

**Umbau eines alten Badezimmers finanziert der Fiskus nicht mit**

Muss ein Steuerzahler sein 19 Jahre altes Badezimmer auf Grund einer Behinderung umbauen lassen, so kann er die Kosten dafür dennoch nicht als außergewöhnliche Belastung von seinem steuerpflichtigen Einkommen abziehen, da er beim Einbau der neuen Einrichtung einen Gegenwert erhält. Etwas anderes würde nur dann gelten, wenn das Bad kurz vor Eintritt der Behinderung bereits renoviert worden wäre und durch den Umbau an sich neue sanitäre Einrichtungen wieder ausgebaut werden müssten.

Quelle: Wolfgang Büser

**Steuerrechtliche Bewertung der Aufwendungen für einen behindertengerechten Umbau eines Bades als außergewöhnliche Belastung; Außergewöhnliche Belastungen als reine Vermögensumschichtung; Abzugsfähigkeit der Kosten für die Umgestaltung eines Hauses bei Erhalt eines Gegenwertes**

**Gericht:** BFH

**Entscheidungsform:** Urteil

**Datum:** 02.06.2005

**Referenz:** JurionRS 2005, 24238

**Aktenzeichen:** III R 7/04

**ECLI:** [keine Angabe]

**Verfahrensgang:**

vorgehend:

FG Baden-Württemberg - 19.09.2002 - AZ: 10 K 168/01

**Rechtsgrundlage:**

§ 33 Abs. 1 EStG

**Fundstellen:**

BFH/NV 2006, 36-37 (Volltext mit amtl. LS)

DStR 2005, VIII Heft 49 (Kurzinformation)

DStRE 2006, 336-337 (Volltext mit amtl. LS)

NWB 2006, 53

Jurion-Abstract 2005, 218698 (Zusammenfassung)

---

**BFH, 02.06.2005 - III R 7/04**

**Gründe**

**1 I.**

Die Kläger und Revisionsbeklagten (Kläger) sind Eheleute, die zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden. Der Kläger ist an multipler Sklerose erkrankt. Er ist geh- und stehbehindert und auf die Benutzung eines Rollstuhls angewiesen. Im Streitjahr 1999 betrug der Grad der Behinderung 80 v.H.

**2**

1

In ihrer Einkommensteuererklärung 1999 machten die Kläger Aufwendungen in Höhe von 13 004 DM für den behindertengerechten Umbau eines Bades im Erdgeschoss ihres 1980 errichteten und 1984 angeschafften Wohnhauses als außergewöhnliche Belastung geltend. Die Aufwendungen beliefen sich insgesamt auf 18 004 DM. Dem Kläger war von der Beihilfestelle und der privaten Krankenversicherung ein Pauschalbetrag von 5 000 DM erstattet worden.

- 3 Im Einzelnen handelte es sich um folgende Baumaßnahmen: Die vorhandene mit einer 30 cm hohen Duschwanne versehene Dusche wurde durch eine ebenerdige Dusche mit Behindertensitz ersetzt. Im Zuge dieser Maßnahme wurden auch neue Bodenfliesen verlegt. Ferner wurden die vorhandenen WC's durch ein neues Behinderten-WC ausgetauscht. Dieses wurde wegen der Rollstuhlbenutzung weiter in die Mitte des Raumes verlegt sowie erhöht angebracht und mit Armstützen versehen. Darüber hinaus ließen die Kläger das vorhandene Waschbecken durch ein besonderes Behindertenwaschbecken mit flachem Ablauf ersetzen, das wegen der Rollstuhlbenutzung niedriger angebaut wurde. Der bislang installierte, vom Rollstuhl aus nicht erreichbare Spiegelschrank wurde durch einen über dem Waschbecken angebrachten nach unten klappbaren Spiegel ausgetauscht. Ferner schafften die Kläger zur Unterbringung der notwendigen Wasch- und Pflegemittel einen Schrank an, den der Kläger vom Rollstuhl aus erreichen konnte.
- 4 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) ließ die Aufwendungen nicht zum Abzug zu. Der Einspruch blieb ohne Erfolg.
- 5 Das Finanzgericht (FG) gab der Klage mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2003, 94 veröffentlichten Urteil statt.
- 6 Mit der Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts. Das FG sei von der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) abgewichen.
- 7 Das FA beantragt,  
die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 8 Die Kläger beantragen sinngemäß,  
die Revision zurückzuweisen.
- 9 **II.**  
  
Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 10 Zu Unrecht hat das FG die geltend gemachten Aufwendungen für den Umbau des Bades als außergewöhnliche Belastung anerkannt.
- 11 **1.**  
  
Erwachsen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstandes (außergewöhnliche Belastung), so wird auf Antrag die Einkommensteuer in bestimmtem Umfang ermäßigt (§ 33 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes --EStG--).
- 12 a)  
  
§ 33 EStG setzt voraus, dass der Steuerpflichtige eine (außergewöhnliche) "Belastung" zu tragen hat. Eine solche liegt nach ständiger Rechtsprechung des Senats nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Gegenstände anschafft, die für ihn einen Gegenwert zu den aufgewandten Kosten

darstellen. Denn dann handelt es sich um eine bloße Umschichtung von Vermögenswerten, die den Steuerpflichtigen nicht (außergewöhnlich) "belastet". Nur soweit Werte aus seinem Vermögen oder seinem laufenden Einkommen endgültig abfließen, liegt bei ihm --anders als bei einer reinen Vermögensumschichtung - eine Belastung vor (Senatsurteil vom 10. Oktober 1996 III R 209/94 , BFHE 182, 333, BStBl II 1997, 491, und Senatsbeschluss vom 15. April 2004 III B 84/03 , BFH/NV 2004, 1252, jeweils m.w.N.).

