

Mandanten-Info

Doppelte
Haushaltsführung

Doppelte Haushaltsführung

Voraussetzungen und Besonderheiten
für die steuerliche Berücksichtigung



Mandanten-Info

Doppelte Haushaltsführung

Inhalt

1. Gründe für eine doppelte Haushaltsführung	1
2. Aktuelle steuerliche Rahmenbedingungen 2023	2
3. Grundsätzliche Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung	4
3.1 Beruflicher Anlass	4
3.2 Eigener Haupthausstand am Lebensmittelpunkt	5
3.3 Zweitwohnung am Beschäftigungsort.....	6
3.4 Zusammenfassung	7
4. Abgrenzung der doppelten Haushaltsführung von einer beruflichen Auswärtstätigkeit (Dienstreise).....	8
5. Begünstigter Personenkreis.....	10
6. Innehaben und finanzielle Beteiligung am eigenen Hausstand	11
7. Welche Voraussetzungen bestehen an den Zweithaushalt?.....	15
8. Welche Aufwendungen werden steuerlich berücksichtigt?.....	17
8.1 Allgemein	17
8.2 Fahrtkosten.....	18
8.3 Verpflegungsmehraufwendungen.....	20
8.4 Aufwendungen für den Zweithaushalt.....	22
8.5 Umzugskosten	26
9. Bescheinigung der steuerfreien Arbeitgebererstattungen	28
10. Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren	29

1. Gründe für eine doppelte Haushaltsführung

Immer öfters finden Arbeitnehmer¹ einen passenden Arbeitsplatz nicht direkt an ihrem Wohnort, sondern müssen häufig lange Anfahrtswege in Kauf nehmen. Nach den statistischen Zahlen der Bundesagentur für Arbeit gab es in Deutschland Ende 2022 insgesamt rund 34 Millionen sozialversicherungspflichtige Beschäftigte. Von diesen pendeln rund 14 Millionen zur Arbeit in einen anderen Kreis innerhalb Deutschlands. Etwa 3,50 Millionen Arbeitnehmer haben ihren Arbeitsort nicht in dem Bundesland, in dem sie wohnen. Liegt der Arbeitsplatz soweit vom Wohnsitz entfernt, lohnt sich ein tägliches Pendeln häufig nicht mehr. Wenn eine Hauptwohnsitzverlegung keine Option ist, weil z. B. die Familie nicht mit umziehen kann, entscheiden sich viele Arbeitnehmer dafür, sich am Beschäftigungs-ort eine Zweitwohnung zu nehmen, damit begründen sie aus beruflichen Gründen einen **doppelten Haushalt** (Zweithaushalt). Dieser Trend wird durch die gestiegene Vielfältigkeit familiären und partnerschaftlichen Zusammenlebens in unserer Gesellschaft und hoher Immobilienpreise in den Ballungsräumen zusätzlich verstärkt.

Durch die beruflich bedingte Aufspaltung auf zwei Wohnsitze ergeben sich für den Arbeitnehmer höhere Aufwendungen, da er zwei Haushalte unterhalten muss. Um die zusätzlich entstehenden Kosten abzufedern, können die notwendigen Aufwendungen für die beruflich bedingte doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten im Rahmen der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden. Daneben hat auch der Arbeitgeber die Möglichkeit sich an den Kosten der doppelten Haushaltsführung des Arbeitnehmers steuerfrei zu beteiligen. Die erhöhten Aufwendungen für eine beruflich bedingte doppelte Haushaltsführung können steuerlich ohne zeitliche Beschränkung geltend gemacht werden. Der Werbungskostenabzug sowie der steuerfreie Arbeitgeberersatz sind damit auch bei einer langjährigen doppelten Haushaltsführung möglich.

¹ In dieser Publikation wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit in der Regel das generische Maskulinum verwendet. Die verwendete Sprachform bezieht sich auf alle Menschen, hat ausschließlich redaktionelle Gründe und ist wertneutral.

Um Arbeitnehmer für ihr Unternehmen zu gewinnen, bieten immer mehr Arbeitgeber an, sich an den Kosten der doppelten Haushaltsführung zu beteiligen. Gewährt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer bereits unterjährig steuerfreie Arbeitgeberzuwendungen, kann der Arbeitnehmer in dieser Höhe nicht nochmals Werbungskosten im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagung geltend machen. Die vom Arbeitgeber dem Arbeitnehmer bereits gewährten steuerfreien Zahlungen sind somit in der Einkommensteuererklärung entsprechend zu berücksichtigen. Beteiligt sich der Arbeitgeber nicht an den Kosten der doppelten Haushaltsführung, kann der Arbeitnehmer im Rahmen des Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahrens (→ *Kapitel 10*) einen Lohnsteuerfreibetrag beantragen, der bereits im Laufe des Kalenderjahres die vom Arbeitnehmer zu zahlende Lohnsteuer reduziert.

2. Aktuelle steuerliche Rahmenbedingungen 2023

Mit der zum 01.01.2014 in Kraft getretenen Reisekostenreform wurden auch die steuerlichen Grundlagen zur doppelten Haushaltsführung neu geregelt. Bezüglich der Unterkunftskosten für den beruflich bedingten Zweithaushalt wurde ein monatlicher **1.000 Euro-Höchstbetrag** eingeführt, der seitdem zur Praxisvereinfachung beiträgt. Der Höchstbetrag für Unterkunftskosten von 1.000 Euro umfasst dabei sämtliche unmittelbaren Aufwendungen für den Zweithaushalt, wie z. B. Miete, Betriebskosten, Kosten der laufenden Reinigung und Pflege der Zweitwohnung oder -unterkunft, nicht jedoch Aufwendungen für notwendigen Hausrat und Einrichtungsgegenstände. Während die Unterkunftskosten für eine Zweitwohnung in Deutschland auf maximal 1.000 Euro im Monat begrenzt ist, gibt es für eine doppelte Haushaltsführung im Ausland keine Begrenzung auf einen Höchstbetrag. Für eine beruflich erforderliche Zweitwohnung im Ausland muss weiterhin eine Einzelfallprüfung der Angemessenheit der Unterkunftskosten vorgenommen werden.

Nach alter Rechtslage war es für den Arbeitgeber nicht möglich sich an den Kosten, der für die Zweitwohnung angeschafften notwendigen **Einrichtungsgegenstände und Hausrat** mit lohnsteuerfreien

Zahlungen zu beteiligen; dies hat sich seit Ende 2020 geändert. Nun kann sich auch der Arbeitgeber mit steuerfreien Zahlungen an den Aufwendungen des Arbeitnehmers für notwendige Einrichtungsgegenstände der Zweitwohnung beteiligen (→ *Kapitel 8.4*). Von großer praktischer Bedeutung ist die hierzu von der Finanzverwaltung aufgestellte Vereinfachungsregelung, die es Arbeitgebern erlaubt sich an den Anschaffungskosten des Arbeitnehmers für die Einrichtung und Ausstattung der Zweitwohnung bis zu einem Betrag von **5.000 Euro** zu beteiligen.

Positiv wirkt sich für Arbeitnehmer, die beruflich bedingt einen doppelten Haushalt führen, die im Rahmen des Steuerentlastungsgesetzes 2022 beschlossene vorgezogene Erhöhung der Entfernungspauschale aus. Rückwirkend ab dem 01.01.2022 wurde die **Entfernungspauschale** ab dem 21. Entfernungskilometer von 0,35 Euro auf **0,38 Euro** je vollen Entfernungskilometer angehoben. Dieser Schritt erfolgt zwei Jahre früher als ursprünglich geplant. Dadurch werden Steuerpflichtige, die einen besonders langen Arbeitsweg haben oder einen doppelten Haushalt führen, steuerlich stärker entlastet. Hintergrund der Erhöhung ist, dass die Entfernungspauschale seit dem Jahr 2004 nicht mehr angehoben wurde. Nach Ansicht des Gesetzgebers bildet sie v.a. aufgrund der stark gestiegenen Treibstoffkosten nicht mehr die wirklichen Kosten der Pendler ab und muss daher angepasst werden.

