Beschluss vom 02. Juni 2015, VI R 30/14

Behinderungsbedingte Umbaukosten einer Motoryacht sind keine außergewöhnlichen Belastungen

BFH VI. Senat

EStG § 33, EStG § 12 Nr 1, EStG VZ 2011

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 01. Dezember 2013, Az: 2 K 176/13

Leitsätze

Aufwendungen für den behindertengerechten Umbau einer Motoryacht erwachsen dem Steuerpflichtigen nicht zwangsläufig und sind deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung i.S. des § 33 EStG zu berücksichtigen .

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 2. Dezember 2013 2 K 176/13 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

1 I. Streitig ist, ob Aufwendungen für einen behindertengerechten Umbau einer Motoryacht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind.

2 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist aufgrund eines Autounfalls im Jahre 1970 querschnittsgelähmt und aufgrund dessen auf einen Rollstuhl angewiesen (Grad der Behinderung 100). Sein Schwerbehindertenausweis weist die Merkmale G, aG, H und RF aus.

3 Im Jahr 2008 erwarb der Kläger eine Motoryacht. Deren Vorbesitzer hatte wegen seines behinderten Kindes auf dem Boot bereits entsprechende Lifte einbauen lassen. Weitere für den Kläger nutzbare medizinische Hilfsmittel waren nicht vorhanden. Seine Koje sowie den Dusch- und Toilettenbereich konnte er nur mit einer Hilfsperson nutzen. Teilbereiche auf dem Schiff (sog. "Boys Cabin") waren für den Kläger wegen zu schmaler Durchgänge nicht nutzbar.

4 Nachdem der Kläger in den letzten Jahren gemerkt hatte, dass er auch unter Zuhilfenahme einer weiteren Person die ursprüngliche Koje sowie den Dusch- und Toilettenbereich nicht länger werde nutzen können, hat der Kläger eine Werft mit dem Umbau der Yacht beauftragt. Nach seinen Vorgaben sei der ursprüngliche "Boys Cabin"-Bereich zu einer bodenebenen Nasszelle mit herausziehbarem Waschtisch und Schränken einschließlich eines Toilettenbereichs umgebaut worden. Des Weiteren sei die Koje im Vorschiffbereich derart verändert worden, dass das Fußende der Koje absenkbar und das Kopfende aufstellbar sei, so dass der querschnittsgelähmte Kläger in die Koje allein ein- bzw. aus der Koje allein aussteigen könne. Hierfür habe er einen Betrag in Höhe von ca. 37.000 € aufgewandt. Zum Nachweis legte der Kläger Fotoaufnahmen, Grundrisse des Vorschiffs sowie das Angebot und die Rechnung der Werft vor.

5 Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung für das Streitjahr (2011) versagte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) den Abzug dieser Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 33 des Einkommensteuergesetzes (EStG).

6 Einspruch und Klage blieben erfolglos. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2014, 1484 veröffentlicht.

7 Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts.

8 Er beantragt,
das angefochtene Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts (FG) vom 2. Dezember 2013 2 K 176/13 und die Einspruchsentscheidung vom 5. Juli 2013 aufzuheben sowie den Einkommensteuerbescheid für 2011 vom 22. März 2013 dahingehend abzuändern, dass Kosten in Höhe von 37.142,23 € als weitere außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

9 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

10 II. Die Entscheidung ergeht gemäß § 126a der Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Senat hält einstimmig die Revision für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich. Die Beteiligten sind davon unterrichtet worden und hatten Gelegenheit zur Stellungnahme. Die Revision des Klägers ist daher als unbegründet zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO). Das FG hat zu Recht entschieden, dass Aufwendungen für den behindertengerechten Umbau einer Motoryacht nicht als außergewöhnliche Belastung i.S. des § 33 EStG zu berücksichtigen sind.

11 1. Erwachsen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens-, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstands (außergewöhnliche Belastung), so wird auf Antrag die Einkommensteuer dadurch ermäßigt, dass der Teil der Aufwendungen, der die dem Steuerpflichtigen zumutbare Belastung übersteigt, vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen wird (§ 33 Abs. 1 EStG). Aufwendungen sind in diesem Sinne zwangsläufig, wenn der Steuerpflichtige sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann und soweit sie den Umständen nach notwendig sind und einen angemessenen Betrag nicht übersteigen (§ 33 Abs. 2 Satz 1 EStG).