**13** b)

Die außergewöhnliche Belastung muss zudem "zwangsläufig" eintreten. Aufwendungen erwachsen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann ( § 33 Abs. 2 Satz 1 EStG ). Diese Voraussetzung ist nur erfüllt, wenn die aufgeführten Gründe der Zwangsläufigkeit von außen auf die EntschlieÙung des Steuerpflichtigen in einer Weise einwirken, dass er ihnen nicht ausweichen kann, der Steuerpflichtige also keine tatsächliche EntschlieÙungsfreiheit hat, bestimmte Aufwendungen vorzunehmen oder zu unterlassen. Eine im Streitfall allein in Betracht kommende tatsächliche Zwangslage kann nur durch ein unausweichliches Ereignis tatsächlicher Art begründet werden, nicht jedoch durch eine maßgeblich vom menschlichen Willen beeinflusste Situation (Senatsurteil in BFHE 182, 333, BStBl II 1997, 491, m.w.N.).

**14** 2.

Mehraufwendungen eines Steuerpflichtigen für die behindertengerechte Ausgestaltung seines neu errichteten Wohnhauses (z.B. durch Einbau eines Fahrstuhls, einer Bodendusche und Vergrößerung des Bades) sind nach dem Senatsurteil in BFHE 182, 333, BStBl II 1997, 491 nicht nach § 33 Abs. 2 EStG abziehbar, weil der Steuerpflichtige hierfür einen Gegenwert erhalte. Denn die Einrichtungen seien nicht ausschließlich für den Behinderten nutzbar, sondern ebenso von jedem anderen Bewohner des Hauses. Die --nur durch eine fiktive Aufteilung zu ermittelnden-- Mehraufwendungen seien auch nicht zwangsläufig, weil nicht eindeutig und anhand objektiver Merkmale zwischen den steuerrechtlich irrelevanten privaten Motiven für die Gestaltung eines Hauses und den nach § 33 Abs. 2 EStG zu berücksichtigenden ausschließlich durch die Behinderung verursachten Aufwendungen unterschieden werden könne.

**15** Dieselben Grundsätze gelten nach der Rechtsprechung des Senats auch für den Fall nachträglicher baulicher Veränderungen eines bestehenden, vom Steuerpflichtigen schon vor der Erkrankung genutzten Einfamilienhauses (vgl. für den Fall des nachträglichen Einbaus eines Fahrstuhls z.B. BFH-Urteil vom 6. Februar 1997 III R 72/96 , BFHE 182, 551 [BFH 06.02.1997 - III R 72/96] , BStBl II 1997, 607, und BFH-Beschluss in BFH/NV 2004, 1252).

**16** 3.

Nach diesen Maßstäben können die Kläger die Aufwendungen für den Umbau des Duschbades und für das WC im Erdgeschoss ihres selbst genutzten Hauses nicht als außergewöhnliche Belastungen abziehen.

**17** Zwar kann nach der Rechtsprechung des Senats die krankheitsbedingte Notwendigkeit von Renovierungs- und Umbaumaßnahmen im Einzelfall derart im Vordergrund stehen, dass die Kosten außergewöhnliche Belastungen sein können. Der Senat hat dies für möglich gehalten, wenn der Steuerpflichtige infolge einer Erkrankung gezwungen ist, "noch neue Gegenstände" auszuwechseln. Dann kann nicht nur ein Gegenwert fehlen, weil der Steuerpflichtige nichts erhält, was er nicht schon vorher besessen hatte; es kann vielmehr auch der Entschluss zu diesen Aufwendungen ausschließlich durch die Krankheit bedingt und damit zwangsläufig sein (Senatsurteile vom 29. November 1991 III R 74/87 , BFHE 166, 266, BStBl II 1992, 290, und in BFHE 182, 333, BStBl II 1997, 491, unter 4. b).

**18** Entgegen der Auffassung des FG gilt diese Rechtsprechung nur für Umbaumaßnahmen an "noch

neuen Gegenständen". Denn nur dann ist davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige keinen Gegenwert erhält und dass die Aufwendungen ausschließlich durch die Krankheit und nicht auch durch die Renovierungsbedürftigkeit --hier des Badezimmers - veranlasst waren.

- 19** Nach den tatsächlichen Feststellungen des FG, an die der Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO gebunden ist, war das Bad seit seiner Errichtung im Jahr 1980 nicht erneuert worden, im Streitjahr mithin bereits 19 Jahre alt. Es ist daher nicht auszuschließen, dass die Kläger auch unabhängig von der Behinderung des Klägers in nächster Zeit das Bad renoviert hätten. Eine eindeutige Feststellung, dass die Aufwendungen dem Grunde und der Höhe nach ausschließlich durch die Behinderung des Klägers veranlasst waren, ist daher nicht möglich.
- 20** Zudem können die umgebauten Einrichtungen des Bades und des WC im Erdgeschoss bei der bestimmungsgemäßen Nutzung des Hauses ebenso von Nichtbehinderten verwendet werden (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 2004, 1252). Der Umbau und die Einbauten sind daher von bleibendem und zumindest länger andauernden Wert und Nutzen (vgl. BFH-Urteil in BFHE 166, 266, BStBl II 1992, 290, unter 3. a, und in BFHE 182, 333, BStBl II 1997, 491, unter 4. b).
- 21** **4.**
- Es ist sachgerecht, durch Gerichtsbescheid zu entscheiden, nachdem die Beteiligten nicht auf mündliche Verhandlung verzichtet haben (vgl. § 121 Satz 1 i.V.m. § 90a Abs. 1 FGO ).

---

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