Im Rahmen der grundsätzlichen Neuausrichtung der doppelten Haushaltsführung wurden auch die **Anforderungen an den eigenen Haupthausstand** gesetzlich konkretisiert. Der Arbeitnehmer muss die Hauptwohnung tatsächlich innehaben und sich finanziell im ausreichenden Maße an den Kosten des Haupthausstands beteiligen. Erfreulich ist die hierzu aktuell ergangene Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH-Urteil v. 12.01.2023, VI R 39/19). Während die Finanzverwaltung eine „regelmäßige Beteiligung“ an den laufenden Wohnungs- und Verbrauchskosten der Hauptwohnung fordert, hat der BFH entschieden, dass es nicht auf den Zeitpunkt der Zahlung (Anfang, Mitte oder Ende des jeweiligen Jahres) ankommt. Der Arbeitnehmer kann sich daher auch z. B. durch Ein-

malzahlungen an den Kosten der Haushaltsführung ausreichend finanziell beteiligen. Eine Haushaltsbeteiligung in sonstiger nicht finanzieller Form (z. B. durch die Übernahme von Arbeiten im Haushalt oder Dienstleistungen für den Haushalt) genügt jedoch weiterhin nicht. Interessant ist das aktuelle BFH-Urteil auch deshalb, weil es zu einer doppelten Haushaltsführung in einem Mehrgenerationenhaushalt ergangen ist. Auch hierzu hatten die BFH-Richter zum Vorteil der Steuerpflichtigen entschieden, dass Arbeitnehmer einen eigenen und damit steuerlich anzuerkennenden Hausstand unter bestimmten Umständen auch dann unterhalten können, wenn der Erst- oder Haupthausstand gemeinsam mit den Eltern oder einem Elternteil geführt wird.

3. Grundsätzliche Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung

3.1 Beruflicher Anlass

Eine **doppelte Haushaltsführung** setzt grundsätzlich voraus, dass der Arbeitnehmer außerhalb seines Wohnortes beschäftigt ist und am Beschäftigungsort **aus beruflichen Gründen** einen **zweiten Hausstand** unterhält. Voraussetzung für das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung ist somit eine Aufspaltung der normalerweise einheitlichen Haushaltsführung auf zwei getrennte Haushalte. Dabei muss die Begründung des Zweithaushaltes beruflich veranlasst sein. Das Beziehen einer Zweitwohnung ist regelmäßig bei einem Wechsel des Beschäftigungsortes aufgrund einer Versetzung, des Wechsels oder der erstmaligen Begründung eines Dienstverhältnisses beruflich veranlasst. Beziehen beiderseits berufstätige Ehegatten am gemeinsamen Beschäftigungsort eine gemeinsame Zweitwohnung, liegt ebenfalls eine berufliche Veranlassung vor. Typische Sachverhalte für die Begründung einer doppelten Haushaltsführung sind beispielsweise:

- der erstmalige Antritt einer Arbeitsstelle,
- ein Arbeitgeberwechsel sowie

- die nicht nur vorübergehende, sondern dauerhafte Versetzung an eine andere erste Tätigkeitsstätte (z. B. an eine andere Niederlassung des Arbeitgebers).

Beispiel: Eine Arbeitnehmerin wohnt und arbeitet bis 30.06.2023 in Köln. Ab dem 01.07.2023 begründet sie in Frankfurt ein neues Arbeitsverhältnis bei einem anderen Arbeitgeber. Sie behält ihre Wohnung in Köln bei und mietet sich in Frankfurt eine Wohnung. An den Wochenenden kehrt sie nach Köln zurück.

Ergebnis: Die Arbeitnehmerin führt ab 01.07.2023 beruflich bedingt einen doppelten Haushalt.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer mit Wohnung und bisheriger Arbeitsstätte in München wird von seinem Arbeitgeber ab 01.07.2023 dauerhaft nach Nürnberg versetzt. Eine Rückkehr an den Arbeitsplatz in München ist nicht geplant. Der Arbeitnehmer hat Familie und behält seine Wohnung in München bei. Er mietet sich ab 01.07.2023 in Nürnberg ein Einzimmer-Apartment und reist an den Wochenenden zurück nach München.

Ergebnis: Aufgrund der dauerhaften Versetzung führt der Arbeitnehmer ab 01.07.2023 einen aus beruflichem Anlass begründeten und damit steuerlich anzuerkennenden doppelten Haushalt.

3.2 Eigener Haupthausstand am Lebensmittelpunkt

Eine grundsätzliche Voraussetzung für das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung ist, dass der Arbeitnehmer außerhalb seines Beschäftigungsortes, einen **(Haupt-)Hausstands** am Lebensmittelpunkt hat und zu diesem eine **angemessene finanzielle Beteiligung** an den Kosten der Lebensführung leistet. Mit dem Begriff „Haupthausstand“ ist der Ersthaushalt oder Familienwohnsitz umschrieben, den der Arbeitnehmer unterhält bzw. beibehält und zu den er i. d. R. auch wöchentlich heimreist, die sog. Familienheimfahrten unternimmt. Auch wenn steuerlich von „Familien“heimfahrten gesprochen wird, können auch Ledige einen beruflich bedingten doppelten Haushalt führen. Das Vorliegen eines eigenen Hausstandes setzt neben dem Innehaben einer Wohnung aus eigenem Recht als alleiniger Eigentümer oder Mieter oder aus gemeinsamem oder ab-

geleitetem Recht als Ehegatte, Lebenspartner oder Lebensgefährtin auch eine **ausreichende finanzielle Beteiligung** an den Kosten der Lebensführung voraus. Deshalb genügt es nicht, wenn der Arbeitnehmer z. B. im Haushalt der Eltern lediglich ein oder mehrere Zimmer unentgeltlich bewohnt oder wenn dem Arbeitnehmer eine Wohnung im Haus der Eltern unentgeltlich zur Nutzung überlassen wird. Die finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung ist vom Steuerpflichtigen darzulegen und kann nicht generell unterstellt werden. D. h. der Arbeitnehmer muss ggf. gegenüber dem Finanzamt den Nachweis erbringen, dass er sich an den Kosten des Haupthausstands ausreichend finanziell beteiligt.

Beispiel: Ein lediger Arbeitnehmer arbeitet bis 31.07.2023 in Hamburg und wohnt mit seiner Freundin zusammen in einer Mietwohnung in Hamburg. Der Mietvertrag der Wohnung lautet auf die Freundin. Er beteiligt sich an den monatlichen Mietkosten der Wohnung zu 50 %. Ab dem 01.08.2023 tritt der Arbeitnehmer in Hannover eine neue Arbeitsstelle an und mietet sich in Hannover eine Zweitwohnung. Die Wohnung in Hamburg wird beibehalten und der Arbeitnehmer kehrt an den Wochenenden dorthin zurück.

Ergebnis: Der Arbeitnehmer führt ab dem 01.08.2023 einen beruflich bedingten doppelten Haushalt. Das zuständige Wohnsitzfinanzamt wird den Arbeitnehmer bei der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2023 ggf. auffordern einen Nachweis zu erbringen, dass er sich an den Mietkosten für die Wohnung in Hamburg ausreichend finanziell beteiligt. Diese Voraussetzung ist erfüllt, da er sich zu 50 % an den Mietkosten beteiligt.

3.3 Zweitwohnung am Beschäftigungsort

Neben einer Haupt-/Familienwohnung muss der Arbeitnehmer an seinem Beschäftigungsort (ersten Tätigkeitsstätte) eine Zweitwohnung unterhalten. Als Zweitwohnung am Beschäftigungsort kommt jede dem Arbeitnehmer zur Verfügung stehende Unterkunft in Betracht, z. B. auch eine Eigentumswohnung, ein möbliertes Zimmer, ein Hotelzimmer oder eine Gemeinschaftsunterkunft. Die Anzahl der Übernachtungen ist dabei unerheblich, es ist nicht erforderlich, dass der Arbeitnehmer die Zweitwohnung ständig nutzt.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer unterhält bereits seit dem Jahr 2019 einen beruflich bedingten doppelten Haushalt. Er hat sich an seinem Beschäftigungsort eine Zweitwohnung angemietet. Während der Coronavirus-Krise hält sich der Arbeitnehmer mehrere Monate nicht in der Zweitwohnung auf. Auch nach der Coronazeit hält sich der Arbeitnehmer unter der Woche nicht jeden Tag in seiner Zweitwohnung auf, weil er teilweise auch von seinem Haupthausstand im Homeoffice arbeiten kann.

Ergebnis: Die doppelte Haushaltsführung wird auch für die Zeiträume anerkannt, an denen sich der Arbeitnehmer nicht in der Zweitwohnung am Beschäftigungsort aufhält.

3.4 Zusammenfassung

Es lassen sich somit vereinfachend die drei Hauptvoraussetzungen für eine beruflich und damit steuerlich anzuerkennende doppelte Haushaltsführung zusammenfassen:

1. Berufliche Veranlassung,
2. Unterhalten eines eigenen Hausstands am Lebensmittelpunkt (mit einer angemessenen finanziellen Beteiligung),
3. Zusätzliche Zweitwohnung oder Unterkunft am auswärtigen Beschäftigungsort.

