

Bürogemeinschaft
Ilse Müller-Feikes
Dr. Jochen Müller

Kestnerstraße 4 • 35578 Wetzlar
Telefon: 06441/42511 • Telefax: 06441/43720
E-Mail: mfm-stb@gmx.com • www.mfm-steuerberater.de



Merkblatt

Doppelte Haushaltsführung

Inhalt

- 1 Einführung**
- 2 Anerkennungsvoraussetzungen**
 - 2.1 Berufliche Veranlassung
 - 2.2 Eigener (Erst-)Hausstand
 - 2.3 Zweitwohnung
- 3 Abziehbare Kosten**
 - 3.1 Fahrtkosten bei Wohnungswechsel
 - 3.2 Kosten für Familienheimfahrten
 - 3.3 Verpflegungsmehraufwendungen
 - 3.4 Kosten der Zweitwohnung
 - 3.5 Umzugskosten
 - 3.6 Kosten für Pendelfahrten zur Tätigkeitsstätte
 - 3.7 Doppelte Mietzahlungen während der Umzugsphase
- 4 Die „Vielpendleroption“**
- 5 Erstattung durch den Arbeitgeber**
- 6 Arbeitszimmer in der Zweitwohnung**
- 7 Unterkunftskosten im Ausland**
- 8 Selbständige und Gewerbetreibende**

1 Einführung

In der heutigen Zeit finden Erwerbstätige ihren Arbeitsplatz selten direkt vor der Haustür vor, häufig müssen sie weit entfernt liegende Arbeitsorte in Kauf nehmen. Da das tägliche Pendeln zwischen Arbeitsstelle und Heimatort ab einer gewissen Distanz wirtschaftlich und zeitlich nicht mehr tragbar ist, entscheiden sich viele Erwerbstätige dafür, sich am Beschäftigungsort eine **Zweitwohnung** einzurichten. Die gute Nachricht: Der Fiskus erkennt die Kosten einer solchen (aus beruflichen Gründen) eingerichteten doppelten Haushaltsführung bei Arbeitnehmern als Werbungskosten an, so dass die durch eine Zweitwohnung verursachte **finanzielle Belastung** deutlich sinkt. Selbständige und Gewerbetreibende können ihre Kosten analog als Betriebsausgaben abziehen.

Zeitlich unbegrenzt absetzbar sind unter anderem die **Kosten der Zweitwohnung** sowie pauschale Kilometersätze für **wöchentliche Familienheimfahrten**. Statt diese Aufwendungen als Werbungskosten abzuziehen, können sich Arbeitnehmer die Mehraufwendungen der doppelten Haushaltsführung auch **steuerfrei von ihrem Chef erstatten** lassen – insoweit dürfen die Kosten dann aber natürlich nicht mehr in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden.

Dieses Merkblatt zeigt Ihnen, welche Voraussetzungen Sie nach der **ab 2014 geltenden Rechtslage** erfüllen müssen, damit das Finanzamt eine doppelte Haushaltsführung steuerlich anerkennt und somit grünes Licht für einen Kostenabzug gibt.

2 Anerkennungsvoraussetzungen

Damit eine doppelte Haushaltsführung im steuerlichen Sinne vorliegt und der Arbeitnehmer die dafür anfallenden Kosten steuermindernd in seiner Einkommensteuererklärung abrechnen kann bzw. der Arbeitgeber die Kosten steuerfrei erstatten kann, müssen **drei zentrale Voraussetzungen** erfüllt sein. Der Arbeitnehmer muss

- den doppelten Haushalt aus **beruflichen Gründen** führen (siehe hierzu Punkt 2.1),
- außerhalb des Orts seiner ersten Tätigkeitsstätte einen **eigenen (Erst-)Hausstand** unterhalten (siehe hierzu Punkt 2.2) und
- auch am **Ort seiner ersten Tätigkeitsstätte wohnen** (siehe hierzu Punkt 2.3).

2.1 Berufliche Veranlassung

Das Finanzamt erkennt die Kosten einer doppelten Haushaltsführung nur dann an, wenn die Zweitwohnung bzw. -unterkunft aus **beruflichen Gründen** eingerichtet worden ist. Hiervon ist regelmäßig auszugehen, wenn der Arbeitnehmer unbefristet an einen Ort **versetzt**

wird oder er sein Dienstverhältnis **erstmalig begründet** oder **wechselt**.

Hinweis

Eine berufliche Veranlassung wird von den Finanzämtern auch anerkannt, wenn berufstätige Ehegatten bzw. Lebenspartner an ihrem gemeinsamen Beschäftigungsort eine **gemeinsame Zweitwohnung** beziehen.

Die geforderte berufliche Veranlassung einer doppelten Haushaltsführung schließt es beispielsweise aus, die Kosten für eine Ferienwohnung steuerlich abzurechnen.

Hinweis

An der beruflichen Veranlassung scheitert die Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung in der Praxis eher selten. Denn ist erkennbar, dass die Zweitwohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers liegt, stellen die Finanzämter diese Veranlassung selten in Frage.

Beruflich veranlasst ist die Zweitwohnung auch dann, wenn der Arbeitnehmer seinen Erstwohnsitz **aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt** und daraufhin eine Zweitwohnung am Beschäftigungsort einrichtet, um von dort seine Arbeitsstätte zu erreichen (sogenannte Wegverlegungsfälle).

Beispiel 1

Ein Ehepaar wohnt in einer Zweizimmerwohnung in der Nähe des Arbeitsplatzes des Ehemannes. Kurz vor der Geburt des ersten gemeinsamen Kindes zieht das Paar in die Nähe der Eltern (rund 150 km entfernt), damit diese sich um die Betreuung des Nachwuchses kümmern können. Der Ehemann behält die ehemalige Erstwohnung als Zweitwohnung bei.

Lösung

Es liegt eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vor, so dass die Kosten der Zweitwohnung steuerlich abgezogen werden können. Die **Umzugskosten**, die bei der Verlegung des Erstwohnsitzes entstanden sind, dürfen allerdings nicht als Werbungskosten abgerechnet werden (Details siehe unter Punkt 3.5).

Nicht steuerlich anerkannt werden vom Finanzamt aber solche Wegzugsfälle, in denen eine Familie **vorübergehend** ihren Erstwohnsitz verlegt (z.B. in den Sommermonaten in ein Ferienhaus) und bereits bei dieser Wegverlegung feststeht, dass der Erstwohnsitz später wieder an den Beschäftigungsort zurückverlegt wird.

Beispiel 2

Ein verheirateter Familienvater wohnt mit seiner Familie in München und arbeitet auch dort. In den Sommermonaten verlegt die Familie ihren Lebensmittelpunkt in ihr Ferienhaus am Chiemsee. Der Familienvater nutzt die Familienwohnung in München in dieser Zeit als Zweitwohnung, um seinen Arbeitsplatz werktags schnell erreichen zu können.

Lösung

Es liegt keine doppelte Haushaltsführung vor, da der Lebensmittelpunkt der Familie nicht dauerhaft wegverlegt worden ist. Aus diesem Grund können die Kosten der Münchner „Zweitwohnung“ auch in den Sommermonaten nicht steuermindernd eingesetzt werden.

2.2 Eigener (Erst-)Hausstand

Eine zentrale Voraussetzung für die Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung, die insbesondere bei alleinstehenden Arbeitnehmern geprüft werden muss, ist die Frage, ob dieser einen **eigenen Hausstand am Erstwohnsitz** unterhält oder ob er dort nur in einen fremden Haushalt (z.B. der Eltern) eingegliedert ist.

