
Datum: 09.10.2003
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 16. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 16 K 2824/01 E
ECLI: ECLI:DE:FGD:2003:1009.16K2824.01E.00

Tenor:

Urteil:

Unter Änderung des Einkommensteuerbescheids 1999 vom 27.10.2000 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19.4.2001 wird die Einkommensteuer dergestalt herabgesetzt, daß bei ihrer Berechnung die im Klagewege geltend gemachten Aufwendungen von 241.413 DM abzüglich 5.000 DM Erstattung - alles umgerechnet in EURO - als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind. Die Berechnung der unter Berücksichtigung der zumutbaren Belastung neu festzusetzenden Einkommensteuer wird dem Beklagten übertragen.

Die Kosten des Rechtsstreits werden dem Beklagten auferlegt.

Die Revision wird zugelassen.

Beschluß:

Die Zuziehung eines Bevollmächtigten für das Vorverfahren war notwendig.

G r ü n d e

Die Ehefrau des Klägers war im Streitjahr 1999 schwer erkrankt und an den Rollstuhl gefesselt. Die Eheleute lebten in einem gemieteten Einfamilienhaus. Der Kläger und

1

2

seine im Mai 2000 an ihrer Krankheit verstorbene Ehefrau wurden für das Streitjahr 1999 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt.

In der Einkommensteuererklärung 1999 beantragte der Kläger die Anerkennung von Aufwendungen in Höhe von 236.413 DM (241.413 DM minus 5.000 DM) als außergewöhnliche Belastung. Der Kläger ließ für diesen Betrag einen Fahrstuhl in das Haus einbauen und ein Badezimmer behindertengerecht umgestalten. Der Beklagte erkannte die Kosten bei Durchführung der Veranlagung nicht an (Einkommensteuerbescheid 1999 vom 27.10.2000), der Einspruch wurde als unbegründet zurückgewiesen (Einspruchsentscheidung vom 19.4.2001). Der Beklagte stützte sich dabei auf die sog. Gegenwerttheorie; der Aufzug sei ein marktgängiger Gegenstand mit einer Nutzungsdauer von 15 Jahren. Dagegen richtet sich die Klage. Der Kläger begründet die Klage hauptsächlich damit, daß er keinen Gegenwert erlangt habe; er sei nur Mieter des Hauses und habe keine Ersatzansprüche.

Der Kläger beantragt sinngemäß,

unter Änderung des Einkommensteuerbescheids 1999 vom 27.10.2000 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19.4.2001 die Einkommensteuer 1999 auf 97.872 DM (umgerechnet in EURO) herabzusetzen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Er sieht in den Kosten, die der Kläger getragen hat, keinen verlorenen Aufwand. Weder der Anbau des Aufzugs noch der Umbau des Badezimmers habe zu Gegenständen geführt, die ohne jeden Marktwert für andere Personen seien.

Wegen weiterer Einzelheiten des Sachverhalts und des Vorbringens der Beteiligten wird auf die nachfolgenden Urteilsgründe und die im Einspruchs- und Klageverfahren zwischen den Beteiligten gewechselten schriftsätzlichen Stellungnahmen nebst den dort beigefügten Anlagen Bezug genommen.

Die Klage ist begründet.

Die geltend gemachten Aufwendungen sind als außergewöhnliche Belastungen i.S. des § 33 Einkommensteuergesetz (EStG) steuerrechtlich abziehbar. Eine außergewöhnliche Belastung liegt vor, wenn einem Steuerpflichtigen größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstandes zwangsläufig und außergewöhnlich erwachsen, die einen gewissen Umfang überschreiten (zumutbare Eigenbelastung, § 33 Abs. 1 Satz 1 EStG). Diese Voraussetzungen sind im Streitfall erfüllt. Da die hier einschlägigen Umbauten nicht in einem eigenen, sondern in einem gemieteten Haus erfolgten, wobei hinreichend konkretisierte bleibende Vorteile des Klägers aufgrund der Aufwendungen nicht erkennbar sind, ergibt sich auch aus dem Aspekt eines erlangten Gegenwerts (sog. Gegenwerttheorie) nichts Abweichendes.

Die Ehefrau litt an der "amyotrophen Lateralsklerose", einer fortschreitenden, durch Zelluntergang bedingten und das Fortbewegungssystem betreffenden, derzeit unheilbaren Erkrankung des motorischen Systems. Sie lebte zuletzt im Rollstuhl. Um

