MERKBLATT

ANDREAS FIEDLER
STEUERBERATER

Trieber Weg 6a
96272 Hochstadt am Main
Tel. 09574/65431-0
Fax: 09574/65431-23
www.fieder-steuerberater.de
info@fiedler-steuerberater.de

Doppelte Haushaltsführung

Inhalt

I. Überblick

II. Wann liegt eine doppelte Haushaltsführung vor?

1. Zwingende Voraussetzungen
2. Unverheiratete Arbeitnehmer
3. Verheiratete Arbeitnehmer
4. Nichteheliche Lebensgemeinschaft

III. Welche Kosten können abgesetzt werden?

1. Verpflegungsmehraufwendungen
2. Aufwendungen für die Zweitwohnung
3. Fahrtkosten und Familienheimfahrten
4. Umzugskosten

IV. Kostenerstattung durch den Arbeitgeber

I. Überblick

Häufig pendeln Arbeitnehmer zwischen Wohnsitz und Arbeitsplatz, denn Arbeitgeber fordern zunehmend mehr Mobilität von ihren Mitarbeitern. Arbeitnehmer hingegen wollen sich selbst lange tägliche Fahrtzeiten bzw. hohe Spritkosten ersparen oder aber beispielsweise ihrer Familie keinen Umzug zumuten, der für ihre Kinder mit einem Schulwechsel verbunden ist.

Der Fiskus unterstützt Arbeitnehmer, aber auch Gewerbetreibende und Selbständige, wenn sich ihr Lebensmittelpunkt und ihr Arbeitsplatz bzw. Betrieb in unterschiedlichen Gemeinden befinden: Gründen diese aus beruflichen oder betrieblichen Gründen neben dem Haupthaushalt einen weiteren, zweiten Haushalt, liegt eine „doppelte Haushaltsführung“ vor. Die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung sind beim Arbeitnehmer dann unter bestimmten Voraussetzungen Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Bei Gewerbetreibenden bzw. Selbständigen liegen u. U. Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb bzw. selbständiger Arbeit vor. Folge: Wird die doppelte Haushaltsführung vom Finanzamt anerkannt, vermindert sich im Rahmen der steuerlichen Veranlagung (Abgabe der Einkommensteuererklärung) die eigene Steuerlast.

Hinweis: Die Kosten für eine doppelte Haushaltsführung können bei **Arbeitnehmern** auch vorab als Freibetrag bei der Lohnsteuerberechnung seitens des Arbeitgebers berücksichtigt werden. Hierfür muss der Arbeitnehmer beim

Fragen an den Steuerberater I Notizen

Finanzamt einen Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung stellen. Der Freibetrag wird als elektronisches Lohnsteuerabzugsmerkmal (ELStAM) gespeichert und dem Arbeitgeber in einem elektronischen Abrufverfahren bereitgestellt. Der Arbeitnehmer muss dann aber auf jeden Fall eine Einkommensteuererklärung abgeben.

Im Folgenden wird die doppelte Haushaltsführung aus Sicht des Arbeitnehmers erörtert. Das Gesagte gilt aber für Gewerbetreibende und Selbständige entsprechend.

Hinweis: Seit dem **Veranlagungszeitraum 2014** ist der Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“ ausschlaggebend, wann eine doppelte Haushaltsführung vorliegt. Eine erste Tätigkeitsstätte im Reisekostenrecht liegt vor, wenn der Mitarbeiter einer solchen ortsfesten Tätigkeitsstätte dauerhaft zugeordnet ist. Die Finanzverwaltung hat hierzu ein ausführliches Schreiben veröffentlicht. Arbeitnehmer können als beruflich veranlasste Unterkunftskosten für die Zweitwohnung im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung die tatsächlichen Mietkosten als Werbungskosten ansetzen (max. 1.000 €/Monat).

II. Wann liegt eine doppelte Haushaltsführung vor?

1. Zwingende Voraussetzungen

Aus steuerlicher Sicht müssen für eine doppelte Haushaltsführung folgende Voraussetzungen zwingend vorliegen:

Eigener Hausstand am Wohnort: Am eigentlichen Wohnort muss eine Hauptwohnung mit eigenem Hausstand unterhalten werden. Unerheblich ist, wo der Steuerzahler mit Haupt- oder Nebenwohnsitz gemeldet ist. Ein eigener Hausstand setzt eine eingerichtete, den Lebensbedürfnissen entsprechende Wohnung des Steuerpflichtigen voraus, die ihm gehört oder die er angemietet bzw. berechtigterweise (mit-)nutzen kann. In dieser Wohnung muss er die Haushaltsführung bestimmen oder wesentlich beeinflussen. Sie muss außerdem der auf Dauer angelegte Mittelpunkt seiner Lebensinteressen sein.