Wer lediglich in einen fremden Haushalt eingegliedert ist, unterhält keinen anererkennungswürdigen Ersthausstand, so dass das Finanzamt die doppelte Haushaltsführung aberkennen kann.

Hinweis

Für die steuerliche Anerkennung eines eigenen (Erst-)Hausstands **fordern die Finanzämter allerdings nicht**, dass dort auch **hauswirtschaftliches Leben herrscht**. Somit kann ein eigener (Erst-)Hausstand auch dann anerkannt werden, wenn die Wohnung unter der Woche „verwaist“ ist, weil der Arbeitnehmer alleinstehend ist oder sein berufstätiger Ehegatte ebenfalls eine Zweitwohnung unterhält.

Mittelpunkt des Lebensinteresses

Weitere Voraussetzung ist, dass die Erstwohnung der auf Dauer angelegte Mittelpunkt des Lebensinteresses des Arbeitnehmers ist. Sofern sich sein Privatleben schwerpunktmäßig an den Zweitwohnsitz „verschiebt“, erkennt die Finanzverwaltung eine doppelte Haushaltsführung nicht mehr an.

Hinweis

Sofern dem Finanzamt der Lebensmittelpunkt nachgewiesen werden muss, kann der Arbeitnehmer auf Mitgliedschaften in Vereinen und Clubs am Erstwohnsitz verweisen sowie anhand von Einkaufsquittungen, Kontoauszügen und Arztrechnungen seine dortigen Aufenthalte nachweisen.

Nach dem neuen ab 2014 geltenden Recht wird eine doppelte Haushaltsführung nur anerkannt, wenn der Arbeitnehmer seinen (Erst-)Hausstand **aus eigenem Recht** (z.B. als Eigentümer oder Mieter) oder **gemeinsamem/abgeleitetem Recht** (z.B. als Ehegatte, Lebenspartner, Lebensgefährte oder Mitbewohner) nutzt.

Finanzielle Beteiligung

Weitere Voraussetzung für die Annahme einer doppelten Haushaltsführung ist, dass sich der Arbeitnehmer finanziell an den **Kosten der Lebensführung** im (Erst-)Hausstand **beteiligt**.

Hinweis

Sogenannte **Nesthockerfälle**, in denen der Arbeitnehmer im Haushalt seiner Eltern kostenlos ein Zimmer oder eine Wohnung als Erstwohnung unterhält, sind daher von der steuerlichen Berücksichtigung ausgeschlossen.

Der Wortlaut des Einkommensteuergesetzes (EStG) spricht zwar nur allgemein von einer finanziellen Beteiligung an den Kosten, das Bundesfinanzministerium (BMF) hat diese Voraussetzung aber in einem Verwaltungsschreiben weiter konkretisiert bzw. verschärft: Demnach muss der Arbeitnehmer dem Finanzamt seine **finanzielle Beteiligung grundsätzlich nachweisen** – diese darf nicht einfach unterstellt werden. Es genügt zur steuerlichen Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung zudem nicht, wenn sich der Arbeitnehmer lediglich mit Bagatellobeträgen am Ersthausstand beteiligt.

Auf der sichereren Seite sind Arbeitnehmer, die **mehr als 10 % der Kosten** tragen, die monatlich regelmäßig für die Haushaltsführung anfallen (z.B. Miete, Nebenkosten, Lebensmittel). Diese Grenze hat das BMF festgelegt. Die Finanzämter sind jedoch vom Ministerium dazu angehalten worden, bei Arbeitnehmern mit der **Steuerklasse III, IV oder V auch ohne entsprechenden Nachweis** eine finanzielle Beteiligung an den Haushaltskosten zu unterstellen. Diese Gruppe der Arbeitnehmer muss also nicht damit rechnen, dass sie ihre finanzielle Beteiligung an den Haushaltskosten nachweisen muss.

Hinweis

Die finanzielle Beteiligung ist auch für die steuerfreie Kostenerstattung durch den Arbeitgeber relevant (siehe hierzu Punkt 5).

Welche Kosten des Ersthausstands der Arbeitnehmer konkret trägt, ist **unerheblich**. Somit kann er eine hinreichende finanzielle Beteiligung auch dann erreichen, wenn er zwar mietfrei wohnt, aber andere Kosten des Haushalts übernimmt (z.B. Nebenkosten) und damit die 10%-Grenze überschreitet.

Hinweis

Wer seine Erstwohnung bislang komplett unentgeltlich genutzt hat und sich nun in steuerlich anzuerkennender Weise an den Kosten der Haushaltsführung beteiligen will, sollte zunächst einmal alle anfallenden Kosten der Wohnung zusammenrechnen. Empfehlenswert ist, sich **nicht nur „haarscharf“ mit 11 % an den Haushaltskosten zu beteiligen**, denn die ständig steigenden Nebenkosten können die finanzielle Beteiligungsquote in den folgenden Jahren schnell deutlich unter die 10%-Grenze treiben. Wer dennoch haarscharf kalkulieren möchte, sollte seine Berechnung jedes Jahr auf den Prüfstand stellen, um die steuerliche Anerkennung der doppelten Haushaltsführung nicht zu gefährden. Zur Beweisvorsorge empfiehlt es sich zudem,

die **Kostenbeteiligung zu dokumentieren** (z.B. durch Kontoauszüge, schriftliche Abmachungen etc.).

2.3 Zweitwohnung

Auch die Zweitwohnung des Arbeitnehmers muss gewisse Voraussetzungen erfüllen, damit das Finanzamt eine doppelte Haushaltsführung steuerlich anerkennt.

Bloße Unterkunft genügt

Die gute Nachricht vorweg: Die Finanzämter erkennen **nicht nur „komplette“ Wohnungen oder Häuser** als steuerliche Zweitwohnungen im Sinne der doppelten Haushaltsführung an. Arbeitnehmer können an ihrem Beschäftigungsort auch nur ein **möbliertes Zimmer**, ein **Hotelzimmer** oder eine **Gemeinschaftsunterkunft** (z.B. Wohngemeinschaft) bewohnen. Auch in diesen Fällen dürfen die Unterkunftskosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung abgezogen werden. Nach der von der Finanzverwaltung anerkannten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist sogar die **Unterkunft eines Soldaten in einer Kaserne** eine steuerlich anzuerkennende Zweitwohnung.

Ein **Wohnmobil** am Beschäftigungsort kann nach der finanzgerichtlichen Rechtsprechung allerdings **nicht als Zweitwohnung anerkannt** werden.

Hinweis

Unerheblich ist, wie oft der Arbeitnehmer tatsächlich in seiner Zweitwohnung übernachtet und ob die Zweitwohnung angemietet ist oder im Eigentum des Arbeitnehmers steht.

