibehalten, weil sie bei dieser Teilzeitbeschäftigung als Verkäuferin in einem ...geschäft eine Tätigkeit ausübe, die ihr in H und Umgebung nicht ohne weiteres möglich sei. In der Stadt H gebe es kein ...geschäft mehr; die Arbeitsstellen in der Umgebung seien „rar gesät“. Darüber hinaus stelle sich die Frage, zu welchem Teil ein Ehepartner zum Haushaltseinkommen beitragen müsse, d.h. ob es eine Wesentlichkeitsgrenze gebe, ab der man davon ausgehen könne, dass die Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht unverhältnismäßig seien. Stelle man auf die „vielfach im Steuerrecht als wesentlich erachtete 10%-Grenze“ ab, käme man für das Streitjahr zum Ergebnis, dass die Klägerin jedenfalls nicht unwesentlich zum Haushaltseinkommen beigetragen habe, zumal ihr Bruttoarbeitslohn von ... Euro mit 13,5% mehr als 10% des gesamten Bruttoarbeitslohnes der Kläger ausgemacht habe. Beziehe man die Einkünfte aus dem Nebenjob der Klägerin mit ein, werde die Relation des Beitrags der Klägerin zum Haushaltseinkommen noch etwas mehr zugunsten der Klägerin verschoben. Der Beklagte nehme keine ausgewogene Würdigung der Gesamtumstände vor. Insbesondere habe das FG Münster einen vergleichbaren Fall zugunsten der dortigen Kläger entschieden (Urteil vom 26.9.2018 – 7 K 3215/16 E).

36

Die Kläger beantragen,

37

den Einkommensteuerbescheid für 2016 vom 10.7.2017 unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 9.11.2018 dahingehend zu ändern, dass bei den Einkünften

38

der Klägerin aus nichtselbständiger Arbeit zusätzliche Werbungskosten von ...Euro berücksichtigt werden.

Der Beklagte beantragt, 39

die Klage abzuweisen. 40

Er verweist zur Begründung auf die Ausführungen in seiner Einspruchsentscheidung. Im Übrigen ließen die Eintragungen im Terminkalender des Klägers für die Monate Juni, Juli, September und Dezember 2016 erkennen, dass die Kläger in dieser Zeit offenbar einige Wochenenden in Y verbracht hätten. Die Kläger hätten in dieser Zeit Wochenendtermine wahrgenommen, die für einen Lebensmittelpunkt in Y sprächen (Teilnahme am Kindergartensommerfest am ....2016 und am Tag der offenen Tür in der Grundschule in Y am ....2016). Zudem sei erkennbar, dass der Kläger beruflich auch Termine in der Woche im Raum Y gehabt habe. Daher sei davon auszugehen, dass sich die gesamte Familie zusammen in Y aufgehalten habe. Auch sei zu berücksichtigen, dass die Kläger das Streitjahr betreffende Bestätigungen über Arztbesuche in H nur für den Kläger vorgelegt hätten, wobei die Bestätigungen jeweils auf die Y Anschrift ausgestellt seien. Unter Berücksichtigung der Gesamtumstände sei weiterhin nicht anzunehmen, dass die Wohnung in Y lediglich aus beruflicher Veranlassung aufgrund der Beschäftigung der Klägerin in Y unterhalten werde. Das von den Klägern angeführte Urteil des FG Münster (Az.: 7 K 3215/16 E) betreffe eine Einzelfallentscheidung und sei im Rahmen der Einspruchsentscheidung hinreichend berücksichtigt worden. 41

**Entscheidungsgründe:** 42

Die Klage ist unbegründet. 43

Der Beklagte hat den Antrag auf Änderung der Einkommensteuerfestsetzung für das Streitjahr zu Recht abgelehnt, da die Voraussetzungen für eine steuermindernde Berücksichtigung der geltend gemachten Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht vorlagen. 44

1. 45

Der Beklagte hat die von den Klägern geltend gemachten Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung im Streitjahr zu Recht nicht berücksichtigt. 46