Das Vorliegen eines eigenen Hausstandes setzt das **Innehaben einer Wohnung sowie** eine **finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung** voraus. Eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Haushaltsführung mit Bagatellbeträgen ist laut Finanzverwaltung nicht ausreichend. Betragen die Barleistungen des Arbeitnehmers mehr als 10 % der monatlich regelmäßig anfallenden laufenden Kosten der Haushaltsführung (z. B. Miete, Mietnebenkosten, Kosten für Lebensmittel und andere Dinge des täglichen Bedarfs), ist von einer finanziellen Beteiligung oberhalb der Bagatellgrenze auszugehen.

Bei Ehegatten oder Lebenspartnern mit den Steuerklassen III, IV oder V kann eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Haushaltsführung ohne entsprechenden Nachweis unterstellt werden.

Ein eigener Hausstand wird auch dann unterhalten, wenn der Erst- oder Haupthausstand im Rahmen eines Mehrgenerationenhaushalts (mit den Eltern) geführt wird.

Erst wenn sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen vom eigenen Hausstand an den Beschäftigungsort verlagert und die Wohnung dort zum Ort der eigentlichen Haushaltsführung wird, entfällt deren berufliche Veranlassung als Wohnung am Beschäftigungsort.

Auswärtiger Beschäftigungsort: Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer zwei Hausstände unterhält: einen an seinem Hauptwohnsitz und einen am Beschäftigungsort (Ort der ersten Tätigkeitsstätte), d. h. beispielsweise in der Gemeinde, in der der Arbeitsplatz des Arbeitnehmers liegt, den er regelmäßig aufsucht. Der Begriff des Beschäftigungsorts ist weit auszulegen. Darunter ist insbesondere nicht nur dieselbe politische Gemeinde zu verstehen. Der Beschäftigungsort erfasst auch die Umgebung der politischen Gemeinde, in der sich die Arbeitsstätte befindet, und von der aus der Arbeitnehmer dorthin fährt. Auf die Entfernung zwischen der Hauptwohnung und der Wohnung am Beschäftigungsort kommt es grundsätzlich nicht an. Nur bei sehr kurzen Fahrtstrecken wird das Finanzamt die Zweitwohnung nicht anerkennen. So muss der Bundesfinanzhof in zwei neueren Fällen entscheiden, ob Fahrzeiten von etwa einer Stunde für die einfache Strecke noch in einem zeitlichen Rahmen liegen, in dem es einem Arbeitnehmer zugemutet werden kann, von seinem Hausstand die Arbeitsstätte aufzusuchen. Abzugrenzen ist die doppelte Haushaltsführung dabei von der sog. Auswärtstätigkeit. Eine Auswärtstätigkeit hat gesetzlichen Vorrang vor der doppelten Haushaltsführung und liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und seiner ersten Tätigkeitsstätte tätig wird.

Zweitwohnung und berufliche Veranlassung: Am Arbeitsort muss ein weiterer Hausstand regelmäßig aus beruflichen Gründen genutzt werden. Dies ist der Fall bei einem neuen Arbeitsverhältnis, einer Versetzung oder einem Arbeitsplatzwechsel an den Beschäftigungsort. Unerheblich ist es, wenn der Arbeitnehmer bereits vor der Begründung der doppelten Haushaltsführung in der Wohnung am Beschäftigungsort gewohnt hat. Beziehen beide berufstätigen Eheleute am gemeinsamen Beschäftigungs-

Fragen an den Steuerberater I Notizen

ort eine gemeinsame Zweitwohnung, ist dies ebenfalls beruflich veranlasst. Eine aus beruflichem Anlass begründete doppelte Haushaltsführung liegt ferner auch dann vor, wenn ein Steuerpflichtiger seinen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt und dann in einer Wohnung am Beschäftigungsort einen zweiten Haushalt begründet, um von dort aus seiner bisherigen beruflichen Tätigkeit weiter nachgehen zu können.

Hinweise: Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass der Abzug von notwendigen Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht deswegen ausscheidet, weil ein Arbeitnehmer in der Nähe des Beschäftigungsorts einen weiteren Hausstand durch die Anmietung und dann später durch den Kauf einer Immobilie gründet, um mit einer Arbeitskollegin in einer Wohngemeinschaft zu leben.

Der Steuerpflichtige muss auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnen. Die Anzahl der Übernachtungen ist dabei unerheblich. Die Zweitwohnung muss sich am Ort der neuen ersten Tätigkeitsstätte befinden. Aus Vereinfachungsgründen kann von einer Zweitwohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte dann noch ausgegangen werden, wenn der Weg von der Zweitwohnung zur neuen ersten Tätigkeitsstätte weniger als die Hälfte der Entfernung der kürzesten Straßenverbindung zwischen der Hauptwohnung (Mittelpunkt der Lebensinteressen) und der neuen ersten Tätigkeitsstätte beträgt.

Beispiel 1: Der Arbeitnehmer hat seinen Hausstand in A und in B seine neue erste Tätigkeitsstätte. Die Entfernung von A (Mittelpunkt der Lebensinteressen) nach B beträgt 250 km. Der Arbeitnehmer findet in C sofort eine günstige Zweitwohnung. Die Entfernung von C (Zweitwohnung) nach B (neue erste Tätigkeitsstätte) beträgt 70 km. Auch wenn die Zweitwohnung 70 km von B entfernt liegt, gilt sie noch als Wohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte, da sie weniger als die Hälfte der Entfernung von der Hauptwohnung in A zur neuen ersten Tätigkeitsstätte in B entfernt liegt.