Nähe zum Beschäftigungsort erforderlich

Eine doppelte Haushaltsführung wird vom Finanzamt allerdings nur anerkannt, wenn sich **die Zweitwohnung am Beschäftigungsort oder in dessen Nähe** befindet. Das BMF hat erklärt, dass diese Nähe nach der Rechtslage ab 2014 aus Vereinfachungsgründen immer dann angenommen werden kann, wenn der **Weg zwischen Zweitwohnung und erster Tätigkeitsstätte** des Arbeitnehmers **weniger als die Hälfte** der Entfernung beträgt, die zwischen Erstwohnung und erster Tätigkeitsstätte liegt (kürzeste Straßenverbindung). Die Finanzämter berechnen somit zwei Distanzen:

- Die kürzeste Straßenverbindung zwischen Erstwohnung und erster Tätigkeitsstätte
- Die Wegstrecke zwischen Zweitwohnung und erster Tätigkeitsstätte

Beispiel

Eine Arbeitnehmerin unterhält ihren Erstwohnsitz 70 km entfernt von ihrer Tätigkeitsstätte (kürzeste Straßenverbindung). Von ihrer Zweitwohnung aus fährt sie 30 km zu ihrem Arbeitsort.

Lösung

Die Zweitwohnung befindet sich noch „in der Nähe“ des Beschäftigungsortes, da der Weg zur Arbeit weniger als 35 km beträgt (1/2 von 70 km). Somit erkennt das Finanzamt die doppelte Haushaltsführung an.

Hinweis

Diese Vereinfachungsregel des „halben Radius“ wenden die Finanzämter auch an, wenn sich die Erst- und die Zweitwohnung innerhalb derselben (weitläufigen) Stadt oder Gemeinde befinden.

In der Praxis wird die Nähe zum Beschäftigungsort in den allermeisten Fällen wohl eindeutig gegeben sein. Gleichwohl wird es Fallgestaltungen geben, die nicht unter die Vereinfachungsregelung des „halben Radius“ des BMF fallen, z.B. weil der Arbeitnehmer seine Zweitwohnung **weit entfernt vom Arbeitsort** an einer **verkehrsgünstigen Stelle** errichtet hat (z.B. an einer ICE-Strecke).

So war auch ein Urteilsfall des BFH gelagert, in dem eine Arbeitnehmerin ihre Zweitwohnung 141 km von ihrer Arbeitsstätte entfernt errichtet hatte, sie aber von dort ihre Arbeitsstätte mit dem ICE innerhalb nur einer Stunde erreichen konnte. Die Entfernung zwischen Erstwohnung und Arbeitsstätte betrug 267 km. Der BFH erkannte diese Zweitwohnung steuerlich an und erklärte, dass lediglich vorauszusetzen sei, dass der Arbeitnehmer seine Arbeitsstätte von der Zweitwohnung aus täglich erreichen kann (Urteil vom 19.04.2012 – Az. VI R 59/11).

Folgt man strikt der neuen Vereinfachungsregelung zum „halben Radius“, wäre der doppelte Haushalt nicht anzuerkennen gewesen. Denn die Zweitwohnung dürfte danach nur maximal 133 km vom Beschäftigungsort entfernt liegen (1/2 von 267 km).

Hinweis

Da allerdings die **Berechnung des „halben Radius“ nur Vereinfachungszwecken** dient, sind auch darüber hinausgehende Distanzen **nicht zwangsläufig** von der steuerlichen Anerkennung ausgeschlossen. Arbeitnehmer, deren Zweitwohnung sich außerhalb des halben Radius befindet, die ihre Arbeitsstätte aber von dort aus täglich besser erreichen können, können sich auf die vorgenannte BFH-Rechtsprechung berufen und so die steuerliche Anerkennung ihrer Zweitwohnung erreichen. Das BMF hat für die aktuelle Rechtslage noch einmal ausdrücklich darauf hingewiesen, dass eine Anerkennung auch nach diesen Urteilsgrundsätzen möglich ist.

Mit weiterem Urteil vom 26.06.2014 (VI R 59/13) hat der BFH seine Rechtsprechung erneut bestätigt und die steuerliche Zweitwohnung eines Professors anerkannt, die 83 km entfernt von seinem Arbeitsort lag, bei der sich jedoch für seine Arbeit relevante Fachbibliotheken

in direkter Umgebung befanden. Entscheidend war hier, dass der Weg zur Arbeit wegen einer **günstigen Autobahnanbindung** in weniger als einer Stunde zurückgelegt werden konnte.

Hinweis

Die BFH-Rechtsprechung stärkt Arbeitnehmern den Rücken, die in Ballungsräumen mit guter Verkehrsanbindung wohnen und ihre Zweitwohnung weit entfernt vom (teuren) Ort ihrer Arbeitsstätte unterhalten. Wenn sie ihrem Finanzamt nachweisen können, dass sie ihre Arbeitsstelle arbeits-tätiglich gut erreichen können (z.B. über Auszüge aus Routenplanern), steht einem steuerlichen Kostenabzug in der Regel nichts mehr im Wege.

3 Abziehbare Kosten

Erkennt das Finanzamt eine doppelte Haushaltsführung steuerlich an, eröffnet sich dem Arbeitnehmer ein **großzügiger Werbungskostenabzug**. Abziehbar sind in diesem Fall

- **Fahrtkosten** wegen Wohnungswechsels (siehe Punkt 3.1),
- Kosten für **Familienheimfahrten** (siehe Punkt 3.2),
- **Verpflegungsmehraufwendungen** (siehe Punkt 3.3),
- Kosten der **Zweitwohnung** (siehe Punkt 3.4) sowie
- **Umzugskosten** (siehe Punkt 3.5).

Hinweis

Arbeitnehmer können die Kosten auf der Anlage N zur Einkommensteuererklärung eintragen.

In der Summe lässt sich so häufig eine Steuerersparnis von mehreren tausend Euro pro Jahr erzielen.

Zudem lassen sich auch die **Pendelfahrten** zwischen Zweitwohnung und Tätigkeitsstätte (siehe Punkt 3.6) sowie mitunter **doppelte Mietzahlungen während der Umzugsphase** (siehe Punkt 3.7) abziehen. Zu beachten ist, dass diese beiden Kostenarten außerhalb der doppelten Haushaltsführung als **allgemeine Werbungskosten** geltend gemacht werden dürfen; für einen Kostenabzug müssen also nicht zwingend die Anerkennungsvoraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung (Punkt 2) erfüllt sein.

3.1 Fahrtkosten bei Wohnungswechsel

Das Finanzamt lässt es zu, dass der Arbeitnehmer seine Fahrten anlässlich des Wohnungswechsels zu Beginn und am Ende der doppelten Haushaltsführung mit den tatsächlich angefallenen Kosten als Werbungskosten abrechnet. Alternativ darf er für diese Fahrten pauschal 0,30 € je gefahrenem Kilometer ansetzen (bei Pkw-Nutzung). Abziehbar ist in diesem Zusammenhang die erste Fahrt zum und die letzte Fahrt vom Beschäftigungsort.

Hinweis

Der Abzug der tatsächlichen Fahrtkosten setzt voraus, dass der Arbeitnehmer die **jährlichen Gesamtkosten seines Fahrzeugs errechnet** und dann einen Anteil daraus ansetzt, der auf die Fahrten anlässlich des Wohnungswechsels entfällt. Da diese **Berechnung sehr aufwendig** ist, empfiehlt sich der **Ansatz der 0,30-€-Pauschale**.