ihre in den verbleibenden Lebensmonaten ein Höchstmaß an restlicher Lebensqualität zu gewähren, hat der Kläger die erheblichen Aufwendungen für den Anbau eines - vom TÜV ausdrücklich als Behindertenfahrradstuhl abgenommenen - Fahrradstuhls an der Giebelwand des gemieteten Einfamilienhauses (durch eine Hälfte der sich dort befindenden Doppelgarage) und den rollstuhlgerichten Umbau eines Badezimmers nebst den dadurch notwendig gewordenen Mauer- und Türöffnungsumbauten getätigt. Diese Aufwendungen waren ausschließlich durch die Erkrankung der Ehefrau verursacht und dienten dazu, der Erkrankten für ihre restlichen Tage ein ihrem bisherigen Leben möglichst entsprechendes selbständiges Leben im Wohnhaus zu ermöglichen (Weiterbenutzung des Schlafzimmers der Eheleute im Dachgeschoß, Zugang zum Garten durch einen Ausgang im Untergeschoß des gemieteten Einfamilienhauses). Bei dieser Sachlage waren die Aufwendungen, deren Außergewöhnlichkeit außer Frage steht, zwangsläufig. Dabei braucht der abschließenden Erwägung des Beklagten (erstmalig in der Klagebegründung vom 6.2.2002, unter Hinweis auf eine entsprechende Bemerkung im Urteil des Bundesfinanzhofs -BFH- vom 6.2.1997 III R 72/96, Bundessteuerblatt -BStBl- II 1997, 607 ff.), die sinngemäß dahin lautete, daß möglicherweise "auch im Erdgeschoß ausreichender und angemessener Wohnraum für die behinderte Ehefrau zur Verfügung hätte gestellt werden" und dadurch die Kosten des Behindertenfahrradstuhls hätten vermieden werden können, nicht nachgegangen zu werden. Eine Zwangsläufigkeit der Aufwendungen scheitert nicht daran, daß der Kläger seiner todkranken Ehefrau die bestmögliche restliche Lebensqualität und nicht nur ein Mindermaß davon hatte gewährleisten wollen.

Nach st. Rspr. sind Aufwendungen keine außergewöhnliche Belastung, wenn der Steuerpflichtige für sie einen wie auch immer gearteten Gegenwert erhalten hat. Wohnt der Steuerpflichtige in seinem eigenen Haus so können Kosten für einzelne Teile des Gebäudes grundsätzlich auch dann nicht von der allgemeinen steuerlichen Behandlung der Hauseinkünfte ausgenommen werden, wenn diese Kosten der Linderung einer Krankheit dienen oder durch eine Behinderung des Steuerpflichtigen veranlaßt und für ihn notwendig sind. Vielmehr erhöhen die baulichen Einrichtungen den Wert des Hauses (Gegenwert), bilden mit dem Haus einen einheitlichen Funktionszusammenhang und teilen in der Regel dessen steuerliches Schicksal. Das gilt auch für die mit der erstmaligen Herstellung des Gebäudes verbundene oder nachträgliche Ausstattung eines Einfamilienhauses mit einem Fahrradstuhl und eine auch im übrigen behindertengerechte Bauausführung (wie den Einbau breiter Türen und eines behindertengerecht ausgestatteten Toiletten- und Badezimmers), deren Kosten somit schon wegen des Gegenwertaspekts nicht zu außergewöhnlichen Belastungen führen. Der für die Beurteilung des Gegenwerts entscheidende Gesichtspunkt der Marktfähigkeit stellt dabei nicht allein auf einen wertmäßigen Niederschlag im Einzelfall ab, sondern umschreibt abstrakt, daß Teile der Bevölkerung bereit sind, entsprechende Gegenstände finanziell zu honorieren. Die wachsende Überalterung der gegenwärtigen Gesellschaft spricht generell dafür, daß auch Wohngebäude, die behindertengerecht ausgestattet sind, ihren Käufer finden, so daß das wiederkehrende Argument, der Fahrradstuhl in dem Einfamilienhaus oder eine andere behindertengerechte Einrichtung habe für Dritte keinen Wert, grundsätzlich fehlt. Vgl. zu alledem zB BFH-Urteile und -Beschlüsse vom 23.1.1976 VI R 62/74, BStBl II 1976, 194; vom 17.7.1981 VI R 36/78, Rechtsprechungsdatei Juris; vom 4.3.1983 VI R 189/79, BStBl II 1983, 378; vom 9.8.1991 II R 54/90, BStBl II 1991, 920; vom 10.10.1996 III R 209/94, BStBl II 1997, 491; vom 6.2.1997 III R 72/96, BStBl II 1997, 607; vom 6.2.1997 III R 47/96, Sammlung der amtlich nicht veröffentlichten BFH-Entscheidungen -BFH/NV-

1997, 559; vom 4.12.2000 III B 72/00, BFH/NV 2001, 598; Urteile des Finanzgerichts -FG- Kassel vom 19.3.1996 3 K 2926/95, Entscheidungen der Finanzgerichte - EFG- 1996, 924; des FG Saarland vom 13.12.2001 2 K 280/01, Juris.