Beispiel 2: Wie Beispiel 1: Aber die Entfernung von C (Zweitwohnung) nach B (neue erste Tätigkeitsstätte) beträgt 150 km. In diesem Fall kann nicht mehr ohne Weiteres von einer Zweitwohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte ausgegangen werden.

Hinweis: Eine beruflich begründete doppelte Haushaltsführung kann laut Finanzgericht Münster auch dann vorliegen, wenn die Zweitwohnung näher am Familienwohnsitz als an der Arbeitsstätte liegt. Im Streitfall war der Steuerpflichtige Professor an einer Universität. Die Stadt, in der er mit seiner Ehefrau und zwei lebt, liegt etwa 2 Stunden von seiner Arbeitsstätte entfernt. Aus diesem Grund hatte er zunächst eine Zweitwohnung in der Nähe der Universität. Diese gab er auf und zog in eine neue Zweitwohnung, die 83 km von der Universität, aber nur 47 km vom Familienwohnsitz entfernt liegt. Entscheidend sei, dass die Arbeitsstätte in zumutbarer Weise täglich aufgesucht werden könne. Die Entscheidung wurde vom Bundesfinanzhof bestätigt.

Verlegt ein Arbeitnehmer seinen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort weg und nutzt daraufhin eine bereits vorhandene Wohnung am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen als Zweithaushalt (sog. Wegverlegungsfall), so wird die doppelte Haushaltsführung mit Umwidmung der bisherigen Wohnung des Arbeitnehmers in einen Zweithaushalt begründet.

Eine doppelte Haushaltsführung endet regelmäßig dann, wenn

- entweder der Haushalt in der Wohnung am Beschäftigungsort nicht mehr geführt wird oder
- diese Wohnung der neue Lebensmittelpunkt ist.

Doch auch wenn eine doppelte Haushaltsführung einmal beendet wurde, kann sie am früheren Beschäftigungsort in der dazu schon früher genutzten Wohnung erneut begründet werden.

Hinweise: Eine doppelte Haushaltsführung ist auch bei einer großen Entfernung (141 km) zwischen Arbeitsstätte und Zweitwohnung möglich. Die Wohnung muss sich (nur) so weit im Einzugsbereich der Arbeitsstätte befinden, dass sie täglich aufgesucht werden kann. Im Zeitalter steigender Mobilitätsanforderungen ist davon auszugehen, dass es nicht auf die bloße Entfernung zwischen Zweitwohnung und Arbeitsstätte ankommen kann. Es ist durchaus üblich, dass ein Arbeitnehmer größere Entfernungen zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in Kauf nimmt, wenn die Arbeitsstätte verkehrsgünstig zu erreichen ist.

Eine doppelte Haushaltsführung wird laut Finanzgericht München beendet, wenn keine Aufsplitterung in zwei Haushalte mehr gegeben ist, weil der Familienhaushalt (eigener Hausstand) an den Beschäftigungsort oder in dessen Einzugsbereich verlegt wird und der Arbeit-/Unternehmer seinen am Beschäftigungsort bisher unterhaltenen Zweithaushalt aufgibt. Dies ist i. d. R. der Fall, wenn die Ehefrau (ggf. mit Kindern) zu dem auswärts beschäftigten Ehemann zieht, auch wenn der Arbeitnehmer die frühere Familienwohnung beibehält, in der sich die Ehefrau auch zeitweilig noch aufhält. Das Finanzgericht hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen.

2. Unverheiratete Arbeitnehmer

Ledige Arbeitnehmer haben ihren Lebensmittelpunkt dort, wo sie die engeren persönlichen Beziehungen haben, bei-

Fragen an den Steuerberater | Notizen

spielsweise bei den Eltern. Auch der Freundes- und Bekanntenkreis, Mitgliedschaften in Vereinen, politische, künstlerische oder andere Aktivitäten bestimmen den Lebensmittelpunkt. Wichtig ist in diesem Fall, dass sich diese Arbeitnehmer in der Hauptwohnung auch im Wesentlichen aufhalten, d. h. grundsätzlich nur unterbrochen durch die arbeits- und urlaubsbedingte Abwesenheiten. Denn allein das Vorhalten einer Wohnung für gelegentliche Besuche oder für Ferienaufenthalte ist kein Unterhalten eines eigenen Hausstands. Bei einer mehr als fünfjährigen Auswärtstätigkeit muss der ledige Arbeitnehmer im Übrigen detailliert darlegen und nachweisen, weshalb der Lebensmittelpunkt noch am Heimatort liegt.