3.2 Kosten für Familienheimfahrten

Ein hohes Steuersparpotential liegt für Arbeitnehmer im Ansatz von sogenannten Familienheimfahrten. Nach dem EStG können die Kosten für **eine tatsächlich durchgeführte Familienheimfahrt pro Woche** (Fahrt vom Beschäftigungsort zur Erstwohnung) mit einer **Entfernungspauschale von 0,30 €** abgezogen werden. Der Pauschalsatz wird für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen dem Ort des eigenen Hausstands und dem Ort der ersten Tätigkeitsstätte gewährt. Mit dieser Pauschale wird sowohl die Hin- als auch die Rückfahrt abgegolten – sie wird also nur **einmal pro Heimfahrt** gewährt und nicht jeweils für die Hin- und Rückfahrt. Auch Mitfahrer einer Fahrgemeinschaft dürfen diese Pauschale abziehen, selbst wenn ihnen keine eigenen Kosten entstanden sind.

Hinweis

Familienheimfahrten dürfen allerdings nicht in der Steuererklärung abgerechnet werden, wenn der Arbeitnehmer sie mit einem Dienstwagen antritt.

Erfolgt die Familienheimfahrt per **Linienflug**, kann der Arbeitnehmer **die tatsächlichen Kosten für sein Flugticket absetzen**. Zusätzlich können dann noch die An- und Abfahrten zum Flughafen mit einer Pauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer geltend gemacht werden.

Kürzeste Straßenverbindung zählt nicht immer

Bei der Erklärung von Familienheimfahrten in der Einkommensteuererklärung muss der Arbeitnehmer **nicht immer zwangsläufig die kürzeste Straßenverbindung** zugrunde legen, denn nach dem EStG darf er auch eine **längere Fahrtstrecke** abrechnen, wenn diese regelmäßig für Familienheimfahrten genutzt wurde und im Vergleich zur kürzesten Route offensichtlich **verkehrsgünstiger** ist.

Hinweis

Früher erkannten die Finanzämter längere Fahrtstrecken nur an, wenn sich gegenüber der kürzesten Straßenverbindung eine Mindestzeiterparnis von 20 Minuten ergab. Der BFH hat diese Voraussetzung jedoch mittlerweile verworfen, so dass auch Umwegstrecken mit geringerer Zeiterparnis steuerlich akzeptiert werden.

Hinweis

Ergibt sich nicht bereits aus der Berechnung eines Routenplaners, dass die längere Strecke deutlich zeitsparender ist, sollten Arbeitnehmer **dokumentieren, warum sie die längere Umwegstrecke genutzt haben**. Zum späteren steuerlichen Nachweis können sie beispielsweise Meldungen über Baustellenarbeiten oder häufige Staus auf der kürzesten Straßenverbindung sammeln.

Umgekehrte Familienheimfahrten

Gesetzlich nicht ausdrücklich begünstigt sind sogenannte umgekehrte Familienheimfahrten – also Fahrten, bei denen nicht der Arbeitnehmer zu seinem (Erst-)Hausstand zurückkehrt, sondern sein (Ehe-)Partner ihn an seinem Beschäftigungsort besucht. Die Rechtsprechung des BFH hat hier aber eine Abzugsmöglichkeit geschaffen: Demnach dürfen **auch diese Fahrtkosten als Werbungskosten abgezogen werden**, sofern der besuchte Arbeitnehmer **aus beruflichen Gründen an seinem Beschäftigungsort bleiben musste** und deshalb sein (Ehe-)Gatte die Fahrt zum Beschäftigungsort angetreten hat. Ein solcher beruflicher Grund liegt beispielsweise vor, wenn

- der Arbeitnehmer an einer freiwilligen Fortbildung am Beschäftigungsort teilnimmt oder
- ihm eine Heimfahrt vom Arbeitgeber untersagt wurde (z.B. wegen eines Bereitschaftsdienstes).

Hinweis

Private Gründe für eine umgekehrte Familienheimfahrt werden von der Rechtsprechung hingegen **nicht anerkannt** (z.B. Vermeidung eines „stressigen allwöchentlichen Pendelns“ eines Ehepartners durch wechselseitige Besuchsfahrten).

3.3 Verpflegungsmehraufwendungen

Arbeitnehmer können für die **ersten drei Monate** nach Bezug ihrer Zweitwohnung auch **Verpflegungspauschalen** in ihrer Steuererklärung geltend machen. Diese richten nach den Pauschbeträgen für Auswärtstätigkeiten. Diese betragen seit 2014:

- **24 €** für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer 24 Stunden von seiner Erstwohnung abwesend ist,
- **12 €** für den An- und Abreisetag, wenn der Arbeitnehmer an diesem, einem anschließenden oder vorhergehenden Tag außerhalb seiner Erstwohnung übernachtet, und
- **12 €** für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer ohne Übernachtung außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte für mehr als acht Stunden beruflich tätig ist.

Hinweis

Für Zwecke der doppelten Haushaltsführung ist stets die Abwesenheit vom Ersthausstand entscheidend.

Beispiel 1

Eine Arbeitnehmerin verbringt ihre Wochenenden immer an ihrem Erstwohnsitz. Zum Zweitwohnsitz am Beschäftigungsort fährt sie stets am Montag, die Rückfahrt von dort tritt sie freitags an.

Lösung

In den ersten drei Monaten der doppelten Haushaltsführung kann sie für die Montage und Freitage eine Verpflegungspauschale von jeweils 12 € abziehen. Für Dienstag, Mittwoch und Donnerstag stehen ihr jeweils 24 € zu, so dass sie pro Woche 96 € geltend machen kann.

Sofern der Arbeitnehmer eine steuerlich anzuerkennende Auswärtstätigkeit an seinem Beschäftigungsort ausgeübt hat, bevor er sich dort einen doppelten Haushalt zugelegt hat, muss die Dauer dieser Auswärtstätigkeit auf die Dreimonatsfrist angerechnet werden.

Beispiel 2

Ein Arbeitnehmer bezieht seine Zweitwohnung am 01.03.2016 (Begründung der doppelten Haushaltsführung). Bereits seit dem 01.02.2016 war er im Rahmen einer steuerlichen Auswärtstätigkeit am Beschäftigungsort tätig.

Lösung

Der Arbeitnehmer kann Verpflegungsmehraufwendungen nur für die ersten zwei Monate der doppelten Haushaltsführung abziehen, da ein Monat bereits durch die vorangegangene Auswärtstätigkeit „verbraucht“ ist.

Die **Dreimonatsfrist beginnt erneut**, wenn die **doppelte Haushaltsführung für mindestens vier Wochen unterbrochen** wird (z.B. wegen Erziehungsurlaub).

In den sogenannten **Wegverlegungsfällen**, in denen der Arbeitnehmer seinen Ersthaushalt aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt und dort eine Zweitwohnung einrichtet (siehe unter Punkt 2.1), sind in der Regel **keine Verpflegungsmehraufwendungen abziehbar**. Denn die Finanzverwaltung rechnet die Zeit, in der die Erstwohnung am Beschäftigungsort bestanden hat, ebenfalls auf die Dreimonatsfrist an.

Beispiel 3

Ein Arbeitnehmer wohnt seit drei Jahren mit seiner Familie an seinem Beschäftigungsort. Nun verlegt er den Erstwohnsitz an einen weiter entfernt liegenden Ort und richtet sich in seiner bisherigen Erstwohnung eine Zweitwohnung ein.

Lösung

Der dreijährige Zeitraum, in dem die Erstwohnung am Beschäftigungsort bestand, muss auf die Dreimonatsfrist angerechnet werden, so dass der Arbeitnehmer keinerlei Verpflegungsmehraufwendungen im Rahmen der doppelten Haushaltsführung mehr geltend machen kann.

