
Datum: 06.02.2024
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 1. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 1 K 1448/22 E
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2024:0206.1K1448.22E.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

1

Streitig ist, ob die Kläger im Jahr 2020 (Streitjahr) einen Anspruch auf Berücksichtigung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung des Ehemannes (nachfolgend: Kläger) haben.

2

Die Kläger sind Eheleute und wurden im Streitjahr zusammen zur Einkommensteuer veranlagt (§§ 26, 26b des Einkommensteuergesetzes, EStG). Sie wohnen zusammen in S (Anschrift: A-Str. 23, 00000 S) und bezogen im Streitjahr jeweils Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit sowie aus Vermietung und Verpachtung.

3

Der Kläger ist seit dem 01.08.2018 als Geschäftsführer bei der H GmbH & Co. KG in E (Anschrift im Streitjahr 2020: B-Str. 37, 00000 E) tätig. Im Streitjahr war er noch nicht an dieser Gesellschaft beteiligt. Die Entfernung zwischen der Wohnung des Klägers in S und seiner Arbeitsstätte in E beträgt ca. 30 km. Ab dem 13.02.2020 mietete der Kläger in E (Anschrift: C-Str.°2, 00000 E) eine Zweitwohnung mit einer Wohnfläche von 46,11 qm an. Zuvor hatte er eine Ferienwohnung in D angemietet.

4

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machten die Kläger die folgenden Umzugskosten bzw. Mehraufwendungen für eine beruflich bedingte doppelte Haushaltsführung des Klägers geltend:

5

6

Transportkosten D – E:	xxx €
Doppelte Miete D – E:	xxx €
Sonstige Umzugskosten D – E:	xxx €
Wöchentliche Familienheimfahrten	
E - S: 40 x (33 km x 0,30 €) =	xxx €
Kosten der Unterkunft in E:	xxx €
Verpflegungsmehraufwendungen: 90 x 28,00 € =	xxx €
Einrichtungen und Hausrat:	xxx €
Gesamtbetrag:	xxx €

Weiter gaben die Kläger in der Einkommensteuererklärung an, der Kläger habe im Streitjahr an 226 Tagen Fahrten zwischen seiner Wohnung in E und seiner Tätigkeitsstätte in E (Entfernung gerundet: 1 km) mit dem PKW zurückgelegt. 7

Für die in der Steuererklärung angegebenen Fahrten nutzte der Kläger ein ihm von seiner Arbeitgeberin zur Verfügung gestelltes Dienstfahrzeug, das er auch privat nutzen durfte. Die Privatnutzung wurde nach der 1%-Regelung besteuert. 8

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2020 vom 11.01.2022 setzte der Beklagte die Einkommensteuer gegenüber den Klägern auf xxx € fest. Die geltend gemachten Umzugskosten und Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung des Klägers berücksichtigte er nicht. Vielmehr erkannte er nur Werbungskosten des Klägers in Höhe von xxx € an, was zum Ansatz des Arbeitnehmerpauschbetrags führte. Zur Begründung war in dem Bescheid im Wesentlichen ausgeführt, dass die Voraussetzungen für einen beruflich bedingten Wohnungswechsel und eine beruflich bedingte doppelte Haushaltsführung aufgrund der nur geringen Entfernung zwischen S (Hauptwohnsitz) und E nicht vorlägen. 9

Hiergegen legten die Kläger Einspruch ein. Sie verwiesen zur Begründung auf das Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF-Schreiben) vom 25.11.2020 (VV DEU BMF 2020-11-25 IV C 5-S 2353/19/10011:006, BStBl I 2020, 1228) wonach aus Vereinfachungsgründen von der beruflichen Veranlassung des Beziehens einer Zweitunterkunft oder –wohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte ausgegangen werden könne, wenn der Weg von der Zweitunterkunft oder –wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte weniger als die Hälfte der Entfernung der kürzesten Straßenverbindung zwischen der Hauptwohnung (Mittelpunkt der Lebensinteressen) und der ersten Tätigkeitsstätte betrage. Weiter führten sie an, die Fahrtzeit betrage zwischen der Wohnung in S und der Tätigkeitsstätte des Klägers in E (Arbeitsbeginn um 7 Uhr) bei Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel laut Google-Recherche über 2 Stunden. 10