Hinweis

Liegen die Voraussetzungen für eine steuerlich anzuerkennende doppelte Haushaltsführung vor, ist der Werbungskostenabzug im Rahmen der Einkommensteuererklärung bzw. der steuerfreie Arbeitgeberersatz zeitlich unbefristet und somit auch bei einer langjährigen beruflich bedingten doppelten Haushaltsführung möglich.

4. Abgrenzung der doppelten Haushaltsführung von einer beruflichen Auswärtstätigkeit (Dienstreise)

Für eine korrekte steuerliche Beurteilung und Arbeitgebererstattung ist zwischen einer doppelten Haushaltsführung und einer beruflichen Auswärtstätigkeit (Dienstreise) zu unterscheiden. Hintergrund ist, dass je nach Sachverhalt unterschiedliche Erstattungsgrundsätze gelten. Grundsätzlich liegt eine doppelte Haushaltsführung nicht vor, solange eine auswärtige Beschäftigung noch als beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit (Dienstreise) anzuerkennen ist. Eine doppelte Haushaltsführung erfordert das **Vorhandensein einer ersten Tätigkeitsstätte am auswärtigen Beschäftigungsort**. Bei einer beruflichen Auswärtstätigkeit begründet der Arbeitnehmer am auswärtigen Einsatzort dagegen keine erste Tätigkeitsstätte, weil er sich i. d. R. nur zeitlich vorübergehend dort aufhält; dies hat zur Folge, dass die für Reisekosten festgesetzten Reisekostensätze steuerfrei erstattet werden können.

Deshalb ist die Definition der „ersten Tätigkeitsstätte“ seit der Reisekostenreform von zentraler Bedeutung, da von einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit (Dienstreise) nur dann auszugehen ist, wenn der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und nicht an seiner ersten Tätigkeitsstätte tätig wird. Die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte erfolgt dabei vorrangig anhand der **dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen** (i. d. R. im Arbeitsvertrag) durch den Arbeitgeber. Sind solche nicht vorhanden oder sind die getroffenen Festlegungen nicht eindeutig, werden hilfsweise quantitative (zeitliche) Kriterien herangezogen. Ein Arbeitnehmer kann je Arbeitsverhältnis maximal eine erste Tätigkeitsstätte haben. Führt der Arbeitnehmer am Ort seiner ersten Tätigkeitsstätte einen Zweithaushalt und hält er daneben weiterhin seinen Haupthaushalt am Familienwohnsitz aufrecht, liegen die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung vor.

Beispiel: Ein IT-Techniker hat laut seines Arbeitsvertrags seine erste Tätigkeitsstätte im Stammhaus seines Arbeitgebers in Berlin dort wird er auch überwiegend tätig. Er muss auch die IT in der Niederlassung

seines Arbeitgebers in Hannover betreuen und hält sich dort jede Woche an 2 Tagen (Mi. – Do.) auf. Hierfür übernachtet er jede Woche in einem Hotel in Hannover.

Ergebnis: Der Arbeitnehmer hat aufgrund seiner arbeitsrechtlichen Festlegungen (im Arbeitsvertrag) seine erste Tätigkeitsstätte in Berlin. Die Tätigkeit in Hannover (2 Tage in der Woche) wird nicht an der ersten Tätigkeitsstätte ausgeübt. Der IT-Techniker führt somit jede Woche eine berufliche Auswärtstätigkeit (Dienstreise) aus, wenn er die Niederlassung seines Arbeitgebers in Hannover aufsucht. Der Arbeitnehmer begründet in Hannover keine doppelte Haushaltsführung. Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer Reisekosten für eine berufliche Auswärtstätigkeit (Dienstreise) erstatten.

Beispiel:

Der IT-Techniker im Beispiel zuvor wird von seinem Arbeitgeber ab dem 01.08.2023 dauerhaft von Berlin zu der Niederlassung nach Hannover versetzt. Der Arbeitnehmer soll ausschließlich in Hannover arbeiten und nicht in das Stammhaus seines Arbeitgebers nach Berlin zurückkehren. Er erhält von seinem Arbeitgeber einen neuen Arbeitsvertrag in dem als neue erste Tätigkeitsstätte Hannover geregelt ist. Der IT-Techniker behält seine Wohnung in Berlin bei und mietet sich ab 01.08.2023 in Hannover eine Zweitwohnung.

Ergebnis: Der IT-Techniker hat ab 01.08.2023 seine erste Tätigkeitsstätte in Hannover. Da der Arbeitnehmer seinen Haupthausstand in Berlin beibehält und ab 01.08.2023 in Hannover einen Zweithaushalt am Ort seiner ersten Tätigkeitsstätte begründet, liegen die Voraussetzungen für einen beruflich bedingten doppelten Haushaltsführung vor. Der Arbeitgeber kann sich an den Kosten der doppelten Haushaltsführung beteiligen oder der Arbeitnehmer kann die Aufwendungen als Werbungskosten bei seiner Einkommensteuerveranlagung geltend machen.

Hinweis

Die Unterscheidung, ob eine doppelte Haushaltsführung begründet wird oder sich der Arbeitnehmer auf einer ggf. längerfristigen beruflichen Auswärtstätigkeit (Dienstreise) befindet, ist nicht immer einfach zu beurteilen. Sprechen Sie hierzu frühzeitig mit ihrem Steuerberater und lassen Sie sich beraten, um Fehler zu vermeiden.

5. Begünstigter Personenkreis

Eine steuerliche anzuerkennende doppelte Haushaltsführung kann sowohl bei **ledigen** als auch **bei verheirateten bzw. verpartnerten Arbeitnehmer** vorliegen. Unabhängig des Familienstands liegt eine doppelte Haushaltsführung vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält (= Lebensmittelpunkt) und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte einen Zweithaushalt unterhält. Während für den Arbeitgeberersatz bei verheirateten oder verpartnerten Arbeitnehmern der Arbeitgeber keine Prüfung hinsichtlich der finanziellen Beteiligung an den Kosten der Familienwohnung vornehmen muss, wird von ledigen Arbeitnehmer ein Nachweis gefordert. Ist ein verheirateter oder verpartneter Arbeitnehmer außerhalb des Ortes beschäftigt, an dem seine Familie wohnt, und übernachtet der Arbeitnehmer am Ort der ersten Tätigkeitsstätte, führt er immer einen doppelten Haushalt, da der Arbeitgeber bei verheirateten oder verpartnerten Arbeitnehmern (Steuerklasse III, IV oder V) ohne weiteres unterstellen kann, dass sie einen eigenen Hausstand unterhalten. D. h. bei einem verheirateten oder verpartnerten Arbeitnehmer mit der Steuerklasse III, IV oder V kann der Arbeitgeber ohne weitere Prüfung von einem eigenen Hausstand und ausreichender finanziellen Beteiligung an der Hauptwohnung ausgehen.

Ledige Arbeitnehmer haben dann einen steuerlich anzuerkennenden eigenen Haupthausstand, wenn sie ihre bisherige Wohnung als Mittelpunkt der Lebensinteressen beibehalten und regelmäßig dorthin zurückkehren. Bei unverheirateten Arbeitnehmern (Steuerklasse I oder II) darf der Arbeitgeber für steuerfreie Arbeitgebererstattungen einen eigenen Haupthausstand nur dann annehmen, wenn diese schriftlich erklären, dass sie neben einer Zweitwohnung am Beschäftigungsort daneben auch weiterhin einen eigenen Haupthausstand unterhalten und sich finanziell ausreichend an den Aufwendungen beteiligen. Die Richtigkeit dieser Erklärung hat der Arbeitnehmer durch Unterschrift zu bestätigen. Die schriftliche Bestätigung hat der Arbeitgeber zu den Lohnunterlagen des Arbeitnehmers zu nehmen.

Hinweis

Eine Eigenerklärung für ledige Arbeitnehmer, die den steuerlichen Voraussetzungen entspricht, hält ihr Steuerberater für Sie bereit.