3.4 Kosten der Zweitwohnung

Bis 2013 konnten Arbeitnehmer die Kosten der Zweitwohnung nur abrechnen, soweit sie angemessen waren; hiervon ging das Finanzamt bei einer Wohnungsgröße von 60 qm und ortsüblicher, durchschnittlicher Miete aus. Wer eine größere Zweitwohnung besaß, konnte seine Unterkunftskosten bislang nur anteilig geltend machen.

Beispiel

Ein Arbeitnehmer nutzte in 2013 eine 90 qm große Zweitwohnung, für die er eine Warmmiete von 900 € monatlich zahlte.

Lösung

Er konnte zwar die wöchentlichen Familienheimfahrten sowie die tägliche Pendelstrecken zur Arbeit absetzen, die Miete hingegen nur mit 600 € (Anteil für 60 qm der Wohnung).

Diese **anteilige Kappung ist ab 2014** bei einer doppelten Haushaltsführung im Inland **nicht mehr vorgesehen**. Nun hat der Gesetzgeber aber eine neue **Höchstgrenze von 1.000 € im Monat** eingeführt. Arbeitnehmer dürfen ihre tatsächlichen Aufwendungen nur bis zu dieser Höhe als Unterkunftskosten in ihrer Einkommensteuererklärung ansetzen.

Hinweis

Es handelt sich dabei nicht um einen Pauschbetrag, der losgelöst von den tatsächlich anfallenden Kosten abgezogen werden darf. Somit ist ein Ansatz nur möglich, soweit auch tatsächlich Kosten entstanden sind.

In die Gesamtkosten der Wohnung, die der Kappung unterliegen, fließen insbesondere folgende (selbstgetragene) Aufwendungen ein:

- bei Mietern: Miete und Kosten für Sondernutzung (z.B. Gartennutzung)
- bei Eigentümern: Gebäudeabschreibung (meist 2 % pro Jahr) und Schuldzinsen für Immobilienfinanzierung
- Reparaturkosten
- Nebenkosten (z.B. für Heizung, Wasser, Strom, Müllabfuhr)
- Reinigungskosten (z.B. Lohn für Putzhilfe)
- Abschreibung für notwendige Einrichtungsgegenstände (ohne Arbeitsmittel)

- Rundfunkbeitrag
- Zweitwohnungsteuer
- Kosten für Hausmeisterservice
- Kosten für Hausratversicherung
- Kosten für Hotel und Pension (ohne Frühstück), wenn dort die Zweitwohnung begründet wurde

Hinweis

Sofern der Arbeitnehmer am Beschäftigungsort nur ein Hotelzimmer bewohnt, unterliegen auch die gezahlten Hotelkosten der 1.000-€-Kappung.

Der Höchstbetrag ist **personenbezogen**. Sofern beispielsweise Ehegatten eine gemeinsame Zweitwohnung beziehen, weil sie beide bei derselben Firma arbeiten, kann jeder seinen selbstgetragenen Kostenteil mit bis zu 1.000 € steuerlich abziehen.

Hinweis

Die 1.000 € bilden **auch für Monate** die Höchstgrenze, in denen die doppelte Haushaltsführung **nur wenige Tage** bestanden hat (keine taggenaue Umrechnung). Somit können auch in Monaten bis zu 1.000 € angesetzt werden, in denen die doppelte Haushaltsführung begründet oder beendet worden ist (z.B. zum 15. eines Monats).

Sonderfall: Stellplatz- und Garagenmieten

Hat der Arbeitnehmer an seinem Zweitwohnsitz einen Parkplatz angemietet (z.B. in einer Tiefgarage), so waren diesen Kosten nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH als **sonstige Kosten** der doppelten Haushaltsführung **separat abziehbar** (Urteil vom 13.11.2012 – VI R 50/11). Das Gericht setzte hierfür lediglich voraus, dass die Anmietung des Stellplatzes bzw. der **Garage notwendig war** (z.B. zum Schutz des Fahrzeugs oder wegen einer angespannten Parkplatzsituation). Diese begünstigende Rechtsprechung **erkennen die Finanzämter ab 2014 nicht mehr an**. Nunmehr müssen auch die Stellplatzmieten in die Gesamtkosten der Zweitwohnung eingerechnet werden, so dass sie der 1.000-€-Kappung unterliegen.

Abflussprinzip

Arbeitnehmer müssen bei der monatlichen Zuordnung der Kosten das steuerliche Abflussprinzip beachten. Das heißt, sie müssen die selbstgetragenen **Kosten dem Monat zuordnen**, in dem sie **gezahlt** worden sind.

Flexibles Abzugsvolumen

Das BMF zeigt sich bei der monatlichen Grenzbetragsberechnung aber flexibel: Haben Arbeitnehmer in einem Monat die 1.000 € nicht komplett ausgeschöpft, können sie das noch **verbleibende Abzugspotential in einen anderen Monat desselben Jahres übertragen**.

Beispiel

Der Arbeitnehmer trägt für die Monate Januar bis Juni 2016 monatliche Zweitwohnungskosten von 950 €, von Juli bis Dezember 2016 betragen die Kosten wegen einer Mieterhöhung 1.050 €.

Lösung

In den ersten sechs Monaten kann der Arbeitnehmer die Kosten komplett abziehen, er hat sich in der Zeit zudem ein Abzugspotential von 300 € „angespart“ (50 € x 6), das er in den Folgemonaten nutzen kann. Somit kann er auch ab Juli die 50 € abziehen, die über die 1.000-€-Grenze hinausgehen, so dass letztlich die gesamten angefallenen Kosten des Jahres abziehbar sind.

Nebenkostenerstattungen

Sofern der Arbeitnehmer für seine Zweitwohnung eine Nebenkostenerstattung erhält (z.B. von seinem Vermieter oder von einem Versorger), mindert der Erstattungsbetrag die abziehbaren Unterkunftskosten **im Monat der Erstattung** (sogenanntes Zuflussprinzip). Gleichzeitig schafft die Nebenkostenerstattung mitunter aber **freiwerdendes Abzugsvolumen im Monat der Erstattung**, das dann in anderen Monaten desselben Jahres genutzt werden kann.

Beispiel

Ein Arbeitnehmer unterhält im Jahr 2016 ganzjährig eine doppelte Haushaltsführung. Die monatlichen Kosten der Zweitwohnung betragen 1.050 €. Im März 2016 erhält der Arbeitnehmer eine Nebenkostenerstattung von seinem Vermieter in Höhe von 450 €.

Lösung

Der Arbeitnehmer hat die 1.000-€-Grenze in elf Monaten überschritten, die übersteigenden 50 € wären grundsätzlich nicht abziehbar. Allerdings wurde durch die Nebenkostenerstattung im März 2016 ein „offenes“ Abzugsvolumen von 400 € geschaffen (Differenz zwischen Höchstbetrag und um Erstattung geminderte Kosten), das auf die restlichen Monate verteilt werden kann.

