

Ehegatten-Mietvertrag im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung

EstG §§ 9, 19, 21 ■ AO § 42

Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Orts, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt. Fraglich ist, ob von einer rechtsmissbräuchlichen Gestaltung im Fall eines Ehegatten-Mietvertrags im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung auszugehen ist.

Sachverhalt

Arbeitnehmer A wohnt mit seiner Ehefrau B in Frankfurt. Er wurde ab 01.01.2017 auf Dauer nach Stuttgart versetzt. Die Eheleute wollen erst in einigen Jahren nach Stuttgart umziehen, und zwar nach Schulabschluss ihres einzigen Kindes.

B hat Ende 2016 in Stuttgart eine Eigentumswohnung erworben, die zum Teil mit einem Darlehen von 300.000 Euro finanziert worden ist. Die Eigentumswohnung wurde ab Anfang 2017 an den Ehemann A vermietet. Die Miete beträgt rd. 70 % der ortsüblichen Miete und liegt daher noch im Rahmen des § 21 Abs. 2 EstG.

Frage

Ist die Miete beim Ehemann als Werbungskosten zu berücksichtigen und ein bei der Ehefrau entstehender Werbungskostenüberschuss anzuerkennen oder liegt ein Gestaltungsmissbrauch vor?

Antwort

Sowohl die Werbungskosten des Ehemannes als auch der Werbungskostenüberschuss der Ehefrau sind steuerlich anzuerkennen.

Begründung

Durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts kann das Steuergesetz nicht umgangen werden (§ 42 Abs. 1 Satz 1 AO). Ein Missbrauch liegt vor, wenn eine unangemessene rechtliche Gestaltung gewählt wird, die beim Stpfl. oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt (§ 42 Abs. 1 Satz 1 AO).

Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten ...

Nach der Rechtsprechung des BFH¹ muss einem Stpfl. überlassen bleiben, ob und an wen er eine Wohnung seines Hauses vermietet. Auch eine Vermietung an nahe Angehörige ist grundsätzlich möglich und steuerrechtlich zu berücksichtigen, wenn der Mietvertrag bürgerlich-rechtlich wirksam geschlossen und sowohl die Gestaltung als auch die Durchführung des Vereinbarten dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen. In der Regel ist die Vermietung einer Wohnung unter nahen Angehörigen, insbesondere zwischen Ehegatten sowie Eltern und Kindern, nicht missbräuchlich. Das wird auch von der Finanzverwaltung² akzeptiert.

... liegt nicht vor

Der BFH³ sieht keinen Gestaltungsmissbrauch darin, dass der auswärts tätige Ehemann den Mietzins, den er für die an seinem Arbeitsort liegende Eigentumswohnung an seine Ehefrau bezahlt, als Werbungskosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung absetzen kann und ein bei der Ehefrau entstandener Werbungskostenüberschuss nach § 21 EStG einkünftemindernd zu berücksichtigen ist. Das Vermieten der Wohnung an den Ehegatten zur doppelten Haushaltsführung ist daher anzuerkennen.

Verfasser: Werner Ruscheinsky, Steueroberamtsrat a. D., Kemmenau

Anmerkung der Redaktion: Auch wenn der BFH eine derartige Gestaltung grundsätzlich anerkannt hat, wird man ein Risiko beachten müssen: Wenn die Ehegatten die Wohnung am Beschäftigungsort nach ein paar Jahren zur Familienwohnung machen, endet die Einkunftserzielung der Ehefrau. Sie dürfte dann bei dem vorgegebenen Sachverhalt ausschließlich Verluste erwirtschaftet haben. Es dürfte kaum gelingen, der Finanzverwaltung eine Gesamtgewinnerzielungsabsicht plausibel zu machen, sodass bei derartigen Konstellationen „Liebhaberei“ droht.

1 BFH vom 07.06.1994 IX R 12/92 (BFH/NV 1995 S. 112).

2 H 21.4 „Fremdvergleich“ EStH 2017.

3 BFH vom 11.03.2003 IX R 55/01 (BStBl 2003 II S. 627).