

Doppelte Haushaltsführung: Nießbrauchsrecht muss nicht stören

Ein unverheirateter Mann, der am Heimatort ein Haus hat, das mit einem Nießbrauchsrecht seiner Eltern belastet ist, kann seinen Aufwand für eine Wohnung am Beschäftigungsort wegen doppelter Haushaltsführung als Werbungskosten steuerlich absetzen, wenn er im eigenen Haus trotz des Nießbrauchsrechts seiner Eltern einen eigenen Hausstand unterhält und er darin nicht nur gelegentlich lebt.

Quelle: Wolfgang Büser

Vorbehaltsnießbrauch zu Gunsten der Eltern an einem Zweifamilienhaus eines unverheirateten Arbeitnehmers; Unterhaltung eines eigenen Hausstandes als Voraussetzung für eine doppelte Haushaltsführung; Nicht nur vorübergehende Nutzung der Wohnung; Fremdvergleich

Gericht: BFH

Datum: 04.11.2003

Aktenzeichen: VI R 170/99

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2003, 11465

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Schleswig-Holstein - 25.10.1999 - AZ: III 1004/98

Rechtsgrundlage:

§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG

Fundstellen:

BFHE 203, 386 - 389

BB 2004, 33-34 (amtl. Leitsatz)

BFH/NV 2004, 136-137 (Volltext mit amtl. LS)

BStBl II 2004, 16-17 (Volltext mit amtl. LS)

DB 2003, VI Heft 51-52 (amtl. Leitsatz)

DB 2004, 283-284 (Volltext mit amtl. LS)

DStR 2003, 2212-2213 (Volltext mit amtl. LS)

DStRE 2004, 62 (amtl. Leitsatz)

DStZ 2004, 3 (Volltext mit red. LS)

EFG 2000, 546

EStB 2004, 9 (Volltext mit amtl. LS)

FR 2004, 94-95

GStB 2004, 7
HFR 2004, 108
INF 2004, 83-84
KFR 2004, 137
KÖSDI 2004, 14051 (Kurzinformation)
NWB 2003, 4114
NZM 2004, 716 (Volltext mit amtl. LS)
RdW 2004, XII Heft 5 (Volltext)
RdW 2004, 198-200 (Volltext)
stak 2004
StBW 2003, 4-5
SteuerBriefe 2004, 427-429
StuB 2004, 88
Jurion-Abstract 2003, 218625 (Zusammenfassung)

BFH, 04.11.2003 - VI R 170/99

Amtlicher Leitsatz:

Ein Vorbehaltsnießbrauch zu Gunsten der Eltern an einem Zweifamilienhaus eines unverheirateten Arbeitnehmers schließt nicht aus, dass dieser dort einen eigenen Hausstand als Voraussetzung für eine doppelte Haushaltsführung unterhält, wenn gesichert ist, dass er die Wohnung nicht nur vorübergehend nutzen kann; bei dieser Prüfung kommt es auf den Fremdvergleich nicht an.

Gründe

1 I.

Streitig ist, ob ein nicht verheirateter Arbeitnehmer einen eigenen Hausstand als Voraussetzung für eine doppelte Haushaltsführung unterhalten kann, wenn er an seinem Lebensmittelpunkt eine Wohnung im eigenen, jedoch insgesamt mit einem Nießbrauchsrecht zu Gunsten seiner Eltern belasteten Zweifamilienhaus nutzt.

2 Der unverheiratete, im Streitjahr 1995 33 Jahre alte Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist Zollbeamter. An seiner Arbeitsstätte in K hatte er eine Wohnung gemietet. Sein Lebensmittelpunkt befand sich in S. Dort bewohnt er die Dachgeschosswohnung in einem Zweifamilienhaus, das ihm sein Vater im Jahr 1994 übertragen hatte; seine Eltern bewohnen die Erdgeschosswohnung. Im Übergabevertrag hatten sich die Eltern ein lebenslangliches, unentgeltliches Nießbrauchsrecht bezüglich des übergebenen Grundvermögens vorbehalten. Die Aufwendungen für die Heimfahrten von K nach S sowie die Mietkosten für die Wohnung in K machte der Kläger als Mehraufwendungen wegen doppelter Haushaltsführung (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 des Einkommensteuergesetzes --EStG--) geltend.