In der tabellarischen Übersicht ergibt sich somit folgendes Ergebnis:

Monat	getragene Kosten	verbleibendes Abzugsvolumen	möglicher Abzug
Januar	1.050 €	0 €	1.000 €
Februar	1.050 €	0 €	1.000 €
März	600 €	400 €	600 €
April	1.050 €	0 €	1.050 €
Mai	1.050 €	0 €	1.050 €
Juni	1.050 €	0 €	1.050 €
Juli	1.050 €	0 €	1.050 €
August	1.050 €	0 €	1.050 €

September	1.050 €	0 €	1.050 €
Oktober	1.050 €	0 €	1.050 €
November	1.050 €	0 €	1.050 €
Dezember	1.050 €	0 €	1.000 €
insgesamt	12.150 €		12.000 €

Aktuelle Rechtsprechung

Der BFH hat entschieden, dass Kosten für **Einrichtungsgegenstände und Hausrat** im Grundsatz **voll abziehbar** sind und die 1.000-€-Grenze hierfür nicht gilt.

Der **BFH widerspricht** damit der Auffassung der **Finanzverwaltung**, die solche Aufwendungen den beschränkt abziehbaren Unterkunftskosten zurechnet. Laut BFH jedoch gehören die Kosten für Einrichtungsgegenstände und Hausrat nicht zu den Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft. Vielmehr handle es sich um sonstige Mehraufwendungen einer doppelten Haushaltsführung, die unter den allgemeinen Voraussetzungen als Werbungskosten abziehbar sind und somit nicht der betragsmäßigen Begrenzung auf 1.000 € im Monat unterfallen. Dementsprechend sind solche Aufwendungen, soweit sie notwendig sind, **ohne Begrenzung der Höhe nach abzugsfähig**.

3.5 Umzugskosten

Auch die **tatsächlich angefallenen Kosten**, die dem Arbeitnehmer anlässlich der Begründung, der Beendigung oder des Wechsels der doppelten Haushaltsführung entstehen, können bei beruflicher Veranlassung **als Werbungskosten abgezogen werden** (z.B. die Kosten für Spediteur, Leih-Lkw, Umzugskartons). Pauschalbeträge sind hier nicht vorgesehen.

Hinweis

Für eine steuerliche Anerkennung der Kosten sollte der Arbeitnehmer eine „wasserdichte“ Beweisvorsorge treffen und sämtliche Rechnungen und Quittungen rund um den Umzug für das Finanzamt aufbewahren.

In Wegverlegungsfällen, in denen der Arbeitnehmer seinen Ersthauptaushalt aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt und dort eine Zweitwohnung einrichtet (siehe unter Punkt 2.1), dürfen die Kosten für den Umzug in die neue Erstwohnung nicht steuerlich geltend gemacht werden. Abziehbar sind aber die Kosten, die für den Umzug in eine andere Zweitwohnung am Beschäftigungsort entstehen (= keine Folgenutzung der ehemaligen Erstwohnung als Zweitwohnung).

Maklerkosten für die Anmietung der Zweitwohnung sind zudem **ebenfalls als Werbungskosten (Umzugskosten) abziehbar** und unterliegen nach ausdrücklicher Weisung des BMF nicht der 1.000-€-Kappung. Sie können auch steuerfrei vom Arbeitgeber erstattet werden.

3.6 Kosten für Pendelfahrten zur Tätigkeitsstätte

Der Arbeitnehmer kann die Fahrten zwischen seiner Zweitwohnung am Beschäftigungsort und seiner ersten Tätigkeitsstätte mit der Entfernungspauschale von **0,30 € pro Entfernungskilometer** abrechnen.

Hinweis

Zu beachten ist, dass diese Kosten keine Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung darstellen, sondern als „reguläre“ Werbungskosten abgezogen werden können. Sie unterliegen also nicht der 1.000-€-Kappung.

3.7 Doppelte Mietzahlungen während der Umzugsphase

Arbeitnehmer können mitunter auch doppelte Mietzahlungen (als allgemeine Werbungskosten) geltend machen, die sie während der Umzugsphase schultern mussten. Möglich macht dies ein Urteil des BFH (vom 13.07.2011 – VI R 2/11):

Der Entscheidung lag der Fall eines Arbeitnehmers zugrunde, der eine 165 qm große Wohnung an seinem neuen Beschäftigungsort bezogen hatte. Wie geplant, zog seine Familie zwei Monate später dorthin nach und gab die bisherige Familienwohnung auf. Das Finanzamt erkannte die Kosten der Zweitwohnung für diese zwei-monatige Übergangszeit nur anteilig für 60 qm an (damalige Angemessenheitsprüfung).

Der BFH entschied, dass die Mietkosten zwar nicht im Rahmen der doppelten Haushaltsführung, aber als allgemeine Werbungskosten abgezogen werden können, weil der Umzug wegen des Arbeitsplatzwechsels des Ehemannes beruflich veranlasst war. Die Beschränkung auf 60 qm war daher nicht anzuwenden.

Hinweis

Bezogen auf die Rechtslage ab 2014 bedeutet dies, dass die **doppelten Mietzahlungen nicht unter die 1.000-€-Kappung fallen** (siehe Punkt 3.4), sondern ungekürzt als „normale“ Werbungskosten abzugsfähig sind.

Ein Komplettabzug der Miete war nach Ansicht des BFH allerdings nur in einem bestimmten Zeitfenster möglich:

- Die Kosten für die bisherige Wohnung durften nur ab dem Umzugstag der Familie und längstens bis zum Ablauf der regulären Kündigungsfrist dieser Wohnung abgezogen werden.
- Die Kosten für die neue Familienwohnung waren hingegen nur bis zu dem Zeitpunkt abziehbar, an dem die Familie dort einzog.

Hinweis

Die Finanzverwaltung hat das Urteil im Bundessteuerblatt veröffentlicht, so dass die Finanzämter die Urteilsgrundsätze

ze auch in anderen Fällen allgemein anwenden müssen. Wer doppelte Mietzahlungen in seiner Einkommensteuererklärung abrechnet, sollte am besten direkt auf das Urteil verweisen, um Diskussionen mit dem Finanzamt von vornherein zu vermeiden.

4 Die „Vielpendleroption“

Beim Abzug der Kosten der doppelten Haushaltsführung (siehe Punkt 3) wirkt sich nur eine Familienheimfahrt pro Woche steuermindernd aus. Arbeitnehmer, die **mehrmals pro Woche** vom Beschäftigungsort zu ihrem Erstwohnsitz zurückkehren, können ihren **Werbungskostenabzug optimieren**, indem sie die sogenannte „Vielpendleroption“ ausüben: Sie können

- auf den Komplettabzug der Kosten der doppelten Haushaltsführung verzichten (Kosten der Zweitwohnung, Verpflegungsmehraufwendungen für die ersten drei Monate, Umzugskosten, Fahrtkosten für erste und letzte Fahrt, Fahrtkosten für eine Familienheimfahrt pro Woche) und stattdessen
- die Kosten für sämtliche Familienheimfahrten mit 0,30 € pro Entfernungskilometer abziehen.

Beispiel 1

Ein lediger Arbeitnehmer arbeitete im Jahr 2016 insgesamt 31 Wochen an seinem auswärtigen Beschäftigungsort und kehrte drei Mal wöchentlich zu seinem 120 km entfernten Erstwohnsitz zurück. Der Gesamtaufwand der doppelten Haushaltsführung betrug 2.916 €, darin enthalten sind die Warmmiete für sein möbliertes Zimmer am Arbeitsort (12 x 150 € = 1.800 €) und die Fahrtkosten für eine wöchentliche Familienheimfahrt (31 x 120 km x 0,30 € = 1.116 €).