12 a) Ziel des § 33 EStG ist es, zwangsläufige Mehraufwendungen für den existenznotwendigen Grundbedarf zu berücksichtigen, die sich wegen ihrer Außergewöhnlichkeit einer pauschalen Erfassung in allgemeinen Entlastungsbeträgen entziehen. Aus dem Anwendungsbereich der außergewöhnlichen Belastungen ausgeschlossen sind daher die üblichen Aufwendungen der Lebensführung, die in Höhe des Existenzminimums durch den Grundfreibetrag abgegolten sind (z.B. Senatsurteil vom 26. Juni 2014 VI R 51/13, BFHE 246, 326, BStBl II 2015, 9, m.w.N.), sowie private Aufwendungen, die über die Schaffung der Mindestvoraussetzungen für ein menschenwürdiges Dasein hinausgehen. Deshalb stellen die §§ 33, 33a und 33b EStG auch nur außergewöhnliche --insbesondere existentiell notwendige oder der Sicherung der Existenz dienende-- atypische Aufwendungen steuerfrei (Arndt, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 33 Rz A 6, B 44; Hufeld, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 33a Rz A 2; Schmidt/Loschelder, EStG, 34. Aufl., § 33 Rz 14; Kanzler in Herrmann/Heuer/Raupach, § 33 EStG Rz 7; Nacke in Littmann/Bitz/Pust, Das Einkommensteuerrecht, Kommentar, § 33 Rz 1; Mellinghoff in Kirchhof, EStG, 14. Aufl., § 33 Rz 1).

13 b) Anders als beispielsweise Aufwendungen, die geleistet werden, um den existentiellen Wohnbedarf zu befriedigen (Senatsurteil vom 21. April 2010 VI R 62/08, BFHE 230, 1, BStBl II 2010, 965, m.w.N.), existenznotwendige Gegenstände wieder zu beschaffen (z.B. Senatsurteil vom 29. März 2012 VI R 21/11, BFHE 237, 93, BStBl II 2012, 574, m.w.N.) oder gesundheitsgefährdende Gegenstände des existenznotwendigen Bedarfs auszutauschen (z.B. Senatsurteil vom 29. März 2012 VI R 70/10, BFHE 237, 90, BStBl II 2012, 572, m.w.N.) bzw. von diesen ausgehende Gesundheitsgefahren zu beseitigen (Senatsurteil vom 29. März 2012 VI R 47/10, BFHE 237, 85, BStBl II 2012, 570, m.w.N.), gehören Aufwendungen für eine Motoryacht hierzu nicht.

14 c) Aufwendungen für die Anschaffung und den Unterhalt einer Motoryacht entstehen daher nicht zwangsläufig. Der Steuerpflichtige ist weder aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen verpflichtet, derartige Konsumaufwendungen zu tragen. Sie stehen vielmehr in seinem Belieben. Das gilt auch für Mehraufwendungen, die erforderlich sind, ein solches Boot behindertengerecht umzugestalten. Diese Aufwendungen sind nicht vornehmlich der Krankheit oder Behinderung geschuldet, sondern --anders als die krankheits- oder behindertengerechte Ausgestaltung des individuellen (existenziell wichtigen) Wohnumfelds (vgl. Senatsurteil in BFHE 237, 90, BStBl II 2012, 572, sowie Urteil des Bundesfinanzhofs vom 6. Mai 1994 III R 27/92, BFHE 175, 332, BStBl II 1995, 104)-- in erster Linie Folge eines frei gewählten Konsumverhaltens. Ob es sich dabei um ein "sozial gebilligtes Verhalten" handelt, ist für den Abzug von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung unerheblich (a.A. FG Berlin, Urteil

vom 1. November 1994 VII 369/91, EFG 1995, 264). Denn § 33 EStG unterscheidet tatbestandlich in § 33 Abs. 2 Satz 1 EStG lediglich zwischen steuererheblicher (aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen) zwangsläufiger und steuerunerheblicher beliebiger Einkommensverwendung. Ein Werturteil ist damit nicht verbunden.

15 2. Nach diesen Grundsätzen hat das FG zu Recht darauf erkannt, dass die streitbefangenen Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastung i.S. des § 33 EStG abziehbar sind. Denn bei einer wie der vorliegenden Fallgestaltung kann keine Rede davon sein, dass Gründe derart von außen auf die Entschließung des Steuerpflichtigen einwirken, dass er ihnen (aufgrund ihrer Existenznotwendigkeit) nicht ausweichen kann, er also tatsächlich keine Entscheidungsfreiheit hat, bestimmte Aufwendungen (hier die Kosten für den Umbau des Bootes) vorzunehmen oder zu unterlassen. Vielmehr liegt eine maßgeblich vom menschlichen Willen beeinflusste Situation vor, die eine nach § 33 EStG erforderliche Zwangslage nicht begründen kann (vgl. Senatsurteil vom 17. Juli 2014 VI R 42/13, BFHE 246, 360, BStBl II 2014, 931).

16 3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de