Mit Einspruchsentscheidung vom 06.05.2022, bei den Prozessbevollmächtigten der Kläger eingegangen am 10.05.2022, wies der Beklagte den Einspruch der Kläger als unbegründet zurück. Zur Begründung führte er im Wesentlichen aus, dass die Kläger im Streitjahr einen 11

eigenen Hausstand unterhalten hätten, welcher nicht außerhalb des Ortes der ersten Tätigkeitsstätte des Klägers belegen gewesen sei (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG). Aufgrund der nur geringen Entfernung von 30 km zwischen der Wohnung in S und der ersten Tätigkeitsstätte des Klägers in E könne nicht im Wege der Vereinfachung unterstellt werden, dass die Wohnung außerhalb des Ortes der ersten Tätigkeitsstätte belegen sei. Der Grenzwert von 50 km laut Tz. 102 des BMF-Schreibens vom 25.11.2020 (a.a.O.) werde insoweit nicht überschritten. Darüber hinaus könne der Kläger seine erste Tätigkeitsstätte vom Wohnsitz in S aus täglich in ca. 30 Minuten mit dem PKW erreichen. Solche Fahrtzeiten von weniger als einer Stunde seien unter Zugrundelegung der individuellen Verkehrsverbindungen und Wegezeiten zumutbar (Urteil des Bundesfinanzhofs - BFH – vom 16.11.2017 VI R 31/16, BStBl. 2018, 404). Auf die Fahrzeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln komme es insoweit im Streitfall nicht an, da der Kläger nach eigenen Angaben bereits für Strecken von 1 km (Weg zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte in E) seinen PKW nutze. Die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel sei vor diesem Hintergrund nicht als realitätsnah zu erkennen.

Hiergegen haben die Kläger am 10.06.2022 Klage erhoben. Zur Begründung tragen sie, ergänzend zu ihrem Vorbringen im Einspruchsverfahren, vor, dass es auf die Fahrtzeit mit dem PKW zwischen der Hauptwohnung in S und der Arbeitsstätte des Klägers in E – welche im Berufsverkehr ca. 1 Stunde betrage – nicht ankomme, da der Kläger die Arbeitsstätte nicht mehr mit dem PKW, sondern mit öffentlichen Verkehrsmitteln angefahren hätte. Hintergrund seien die enorm gestiegenen Benzinkosten sowie die sonstigen Kosten, die im Zusammenhang mit der Nutzung des PKW anfielen, vor allem Verschleißkosten, sowie letztlich auch die aufzuwendenden Parkgebühren. Zudem seien aufgrund von Baustellen im Streitjahr 2020 mehrere Auffahrten auf die A XX gesperrt gewesen, was zu längeren Wegezeiten mit dem PKW geführt hätte. 12

Die Fahrten zwischen Zweitwohnung und Arbeitsstätte habe der Kläger mit dem PKW zurückgelegt, da er im Rahmen seiner Geschäftsführer-Tätigkeit auf einen PKW angewiesen sei. Er benötige diesen z.B. für Kundenbesuche. Die Fahrten zwischen den Wohnungen in S und E habe er mit dem PKW zurückgelegt, da er auch persönliche Gegenstände sowie Gepäck habe mitnehmen müssen. Ergänzend verweisen die Kläger nochmals auf das BMF-Schreiben vom 25.11.2020 (a.a.O.), wonach aus Vereinfachungsgründen von einer beruflichen Veranlassung des Beziehens der Zweitwohnung oder –unterkunft ausgegangen werden könne, wenn die kürzeste Straßenverbindung von der Zweitwohnung oder -unterkunft zur ersten Tätigkeitsstätte weniger als die Hälfte der kürzesten Straßenverbindung zwischen der Hauptwohnung (Mittelpunkt der Lebensinteressen) und der ersten Tätigkeitsstätte betrage oder die Fahrzeit zur ersten Tätigkeitsstätte für eine Wegstrecke halbiert werde. 13

Die Kläger beantragen, 14

den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2020 vom 11.01.2022 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 06.05.2022 dahingehend zu ändern, dass bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit zusätzliche Werbungskosten in Höhe von xxx € berücksichtigt werden. 15