Hinweis: Die Frage, ob ein unverheirateter Arbeitnehmer einen eigenen Hausstand unterhält, ist eine Einzelfallentscheidung. Dabei werden alle tatsächlichen Verhältnisse einbezogen und gewichtet. Der Umstand, ob der Arbeitnehmer für die Kosten des Haushalts (mit) aufkommt, ist seit 2014 zwingende Voraussetzung für eine doppelte Haushaltsführung.

Das Finanzamt wird anhand der Häufigkeit der Heimfahrten beurteilen, ob sich der Lebensmittelpunkt (noch) am angegebenen Wohnort befindet. Sinnvollerweise sollten Benzinquittungen, Belege über Kfz-Reparaturkosten und TÜV aufgehoben werden, um die jährlich zurückgelegten Kilometer „nach Hause“ nachweisen zu können.

Bei Arbeitnehmern, die – wenn auch gegen Kostenbeteiligung – in den Haushalt der Eltern eingegliedert sind oder in der Wohnung der Eltern lediglich ein Zimmer bewohnen, scheidet eine doppelte Haushaltsführung aus. Wird der Haushalt in einer in sich abgeschlossenen Wohnung geführt, die auch nach Größe und Ausstattung ein eigenständiges Wohnen und Wirtschaften gestattet, wird regelmäßig vom Unterhalten eines eigenen Hausstands auszugehen sein. Das gilt auch, wenn der Arbeitnehmer die Mittel hierfür von einem Dritten (Ex-Ehepartner) erhält. Verfügt der Arbeitnehmer an seinem Beschäftigungsort über eine Wohnung, die an Größe und Ausstattung die Zimmer im elterlichen Einfamilienhaus übertrifft, spricht vieles dafür, dass das Zimmer bei den Eltern lediglich für Besuchszwecke vorgehalten wird.

Bei älteren, wirtschaftlich selbständigen, berufstätigen Kindern, die mit ihren Eltern in einem gemeinsamen Haushalt leben, ist 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.

Der Lebensmittelpunkt eines in fester Partnerschaft lebenden Arbeitnehmers befindet sich regelmäßig in der gemeinsamen Wohnung. Wohnt eine Steuerpflichtige schon über 20 Jahre am auswärtigen Beschäftigungsort, davon seit ca. 10 Jahren in einer gemeinsamen Wohnung mit ihrem Lebensgefährten und fährt sie an den Wochenenden bzw. im Urlaub in ihre eigene, 130 km entfernte Wohnung im Haus ihrer Eltern in ihrem früheren Heimatort, so liegt der Mittelpunkt der Lebensinteressen dennoch am auswärtigen Beschäftigungsort, wenn sie dort u. a. gemeinsam mit dem Lebensgefährten auch private Aktivitäten entwickelt.

3. Verheiratete Arbeitnehmer

Auch bei verheirateten Arbeitnehmern scheidet eine doppelte Haushaltsführung aus, sobald der Beschäftigungsort zum Lebensmittelpunkt wird. Ob der Hausstand gegenüber der Zweitwohnung am Beschäftigungsort den Lebensmittelpunkt darstellt bzw. der Ort ist, an dem die Eheleute in häuslicher Gemeinschaft zusammenleben, ist eine Entscheidung im Einzelfall. Alle konkreten Umstände werden dabei abgewogen und bewertet. Indizien können sich aus einem Vergleich von Größe und Ausstattung der beiden Wohnungen sowie aus Dauer und Häufigkeit der Aufenthalte in den jeweiligen Wohnungen ergeben.

Bei einem verheirateten Arbeitnehmer liegt der Mittelpunkt der Lebensinteressen grundsätzlich an dem Ort, an dem auch sein Ehepartner und – wenn auch nicht notwendigerweise – seine minderjährigen Kinder wohnen. Daher verlagert sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen i. d. R. an den Beschäftigungsort, wenn der Arbeitnehmer dort mit seinem Ehepartner in eine familiengerechte Wohnung einzieht. Dies gilt auch dann, wenn die frühere Familienwohnung beibehalten und zeitweise noch genutzt wird.

Voraussetzung für den Abzug von Kosten für eine doppelte Haushaltsführung ist, dass die Zweitwohnung am Arbeitsort nahezu ausschließlich aus beruflichen Gründen genutzt wird. Wohnen beide Ehegatten während der Woche zusammen in einer Wohnung in der Nähe beider Arbeitsstätten, und nur am Wochenende bzw. im Urlaub in einer anderen Stadt, befindet sich der Lebensmittelpunkt in der Wohnung am Beschäftigungsort. In einem anderen Streitfall bezog ein Ehepartner rund zwei Jahre nach Arbeitsaufnahme am Arbeitsort eine für die Wohnbedürfnisse angemessene Wohnung mit unbefristetem Mietvertrag. Vor dem Hintergrund der späteren Scheidung mussten sich die Eheleute zu diesem Zeitpunkt bereits in einer Krise befunden haben, denn die Phase des nach dem Eherecht erforderlichen Getrenntlebens hatte bereits begonnen. Daher lag auch hier nach Ansicht der Richter keine steuerlich anzuerkennende doppelte Haushaltsführung vor.