6. Innehaben und finanzielle Beteiligung am eigenen Hausstand

Das Vorliegen eines eigenen Hausstandes am Lebensmittelpunkt setzt das **Innehaben einer Wohnung** sowie eine **finanzielle Beteiligung** an den Kosten der Lebensführung voraus. Dabei kann die Nutzung der Wohnung aus eigenem Recht erfolgen, z. B. als Eigentümer, Mieter oder Untermieter, oder aus einem gemeinsamen oder abgeleiteten Nutzungsrecht (z. B. Mitbewohnen einer Wohnung oder einer Wohngemeinschaft). 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. Sofern sich der Steuerpflichtige mit weniger als 10 % der laufenden Unterhaltskosten des Hauptausstand beteiligt, kann eine ausreichende finanzielle Beteiligung auch auf andere Art und Weise in Frage kommen. Denkbar ist z. B. der Nachweis, dass der Steuerpflichtige Möbel und Hausrat für die Wohnung angeschafft oder sich an den Renovierungskosten der Wohnung finanziell beteiligt hat.

Bei Ehegatten oder Lebenspartnern mit den Steuerklassen III, IV oder V kann eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung ohne einen schriftlichen Nachweis unterstellt werden. Bei ledigen Arbeitnehmern sind ein eigener Hausstand und die finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung darzulegen. Die Finanzverwaltung akzeptiert i. d. R. eine schriftliche Eigenerklärung des ledigen Arbeitnehmers, dass dieser über einen eigenen Hausstand verfügt für die er auch Kosten (z. B. Miete und Miet-

nebenkosten) trägt. Ein eigener Hausstand wird auch anerkannt, wenn die Wohnung zwar allein vom Lebenspartner des Arbeitnehmers angemietet wurde, dieser sich aber mit Duldung seines Partners dauerhaft dort aufhält und sich finanziell in einem Umfang an der Haushaltsführung beteiligt, dass daraus auf eine gemeinsame Haushaltsführung geschlossen werden kann.

Beispiel: Ein lediger Arbeitnehmer mit Wohnsitz in Köln nimmt ab 01.08.2023 eine neue Arbeitsstelle in Frankfurt auf. Er behält seine Mietwohnung in Köln bei und mietet sich ab 01.08.2023 in der Nähe von Frankfurt ein Einzimmer-Apartment. An den Wochenenden kehrt er nach Köln zurück. Der neue Arbeitgeber in Frankfurt beteiligt sich an den anfallenden Kosten für die Zweitwohnung in Frankfurt.

Ergebnis: Da es sich um einen ledigen Arbeitnehmer handelt, muss er gegenüber dem Arbeitgeber schriftlich erklären, dass er über einen eigenen Hausstand am Lebensmittelpunkt (hier: Köln) verfügt und ihm hierfür auch weiterhin Aufwendungen (mehr als 10 % der laufenden Kosten des Hausstands) entstehen. Der Arbeitgeber hat die Eigenerklärung zu den Lohnunterlagen des Arbeitnehmers zu nehmen.

Sofern sich bei Ledigen der Mittelpunkt der Lebensinteressen vom eigenen Hausstand an den Beschäftigungsort (Zweithaushalt) verlagert und die Zweitwohnung dort zum Ort der eigentlichen Haushaltsführung wird, entfällt die berufliche Veranlassung für einen doppelten Haushalt. D. h. sofern sich ein Arbeitnehmer nur noch sporadisch am Ort seines eigenen Hausstands aufhält, fehlt es am erforderlichen Lebensmittelpunkt. Die Beurteilung gestaltet sich jedoch schwierig und bedarf einer genauen Einzelfallbetrachtung. Indizien, wo der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist, ergeben sich v. a. aufgrund der Dauer und der Häufigkeit der Aufenthalte in den beiden Haushalten. Ein weiteres wichtiges Indiz für einen Erstwohnsitz ist, dass er größer und komfortabler als die Zweitwohnung ist. Weitere Anhaltspunkte sind die Bindungen zu Eltern, Verwandten und Freunden aber auch Vereinszugehörigkeiten und andere Aktivitäten können Ausdruck des Lebensmittelpunkts sein. Da der Arbeitgeber diese Voraussetzungen nicht selbst überprüfen kann, ist es für eine Arbeitgebererstattung ausreichend, wenn

der Arbeitnehmer schriftlich erklärt, dass er neben einer Zweitwohnung am Beschäftigungsort einen eigenen Hausstand außerhalb des Beschäftigungsortes unterhält und sich an den Kosten der Haushaltsführung ausreichend (mehr als 10 % der laufenden Kosten) beteiligt.

Hinweis

Bei Alleinstehenden kann es insb. bei einer mehrjährigen doppelten Haushaltsführung bei der Einkommensteuerveranlagung zu Rückfragen des Finanzamts kommen, ob sich der Lebensmittelpunkt möglicherweise bereits an den Ort des Zweithaushalts verlagert hat. Lassen Sie sich von Ihrem Steuerberater hierzu beraten.

Kein eigener Hausstand wird unterhalten, wenn Kinder lediglich ein Zimmer in der elterlichen Wohnung bewohnen. Entscheidend für die Annahme eines eigenen Hausstands ist die Möglichkeit einer eigenständigen Haushaltsführung; dies ist bei Kindern, die ein Zimmer in der elterlichen Wohnung bewohnen nicht der Fall. Allerdings hat der Bundesfinanzhof bei älteren, wirtschaftlich selbstständigen Kindern zum Vorteil der Steuerpflichtigen entschieden, dass diese einen eigenen und damit steuerlich anzuerkennenden Hausstand auch dann unterhalten können, wenn der Erst- oder Haupthausstand gemeinsam mit den Eltern oder einem Elternteil geführt wird (sog. Mehrgenerationenhaushalt). Der Steuerpflichtige darf nicht lediglich in einen anderen Hausstand eingegliedert sein, wie es regelmäßig bei jungen Arbeitnehmern der Fall ist, die z. B. nach Beendigung der (Schul-)Ausbildung weiterhin im elterlichen Haushalt ihr Zimmer bewohnen. Bei älteren, wirtschaftlich selbstständigen, berufstätigen Kindern, die mit ihren Eltern oder einem Elternteil in einem gemeinsamen Haushalt leben, kann angenommen werden, dass sie die Führung des Haushalts maßgeblich mitbestimmen, sodass ihnen dieser Hausstand als „eigener“ zugerechnet werden kann.

Beispiel: Ein Abiturient, der ein Zimmer in der Wohnung seiner Eltern in Münster bewohnt, nimmt nach seiner Schulausbildung ein duales Studium bei einem Arbeitgeber in Hannover auf. Während seines dualen Studiums wohnt er am Wochenende weiterhin bei seinen Eltern in Münster und mietet sich unter der Woche in Hannover ein Zimmer in einer Wohngemeinschaft. Der Student beteiligt sich an den Kosten des Hausstands in Münster und zahlt seinen Eltern monatlich pauschal 100 Euro.

Ergebnis: Durch das Bewohnen des Zimmers in der elterlichen Wohnung wird kein eigener Hausstand begründet. Die finanzielle Beteiligung an der Haushaltsführung (100 Euro im Monat) ist allein nicht ausreichend, um einen steuerlich anzuerkennenden eigenen Haushalt zu begründen, weil es grundsätzlich an dem Merkmal „Innehaben einer Wohnung“ im Sinne einer eigenständigen Haushaltsführung fehlt. Der Student kann steuerlich keine Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung geltend machen.

Beispiel: Ein 32-jähriger Ingenieur wohnt in einer Einliegerwohnung im Haus seiner Eltern in Karlsruhe. Er arbeitet bei einem Arbeitgeber in Stuttgart und hat sich dort eine Zweitwohnung gemietet. An den Wochenenden und im Urlaub hält er sich in der Einliegerwohnung in Karlsruhe auf. Er trägt für die Einliegerwohnung in Karlsruhe die anfallenden Betriebskosten (u. a. Heizung, Strom, Wasser) im vollen Umfang.

Ergebnis: Die Zweitwohnung am Beschäftigungsort in Stuttgart dient dem Arbeitnehmer im Wesentlichen nur als Schlafstätte. Dort ist nicht der Haupthausstand und nicht der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Steuerpflichtigen. Vielmehr begründet der Arbeitnehmer in der Einliegerwohnung im Haus seiner Eltern in Karlsruhe seinen Haupthausstand. Da der Ingenieur sämtliche Betriebskosten der Einliegerwohnung in Karlsruhe trägt, ist von einer ausreichenden finanziellen Beteiligung an den Kosten des (Haupt-)Hausstands auszugehen. Die Voraussetzungen für eine steuerlich anzuerkennende doppelte Haushaltsführung sind gegeben.