Die Kläger haben die Voraussetzungen für die Berücksichtigung von Mehraufwendungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG im Streitjahr nicht zur Überzeugung des Gerichts nachgewiesen. 47

a) 48

Gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG gehören zu den Werbungskosten auch die notwendigen Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen. 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. Hausstand im Sinne 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. Gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG setzt das Vorliegen eines eigenen Hausstands das Innehaben einer Wohnung sowie eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der 49

Lebensführung voraus. Eine aus beruflichem Anlass begründete doppelte Haushaltsführung kann auch dann vorliegen, wenn ein Steuerpflichtiger seinen bisherigen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt und er daraufhin in einer Wohnung am Beschäftigungsort (in der dort beibehaltenen Wohnung) einen Zweithaushalt begründet, um von dort seiner bisherigen Beschäftigung weiter nachgehen zu können (sog. Wegverlegungsfall, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 8.10.2014 – VI R 7/13, BStBl. II 2015, 336 m.w.N.).

Zur Wohnung im vorgenannten Sinne zählen alle den Lebensbedürfnissen des Steuerpflichtigen entsprechenden Räumlichkeiten. Erforderlich und ausreichend ist ein räumlicher Bereich, in dem der Lebensmittelpunkt des Steuerpflichtigen verortet werden kann, wobei die bewertungsrechtlichen Anforderungen an eine Wohnung nicht erfüllt sein brauchen (vgl. BFH-Urteil vom 12.1.2023 – VI R 39/19, BFH/NV 2023, 759 m.w.N.). Ein Steuerpflichtiger hat eine Wohnung inne, wenn er sie aus eigenem Recht (z.B. als Eigentümer oder als Mieter) nutzt. Ausreichend sein kann auch ein abgeleitetes Recht im Sinne einer geschützten Rechtsposition (vgl. BFH-Urteil vom 5.10.1994 – VI R 62/90, BStBl. II 1995, 180). Hiervon ist insbesondere dann auszugehen, wenn der Ehepartner, Lebensgefährte oder ein sonstiger Familienangehöriger Eigentümer oder Mieter der Wohnung ist und diese dem Steuerpflichtigen zur Nutzung überlässt (vgl. BFH-Urteil vom 12.1.2023 – VI R 39/19, BFH/NV 2023, 759 m.w.N.).

50

Da sich der Lebensmittelpunkt in der Wohnung im Sinne des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG befinden muss, ist entscheidend, dass er sich in dem (Haupt)Haushalt, im Wesentlichen nur unterbrochen durch die arbeits- und urlaubsbedingte Abwesenheit, aufhält. Das bloße Vorhalten einer Wohnung für gelegentliche Besuche oder für Ferienaufenthalte ist noch nicht als Unterhalten eines Hausstands zu bewerten. Ob die außerhalb des Beschäftigungsortes liegende Wohnung des Arbeitnehmers als dessen Lebensmittelpunkt anzusehen ist und deshalb seinen Hausstand darstellt, ist anhand einer Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls festzustellen. Indizien können sein, wie oft und wie lange sich der Arbeitnehmer in der einen und der anderen Wohnung aufhält, wie beide Wohnungen ausgestattet und wie groß sie sind. Von Bedeutung sind auch die Dauer des Aufenthaltes am Beschäftigungsort, die Entfernung beider Wohnungen, die Zahl der Heimfahrten sowie insbesondere auch der Umstand, zu welchem Wohnort die engeren persönlichen Beziehungen stehen und wo sich Bezugspersonen des Arbeitnehmers überwiegend aufhalten (vgl. dazu insgesamt BFH-Urteile vom 21.4.2010 – VI R 26/09, BStBl. II 2012, 618; vom 9.8.2007 – VI R 10/06, BStBl. II 2007, 820; BFH-Beschluss vom 2.12.2009 – VI B 124/08, BFH/NV 2010, 638).