Fragen an den Steuerberater I Notizen

Hat sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Ehefrau an den auswärtigen Beschäftigungsort verlagert, weil diese ihren vermeintlichen Hauptwohnsitz am Ort des bisherigen Lebensmittelpunkts aus freier eigener Entscheidung in einem Zeitraum von mehreren Jahren nicht mehr aufgesucht hat, so unterhält die Ehefrau keine doppelte Haushaltsführung mehr. In einem solchen Fall sind auch die Aufwendungen für die stattdessen durchgeführten Besuchsfahrten des Ehemanns zum Beschäftigungsort der Ehefrau keine Werbungskosten.

4. Nichteheliche Lebensgemeinschaft

Bei einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft kann ein gemeinsamer Hausstand auch dann vorliegen, wenn die Wohnung (am Erstwohnsitz) allein vom Lebenspartner des Arbeitnehmers angemietet wurde. Am eindeutigsten ist der Fall, wenn sich der Arbeitnehmer dauerhaft dort aufhält und finanziell anteilig (hälftig) zur Haushaltsführung beiträgt.

Das Finanzgericht Münster bejahte in folgendem Fall eine doppelte Haushaltsführung:

> **Streitfall**: Zwischen einer Freundin und ihrem Freund bestand eine nichteheliche Lebensgemeinschaft. Die Freundin arbeitete und wohnte in R-Stadt, ihr Freund in der 91 km entfernten A-Stadt. Ende 2004 zog die Freundin in eine kleinere Wohnung in R-Stadt um und hielt sich ab diesem Zeitpunkt an den Wochenenden und im Urlaub in der Wohnung ihres Freundes in A-Stadt auf. Im Dezember 2006 heirateten beide.
>
> Hier bestand nach Ansicht der Richter eine doppelte Haushaltsführung während des gesamten Jahres 2006, weil die Freundin ihren Lebensmittelpunkt in der Wohnung ihres Freundes in A-Stadt hatte und am Beschäftigungsort in R-Stadt eine Zweitwohnung unterhielt. Ihre größere Wohnung in R-Stadt hatte sie bereits Ende 2004 aufgegeben und war in eine kleinere Zweitwohnung umgezogen. Schließlich heirateten beide Ende 2006; auch dies sprach dafür, dass bereits zuvor ein gemeinsamer Lebensmittelpunkt bestand.

Auch eine erst später vollzogene Ummeldung beim Einwohnermeldeamt sagt steuerlich nichts darüber aus, ob schon vorher der Lebensmittelpunkt von einer Stadt in die andere verlagert worden ist. Einfacher ist es jedoch, wenn sich betroffene Steuerzahler in vergleichbaren Fällen nachweisbar an den Kosten der Wohnung des Lebenspartners beteiligen.

In der Regel verlagert sich indes der Mittelpunkt der Lebensinteressen eines Arbeitnehmers an den Beschäftigungsort, wenn er dort mit seinem Lebensgefährten in eine familiengerechte Wohnung einzieht, auch wenn die frühere Wohnung beibehalten und zeitweise noch genutzt wird.

III. Welche Kosten können abgesetzt werden?

Liegen die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung vor, können viele Kosten als notwendige Mehraufwendungen steuerlich geltend gemacht werden. Wir verschaffen Ihnen nachfolgend einen Überblick:

1. Verpflegungsmehraufwendungen

Im Rahmen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen Arbeitnehmern Verpflegungsmehraufwendungen, die bei einer Beköstigung in nur einem Haushalt nicht angefallen wären. Verpflegungsmehraufwendungen werden für einen Zeitraum von drei Monaten nach Bezug der zweiten Wohnung am Arbeitsort für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer von der Wohnung am gemeinsamen Hauptwohnsitz abwesend ist, anerkannt. Es werden allerdings ausschließlich Pauschbeträge – wie sie für Dienstreisen gelten – berücksichtigt. Maßgeblich für die Höhe der Pauschbeträge von 24 € und 12 € ab 2014 ist die Dauer der Abwesenheit vom Wohnort.

An Tagen, an denen der Arbeitnehmer sich wegen Urlaub bzw. Krankheit oder an den Wochenenden in seiner Hauptwohnung aufhält, gibt es keinen Verpflegungspauschbetrag.

> **Hinweise**: Die Dreimonatsfrist für Verpflegungsmehraufwand bei doppelter Haushaltsführung ist nach Ansicht des Bundesfinanzhofs verfassungsgemäß. Wichtig ist, dass bei jeder neuen doppelten Haushaltsführung auch die Dreimonatsfrist neu beginnt. Wechselt der Arbeitnehmer jedoch am auswärtigen Beschäftigungsort den Arbeitsplatz, fängt keine neue Dreimonatsfrist an. Auch wenn der Steuerpflichtige bereits seit mindestens drei Monaten am Beschäftigungsort wohnt, bevor er den zweiten Hausstand gründet, ist ein Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen für die ersten drei Monate seit Begründung der doppelten Haushaltsführung ausgeschlossen.
>
> Laut Bundesfinanzhof sind Mehraufwendungen für Verpflegung innerhalb der ersten drei Monate der doppelten Haushaltsführung auch dann Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, wenn der Steuerpflichtige seinen Haupthausstand vom Beschäftigungsort wegverlegt und durch Umwidmung seiner bisherigen Hauptwohnung einen Zweithaushalt am Beschäftigungsort errichtet. Die Dauer des unmittelbar der Begründung des Zweithaushaltes am Beschäftigungsort vorausgegangenen Aufenthalts am Ort des Zweithaushalts ist nicht auf die Dreimonatsfrist anzurechnen.