7. Welche Voraussetzungen bestehen an den Zweithaushalt?

Eine doppelte Haushaltsführung setzt voraus, dass der Arbeitnehmer außerhalb seines (Haupt-)Hausstands dauerhaft an seiner ersten Tätigkeitsstätte beschäftigt ist und an diesem Beschäftigungs-ort oder in dessen Umgebung aus beruflichen Gründen eine zweite Wohnung oder Unterkunft unterhält. Bei dem Zweithaushalt an der ersten Tätigkeitsstätte (Beschäftigungsort) kann es sich z. B. um

- eine Miet- oder Eigentumswohnung,
- ein Hotel- oder Pensionszimmer,
- eine einfache Unterkunft (z. B. möbliertes Zimmer, Zimmer in einer Wohngemeinschaft) oder um
- eine Gemeinschaftsunterkunft

handeln. Auf eine Mindestaufenthaltsdauer in dem Zweithaushalt kommt es nicht, ausreichend sind daher auch einzelne Anwesenheitstage. Allerdings muss die Begründung eines Zweitwohnsitzes am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen erforderlich sein. Das ist insb. der Fall, wenn dadurch die Fahrstrecke oder Fahrzeit zum Beschäftigungsort wesentlich verkürzt wird.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer hat seinen eigenen Hausstand in Hannover, wo er mit seiner Familie wohnt. Er tritt ab 01.08.2023 eine neue Arbeitsstelle in Berlin an, die er wöchentlich an drei Tagen aufsuchen muss, um dort zu arbeiten. An zwei Arbeitstagen in der Woche kann er im Homeoffice in Hannover arbeiten. In Berlin hält er sich immer von Dienstag bis Donnerstag auf und übernachtet hierfür in einer Pension in Berlin.

Ergebnis: Es liegt eine beruflich bedingte doppelte Haushaltsführung vor. Die Pension in Berlin stellt für den Arbeitnehmer einen steuerlich anzuerkennenden Zweithaushalt dar, da sich die Fahrstrecke und die Fahrzeit zum Beschäftigungsort wesentlich verkürzt.

Für die Prüfung, ob sich durch den Zweitwohnsitz Fahrstrecke und Fahrzeit wesentlich verkürzt sind die individuellen Verkehrsverbindungen zwischen der Zweitwohnung und der ersten Tätigkeits-

stätte (Beschäftigungsort) heranzuziehen. Von einer beruflichen Veranlassung der Begründung eines Zweithaushalts kann dann ausgegangen werden, wenn die kürzeste Straßenverbindung von der Zweitwohnung zur ersten Tätigkeitsstätte weniger als die Hälfte der kürzesten Straßenverbindung zwischen der Hauptwohnung (Mittelpunkt der Lebensinteressen) und der ersten Tätigkeitsstätte beträgt oder die Fahrzeit zur ersten Tätigkeitsstätte für eine Wegstrecke halbiert wird. Da bezahlbarer Wohnraum in Großstädten knapp und teuer ist, wird eine Zweitwohnung häufig im Einzugsgebiet des eigentlichen Beschäftigungsorts begründet. Eine Zweitwohnung in der Nähe des Beschäftigungsorts steht einer Zweitwohnung unmittelbar am Ort der ersten Tätigkeitsstätte gleich. Aus Vereinfachungsgründen kann davon ausgegangen werden, dass die Zweitwohnung noch am Beschäftigungsort liegt, wenn die Entfernung der kürzesten Straßenverbindung zwischen Zweitwohnung und erster Tätigkeitsstätte **nicht mehr als 50 Kilometer** beträgt. In diesem Fall ist eine Prüfung der Fahrzeit zwischen Hauptwohnung und erster Tätigkeitsstätte nicht erforderlich.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer hat seine Hauptwohnung in Frankfurt (Oder) und in Berlin seine erste Tätigkeitsstätte (Beschäftigungsort). Die Entfernung von der Hauptwohnung zu seiner ersten Tätigkeitsstätte (Beschäftigungsort) beträgt 100 km und die Fahrzeit mit dem Pkw 1,5 Std. Der Arbeitnehmer nimmt sich in der Nähe von Berlin eine Zweitwohnung. Die Entfernung von dieser Zweitwohnung zu seinem Beschäftigungsort in Berlin beträgt 30 km.

Ergebnis: Die Zweitwohnung in der Nähe von Berlin liegt mit 30 km (weniger als 50 km) steuerlich noch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte. Da die kürzeste Straßenverbindung von der Zweitwohnung zur ersten Tätigkeitsstätte (30 km) auch weniger als die Hälfte der Straßenverbindung zwischen Hauptwohnung und erster Tätigkeitsstätte ($1/2$ von 100 km = 50 km) beträgt, liegen die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung vor. Eine weitere Prüfung der Fahrzeiterparnis ist nicht erforderlich.

8. Welche Aufwendungen werden steuerlich berücksichtigt?

8.1 Allgemein

Arbeitnehmer, die aus beruflichen Gründen einen Zweithaushalt führen müssen, dürfen die hierfür entstehenden notwendigen Mehraufwendungen in bestimmtem Umfang steuerlich geltend machen. Als steuerlich anzuerkennende notwendige Mehraufwendungen wegen einer doppelten Haushaltsführung kommen die folgenden Aufwendungen in Betracht:

- Fahrtkosten zu Beginn sowie zur Beendigung der doppelten Haushaltsführung;
- wöchentliche Familienheimfahrten (eine Fahrt pro Woche);
- Verpflegungsmehraufwendungen;
- Unterkunftskosten für die Zweitunterkunft;
- Aufwendungen für notwendige Einrichtungsgegenstände und Hausrat,
- Umzugskosten.

Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer diese Mehraufwendungen für die Führung eines beruflich veranlassten doppelten Haushalts steuerfrei ersetzen. Sofern die Mehraufwendungen des Arbeitnehmers nicht vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden, können die dem Steuerpflichtigen entstehenden Aufwendungen im Rahmen der persönlichen Einkommensteuererklärung als Werbungskosten angesetzt werden. Dabei gelten für Selbstständige dieselben Regeln, wie für abhängig beschäftigte Arbeitnehmer. Seit der Reisekostenreform 2014 können Aufwendungen für einen beruflichen veranlassten doppelten Haushalt ohne zeitliche Begrenzung geltend gemacht werden.

8.2 Fahrtkosten

Im Rahmen einer beruflich bedingten doppelten Haushaltsführung sind Fahrtkosten

- für die Fahrten zu Beginn und am Ende der doppelten Haushaltsführung und
- für jeweils eine tatsächlich durchgeführte Heimfahrt wöchentlich als notwendige Fahrtkosten anzuerkennen und können somit vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet oder als Werbungskosten angesetzt werden.

Fahrtkosten für die erste und letzte Fahrt

Steuerfrei ersetzbar oder als Werbungskosten zu berücksichtigen sind die tatsächlichen Fahrtkosten für die erste Fahrt zum neuen Beschäftigungsort und für die letzte Fahrt von der ersten Tätigkeitsstätte zum Ort des eigenen Hausstands bei Aufgabe der doppelten Haushaltsführung. Werden diese Fahrten vom Arbeitnehmer mit dem Privat-Pkw durchgeführt, kann der für berufliche Auswärtstätigkeiten (Dienstreisen) geltende pauschale Kilometersatz (0,30 Euro) steuerfrei gezahlt oder als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Familienheimfahrten bzw. Wochenendheimfahrten

Unabhängig vom benutzten Verkehrsmittel können die Aufwendungen für eine Familienheimfahrt wöchentlich in Höhe der Entfernungspauschale von 0,30 Euro (für die ersten 20 Kilometer) und 0,38 Euro (ab dem 21. Entfernungskilometer) je einfachen vollen Entfernungskilometer zwischen dem Ort des eigenen Hausstands und dem Ort der ersten Tätigkeitsstätte berücksichtigt werden. Im Rahmen des Steuerentlastungsgesetzes 2022 wurde eine vorzeitige Erhöhung der Entfernungspauschale ab dem 21. Entfernungskilometer vorgenommen. Rückwirkend ab dem 01.01.2022 wurde die Entfernungspauschale ab dem 21. Entfernungskilometer von 0,35 Euro auf 0,38 Euro je vollen Entfernungskilometer angehoben. Die Begrenzung auf einen maximalen Betrag von 4.500 Euro jähr-

lich, wie bei der für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte geltenden Entfernungspauschale ist für Familienheimfahrten bei einer doppelten Haushaltsführung nicht zu beachten.

Beispiel: Der Arbeitnehmer führt das ganze Jahr 2023 einen beruflich veranlassten doppelten Haushalt. Am Wochenende fährt er mit öffentlichen Verkehrsmitteln zu seinem Familienwohnsitz. Die einfache Entfernung beträgt 320 km.