51

Bei einem verheirateten Arbeitnehmer liegt der Lebensmittelpunkt grundsätzlich an dem Ort, an dem auch der Ehepartner wohnt. Allein das Zusammenleben berufstätiger Ehegatten am Beschäftigungsort führt für sich genommen zwar noch nicht zu einer Verlagerung des Lebensmittelpunkts (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 9.7.2008 – VI B 4/08, BFH/NV 2008, 2000 und vom 9.2.2015 – VI B 80/14, BFH/NV 2015, 675). In der Regel verlagert sich aber der Mittelpunkt der Lebensinteressen eines Arbeitnehmers an den Beschäftigungsort, wenn er dort mit seinem Ehegatten, Lebenspartner oder Lebensgefährten in eine familiengerechte Wohnung einzieht, auch wenn die frühere Wohnung beibehalten und zeitweise noch genutzt wird (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 8.10.2014 – VI R 16/14, BStBl. II 2015, 511; BFH-Beschluss vom 9.2.2015 – VI B 80/14, BFH/NV 2015, 675). Wenn beide Ehegatten während der Woche gemeinsam in einer Wohnung zusammen leben und an den Wochenenden und im Urlaub eine andere Wohnung nutzen, ist im Allgemeinen davon auszugehen, dass der Lebensmittelpunkt in der Wohnung ist, von der aus beide regelmäßig ihre Arbeitsstätte aufsuchen (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 4.5.2011 – VI B 152/10, BFH/NV 2011, 1347).

52

Ein eigener Hausstand wird 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. Denn dann liegt keine eigene Haushaltsführung vor (vgl. insgesamt nur BFH-Urteil vom 28.3.2012 – VI R 87/10, BFH/NV 2012, 1231 m.w.N.). Allerdings kann der Steuerpflichtige einen eigenen Hausstand auch dann unterhalten, wenn der Erst- oder Haupthausstand gemeinsam mit den Eltern oder einem Elternteil geführt wird (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 26.7.2012 – VI R 10/12, BStBl. II 2013, 208). Bei älteren, wirtschaftlich selbständigen, berufstätigen Kindern, die mit ihren Eltern oder einem Elternteil in einem gemeinsamen Haushalt leben, ist regelmäßig davon auszugehen, dass sie die Führung des Haushalts maßgeblich mitbestimmen, so dass ihnen dieser Hausstand als „eigener“ zugerechnet werden kann. Diese Regelvermutung gilt insbesondere, wenn die Wohnung am Beschäftigungsort dem Arbeitnehmer im Wesentlichen nur als Schlafstätte dient. Denn dort ist regelmäßig weder der Haupthausstand noch der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Steuerpflichtigen zu verorten. Entspricht die Wohnsituation am Heimatort der Wohnung am Beschäftigungsort in Größe und Ausstattung oder übertrifft sie diese, ist dies ein wesentliches Indiz dafür, dass der Mittelpunkt der Lebensführung nicht an den Beschäftigungsort verlegt worden ist, sondern der Haupthausstand dort fortgeführt wird. Dies gilt umso mehr, wenn der Steuerpflichtige dort sein Privatleben führt, weil zum Heimatort die engeren persönlichen Beziehungen bestehen, beispielsweise wegen der mit steigender Lebenserwartung immer häufiger alten, betreuungs- oder sogar pflegebedürftigen Eltern (vgl. BFH-Urteil vom 12.1.2023 – VI R 39/19, BFH/NV 2023, 759 m.w.N.). Einem Haupthausstand steht es bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen dann auch nicht entgegen, wenn die Wohnverhältnisse des Steuerpflichtigen am Ort seines Lebensmittelpunkts vergleichsweise einfach oder beengt sein sollten (vgl. BFH-Urteil vom 12.1.2023 – VI R 39/19, BFH/NV 2023, 759 m.w.N.).