Fragen an den Steuerberater | Notizen

Der Verpflegungsmehraufwand ist laut FG Baden-Württemberg zu kürzen, wenn und soweit einem Berufssoldaten vom Arbeitgeber in der Kaserne eine Gemeinschaftsverpflegung unentgeltlich angeboten wird, auch wenn der Soldat an einzelnen Mahlzeiten der Gemeinschaftsverpflegung nicht teilnimmt. Der Bundesfinanzhof überprüft die Entscheidung aufgrund der Revision des Steuerpflichtigen.

2. Aufwendungen für die Zweitwohnung

Als Zweitwohnung gilt jede Unterkunft, die dem Steuerzahler entgeltlich oder unentgeltlich zur Verfügung gestellt wird. Der Steuerpflichtige kann wählen zwischen

- einer Mietwohnung,
- einem möbliertem Zimmer,
- einem Hotelzimmer,
- einer Pension,
- einer Gemeinschaftsunterkunft (z. B. Baracke auf der Baustelle) oder
- einer Eigentumswohnung.

Hinweis: Es ist nicht erforderlich, dass der Steuerpflichtige in der Unterkunft überwiegend übernachtet bzw. sich dort aufhält. Auch wann er die Unterkunft bezieht, ist unerheblich; er kann diese zudem beliebig wechseln. Die Kosten muss er nachweisen.

Bei einer **Mietwohnung** gehören zu den abziehbaren Aufwendungen

- die Kaltmiete,
- Betriebskosten nach der Betriebskostenverordnung (Strom, Heizung, Reinigung, Müllbeseitigung etc.),
- Arbeitslohn einer Haushaltshilfe,
- Beauftragung einer Reinigungsfirma,
- Renovierungsaufwendungen inkl. Schönheitsreparaturen und
- ggf. anfallende Zweitwohnungssteuer und Stellplatz, Gartennutzung.

Hinweis: Der Steuerpflichtige kann alle tatsächlichen Aufwendungen für eine zusätzliche Unterkunft bei doppelter Haushaltsführung bis zu einem Höchstbetrag von 1.000 € im Monat geltend machen. Die Wohnungsgröße ist unerheblich. Auch auf die Zahl der Wohnungsbenutzer (Angehörige) kommt es nicht an.

Erfüllt ein Raum die Voraussetzungen eines steuerrechtlich anzuerkennenden Arbeitszimmers, sind die dadurch entstehenden Aufwendungen steuerlich gesondert zu beurteilen und nach den für ein häusliches Arbeitszimmer geltenden gesetzlichen Regelungen zusätzlich abziehbar.

Hinweis: Der Bundesfinanzhof hat Mitte 2011 entschieden, dass Aufwendungen für eine zweite Wohnung, die wegen eines beruflich veranlassten Umzugs entstehen, der Höhe nach unbegrenzt abziehbare Werbungskosten (im Rahmen der Umzugskosten) sein können. Dies gilt, wenn der Arbeitnehmer am Beschäftigungsort im Hinblick auf den geplanten Familiennachzug gleich eine entsprechend große Wohnung anmietet. Sogar doppelte Mietaufwendungen können durch den Umzug bedingt sein, sind allerdings zeitlich auf die Umzugsphase beschränkt. Die Umzugsphase beginnt mit der Kündigung der bisherigen Familienwohnung und endet mit dem Ablauf der ordentlichen Kündigungsfrist. Mietaufwendungen können so für die bisherige Wohnung ab dem Umzugstag (der Familie) und für die neue Familienwohnung bis zum Umzugstag (der Familie) als Werbungskosten abgezogen werden.

Kauft sich der Arbeitnehmer am Arbeitsort eine **Eigentumswohnung**, kann er die Kosten in der gleichen Höhe geltend machen, in der sie für eine Mietwohnung entstehen würden (bis zu einem monatlichen Höchstbetrag von 1.000 €). Zu den abzugsfähigen Kosten gehören z. B. Zinsen für die Finanzierung, die Absetzungen für Abnutzungen (s. o. Kapitel. III.).

Hinweise: Steuerlich zulässig (kein Gestaltungsmissbrauch) ist es, wenn ein Ehepartner die Wohnung am Beschäftigungsort kauft und im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung zu fremdüblichen Bedingungen an den vor Ort arbeitenden Ehepartner vermietet. Dieser kann die gezahlte Miete inkl. Nebenkosten als Werbungskosten ansetzen; der vermietende Ehepartner erzielt Verluste aus Vermietung und Verpachtung (Schuldzinsen, Abschreibung etc.), die dann mit den positiven Einkünften aus der Tätigkeit des Arbeitnehmers verrechnet werden dürfen. Dies führt zu einer weiteren Steuerersparnis.