Ergebnis: Der Arbeitgeber kann für jede wöchentliche Familienheimfahrt folgenden Betrag steuerfrei ersetzen oder der Arbeitnehmer kann diesen Betrag als Werbungskosten geltend machen:

20 km × 0,30 Euro =	6,00 Euro
300 km × 0,38 Euro =	114,00 Euro
Summe	120,00 Euro

Führt der Arbeitnehmer insgesamt z. B. 40 Familienheimfahrten im Kalenderjahr 2023 durch, kann der Arbeitnehmer folgende Fahrtkosten für Familienheimfahrten ansetzen oder vom Arbeitgeber steuerfrei erhalten.

20 km × 0,30 Euro × 40 Fahrten =	240,00 Euro
300 km × 0,38 Euro × 40 Fahrten =	4.560,00 Euro
Summe	4.800,00 Euro

Die Begrenzung auf max. 4.500 Euro jährlich ist für Familienheimfahrten bei einer doppelten Haushaltsführung nicht zu beachten.

Die Steuerbefreiung gilt auch dann, wenn dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber z. B. eine BahnCard 100 für seine wöchentlichen Familienheimfahrten überlassen wird. Für die steuerfreie Abgabe einer BahnCard 100 für Familienheimfahrten muss jedoch anhand einer vom Arbeitgeber vorab anzustellenden Prognoseberechnung geprüft und nachgewiesen werden, dass sich der Arbeitgeber durch die Überlassung der BahnCard 100 Kosten gegenüber den sonst erforderlichen Einzelfahrtickets erspart (Vollamortisation).

Beispiel: Ein angestellter Geschäftsführer einer GmbH begründet aufgrund einer dauerhaften Versetzung zu einem anderen Betriebsstandort ab dem 01.10.2023 eine beruflich bedingte doppelte Haushaltsführung.

Die GmbH überlässt dem Geschäftsführer für die wöchentlichen Familienfahrten eine BahnCard 100 zum Preis von 4.339 Euro im Jahr. Im Rahmen einer vorab erstellten schriftlichen Prognoseberechnung weist die GmbH nach, dass für die wöchentlichen Familienheimfahrten benötigten Einzelfahrscheine jährliche Kosten i. H. von 4.600 Euro anfallen würden.

Ergebnis: Die Überlassung der BahnCard 100 an den GmbH-Geschäftsführer für Familienheimfahrten ist lohnsteuerfrei möglich, weil sich die GmbH durch die BahnCard 100 gegenüber den sonst erforderlichen Einzelfahrscheinen Kosten erspart. Eine private Mitbenutzung der BahnCard 100 für Privatfahrten ist unschädlich.

Steht dem Arbeitnehmer für die wöchentlichen Familienheimfahrten ein **Dienstwagen** zur Verfügung, ist hierfür kein (zusätzlicher) lohnsteuerpflichtiger geldwerter Vorteil anzusetzen. D. h. steuerfrei ist die Überlassung eines Dienstwagens für eine wöchentliche Familienheimfahrt. Allerdings ist in diesem Fall auch ein Werbungskostenabzug im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung ausgeschlossen, selbst dann, wenn die Firmenwagenüberlassung teilentgeltlich erfolgt. Zu beachten ist, dass die Nutzung eines Dienstwagens für eine wöchentliche Familienheimfahrt zwar lohnsteuerfrei ist, allerdings umsatzsteuerlich eine steuerpflichtige Zuwendung an den Arbeitnehmer erfasst werden muss. Wird der Dienstwagen für **mehr als eine Heimfahrt** wöchentlich benutzt, so ist für die zweite und jede weitere Familienheimfahrt ein lohnsteuerpflichtiger geldwerter Vorteil i. H. v. **0,002 %** des Pkw-Bruttolistenpreises je Kilometer der Entfernung zwischen dem Beschäftigungsort und dem Ort des eigenen Hausstands beim Arbeitnehmer zu versteuern.

8.3 Verpflegungsmehraufwendungen

Innerhalb der ersten drei Monate ab Begründung einer doppelten Haushaltsführung kann der Arbeitgeber folgende Verpflegungspauschalen steuerfrei erstatten oder der Arbeitnehmer im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung als Werbungskosten ansetzen:

- für An- und Abreisetage vom/zum Haupthausstand **14 Euro**;
- für volle Abwesenheitstage (Abwesenheit 24 Std.) **28 Euro**.

Nach Ablauf der sog. Dreimonatsfrist können Verpflegungsmehraufwendungen für die doppelte Haushaltsführung nicht mehr steuerfrei angesetzt oder erstattet werden. Für die Abwesenheitsdauer ist auf die Abwesenheit von dem Ort abzustellen, an dem sich der eigene Hausstand des Arbeitnehmers befindet. Für den An- und Abreisetag kommt es nicht auf eine bestimmte Mindestabwesenheitszeit an.

Beispiel: Ein verheirateter Arbeitnehmer mit Wohnsitz und bisheriger Arbeitsstelle in Frankfurt wird ab 01.07.2023 zu einer Zweigniederlassung nach München unbefristet versetzt. Er behält seine bisherige Wohnung in Frankfurt als eigenen Hausstand bei und mietet sich in München ein Apartment. Jeden Freitag fährt er nach der Arbeit nach Frankfurt und kehrt am Montag wieder an seinen Arbeitsplatz nach München zurück.

Ergebnis: Der Arbeitnehmer kann in der Zeit vom 01.07. – 30.09.2023 folgende Verpflegungspauschalen vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt erhalten oder als Werbungskosten geltend machen:

- für Dienstag, Mittwoch und Donnerstag jeweils **28 Euro** (da die Abwesenheit von Frankfurt 24 Stunden beträgt);
- für Montag und Freitag (An- und Abreisetag) jeweils **14 Euro** (auf die Abwesenheitszeit von Frankfurt kommt es nicht an);
- für Tage, an denen sich der Arbeitnehmer am Haupthausstand in Frankfurt aufhält (Samstag und Sonntag) **0 Euro**.

Nach Ablauf von drei Monaten (ab 01.10.2023) können steuerlich keine Verpflegungsmehraufwendungen berücksichtigt werden.

Hält sich der Arbeitnehmer vier Wochen lang nicht am Beschäftigungsort auf, z. B. wegen längerer Krankheit oder Urlaub, können die Verpflegungspauschalen von neuem für drei Monate steuerlich geltend gemacht werden. Hierbei kann die bisherige Zweitwohnung beibehalten werden, es ist nicht erforderlich, dass ein neuer Zweithaushalt begründet wird.

8.4 Aufwendungen für den Zweithaushalt

Tatsächliche Unterkunftskosten für die Zweitwohnung

Als Unterkunftskosten für eine doppelte Haushaltsführung im Inland werden die dem Arbeitnehmer tatsächlich entstandenen Aufwendungen für die Nutzung der Wohnung oder Unterkunft, höchstens bis zu einem nachgewiesenen Betrag von 1.000 Euro im Monat anerkannt. Dies können die tatsächlichen Hotel- oder Pensionskosten, aber auch die Miet- und Nebenkosten für eine Mietwohnung sein. Zu den Kosten der Unterkunft zählen neben der Wohnungskaltmiete auch die Betriebskosten z. B. für Heizung, Strom und Kosten für Gasversorgung und Aufwendungen für eine Garage sowie auch eine ggf. zu entrichtende Zweitwohnungssteuer. Beteiligt sich der Arbeitgeber an den tatsächlich entstandenen Aufwendungen für die Zweitunterkunft, sind die Aufwendungen durch entsprechende Nachweise (z. B. Mietvertrag, Stromrechnung etc.) vom Arbeitnehmer nachzuweisen. Die Nachweise sind zu den Lohnunterlagen zu nehmen.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer begründet das ganze Jahr 2023 einen beruflich bedingten doppelten Haushalt. Er legt seinem Arbeitgeber den Mietvertrag für den Zweithaushalt vor. Dieser weist eine monatliche Wohnungskaltmiete i. H. v. 600 Euro, Betriebskosten für die Wohnung von 200 Euro und Kosten für einen Garagenparkplatz von 50 Euro aus. Darüber hinaus entstehen dem Arbeitnehmer Nebenkosten für Strom von 30 Euro sowie eine Zweitwohnungssteuer i. H. v. 40 Euro im Monat an.