3

Dem folgte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) nur hinsichtlich der Fahrtkosten, die er als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG) berücksichtigte. Die Kosten für die Unterkunft seien keine Werbungskosten, weil der Kläger wegen des Nießbrauchsrechts der Eltern in S keinen eigenen Hausstand unterhalten habe.

- 4 Die dagegen gerichtete Klage wies das Finanzgericht (FG) ab. Es fehle an der für einen eigenen Hausstand erforderlichen geschützten Rechtsposition des Klägers. Dabei könne offen bleiben, ob der Kläger ein stillschweigendes Nutzungsrecht an der Wohnung gehabt habe oder ob die Eltern insoweit mündlich auf ihr Nießbrauchsrecht verzichtet hätten. Derartige Vereinbarungen zwischen Angehörigen entsprächen jedenfalls nicht dem unter Fremden Üblichen und könnten daher nicht berücksichtigt werden. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2000, 546 veröffentlicht.
- 5 Mit der Revision macht der Kläger geltend, das FG habe § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG unzutreffend ausgelegt. Er habe die wesentlichen Kosten für die Hausunterhaltung und für seinen eigenen Lebensunterhalt getragen und sogar eine eigene Wohneinheit bewohnt; deshalb sei von einem eigenen Hausstand auszugehen.
- 6 Der Kläger beantragt, das vorinstanzliche Urteil aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid 1995 dahin gehend zu ändern, dass weitere Mehraufwendungen für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 8.004,00 DM berücksichtigt werden.
- 7 Das FA tritt der Revision entgegen.
- 8 **II.**
Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung der Sache an das FG (§ 126 Abs. 3 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 9 **1.**
Nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG sind notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, Werbungskosten. Eine doppelte Haushaltsführung liegt nach Nr. 5 Satz 2 der Vorschrift vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt.
- 10 **a)**
Bei einem nicht verheirateten Arbeitnehmer hat der Senat einen Hausstand dann als eigenen im Sinne der Vorschrift angesehen, wenn er ihn aus eigenem oder abgeleitetem Recht nutzt; der Hausstand muss vom Arbeitnehmer unterhalten oder mitunterhalten werden (Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 12. September 2000 VI R 165/97 , BFHE 193, 282, BStBl II 2001, 29, und vom 5. Oktober 1994 VI R 62/90 , BFHE 175, 430, BStBl II 1995, 180). Sofern der Arbeitnehmer nicht alleiniger Eigentümer oder Mieter des Hausstandes ist, muss anhand der Umstände des Falles untersucht werden, ob der Hausstand jedenfalls auch ihm als eigener zugerechnet werden kann (vgl. Küttner/Thomas, Personalbuch 2003, Stichwort "Doppelte Haushaltsführung" Rz. 10). Wesentlich ist, dass sein Verbleiben in der Wohnung gesichert ist (vgl. Lang in Littmann/Bitz/Pust, Das Einkommensteuerrecht, § 9 EStG Rdnr. 303).
- 11 Der Arbeitnehmer hat keinen eigenen Hausstand, wenn er lediglich in einen fremden Hausstand eingegliedert ist --z.B. bei den Eltern oder als Gast--; andererseits nutzt ein Arbeitnehmer eine Wohnung auch dann aus abgeleitetem Recht, wenn diese zwar formal allein von seinem Lebenspartner angemietet wurde, er sich aber mit dessen Duldung dauerhaft dort aufhält und finanziell in einem Umfang an der Haushaltsführung beteiligt ist, dass daraus auf eine gemeinsame Haushaltsführung geschlossen werden kann (BFH-Urteil in BFHE 193, 282, BStBl II 2001, 29 [BFH

12 Die gleichen Maßstäbe gelten, wenn ein Arbeitnehmer im eigenen Haus eine Wohnung bewohnt, an der zu Gunsten der Eltern ein Nießbrauch bestellt worden ist. Ein Vorbehaltsnießbrauch an der vom Arbeitnehmer genutzten Wohnung schließt daher --entgegen der Auffassung des FG-- einen eigenen Hausstand des Arbeitnehmers nicht aus, wenn gesichert ist, dass er die Wohnung nicht nur vorübergehend nutzen kann.