14

Die o.a. Rechtsprechung bezieht sich aber vorrangig auf das eigene Haus (die eigene Wohnung), dessen Wert für den Eigentümer durch die Ein- und Umbauten erhöht wird. Im Streitfall handelt es sich hingegen um ein gemietetes Gebäude. Daß auch der Mieter durch die auf seine Kosten getätigte behindertengerechte Ausstattung der Wohnung grundsätzlich bereichert wird und einen über bloß spekulative Möglichkeiten hinausreichenden Gegenwert erhält, ergibt sich aus der vorstehenden Rechtsprechung nicht, sondern bedarf der detaillierten Feststellung im Einzelfall. Bei Einbauten in gemieteten Wohnungen liegt eher ein verlorener Aufwand vor (so Keßler, Lexikon des Steuer- und Wirtschaftsrechts -LSW- Gruppe 3, 381-382 [11/1997], Anmerkung zum o.a. BFH-Urteil vom 10.10.1996 in BStBl II 1997, 491, zitiert nach Juris), und so ist es im Streitfall. Wie die Vermieterin dem Kläger mit Schreiben vom 15.6.1999 mitgeteilt hatte, war mit der Erlaubnis zum Einbau eines Aufzugs keine Kostenübernahme durch die Vermieterin verbunden. Es gilt vielmehr § 8 ("Um- und Einbauten durch den Mieter") des Mietvertrags vom 4.3.1992 weiter. Danach kann der Kläger Einrichtungen, mit denen er die Räume versehen hat, wegnehmen, ist dann aber verpflichtet, den ursprünglichen Zustand der gemieteten Räume auf seine Kosten wieder herzustellen (Abs. 1). Des weiteren kann die Vermieterin verlangen, daß die vom Mieter vorgenommenen Einbauten in den Mieträumen belassen werden, wenn sie dem Mieter die Herstellungskosten abzüglich angemessener Abschläge für Abnutzung ersetzt (Abs. 2). Aus diesen Mietvertragsregelungen, die inzidenter auch Entschädigungsansprüche nach § 951 Bürgerliches Gesetzbuch -BGB- ausschließen, kann der Kläger keinen finanziellen Ausgleich für seine Aufwendungen konkret erwarten, alles andere ist Spekulation. Das gilt auch für die theoretische Möglichkeit, den nach Angaben des Klägers speziell für das Einfamilienhaus als Einzelstück gefertigten Behindertenfahrstuhl nach § 8 Abs. 1 des Mietvertrags unter Wiederherstellung des alten Zustands auszubauen und zu verkaufen. Ob die Vermieterin sich dereinst auf Abs. 2 der Vorschrift einlassen wird, steht nach der glaubhaften Darlegung des Klägers gleichfalls gleichsam in den Sternen und dürfte nach Auffassung des Gerichts unwahrscheinlich sein, weil die an die Giebelwand des Einfamilienhauses angebaute viereckige Fahrstuhlröhre nach den in der mündlichen Verhandlung gewürdigten Fotos (Blatt 49, 50 Gerichtsakte) verunstaltend wirkt. Ob der Kläger am Fahrstuhl ein Eigentumsrecht erworben hat, was rechtlich sehr unwahrscheinlich erscheint (§§ 94, 95 BGB), ist ebensowenig streitbedeutsam wie die wiederholten spekulativen Erwägungen der Beteiligten über eine Wertsteigerung des Hauses bei der Eigentümerin, ihre künftigen Absichten und die Möglichkeiten des Klägers, aus den Anlagen vielleicht doch irgendwann irgendeinen Nutzen zu ziehen. Glaubhaft ist die Darlegung des Klägers, daß der Fahrstuhl nach dem Tod der Ehefrau nicht mehr benutzt wurde. Es handelt sich nach alledem jedenfalls aus derzeitiger Sicht - und zwar sowohl hinsichtlich der Kosten des Fahrstuhlanbaus als auch der durch die Erkrankung der Ehefrau verursachten Badezimmerarbeiten - um "verlorenen Aufwand", dem beim Kläger - anders als beim Mieter im Fall des o.a. BFH-Urteils vom 23.1.1976 in BStBl II 1976, 194 (Lärmabschirmung) - kein über die Förderung der restlichen Lebensqualität der Ehefrau hinausgehender Gegenwert gegenübersteht. Die Erwartung des Klägers, "dass bei Auszug entweder der Aufzug abgerissen werden muss, wodurch weitere Kosten entstehen oder der Fahrstuhl...entschädigungslos an den Vermieter" übergeht (Schreiben der Prozeßvertreter des Klägers an den Beklagten vom 20.2.2001), erschien stichhaltig. Unstrittig zwischen den Beteiligten ist die

Rechtsfolge, daß bei künftiger Minderung des eingetretenen Aufwands dies dann steuerlich erklärt und steuererhöhend berücksichtigt werden muß.

Die Berechnung der Einkommensteuer wird dem Beklagten übertragen (§ 100 Abs. 2 Finanzgerichtsordnung -FGO-). Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die Revision wird wegen eines höchstrichterlichen Klärungsbedarfs zur steuerlichen Behandlung einschlägiger Aufwendungen auf Mieterseite zugelassen (§ 115 FGO). Der Beschluß über die Notwendigkeit der Zuziehung eines Bevollmächtigten für das Vorverfahren beruht auf § 139 Abs. 3 Satz 3 FGO.

15