Die Vorfälligkeitsentschädigung wegen des Verkaufs einer wegen doppelter Haushaltsführung erworbenen Zweitwohnung bei Beendigung der auswärtigen Tätigkeit ist laut FG Rheinland-Pfalz nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abziehbar. Das letzte Wort hat der Bundesfinanzhof.

Als „sonstige Kosten" einer doppelten Haushaltsführung gelten die Kosten für die in der Zweitwohnung benötigten – und nicht auf andere Weise (z. B. durch Mitnahme aus dem vorhandenen Hausrat) zu beschaffenden – **Einrichtungsgegenstände**.

Beispiele: Dazu gehören: Bett, Schrank, Tisch, Stühle, Sofa, Vorhänge, Lampen, Herd, Spüle, Kühlschrank und

Fragen an den Steuerberater I Notizen

Waschmaschine sowie Hausrat wie Geschirr, Töpfe, Kaffeemaschine und Staubsauger.

Hinweis: Liegen die Anschaffungskosten für die einzelnen Einrichtungsgegenstände über 800 €, müssen diese über den voraussichtlichen Nutzungszeitraum verteilt werden. Bei Möbeln geht das Finanzamt von einer 13-jährigen Nutzungszeit aus. Die Waschmaschine hat eine Nutzungsdauer von zehn Jahren**.**

Unangemessen hohe Kosten wird das Finanzamt nicht anerkennen. Vorsicht ist z. B. geboten bei Kauf einer teuren Einbauküche.

Hinweise: Laut Finanzverwaltung umfasst der Höchstbetrag von 1.000 € monatlich sämtliche Aufwendungen inkl. AfA für notwendige Eirichtungsgegenstände, Betriebskosten, Zweitwohnungsteuer, Rundfunkbeitrag, Miet- oder Pachtgebühren für Kfz-Stellplätze, Aufwendungen für Sondernutzung (wie Garten) etc.

Abschlagszahlungen für Nebenkosten und Nebenkostenendabrechnungen sind in dem Monat in die 1.000 €-Grenze einzubeziehen, in denen sie tatsächlich gezahlt werden. Erhält der Arbeitnehmer Erstattungen z. B. für Nebenkosten, mindern diese Erstattungen im Zeitpunkt des Zuflusses die Unterkunftskosten der doppelten Haushaltsführung.

Die Kosten für die notwendige Einrichtung der Wohnung im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung gehören laut Finanzgericht Düsseldorf entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung nicht zu den Unterkunftskosten, deren Abzug auf 1.000 € im Monat begrenzt ist. Die Revision beim Bundesfinanzhof ist anhängig.

Soweit der monatliche Höchstbetrag von 1.000 € nicht ausgeschöpft wird, ist eine Übertragung des nicht ausgeschöpften Volumens in andere Monate des Bestehens der doppelten Haushaltsführung im selben Kalenderjahr möglich.

Der Höchstbetrag von 1.000 € ist laut Finanzverwaltung ein Monatsbetrag, der nicht auf einen Kalendertag umzurechnen ist und grundsätzlich für jede doppelte Haushaltsführung des Arbeitnehmers gesondert gilt.

Beziehen mehrere berufstätige Arbeitnehmer (z. B. beiderseits berufstätige Ehegatten, Lebenspartner, Lebensgefährten, Mitglieder einer Wohngemeinschaft) am gemeinsamen Beschäftigungsort eine gemeinsame Zweitwohnung, handelt es sich jeweils um eine doppelte Haushaltsführung, so dass jeder Arbeitnehmer den Höchstbetrag für die tatsächlich von ihm getragenen Aufwendungen jeweils für sich beanspruchen kann.

3. Fahrtkosten und Familienheimfahrten

Fahrtkosten im Zusammenhang mit dem Wohnungswechsel zu Beginn und am Ende der doppelten Haushaltsführung können in tatsächlicher und nachgewiesener Höhe (z. B. Bahnticket) berücksichtigt werden. Alternativ können sie in Höhe der Pauschbeträge für Auswärtstätigkeiten geltend gemacht werden; das sind 0,30 € pro gefahrenen Kilometer bei Fahrten mit dem Pkw.

Zu den notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, gehören auch die Wegekosten vom Beschäftigungsort zum Ort des eigenen Hausstands und zurück – und zwar für eine Familienheimfahrt pro Woche. Hier dürfen bei Nutzung eines Pkw 0,30 € je Entfernungskilometer wie bei der Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Hauptwohnung und Arbeitsstätte angesetzt werden.