Lösung

Übt der Arbeitnehmer nun die Vielpendleroption aus, kann er die Kosten für drei Familienheimfahrten pro Woche ansetzen, somit insgesamt 3.348 € (3 x 31 x 120 km x 0,30 €). Somit kann er 432 € mehr geltend machen als bei einem regulären Abzug der Mehraufwendungen der doppelten Haushaltsführung.

Unterstellt man dem Arbeitnehmer einen Grenzsteuersatz von 38 % (bei einem zu versteuerndem Einkommen von 45.000 €), ergibt sich durch die Wahlrechtsausübung eine Einkommensteuerersparnis von 164 €.

Aus dem Beispiel wird deutlich, dass sich die Ausübung der „Vielpendleroption“ insbesondere dann lohnt, wenn

- die **Kosten für die Zweitwohnung gering** und
- die **Kosten für Familienheimfahrten** wegen weiter Strecken und häufiger Heimkehrtage **hoch** sind.

Beispiel 2

Ein Arbeitnehmer fährt in 45 Wochen zweimal wöchentlich 180 km von seinem Beschäftigungsort an seinen Erstwohnsitz. Für seine Zweitwohnung fallen monatliche Kosten von 550 € an.

	regulärer Abzug	bei Option
Entfernungspauschale		
45 Wochen x 180 km x 0,30 €	2.430 €	4.860 €
Wohnungskosten 12 x 550 €	6.600 €	–
Werbungskosten/Jahr	9.030 €	4.860 €

Lösung

Der Arbeitnehmer sollte seine „regulären“ Kosten der doppelten Haushaltsführung von 9.030 € in der Steuererklärung abrechnen. Aufgrund hoher Wohnungskosten lohnt sich die Optionsausübung nicht.

Beispiel 3

Ein Arbeitnehmer fährt an 45 Wochen zweimal wöchentlich 340 km nach Hause und die monatlichen Kosten für die Zweitwohnung betragen nur 350 €.

	regulärer Abzug	bei Option
Entfernungspauschale		
45 Wochen x 340 km x 0,30 €	4.590 €	9.180 €
Wohnungskosten 12 x 350 €	4.200 €	–
Werbungskosten/Jahr	8.790 €	9.180 €

Lösung

Aufgrund der geringen Miete und der hohen Fahrtkosten sollte der Arbeitnehmer die Vielpendleroption ausüben, da er seinen Werbungskostenabzug so um 390 € erhöhen kann.

Arbeitgebererstattung

Sofern der Arbeitgeber allerdings die Kosten der Zweitwohnung ganz oder teilweise steuerfrei übernimmt, müssen diese Zuschüsse auch bei ausgeübter „Vielpendleroption“ von den abziehbaren Fahrtkosten abgezogen werden.

Beispiel 4 (Fortführung von Beispiel 3)

Der Arbeitgeber erstattet dem Arbeitnehmer die Kosten der Zweitwohnung in Höhe von 4.200 €.

Lösung

	regulärer Abzug	bei Option
Werbungskosten/Jahr	8.790 €	9.180 €
Erstattung	4.200 €	4.200 €
Werbungskosten/Jahr	4.590 €	4.980 €

Arbeitnehmer muss selbst tätig werden

Arbeitnehmer sollten nach Ablauf eines Jahres ausrechnen, ob sich die Vielpendleroption für sie lohnt. Hierzu ist es notwendig, dass sie zunächst einmal den „normalen“ Kostenabzug einer doppelten Haushaltsführung berechnen (siehe Punkt 3) und diesem dann die Kosten für alle tatsächlich durchgeführten Familienheimfahrten gegenüberstellen.

Hinweis

Die Finanzämter prüfen nicht von Amts wegen, welche Abzugsvariante für den Arbeitnehmer günstiger ist, so dass jeder Arbeitnehmer selbst tätig werden muss, um sein Steuersparpotential voll auszuschöpfen.

Wer die Vielpendleroption ausübt, sollte in seiner Einkommensteuererklärung erwähnen, dass er das „Wahlrecht nach R 9.11 Absatz 5 Satz 2 LStR“ ausübt (auf Vordruck oder gesondertem Blatt). So macht er dem Sachbearbeiter im Finanzamt direkt deutlich, nach welcher Grundlage er seinen Werbungskostenabzug berechnet hat.

Nur jahresweise Option möglich

Arbeitnehmer sollten aber beachten, dass sie die Vielpendleroption (bei derselben doppelten Haushaltsführung) **nur für das komplette Jahr einheitlich** ausüben können. Sie dürfen beispielsweise nicht für die ersten sechs Monate, in denen sie sehr häufig zur Erstwohnung gependelt sind, sämtliche Fahrten abrechnen und für die übrigen Monate, in denen sie nur einmal wöchentlich nach Hause gefahren sind, die Komplettkosten der doppelten Haushaltsführung geltend machen.

Hinweis

Im Erstjahr einer doppelten Haushaltsführung lohnt die Optionsausübung häufig nicht, da der Arbeitnehmer für die ersten drei Monate ab Bezug der Zweitwohnung Verpflegungsmehraufwendungen geltend machen kann (siehe Punkt 3.3). Dieser Kostenabzug würde beim Ansatz sämtlicher Familienheimfahrten verloren gehen.

5 Erstattung durch den Arbeitgeber

Der **Arbeitgeber** kann seinem Arbeitnehmer die notwendigen Mehraufwendungen der doppelten Haushaltsführung **steuerfrei erstatten**. Tut er dies, ist ein **Werbungskostenabzug** des Arbeitnehmers aber insoweit **ausgeschlossen**. Dies gilt selbst dann, wenn die Erstattung des Arbeitgebers erst im Folgejahr geleistet wird.

Hinweis

Die Steuerfreiheit umfasst aber nur die Erstattung von Kosten, die der Arbeitnehmer als Werbungskosten abziehen könnte. Fällt die Erstattung des Arbeitgebers großzügiger aus als ein möglicher Werbungskostenabzug, muss für den übersteigenden Teil Lohnsteuer einbehalten werden.

Damit der Arbeitgeber eine Kostenerstattung ohne Lohnsteuereinbehalt vornehmen darf, müssen die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung natürlich wie beim Werbungskostenabzug erfüllt sein, insbesondere muss der Arbeitnehmer sich finanziell an den Kosten des Ersthausstands beteiligt haben (siehe Punkt 2.2).

Bei Arbeitnehmern mit den Steuerklassen III, IV oder V darf der Arbeitgeber ohne weiteres unterstellen, dass sie einen eigenen Hausstand unterhalten, an dem sie sich finanziell beteiligen. In allen anderen Fällen (Steuerklasse I, II oder VI) muss sich der Arbeitgeber vom Arbeitnehmer eine schriftliche Erklärung vorlegen lassen, wonach dieser sich finanziell an den Kosten des eigenen (Erst-)Hausstands beteiligt hat. Dafür sollte folgende unterschriebene Erklärung vom Arbeitnehmer eingeholt werden:

Formulierungsvorschlag:

„Hiermit bestätige ich, dass ich neben meiner Zweitwohnung bzw. -unterkunft am Beschäftigungsort noch einen eigenen Hausstand außerhalb meines Beschäftigungsorts unterhalte, an dem ich mich auch finanziell beteilige.“

Hinweis

Der Arbeitgeber sollte diese Bescheinigung zum Lohnkonto nehmen, um sie im Fall einer späteren Lohnsteuerprüfung vorlegen zu können. So kann er sich gegen ein Haftungs- bzw. Nachforderungsrisiko absichern.