Unter Kosten der Lebensführung im Sinne des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG sind die Kosten des Haushalts und der sonstigen Lebenshaltung des Haupthausstands zu verstehen (vgl. BFH-Urteil vom 12.1.2023 – VI R 39/19, BFH/NV 2023, 759 m.w.N.). Hierzu zählen vornehmlich die Kosten, die für die Nutzung des Wohnraums aufgewendet werden müssen bzw. die durch dessen Nutzung entstehen (z.B. Finanzierungs- oder Mietkosten, Betriebs- und sonstige Nebenkosten, Kosten für die Anschaffung und Reparatur von Haushaltsgegenständen, Renovierungs- und Instandhaltungskosten), sowie die sonstigen Kosten der Haushaltsführung in der Wohnung (z.B. Aufwendungen für Lebensmittel, Hygiene, Zeitung, Rundfunk, Telekommunikation etc.). Nicht umfasst sind dagegen insbesondere Aufwendungen für Kleidung, Urlaub, Freizeitgestaltung, PKW und Gesundheitsvorsorge (vgl. BFH-Urteil vom 12.1.2023 – VI R 39/19, BFH/NV 2023, 759 m.w.N.). Hinsichtlich der Beteiligung an diesen Kosten ist weder eine bestimmte betragsmäßige Grenze vorgesehen noch erforderlich, dass es sich um eine laufende Beteiligung im Sinne einer mietgleichen Zahlung handeln muss. Deshalb kann sich der Steuerpflichtige dem Grunde nach auch durch Einmalzahlungen an den Kosten der Haushaltsführung finanziell beteiligen (vgl. BFH-Urteil vom 12.1.2023 – VI R 39/19, BFH/NV 2023, 759 m.w.N.). Eine Haushaltsbeteiligung in sonstiger Form (z.B. durch die Übernahme von Arbeiten im Haushalt oder Dienstleistungen für den Haushalt) genügt hingegen nicht (vgl. BFH-Urteil vom 12.1.2023 – VI R 39/19, BFH/NV 2023, 759 m.w.N.). Die finanzielle Beteiligung des Steuerpflichtigen an den Kosten des (Haupt?)Hausstands darf zudem nicht erkennbar unzureichend sein, was im Rahmen einer Gesamtwürdigung der Umstände des Einzelfalls zu berücksichtigen ist (vgl. BFH-Urteil vom 12.1.2023 – VI R 39/19, BFH/NV 2023, 759 m.w.N.). Als Vergleichsmaßstab für eine nicht erkennbar unzureichende finanzielle Beteiligung dienen die im Jahr tatsächlich entstandenen Haushalts- und sonstigen Lebenshaltungskosten in dem vorgenannten Umfang. Diese hat der Steuerpflichtige darzulegen und nachzuweisen. Dies ist ihm in Bezug

auf die Wohnkosten einschließlich der Betriebskosten für die Wohnung sowie für regelmäßig in festen Beträgen anfallende Haushaltskosten (z.B. Strom, Fernsehen, Telefon), aber auch für außergewöhnliche Haushaltskosten (z.B. Instandhaltungs-/Renovierungsaufwendungen oder größere Anschaffungen) möglich und zumutbar. Regelmäßig in schwankender Höhe anfallende Kosten (wie insbesondere für Lebensmittel und sonstigen Haushaltsbedarf) können dagegen grundsätzlich unter Rückgriff auf statistische Erfahrungswerte geschätzt werden (vgl. dazu insgesamt BFH-Urteil vom 12.1.2023 – VI R 39/19, BFH/NV 2023, 759). Wird eine Wohnung dem Steuerpflichtigen unentgeltlich überlassen, entstehen ihm insoweit keine Kosten, an denen er sich beteiligen könnte (vgl. BFH-Urteil vom 12.1.2023 – VI R 39/19, BFH/NV 2023, 759).

b) 55

Unter Berücksichtigung dieser Rechtsgrundsätze haben die Kläger bei Abwägung der Gesamtumstände nicht zur Überzeugung des Gerichts nachgewiesen, dass sich ihr Lebensmittelpunkt im Jahr 2016 in H befand. 56