Kaltmiete	600,00 Euro
Betriebs-/Nebenkosten	200,00 Euro
Zeitwohnungssteuer	40,00 Euro
Garage	50,00 Euro
Strom	30,00 Euro
Summe	920,00 Euro

Ergebnis: Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer die tatsächlichen Aufwendungen für die Unterkunft i. H. v. insg. 920 Euro monatlich steuerfrei erstatten, da die tatsächlichen Kosten für den Zweithaushalt den Höchstbetrag von 1.000 Euro im Monat nicht übersteigen.

Maklerkosten, die für die Anmietung einer Zweitwohnung entstehen, sind zusätzlich als Werbungskosten abziehbar oder vom Arbeitgeber steuerfrei erstattungsfähig. Sie sind damit nicht in die 1.000 Euro-Grenze für Unterkunftskosten mit einzubeziehen. Sollte der monatliche Höchstbetrag von 1.000 Euro in einem Monat nicht in voller Höhe ausgeschöpft werden, kann der verbleibende Betrag in anderen Monaten des Kalenderjahrs in Anspruch genommen werden; dies kann z. B. der Fall sein, wenn die Nebenkostenabrechnung für die Wohnung erfolgt und sich für den Arbeitnehmer eine Nachzahlung ergibt, mit der Folge, dass in diesem Monat der 1.000 Euro-Höchstbetrag überschritten wird. Andererseits stellen Erstattungen von Nebenkosten, die der Arbeitnehmer erhält, im Zeitpunkt des Zuflusses eine Minderung der Unterkunftskosten bei der doppelten Haushaltsführung dar. Steht die Zweitwohnung im Eigentum des Arbeitnehmers, gelten die vorstehenden Ausführungen entsprechend. Anstelle der Miete sind bei einer Eigentumswohnung z. B. die Absetzung für Abnutzung und die Schuldzinsen zu berücksichtigen. Hinzu kommen Grundbesitzabgaben und ggf. weitere Nebenkosten (z. B. Reparaturkosten).

Überblick über steuerlich berücksichtigungsfähige Unterkunftskosten innerhalb der 1.000 Euro-Höchstgrenze

Mietwohnung	Eigentumswohnung
■ Kaltmiete für die Wohnung	■ Gebäudeabschreibung
■ Betriebskosten	■ Betriebskosten
■ Reinigungskosten	■ Reinigungskosten
■ Garage- oder Stellplatzkosten	■ Grundbesitzabgaben
■ Zweitwohnungssteuer	■ Versicherungen
■ Aufwendungen für Sondernutzungen (z. B. für einen Garten)	■ Schuldzinsen
	■ Erhaltungsaufwand
	■ Zweitwohnungssteuer

Begründen beiderseits berufstätige Ehegatten oder Lebenspartner zusammen einen doppelten Haushalt am Beschäftigungsort, kann jeder der beiden Steuerpflichtigen seine anteiligen tatsächlichen

Wohnungskosten für den Zweithaushalt steuerlich geltend machen und zwar jeweils bis zur Obergrenze von 1.000 Euro.

Beispiel: Beide Ehegatten sind berufstätig und führen zusammen einen Zweithaushalt an ihrem Beschäftigungsort in München. Ihren Haupthausstand sowie Lebensmittelpunkt haben die Eheleute in Frankfurt, den sie regelmäßig am Wochenende und im Urlaub aufsuchen. Die Aufwendungen für die Wohnung in München betragen einschließlich sämtlicher Nebenkosten 1.800 Euro monatlich. Dieser Betrag wird von beiden Ehegatten jeweils zur Hälfte getragen.

Ergebnis: Die tatsächlichen Aufwendungen für die Wohnung in München werden bei jedem Ehegatten jeweils in Höhe von 900 Euro (1/2 von 1.800 Euro) steuerlich berücksichtigt. Der Betrag von 900 Euro im Monat kann vom jeweiligen Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden bzw. sind die Mietaufwendungen im vollen Umfang als Werbungskosten anzuerkennen.

Pauschbeträge für Übernachtung

Anstelle der tatsächlichen und einzeln nachgewiesenen Unterkunftskosten für die Zweitwohnung darf der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer

- für einen Zeitraum von drei Monaten einen Pauschbetrag von bis zu **20 Euro** je Übernachtung und
- für die Folgezeit mit einem Pauschbetrag von bis zu **5 Euro** je Übernachtung

steuerfrei ersetzen. Die Pauschbeträge von 20 Euro bzw. 5 Euro je Übernachtung gelten ausschließlich für steuerfreie Zahlungen des Arbeitgebers.

Aufwendungen für notwendige Einrichtungsgegenstände und Hausrat

Der monatliche Höchstbetrag von 1.000 Euro erfasst ausschließlich die reinen Unterkunftskosten für den Zweithaushalt nicht jedoch notwendige **Aufwendungen für Hausrat und Einrichtungsgegenstände**, mit denen die Zweitwohnung eingerichtet wird. Auf-

wendungen für die erforderliche Einrichtung und Ausstattung der Zweitwohnung, soweit sie nicht überhöht sind, können als sonstige notwendige Mehraufwendungen der doppelten Haushaltsführung berücksichtigt werden. Dabei gilt, dass die Einrichtung nur dann steuerlich anerkannt werden kann, wenn sie angemessen und notwendig ist. Das sind im Wesentlichen die üblichen Einrichtungsgegenstände wie z. B. Bett, Schränke, Lampen, Tisch und Stühle sowie Möbel für Küche und Bad. Daneben gehört zur angemessenen Ausstattung auch der Hausrat, wie z. B. Geschirr, Besteck, Teppiche, Vorhänge und weitere Heimtextilien.

Nach alter Rechtslage konnten Aufwendungen für notwendigen Hausrat und Einrichtungsgegenstände vom Steuerpflichtigen nur als Werbungskosten im Rahmen der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden. Im Rahmen des Arbeitsverhältnisses war es für Arbeitgeber nicht möglich lohnsteuerfreie Erstattungen, für die vom Arbeitnehmer für die Zweitwohnung angeschafften Einrichtungsgegenstände zu leisten. Dies hat sich im Jahr 2020 geändert. Seitdem lässt die Finanzverwaltung für die Arbeitgebererstattung eine Vereinfachungsregelung zu. Übersteigen die Anschaffungskosten für Einrichtung und Ausstattung der Zweitwohnung insgesamt nicht den Betrag von **5.000 Euro** einschließlich Umsatzsteuer, ist aus Vereinfachungsgründen davon auszugehen, dass es sich um notwendige Mehraufwendungen der doppelten Haushaltsführung handelt. Das eröffnet Arbeitgebern die Möglichkeit sich an den Aufwendungen für die notwendige Einrichtung und Ausstattung der Zweitwohnung bis zu dem Höchstbetrag von 5.000 Euro lohnsteuerfrei zu beteiligen.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer begründet ab 01.08.2023 einen beruflich bedingten doppelten Haushalt. Er mietet sich ab 01.08.2023 am Beschäftigungsort eine unmöblierte Wohnung als Zweithaushalt. Die Warmmiete für die Zweitwohnung beträgt 900 Euro im Monat. Für die Zweitwohnung erwirbt der Arbeitnehmer im Jahr 2023 notwendige Einrichtungsgegenstände und Hausrat im Wert von insgesamt 4.800 Euro.

Ergebnis: Der Arbeitnehmer kann die Mietzahlungen von monatlich 900 Euro und die Aufwendungen für die notwendigen Einrichtungs-

genstände und Hausrat i. H. v. 4.800 Euro als Werbungskosten bei seiner Einkommensteuerveranlagung steuerlich geltend machen. Alternativ kann der Arbeitgeber die monatliche Warmmiete von 900 Euro und auch die notwendigen Einrichtungsgegenstände und Hausrat i. H. v. 4.800 Euro steuerfrei dem Arbeitnehmer erstatten.

Wird die Zweitwohnung vom Arbeitnehmer möbliert angemietet, wobei die Gesamtmiete den Höchstbetrag von 1.000 monatlich überschreitet, und enthält der Mietvertrag keine Aufteilung der Miete für die Überlassung der Wohnung einerseits sowie der Einrichtung und Ausstattung andererseits, ist die Miete im Schätzweg aufzuteilen. Beteiligt sich der Arbeitgeber mit steuerfreien Zahlungen für notwendige Einrichtungsgegenstände des Zweithaushalts, besteht die Verpflichtung, die lohnsteuerfreien Erstattungen in der Jahreslohnsteuerbescheinigung des Arbeitnehmers gesondert auszuweisen. Dies gilt im Übrigen auch für die im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung steuerfrei geleisteten Arbeitgeberleistungen für Familienheimfahrten, Übernachtungskosten und Pflegeleistungsmehraufwendungen (→*Kapitel 9*).