Pauschale Erstattung der Unterkunftskosten

Die Finanzämter erkennen auch eine pauschale steuerfreie Erstattung der Zweitwohnungskosten durch den Arbeitgeber an. **Ohne Einzelnachweis** dürfen für die **ersten drei Monate** einer inländischen doppelten Haushaltsführung **20 € je Übernachtung** steuerfrei vom Arbeitgeber erstattet werden, **nach Ablauf der Dreimonatsfrist** sinkt der Satz auf **5 € je Übernachtung**. Voraussetzung ist aber, dass dem Arbeitnehmer die Zweitwohnung nicht unentgeltlich oder teilentgeltlich zur Verfügung gestellt wurde.

Hinweis

Liegt die Zweitwohnung im Ausland, gelten gesonderte Pauschalen (siehe Punkt 7).

Für die Erstattung der weiteren Kostenarten gilt:

- **Familienheimfahrten:** Die Fahrtkosten können nicht steuerfrei erstattet werden, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer einen Pkw für diese Fahrten unentgeltlich überlassen hat. Ansonsten gilt ein Satz von 0,30 € pro Entfernungskilometer.
- **Verpflegungsmehraufwendungen:** Sie dürfen mit den gesetzlich festgelegten Pauschalen erstattet werden (siehe Punkt 3.3).

Hinweis

Für die Steuerfreiheit der Arbeitgebererstattungen muss nicht jede Kostenart der doppelten Haushaltsführung isoliert betrachtet werden. Stattdessen darf der Arbeitgeber seine Erstattungen für Unterkunftskosten, Fahrtkosten, Umzugskosten und Verpflegungsmehraufwand zusammenrechnen. Die Summe ist steuerfrei, soweit sie die Summe der abziehbaren Einzelkosten nicht übersteigt.

6 Arbeitszimmer in der Zweitwohnung

Bereits im Jahr 2007 hatte der BFH entschieden, dass Arbeitnehmer die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer in ihrer Zweitwohnung zusätzlich zu den Unterkunftskosten einer doppelten Haushaltsführung abziehen können (Urteil vom 09.08.2007 – VI R 23/05). Da Arbeitnehmer die Unterkunftskosten für ihre Zweitwohnung nach der Rechtslage ab 2014 nur noch mit maximal 1.000 € pro Monat steuerlich abziehen können, erhält diese Rechtsprechung neue Relevanz. Denn der Arbeitnehmer muss den Arbeitszimmernaufwand danach nicht in die Gesamtkosten der Zweitwohnung einrechnen, so dass dieser **Betrag nicht unter die 1.000-€-Grenze fällt**. Stattdessen kann er die Arbeitszimmerkosten separat in der Einkommensteuererklärung abrechnen. Ob und inwieweit dies möglich ist, entscheidet sich nach dem „Arbeitszimmerparagrafen“. Nach diesem gilt:

- Ist das Arbeitszimmer der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers, kann er die Raumkosten in voller Höhe als Werbungskosten abziehen.
- Steht ihm für seine berufliche Tätigkeit kein Alternarbeitsplatz zur Verfügung, kann er die Raumkosten mit maximal 1.250 € pro Jahr abziehen.
- In allen anderen Fällen, z.B. bei vorhandenem Alternarbeitsplatz oder fehlendem Tätigkeitsmittelpunkt im Arbeitszimmer, ist ein Kostenabzug ausgeschlossen.

Hinweis

Arbeitnehmer sollten also zunächst die gesamten Kosten der Zweitwohnung zusammenrechnen (Miete bzw. Gebäude-AfA, Schuldzinsen, Wasser- und Energiekosten, Reinigungskosten, Grundsteuer, Müllabfuhrgebühren, Gebäudeversicherung etc.). In einem zweiten Schritt sollten sie die Kosten dann anhand der Wohnflächenanteile auf das Arbeitszimmer und die übrigen Räume aufteilen.

Die Entkopplung des Arbeitszimmernaufwands von den Unterkunftskosten der doppelten Haushaltsführung ist nicht nur wegen der umgangenen 1.000-€-Kappung günstig. Weiterer Vorteil für den Arbeitnehmer ist, dass die Kosten ihres (steuerlich anerkannten) Arbeitszimmers auch dann abziehbar sind, wenn die doppelte Haushaltsführung selbst nicht vom Finanzamt anerkannt wird (z.B. wegen fehlender finanzieller Beteiligung am Ersthauhalt, siehe Punkt 2.2).

7 Unterkunftskosten im Ausland

Die neue **1.000-€-Kappung** für Unterkunftskosten gilt **nicht bei einer doppelten Haushaltsführung im Ausland**. Für diese Fälle gilt weiterhin die Regelung, dass nur die notwendigen und angemessenen Kosten als Werbungskosten abziehbar sind.

Hinweis

Ist der Arbeitnehmer selbst Eigentümer der ausländischen Zweitwohnung, sind die Aufwendungen in der Höhe als notwendig anzusehen, in der sie ein Mieter für eine nach Größe, Ausstattung und Lage angemessene Wohnung tragen müsste.

Es kommt somit weiterhin auf die ortsübliche Miete für eine nach Lage und Ausstattung durchschnittliche Wohnung an. In diesen Auslandssachverhalten können weiterhin nur die Kosten für eine Wohnung von bis zu 60 qm abgezogen werden.

Für den Werbungskostenabzug werden die **tatsächlich gezahlten Kosten der Zweitwohnung** herangezogen (keine Pauschalen).

Steuerfreie Arbeitgebererstattung

Anders sieht es bei der steuerfreien Arbeitgebererstattung aus: Der Arbeitgeber kann die im Ausland anfallenden Zweitwohnungskosten seines Arbeitnehmers mit Pauschalbeträgen erstatten. Diese richten sich nach den länderspezifischen Übernachtungspauschalbeträgen, die das BMF alljährlich für Auslandsreisen veröffentlicht (aktuelle Sätze siehe BMF-Schreiben vom 09.12.2015). Steuerfrei erstattet werden dürfen

- in den **ersten drei Monaten** der doppelten Haushaltsführung der **Pauschalbetrag in voller Höhe**,
- in der **Folgezeit 40 % der Pauschale**.

Hinweis

Die jeweils geltenden Pauschalbeträge können dem Mandantenmerkblatt „Reisekosten“ unter Punkt 11 entnommen werden. Bei Bedarf stellen wir Ihnen dieses Merkblatt gerne zur Verfügung.

Beispiel

Der Arbeitnehmer unterhält einen Zweithaushalt in Österreich, die Übernachtungspauschale für dieses Land beträgt 104 €.

Lösung

Der Arbeitgeber kann für die ersten drei Monate 104 € pro Übernachtung steuerfrei erstatten, in der Folgezeit nur noch 41,60 € (40 % von 104 €).

8 Selbständige und Gewerbetreibende

Nicht nur Arbeitnehmer dürfen die Kosten einer doppelten Haushaltsführung steuerlich geltend machen, auch Selbständigen und Gewerbetreibenden steht ein **Kostenabzug in Form des Betriebsausgabenabzugs zu**. Die Anerkennungsvoraussetzungen für die doppelte Haushaltsführung (siehe Punkt 2) sind bei ihnen identisch, ein Betriebsausgabenabzug ist bis zur Höhe der als Werbungskosten abziehbaren Beträge möglich (siehe Punkt 3).

Wir stehen Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: Juni 2019

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.