Die Kläger haben für das Streitjahr lediglich fragmentarisch Umstände zu ihren etwaigen Bezugspunkten nach H vorgetragen und belegt. Sie haben z.B. nur für den Kläger jeweils eine – im Übrigen an die Y Anschrift gerichtete – Bescheinigung über eine hausärztliche und eine zahnärztliche Betreuung in H und einen dort wahrgenommenen Hausarzttermin sowie neun zahnärztliche Termine im Streitjahr vorgelegt. Hinsichtlich der Klägerin und der beiden Kinder haben sie im Schriftsatz vom 2.10.2019 ausdrücklich vorgetragen, dass die ärztliche Betreuung im Streitjahr insoweit „unter der Woche“ in Y stattgefunden habe. Die für die Kinder vorgelegten – und ebenfalls an die Y Anschrift adressierten – zahnärztlichen Bescheinigungen weisen für U lediglich Behandlungstage in H am 21.7.2014, 29.5.2015, 18.8.2017, 20.8.2019 und 24.10.2019 sowie für X Behandlungstage am 21.7.2014, 18.8.2017, 20.8.2019 und 24.10.2019 aus. Für den Kläger wurde darüber hinaus zwar ein Nachweis über eine Mitgliedschaft im N H (Zeitungsartikel) und im M H vorgelegt und bestätigt, dass er im ...club „in den Jahren 2016 und 2017 Mitglied und Mannschaftsspieler in der dortigen „...“ gewesen sei. Es wurde jedoch weder konkret dargelegt noch nachgewiesen, ob und in welchem Umfang der Kläger im Streitjahr tatsächlich aktiv am jeweiligen Vereinsgeschehen (z.B. durch Teilnahme an Spielen etc.) teilgenommen hatte. Die Bescheinigung des ...clubs war zudem an die frühere – und seit Jahren nicht mehr aktuelle – Anschrift des Klägers (G-Straße ..., H) gerichtet, an der er früher mit seiner bereits im Jahr 2005 verstorbenen Mutter gewohnt hatte und an der sein Bruder seit mehreren Jahren wohnt. Weder für die Klägerin noch die beiden Kinder wurden Vereinszugehörigkeiten oder Teilnahmen an Freizeitveranstaltungen etc. in H und Umgebung dargelegt und nachgewiesen. Mit Blick auf den Umstand, dass die beiden Kinder im Streitjahr – und sogar schon in den Jahren davor – den Kindergarten in Y und in der Folgezeit die Grundschule und eine weiterführende in Y besuchten, ist für den Senat insbesondere nicht nachvollziehbar, aus welchem Grund eine nähere soziale Beziehung der Kinder zu H bestehen sollte. Diesbezüglich haben die Kläger nichts Konkretes vorgetragen oder nachgewiesen. Auch ist nicht erkennbar und nachgewiesen, ob und gegebenenfalls auf welche Weise die Kläger am weiteren örtlichen Geschehen/Gemeindeleben in H teilgenommen oder ob sie z.B. Aufwendungen für den Bezug einer dortigen Tageszeitung getragen haben. Sie haben auch nicht detailliert dargelegt und nachgewiesen, welche sozialen Kontakte sie und die Kinder in den Streitjahren in H und Umgebung mit wem, wann und in welchem Umfang unterhalten hätten. Sie haben vielmehr nur pauschal und ohne nähere Spezifizierung auf Kontakte zu Großeltern, Onkel und Tanten („Familie und Geschwister“) sowie zu anderen Kindern verwiesen und zudem ohne nähere Angaben zur Anzahl der Fahrten und zum zeitlichen 57