Hinweis: Aufwendungen des am Familienwohnsitz lebenden Ehepartners für Besuchsreisen zur Wohnung des anderenorts berufstätigen Ehegatten – sog. umgekehrte Familienheimfahrten – sind laut Bundesfinanzhof nicht als Werbungskosten abziehbar, wenn die Besuchsreisen privat veranlasst waren. Der Bundesfinanzhof hat aber offen gelassen, ob diese Fahrtkosten beruflich veranlasste Aufwendungen des am Beschäftigungsort arbeitenden Ehepartners sein können, wenn dieser **aus beruflichen Gründen** die wöchentliche Familienheimfahrt nicht antreten kann (Rufbereitschaft).

Die Heimfahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln sind mit den tatsächlichen Kosten berücksichtigungsfähig. Die Entfernungspauschale für eine wöchentliche Familienheimfahrt im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung kann laut Auffassung des Bundesfinanzhofs aufwandsunabhängig in Anspruch genommen werden. Steuerfrei geleistete Reisekostenvergütungen und steuerfrei gewährte Freifahrten sind dann aber mindernd auf die Entfernungspauschale anzurechnen (vgl. Kapitel IV).

Hinweise: Fährt der Arbeitnehmer mit dem Dienstwagen nach Hause, kann er steuerlich keine Aufwendungen geltend machen. Im Gegenzug müssen die wöchentlichen Heimfahrten in diesem Fall nicht als Arbeitslohn versteuert werden. Dies gilt laut Bundesfinanzhof auch für wöchentliche Familienheimfahrten mit einem vom Arbeitgeber überlassenen Firmenwagen.

Fragen an den Steuerberater I Notizen

4. Umzugskosten

Zu den notwendigen Mehraufwendungen der doppelten Haushaltsführung gehören bei der Begründung und der Beendigung oder einem Wechsel auch die **nachweisbaren** Umzugskosten.

Zu den Umzugskosten zählen:

Kosten der Wohnungssuche wie Maklerprovision, Fahrtkosten zwecks Besichtigungen der Wohnungen mit 0,30 € je gefahrenen Kilometer, Annoncen „Wohnungsgesuch";

Transportkosten (Umzugsspedition, Miete für Lkw inkl. Spritkosten, bei Nutzung des eigenen Pkw 0,30 € für jeden gefahrenen Kilometer im Zusammenhang mit dem Umzug);

Trinkgelder an Umzugspersonal;

Anschlusskosten für Herd, Öfen.

Die Pauschalierungsmöglichkeit von Umzugskosten nach dem Bundesumzugskostengesetz gilt in Fällen der doppelten Haushaltsführung nicht.

War der Umzug wegen der Kündigung der bisherigen Zweitwohnung durch den Vermieter erforderlich, können die Kosten für die Einrichtung einer neuen Wohnung am Beschäftigungsort im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung geltend gemacht werden. Dies gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige gegen die Kündigung des Mietverhältnisses möglicherweise erfolgreich zivilrechtlich hätte vorgehen können.

Maklerkosten, die für die Anmietung einer Zweitwohnung oder -unterkunft entstehen, sind als Umzugskosten zusätzlich als Werbungskosten abziehbar. Sie sind laut Finanzverwaltung nicht in die 1.000-€-Grenze mit einzubeziehen (Kapitel III. Ziffer 2.).

IV. Kostenerstattung durch den Arbeitgeber

Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer die Aufwendungen im Rahmen der doppelten Haushaltsführung bis zur Höhe des zulässigen Werbungskostenabzugs (vgl. Kapitel III.) steuerfrei erstatten.

Hinweis: Wenn der Arbeitnehmer die Steuerklasse I, II oder VI hat, muss sich der Arbeitgeber vom Arbeitnehmer schriftlich bestätigen lassen, dass er am Wohnort einen eigenen Hausstand hat. Dieses Schriftstück muss der Arbeitgeber bei den Lohnunterlagen aufbewahren.

Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer eine Unterkunft unentgeltlich und lohnsteuerfrei zur Nutzung überlassen, wenn der Arbeitnehmer die übrigen Kosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung ansetzt bzw. ersetzt bekommt. Alternativ kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die nachgewiesenen Übernachtungskosten (z. B. Pension) steuerfrei erstatten. Soweit der Arbeitnehmer keinen Nachweis über die Unterbringungskosten vorlegt, können für die ersten drei Monate 20 € pro Übernachtung als Pauschbetrag steuerfrei gezahlt werden. In der Folgzeit reduziert sich der Pauschbetrag auf 5 € pro Übernachtung.

Will der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Umzugskosten erstatten, muss er sich die Belege, Quittungen, wie beispielsweise die Rechnung des Maklers, vorlegen lassen und aufbewahren.

Hinweise: Soweit der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Aufwendungen erstattet, die den zulässigen Werbungskostenabzug übersteigen, liegt **steuerpflichtiger Arbeitslohn** vor. Ist die Erstattung seitens des Arbeitgebers niedriger als die abziehbaren Kosten, kann der Arbeitnehmer die Differenz als Werbungskosten geltend machen.

Rechtsstand: 27. 11. 2018

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.

Fragen an den Steuerberater I Notizen