8.5 Umzugskosten

Ein Arbeitnehmer kann **Umzugskosten** steuerlich geltend machen, wenn der Umzug beruflich veranlasst ist und die durch den Umzug tatsächlich entstehenden Aufwendungen nicht überschritten werden. Eine berufliche Veranlassung liegt bei einer doppelten Haushaltsführung insbesondere dann vor, wenn der Umzug das Beziehen, den Wechsel oder die Aufgabe der Zweitwohnung betrifft. Eine berufliche Veranlassung ist auch dann gegeben, wenn der eigene Hausstand (= Lebensmittelpunkt) zur Beendigung der doppelten Haushaltsführung an den Beschäftigungsort verlegt wird. Zu den berücksichtigungsfähigen Aufwendungen für einen beruflich veranlassten Umzug zählen u. a.:

- Kosten, die notwendigerweise mit der Wohnungssuche am Beschäftigungsort zusammenhängen, so z. B. Fahrtkosten für Wohnungsbesichtigungen,

- Kosten des Transports von Möbeln und Haushaltsgegenständen vom Hauptwohnsitz zur Zweitwohnung,
- beim Ende der doppelten Haushaltsführung die mit der Aufgabe der Zweitwohnung zusammenhängenden Kosten, z. B. Rücktransportkosten und Kosten für Schönheitsreparaturen etc.

Für die Erstattung von Umzugskosten durch den Arbeitgeber hat der Arbeitnehmer Unterlagen vorzulegen, aus denen die tatsächlichen Aufwendungen für den Umzug ersichtlich sind. Der Arbeitgeber hat diese Unterlagen als Belege zum Lohnkonto aufzubewahren.

Beispiel: Ein verheirateter Arbeitnehmer wurde bereits im Jahr 2020 vom Sitz des Unternehmens in Stuttgart zu einer Niederlassung nach Köln versetzt. Er hat seine Wohnung und Lebensmittelpunkt in Stuttgart beibehalten und sich in Köln ein Zimmer (Zweithaushalt) gemietet. Da die Niederlassung in Köln am 01.10.2023 geschlossen wird, kehrt er dauerhaft an den Betrieb nach Stuttgart zurück und gibt die angemietete Wohnung in Köln auf. Der Arbeitnehmer hat für die Begründung des Zweithaushalts im Jahr 2020 und für den Abtransport der Möbel von Köln nach Stuttgart im Jahr 2023 eine Spedition beauftragt.

Ergebnis: Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer die Kosten für die Umzüge für die Versetzung von Stuttgart nach Köln (Jahr 2020) und für den Rückumzug von Köln nach Stuttgart (Jahr 2023) steuerfrei erstatten, da es sich bei beiden Umzügen, um beruflich veranlasste Umzüge zur Begründung und Aufgabe einer doppelten Haushaltsführung handelt. Für eine steuerfreie Arbeitgebererstattung hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber die Speditionsrechnungen vorzulegen.

Eine berufliche Veranlassung und damit eine steuerliche Berücksichtigung von Umzugskosten scheiden jedoch aus, wenn der Familienhausstand vom Arbeitsort wegverlegt wird und die bisherige Wohnung als Zweitwohnung weiterhin genutzt wird. D. h. die Umzugskosten, die als Folge der Wegverlegung des Familienwohnsitzes für den Umzug in die Wohnung außerhalb des Beschäftigungsorts entstehen, können steuerlich nicht geltend gemacht werden.

Beispiel: Eine Arbeitnehmerin arbeitet bei einer Bank in Frankfurt. Sie heiratet im Jahr 2023 und verlegt ihren Hauptwohnsitz von Frankfurt nach Köln. Ihre bisherige Wohnung in Frankfurt hält sie als Zweitwohnung

bei, da sie von dort aus unter der Woche weiterhin ihre erste Tätigkeitsstätte in Frankfurt aufsucht. Sie lässt den Großteil ihrer Möbel und Hausrat mit einer Spedition von Frankfurt nach Köln umziehen.

Ergebnis: Bei der Wegverlegung des Lebensmittelpunktes von Frankfurt nach Köln handelt es sich nicht um einen beruflich veranlassten, sondern um einen privat motivierten Umzug und damit um steuerlich nicht zu berücksichtigende Kosten der privaten Lebensführung. Unerheblich ist, dass die Wegverlegung des Lebensmittelpunktes aus privaten Gründen zu einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung führt.

9. Bescheinigung der steuerfreien Arbeitgebererstattungen

Leistet der Arbeitgeber lohnsteuerfreie Kostenerstattungen an den Arbeitnehmer für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung, so müssen die Arbeitgeberleistungen auf der Jahreslohnsteuerbescheinigung des Arbeitnehmers gesondert bescheinigt werden. Die Bescheinigungspflicht besteht, damit das Finanzamt im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung feststellen kann, ob und in welcher Höhe der Arbeitnehmer bereits steuerfreie Leistungen erhalten hat. In dieser Höhe mindert sich die Berücksichtigung von Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung des Arbeitnehmers.

Beispiel: Eine Arbeitnehmerin führt das ganze Jahr 2023 einen beruflich bedingten doppelten Haushalt. Der Arbeitgeber hat der Arbeitnehmerin im Jahr 2023 die folgenden Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung steuerfrei erstattet:

Tatsächliche Unterkunftskosten:	
12 Monate x 1.000 Euro =	12.000,00 Euro
Fahrtkosten für Familienheimfahrten insg.:	4.800,00 Euro
Summe	16.800,00 Euro

Der Arbeitgeber hat der Arbeitnehmerin, die Summe der im Jahr 2023 steuerfrei gezahlten Arbeitgeberleistungen i. H. von 16.800,00 Euro in der Jahreslohnsteuerbescheinigung 2023 in Zeile 21 zu bescheinigen.

Hinweis

Der Arbeitgeber muss den bestehenden Bescheinigungspflichten im vollen Umfang nachkommen. Unterbleibt die geforderte Bescheinigung der steuerfreien Arbeitgeberleistungen, haftet der Arbeitgeber für die Einkommensteuer, die aufgrund der fehlenden Angaben in der Lohnsteuerbescheinigung vom Finanzamt zu gering erhoben wird.

10. Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren

Da eine doppelte Haushaltsführung für einen Arbeitnehmer dauerhaft mit nicht unerheblichen Zusatzkosten verbunden ist, sollte die Möglichkeit auf **Lohnsteuer-Ermäßigung** genutzt werden, sofern sich der Arbeitgeber nicht an den Kosten des Zweithaushalts beteiligt. Durch einen Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung wird ein Freibetrag als elektronisches Lohnsteuermerkmal (ELStAM) gebildet, der bereits im Laufe des Kalenderjahres die vom Arbeitnehmer zu zahlende Lohnsteuer reduziert. Durch einen Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung profitieren Arbeitnehmer bereits unterjährig von einem höheren monatlichen Netto-Verdienst und nicht erst bei der jährlichen Einkommensteuererklärung.

Ein solcher Lohnsteuerfreibetrag für die durch die doppelte Haushaltsführung veranlassten erhöhten Werbungskosten, kann nur dann gebildet werden, wenn die Aufwendungen bzw. die abziehbaren Beträge insgesamt eine Antragsgrenze von 600 Euro überschreiten. Seit dem Antragsjahr 2022 können Anträge auf Lohnsteuer-Ermäßigung auch in elektronischer Form eingereicht werden. Neben den erforderlichen Angaben im Hauptvordruck „Lohnsteuer-Ermäßigungsantrag“ sind zusätzliche Angaben in der „Anlage Werbungskosten zum Lohnsteuer-Ermäßigungsantrag“ zu machen. Arbeitnehmer, die sich aufgrund ihrer doppelten Haushaltsführung einen Freibetrag als ELStAM bilden lassen, sind verpflichtet, nach Ablauf des Kalenderjahres eine Einkommensteuererklärung abzugeben.

Hinweis

Für den Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung sind neben der Feststellung, ob die Antragsgrenze überschritten wird, weitere Besonderheiten zu beachten. Damit für Sie der korrekte Lohnsteuerfreibetrag vom Finanzamt gebildet und ihrem Arbeitgeber als ELStAM mitgeteilt wird, sollten Sie sich an Ihren Steuerberater wenden.

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2023 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Diese Broschüre und alle in ihr enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Weitergabe an Dritte ist nicht erlaubt.

Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepages nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild: © Wedding photography/www.stock.adobe.com

Stand: Juli 2023

DATEV-Artikelnummer: 12310

E-Mail: literatur@service.datev.de