Umfang etc. ausgeführt, dass sie sich auch aufgrund der Erkrankung des Vaters der Klägerin „häufig in H aufgehalten“ und sich um die Eltern der Klägerin gekümmert hätten. Die Pflege erkrankter Eltern in deren Haus führt allerdings nicht notwendigerweise dazu, dass dort der Lebensmittelpunkt der die Pflege/Betreuung übernehmenden Kinder bzw. Schwiegerkinder zu verorten wäre. Das gilt auch für den nicht näher konkretisierten und nachgewiesenen Vortrag, wonach die Klägerin „samstags am Vormittag Einkäufe von Lebensmitteln und Artikeln des täglichen Bedarfs in H getätigt“ habe. Selbst wenn man unter Berücksichtigung der Bargeldabhebungen (20 Tage) und der ärztlichen Behandlungstage (10 Tage) etwa „30 nachgewiesene Aufenthaltstage“ der Familie in H annehmen wollte (siehe Schriftsatz der Kläger vom 7.2.2020), wäre nicht auszuschließen, dass es sich hierbei lediglich um Besuchsfahrten zu den Eltern der Klägerin und/oder gegebenenfalls in diesem Zusammenhang wahrgenommene Arzttermine oder die Wahrnehmung von Arztterminen oder Geldabhebungen z.B. auf der Durchreise des Klägers von V nach Y bzw. von Y nach V gehandelt hat. Der Senat übersieht dabei nicht, dass sich die Kläger durchaus – was sie allerdings ebenfalls weder näher zeitlich konkretisiert noch nachgewiesen haben – z.B. in den Schulferien mit den Kindern möglicherweise für mehrere Tage oder länger bei den Eltern der Klägerin aufgehalten haben können. Es ist jedoch auch insoweit nicht auszuschließen, dass es sich hierbei lediglich um bloße Ferienaufenthalte zu Besuchszwecken gehandelt hat, die einen Lebensmittelpunkt der Kläger in H nicht begründen. Soweit die Kläger darauf verweisen, dass sie in H aufgewachsen, lange Zeit dort gelebt und „dort verwurzelt“ seien, sagt dies ebenfalls nichts darüber aus, dass sich dort auch nach einem zwischenzeitlichen Wegzug zunächst nach Z und dann nach Y weiterhin der Lebensmittelpunkt bzw. Haupthausstand befindet oder aufgrund dieser Umstände dort (wieder)begründet wird. Ebenso wenig ergibt sich aus dem Umstand, dass das Haus in H renoviert wurde und die Aufwendungen hierfür – entsprechend der im notariellen Übertragungsvertrag mit Blick auf das den Eltern der Klägerin eingeräumte Wohnrecht übernommenen Verpflichtung – von den Klägern bzw. der Klägerin getragen wurden, ein Lebensmittelpunkt der Kläger in H. Die Klägerin war vielmehr bereits aufgrund der entsprechenden Vereinbarung im Übertragungsvertrag verpflichtet, die insoweit anfallenden Aufwendungen zu tragen und das Haus in einem zur Ausübung des Wohnrechts durch die Eltern erforderlichen Zustand zu erhalten. Dass die Planung und die nach dem Vortrag der Kläger im Übrigen erst „im 4. Quartal 2016“ begonnene Durchführung der Baumaßnahmen gegebenenfalls eine verstärkte Präsenz der Klägerin oder des Klägers als Auftraggeber vor Ort erforderte, liegt auf der Hand und führt nicht dazu, dass an diesem Ort ein Lebensmittelpunkt anzunehmen ist.

Es spricht sogar eher mehr dafür, dass die Kläger ihren Lebensmittelpunkt im Streitjahr in Y hatten. So nahmen die Klägerin und die beiden Kinder ihre Arzttermine nach ihrem eigenen Sachvortrag im Streitjahr „unter der Woche“ ausschließlich in Y wahr. Die beiden Kinder besuchten im Streitjahr und den Vorjahren den Kindergarten in Y und daran anschließend in den Folgejahren zunächst die Grundschule und sodann eine weiterführende Schule ebenfalls in Y. Dies legt es ohne den Vortrag und den Nachweis besonderer anderer Umstände nahe, dass sich die wesentlichen Sozialkontakte der Kinder im Streitjahr in Y befanden (vgl. auch FG Münster, Urteil vom 26.9.2018 – 7 K 3215/16, EFG 2018, 1793). Das stünde insgesamt auch im Einklang mit den Angaben in der Einkommensteuererklärung 2016. Die Kläger gaben in ihrer am 15.6.2017 beim Beklagten eingereichten Einkommensteuererklärung für das Streitjahr sowohl auf dem Mantelbogen als auch in den Anlagen Kind jeweils ihre Y Anschrift als Wohnort bzw. derzeitige Adresse an. In der Einkommensteuererklärung gab der Kläger zudem an, dass er „seit dem 1.4.2013“ einen „eigenen Hausstand am Lebensmittelpunkt“ in „... Y“ innehabe. Auch in ihrem Einspruchsschreiben vom 13.7.2017 – mit dem für das Streitjahr erstmals die vorliegend streitige doppelte Haushaltsführung der Klägerin nachträglich geltend gemacht wurde – gaben die Kläger ihre Y Anschrift an. Es ist