Der Beklagte beantragt, 16

die Klage abzuweisen. 17

Er weist, ergänzend zu seinem Vorbringen in der Einspruchsentscheidung, insbesondere darauf hin, dass nach der Rechtsprechung die individuelle Verkehrsverbindung maßgeblich 18

sei. Der Kläger habe nach eigenen Angaben im Streitjahr sowohl die Fahrten zwischen S und E (ca. 30 km) als auch die arbeitstäglichen Fahrten zwischen Zweitwohnung und Arbeitsstätte (ca. 1 km) mit dem PKW zurückgelegt – und zwar trotz der von der Klägerseite vorgebrachten gestiegenen Benzinkosten etc. Folglich sei anhand objektiver Indizien davon auszugehen, dass auch die direkte Strecke zwischen der Wohnung in S und der Arbeitsstätte in E mit dem PKW zurückgelegt worden wäre. Es sei vor diesem Hintergrund nicht nachvollziehbar dargebracht, dass diese Fahrten mit hinreichend hoher Wahrscheinlichkeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurückgelegt worden wären.

In der Sache hat am 17.10.2023 ein Erörterungstermin vor der Berichterstatterin und am 06.02.2024 eine mündliche Verhandlung vor dem Senat stattgefunden. Auf die Sitzungsniederschriften wird Bezug genommen. 19

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Gerichtsakte und die dem Gericht vorgelegte Verwaltungsakte verwiesen. 20

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e 21

A. Die Klage ist zulässig. Sie wurde insbesondere innerhalb der Monatsfrist ab Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung (§ 47 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung, FGO) erhoben. Unstreitig ist die Einspruchsentscheidung vom 06.05.2022 erst am 10.05.2022 zugegangen und damit bekannt gegeben worden. Die Klageerhebung erfolgte am 10.06.2022. 22

B. Die Klage ist unbegründet. Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2020 vom 11.01.2022 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 06.05.2022 ist rechtmäßig und verletzt die Kläger nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Der Beklagte hat es zu Recht abgelehnt, bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit zusätzliche Werbungskosten in Höhe von xxx € für die geltend gemachte doppelte Haushaltsführung zu berücksichtigen. 23

I. Die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung lagen im Streitjahr nicht vor. 24

1. Nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 1 EStG sind notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, Werbungskosten, und zwar unabhängig davon, aus welchen Gründen die doppelte Haushaltsführung beibehalten wird. Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 2 EStG). 25

Der Ort des eigenen Hausstands und der Beschäftigungsort müssen demnach auseinanderfallen. Denn nur dann ist der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 2 EStG beschäftigt. Eine doppelte Haushaltsführung ist deshalb nicht gegeben, wenn der Steuerpflichtige in einer Wohnung am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen einen Zweithaushalt führt und auch der vorhandene "eigene Hausstand" am Beschäftigungsort belegen ist. Denn dann fallen der Ort des eigenen Hausstands und der Beschäftigungsort nicht auseinander. Nach der Rechtsprechung des BFH ist der eigene Hausstand grundsätzlich am Beschäftigungsort belegen, wenn dieser es dem Arbeitnehmer ungeachtet von Gemeinde- oder Landesgrenzen ermöglicht, seine Arbeitsstätte täglich aufzusuchen, wovon bei Wegezeiten von etwa einer Stunde auszugehen ist. Die Entscheidung darüber, ob die fragliche Wohnung so zur Arbeitsstätte gelegen ist, dass der Arbeitnehmer in zumutbarer Weise täglich von dort seine Arbeitsstätte aufsuchen kann, obliegt in erster Linie der tatrichterlichen Würdigung durch das 26

Finanzgericht. Denn die Antwort darauf kann nur aufgrund der Berücksichtigung und Würdigung aller wesentlichen Umstände des Einzelfalls gegeben werden und ist insbesondere von den individuellen Verkehrsverbindungen und Wegezeiten zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte abhängig; dabei ist naturgemäß die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ein wesentliches, allerdings kein allein entscheidungserhebliches Merkmal. Denn eine Mindestentfernung zwischen Haupt- und beruflicher Zweitwohnung bestimmt das EStG nicht. Sie können sich deshalb in Ausnahmefällen sogar in derselben politischen Gemeinde befinden (vgl. BFH-Urteile vom 16.11.2017 VI R 31/16, BStBl II 2018, 404 und vom 16.01.2018 VI R 2/16, BFH/NV 2018, 712, jeweils m.w.N.).