13 b)

Für die Frage, ob der Arbeitnehmer den Hausstand aus eigenem oder abgeleitetem Recht nutzt, spielt es --anders als vom FG angenommen-- keine Rolle, ob die zu Grunde liegenden Vereinbarungen dem unter Fremden Üblichen entsprechen. Denn ein Fremdvergleich dient dazu, eine berufliche bzw. betriebliche von einer privaten Veranlassung zu unterscheiden (vgl. BFH-Urteil vom 28. Juni 2002 IX R 68/99 , BFHE 199, 380 [BFH 28.06.2002 - IX R 68/99] , BStBl II 2002, 699). Auf diese Unterscheidung kommt es für den eigenen Hausstand am Lebensmittelpunkt jedoch nicht an. Denn die Aufwendungen dafür sind privat veranlasst und stellen in keinem Fall Werbungskosten dar. Es ist deshalb unerheblich, ob sie ihren Grund in familiären Beziehungen haben. Zu Werbungskosten können lediglich die Mehraufwendungen für die Wohnung am Beschäftigungsort führen.

14 c)

Der Arbeitnehmer muss den Hausstand unterhalten. Dafür ist es erforderlich, dass er sich an der Führung des Hausstandes sowohl finanziell als auch durch seine persönliche Mitwirkung maßgeblich beteiligt (BFH-Urteil vom 17. November 1978 VI R 93/77 , BFHE 126, 440, BStBl II 1979, 146). Die Gebäudeunterhaltung allein ist keine finanzielle Beteiligung in diesem Sinne, soweit sie der Arbeitnehmer unabhängig von seiner (Mit-) Nutzung des Hausstandes aus anderen Rechtsgründen --z.B. als Eigentümer eines vermieteten oder mit einem Nutzungsrecht belasteten Gebäudes-- trägt.

15 d)

Der Hausstand muss sich am Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers befinden und dessen Haupthausstand sein; denn allein das Vorhalten einer Wohnung für gelegentliche Besuche oder für Ferientaufenthalte ist noch nicht als Unterhalten eines Hausstandes zu werten (BFH-Urteil in BFHE 175, 430, BStBl II 1995, 180 [BFH 05.10.1994 - VI R 62/90]). Diesem Umstand kommt bei der Beurteilung der doppelten Haushaltsführung nicht verheirateter Arbeitnehmer besondere Bedeutung zu. Indizien können sich aus einem Vergleich von Größe und Ausstattung der Wohnungen sowie aus Dauer und Häufigkeit der Aufenthalte in den Wohnungen ergeben; ausschlaggebend ist die Abwägung und Bewertung der Umstände des Einzelfalls (siehe dazu im Einzelnen BFH-Urteile vom 10. Februar 2000 VI R 60/98 , BFH/NV 2000, 949, und vom 22. Februar 2001 VI R 192/97 , BFH/NV 2001, 1111).

16 2.

Die Vorentscheidung, die von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen ist, ist danach aufzuheben; die Sache ist an das FG zurückzuverweisen. Das FG wird bei seiner erneuten Entscheidung zu prüfen haben, ob zwischen dem Kläger und dessen Eltern Einvernehmen darüber bestand, dass der Kläger die Wohnung längerfristig bewohnen und dort einen Hausstand unterhalten durfte, der von ihm persönlich und finanziell getragen wurde und der als sein Haupthausstand zu qualifizieren war.

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.