für den Senat nicht nachvollziehbar, weshalb diese Angaben – die nach § 150 Abs. 2 AO wahrheitsgemäß und nach bestem Wissen und Gewissen zu machen sind – nunmehr unzutreffend sein sollten. Im Übrigen waren sowohl die Bescheinigungen über Arztbesuche als auch die Bescheide über die Elternbeiträge, die Bestätigungen der Arbeitgeber der Klägerin und des Klägers sowie die Gehaltsabrechnungen des Klägers an die Y Anschrift der Kläger gerichtet. Vor dem Hintergrund, dass die Y Wohnung nach den Angaben der Kläger nur für die Klägerin und alleine wegen ihrer doppelten Haushaltsführung vorgehalten worden sein soll, ist für den Senat unter anderem nicht plausibel, weshalb z.B. der den Kläger betreffende Schriftverkehr – insbesondere auch der seines Arbeitgebers – an die Y Anschrift gerichtet wurde, wenn sich der Lebensmittelpunkt der Familie in H befunden haben soll. In diesem Zusammenhang ist zudem nicht plausibel, weshalb in der Zusatzvereinbarung zum Arbeitsvertrag des Klägers vom 15.12.2015 die Wohnung in der „W-Straße ...“ als erste Tätigkeitsstätte des Klägers festgelegt wurde (vgl. Schriftsatz vom 24.6.2020). Ferner ist für den Senat bei einer von ihrem Arbeitgeber bescheinigten Vier-Tage-Woche in der Summe nicht nachvollziehbar, dass die Klägerin ausweislich der Angaben in der Einkommensteuererklärung im Streitjahr an 220 Arbeitstagen Fahrten zwischen der Wohnung „W-Straße“ und ihrer Arbeitsstätte in Y durchgeführt haben will und sich daher nach ihren eigenen Angaben im Streitjahr offenkundig jede Woche unterwöchig in Y aufgehalten haben muss. In der mündlichen Verhandlung hat der Kläger zudem selbst ausgeführt, dass die Wohnsituation in Y für ihn unter anderem mit Blick auf seine berufliche Tätigkeit wegen der dort vorhandenen Infrastruktur (Bahnhof, Nähe zum Flughafen) sehr bedeutsam und „praktisch“ sei.