2. Unter Zugrundelegung der vorgenannten Rechtsgrundsätze fallen der Ort des eigenen Hausstands und der Beschäftigungsort des Klägers im Streitfall nicht auseinander. Denn der Kläger kann seine Arbeitsstätte in E von seinem ca. 30 km entfernten Hausstand in S aus mit dem PKW ausweislich des Google Maps-Routenplaners im Berufsverkehr innerhalb von 50 bis 55 Minuten erreichen. Dies entspricht auch den Angaben der Kläger. Da die üblichen Wegezeiten maßgeblich sind, ist nicht darauf abzustellen, dass die Fahrzeit nach Angaben der Kläger aufgrund von Baustellen zeitweise im Einzelfall länger gedauert haben sollte. Außerhalb des Berufsverkehrs beträgt die Fahrzeit ausweislich des Google Maps-Routenplaners lediglich ca. 30 Minuten. 27

Darauf, dass diese Strecke bei Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel ausweislich des Google Maps-Routenplaners durchschnittlich eine Fahrtzeit von ca. 1,5 Stunden (einschließlich Fußwege zur Bushaltestelle sowie Umstiegs- und Wartezeiten) aufweist (nach Angaben der Kläger 2 Stunden), kommt es im Streitfall nach Überzeugung des erkennenden Senats schon deshalb nicht an, weil der Kläger nicht nachvollziehbar dargelegt hat, dass er die Strecke, wäre er sie arbeitstäglich gefahren, mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurückgelegt hätte. So hat der Kläger im Streitjahr sowohl sämtliche durchgeführten Fahrten zwischen seinen Wohnungen in S und E als auch alle Fahrten zwischen seiner Wohnung und seiner Arbeitsstätte in E (Entfernung ca. 1 km) tatsächlich mit dem PKW zurückgelegt. Soweit die Kläger anführen, dass gestiegene Fahrzeugkosten gegen die arbeitstägliche Nutzung des Pkw sprächen, führt dies nach Überzeugung des Senats nicht zu der Annahme, dass der Kläger die Strecke arbeitstäglich mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurückgelegt hätte. Zum einen hatte der Kläger bei einer höheren Fahrleistung keine höheren Benzin- und Verschleißkosten zu tragen, da es sich um einen Dienstwagen seiner Arbeitgeberin gehandelt hat. Parkgebühren sind im Übrigen ohnehin arbeitstäglich angefallen, da der Kläger seine erste Tätigkeitsstätte tatsächlich mit dem PKW aufgesucht hat. Zum anderen hat der Kläger selbst vorgetragen, dass er im Rahmen seiner Geschäftsführertätigkeit in E vor Ort auf seinen PKW angewiesen sei. Im Übrigen ist der Senat der Auffassung, dass in den heutigen Zeiten, in denen sich aufgrund des Wohnungsmangels und der gestiegenen Miet- und Kaufpreise für Immobilien die Wohnorte zunehmend aus den Städten heraus ins Umland verlagern, unter Umständen auch eine derartige Fahrtzeit als üblich und zumutbar angesehen werden kann. 28

3. Soweit die Kläger auf das BMF-Schreiben vom 25.11.2020 (a.a.O.) Bezug nehmen, weist der erkennende Senat zunächst darauf hin, dass es sich bei BMF-Schreiben um Verwaltungsvorschriften mit Innenwirkung handelt, welche nur für die nachgeordneten Verwaltungsdienststellen, nicht aber für die Finanzgerichte bindend sind (vgl. etwa BFH-Beschluss vom 11.05.2007 IV B 28/06, juris). Im Übrigen betrifft die von den Klägern zitierte Passage des BMF-Schreibens (Rn. 104) allein die Frage der beruflichen Veranlassung des Beziehens einer Zweitwohnung und gerade nicht die hier zu entscheidende Frage, ob der eigene Hausstand (Hauptwohnung) am Ort der ersten Tätigkeitsstätte belegen ist oder nicht. 29

Diese Frage wird vielmehr in Rn. 102 des BMF-Schreibens behandelt, wo auf das BFH-Urteil vom 16.11.2017 VI R 31/16 (a.a.O) verwiesen wird.

II. Die im Rahmen der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Umzugskosten von D nach E werden von den Klägern im Klageverfahren nicht mehr geltend gemacht, sodass der Senat von Ausführungen hierzu absieht. 30

C. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 31