Auch mit Blick auf die Wohnsituation ergibt sich nichts Abweichendes. Den Klägern stand in Y eine Wohnung mit rund 109 qm (4 Zimmer, Küche, Diele, Dusche/Bad, WC, Balkone) im ersten Obergeschoss zur Verfügung. In H standen den Klägern nach ihrem nicht nachgewiesenen Sachvortrag im Haus der Eltern der Klägerin das Dachgeschoss (2. OG) mit zwei Schlafzimmern, einem Wohnzimmer und einem Bad zur Alleinnutzung sowie im Erdgeschoss eine Küche, ein Bad, ein Vorratsraum und ein Büro zur gemeinschaftlichen Nutzung mit den Eltern der Klägerin zur Verfügung. Hinsichtlich der Ausstattungen der Wohnungen/Zimmer haben die insoweit darlegungs- und beweisbelasteten Kläger keine Angaben gemacht. Die Kläger haben unter Vorlage von Architektenplänen ausgeführt, dass es sich bei dem Objekt in H um ein älteres Fachwerkhaus handelt und dass insoweit seit dem „4. Quartal 2016“ sukzessive „umfangreiche Renovierungsmaßnahmen“ und Instandhaltungsmaßnahmen ausgeführt wurden. Aus den Architektenplänen ist ersichtlich, dass die „Zweimeterlinie“ in Bezug auf die Raumhöhe im Dachgeschoss die jeweiligen Räume jeweils etwa hälftig durchläuft. Die Wohnfläche des gesamten Dachgeschosses betrug laut den vorgelegten Plänen ohne Berücksichtigung der Dachschrägen etwa 93 qm, die Wohnfläche der gemeinschaftlichen Erdgeschossräume etwa 63 qm (ohne Ladenlokal). Die Zimmer im Dachgeschoss bildeten keine von den anderen Räumen des Hauses abgeschlossene Einheit, die einzige und zudem nur gemeinschaftlich zu nutzende Küche befand sich im Erdgeschoss. Auch wenn man von der Möglichkeit einer Gartennutzung in H ausgeht, steht vor diesem Hintergrund nicht zur Überzeugung des Senats fest, dass die Räumlichkeiten in H die Wohnung in Y an Größe und Ausstattung und damit hinsichtlich ihrer Wohnqualität übertrafen oder zumindest gleichwertig waren.

59

Im Übrigen haben die Kläger weder dargelegt noch nachgewiesen, dass sie in H im Streitjahr entweder einen eigenen oder einen gemeinsamen Hausstand mit den Eltern der Klägerin unterhalten haben. Sie haben lediglich vorgetragen, dass sie im Haus der Eltern bestimmte Zimmer (Dachgeschoss und Teile des Erdgeschosses) bewohnt hätten und das Haus „groß genug“ für ein Zusammenleben sei. Sie haben jedoch unter anderem mit Blick auf das den

60

Eltern der Klägerin im Streitjahr am gesamten Haus in H zustehende uneingeschränkte Wohnrecht keinen Nachweis darüber erbracht, wie sich die konkrete Situation ihres „Hausstandes“ im Einzelnen darstellte und auf welcher Grundlage ihnen die einzelnen Räume zur Nutzung überlassen worden sein sollen.

Vor diesem Hintergrund kommt es auf die Frage der finanziellen Beteiligung an den Kosten der Lebensführung im Sinne des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG nicht mehr an. Die Kläger haben insoweit im Übrigen weder dargelegt noch nachgewiesen, dass sie überhaupt Kosten für einen Hausstand in H (z.B. Verbrauchskosten, allgemeine Kosten für Telefon, Grundsteuer, Müllabfuhr etc.) selbst getragen oder sich – in Bezug auf einen etwaigen gemeinsamen Haushalt mit den Eltern der Klägerin – hieran beteiligt hätten. Sämtliche vorgelegten Abrechnungen über Verbrauchskosten waren auf den Vater und/oder die Mutter der Klägerin ausgestellt. Eigene Zahlungsnachweise haben die Kläger weder vorgelegt noch haben sie insoweit etwas vorgetragen. Der Kläger hat in der mündlichen Verhandlung vielmehr erläutert, dass die Kläger insoweit keine Kosten übernommen hätten. In diesem Zusammenhang kann insbesondere offenbleiben, ob Aufwendungen für die Instandhaltung des Hauses etc., zu deren Übernahme die Klägerin mit Blick auf das ihren Eltern an dem Gesamtobjekt eingeräumte Wohnrecht bereits aufgrund des Übertragungsvertrags – und folglich aus einem anderen Grund – ohnehin verpflichtet war, überhaupt eine finanzielle Beteiligung im Sinne des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG darstellen können.

61

Aus der Entscheidung des Finanzgerichts Münster (7 K 3215/16) ergibt sich schließlich nichts Abweichendes. Unabhängig davon, ob der Senat der dort vorgenommenen Würdigung der Gesamtumstände im Ergebnis folgen könnte, handelt es sich um eine Einzelfallentscheidung.

62

2.

63

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

64