

Mandanteninformation für Steuerrecht Privatvermögen

1. **Behindertengerechter Gartenumbau: Kein Abzug der Kosten als außergewöhnliche Belastung**
Aufwendungen für einen behindertengerechten Umbau des zum selbstgenutzten Einfamilienhauses gehörenden Gartens sind keine außergewöhnlichen Belastungen.

Hintergrund

Die X (Ehefrau) ist behindert und deshalb auf einen Rollstuhl angewiesen. Ihr Schwerbehindertenausweis wies im Streitjahr (2016) einen Grad der Behinderung von 70 mit den Merkzeichen G und aG aus.

X und ihr Ehemann sind Eigentümer eines Einfamilienhauses mit Garten. Vor dem Haus befanden sich früher Beete, auf denen X Pflanzen hegte. Um die Beete weiter mit dem Rollstuhl erreichen zu können, ließen die Eheleute im Jahr 2016 den Weg vor ihrem Haus in eine gepflasterte Fläche von 18 qm ausbauen und Hochbeete anlegen.

Die Kosten von insgesamt 7.000 EUR machten sie beim Finanzamt ohne Erfolg als außergewöhnliche Belastung geltend.

Das FG wies die Klage im Streitpunkt ab. Bei Aufwendungen zur Ermöglichung einer bestimmten Gartennutzung sei der existenznotwendige Wohnbedarf nicht betroffen. Das FG berücksichtigte jedoch – wie mit der Klage hilfsweise geltend gemacht – die angefallenen Lohnkosten mit (20 % von 6.000 EUR =) 1.200 EUR als steuerbegünstigte Handwerkerleistungen i. S. v. § 35a Abs. 3 EStG.

Entscheidung

Der BFH teilt die Auffassung des FG. Es fehlt an der Zwangsläufigkeit der Aufwendungen. Denn sie beruhen nicht vorrangig auf der Krankheit bzw. Behinderung der X, sondern sind Folge ihres frei gewählten Freizeitverhaltens.

Ziel des § 33 EStG ist es, zwangsläufige Mehraufwendungen für den existenznotwendigen Grundbedarf zu berücksichtigen, die wegen ihrer Außergewöhnlichkeit in Höhe des Existenzminimums nicht bereits durch den Grundfreibetrag abgegolten sind. Deshalb stellen die §§ 33, 33a und 33b EStG auch nur atypische Aufwendungen steuerfrei.

Diese Voraussetzung ist nur erfüllt, wenn die aufgeführten Gründe der Zwangsläufigkeit (rechtliche, tatsächliche, sittliche Gründe) von außen auf die Entschließung des Steuerpflichtigen in einer Weise einwirken, dass er ihnen nicht ausweichen kann. Eine tatsächliche Zwangslage – die im Streitfall allein in Betracht kommt – in dem Sinne, dass der Steuerpflichtige keine tatsächliche Entschließungsfreiheit hat, kann nur durch ein unausweichliches Ereignis tatsächlicher Art begründet werden, nicht durch eine vom Willen beeinflusste Situation.

Bei Umbaumaßnahmen hat der BFH die Zwangsläufigkeit anerkannt, wenn die Aufwendungen geleistet wurden, um den existenznotwendigen Wohnbedarf zu befriedigen oder z. B. Gesundheitsgefahren zu beseitigen. Demgegenüber wurden Aufwendungen für die Anschaffung eines größeren Grundstücks zum Bau eines behindertengerechten Bungalows und für den behinderungsbedingten Umbau einer Motoryacht nicht als zwangsläufigen Mehraufwand für den existenznotwendigen Wohn- bzw. Grundbedarf anerkannt, da diese Aufwendungen in erster Linie Folge eines freien Konsumverhaltens sind.

Hiervon ausgehend war der Gartenumbau für die Eheleute nicht zwangsläufig. Die Umbaumaßnahme war zwar eine Folge der Verschlechterung des Gesundheitszustands der X. Sie war jedoch nicht gezwungen, derartige Konsumaufwendungen zu tragen. Die Umbaukosten standen vielmehr in ihrem Belieben. Sie sind nicht vornehmlich der Krankheit oder Behinderung geschuldet, sondern – anders als die krankheits- oder behindertengerechte Ausgestaltung des individuellen (existenznotwendigen) Wohnumfelds – in erster Linie Folge eines frei gewählten Freizeit-/Konsumverhaltens.

2. **Kindergeld: Auch eine psychische Erkrankung kann als Behinderung gelten**

Ein volljähriges Kind kann auch dann für das Kindergeld infolge einer seelischen Behinderung zu berücksichtigen sein, wenn kein Grad der Behinderung (GdB) festgestellt wurde, aber starke psychische Auffälligkeiten (u. a. paranoide Schizophrenie) im Zusammenhang mit regelmäßi-

gem Drogenkonsum attestiert und das Kind aufgrund einer psychischen Erkrankung ausbildungs- und arbeitsunfähig war.

Hintergrund

Für den Sohn der Klägerin wurde zunächst Kindergeld gewährt, da dieser sich in Ausbildung befand. Nachdem die Klägerin mitgeteilt hatte, dass der Sohn seine Ausbildung aufgrund einer Krankheit im Jahr 2018 abgebrochen hat, hob die Familienkasse die Festsetzung des Kindergelds ab April 2018 auf. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren trug die Klägerin im Klageverfahren erstmals vor, dass der Sohn aufgrund seiner psychischen Erkrankung an der Durchführung einer Ausbildung gehindert gewesen sei.

Entscheidung

Das FG hat entschieden, dass die Familienkasse die Kindergeldfestsetzung für den Sohn für den Zeitraum Juli 2019 bis Januar 2020 zu Unrecht aufgehoben hat, weil der Sohn wegen einer Behinderung außerstande gewesen ist, sich selbst zu unterhalten. In Abgrenzung zu den einer Prüfung des Unterhaltsbedarfs unterworfenen Fällen eines Kindergeldanspruchs für ein behindertes Kind kommt eine Berücksichtigung wegen eines fehlenden Ausbildungsplatzes nach der neueren Rechtsprechung des BFH nur in Betracht, wenn es sich um eine vorübergehende Erkrankung handelt.

Für die Frage des Vorliegens einer Behinderung ist auf die in § 2 Abs. 1 Satz 1 SGB IX enthaltene Legaldefinition zurückzugreifen. Ob im Einzelfall eine Behinderung vorliegt, hat das FG aufgrund der Würdigung der Umstände des Einzelfalls festzustellen. Nach Auffassung des FG war der Sohn der Klägerin im Streitzeitraum aufgrund einer psychischen Erkrankung ausbildungs- und arbeitsunfähig und auch außerstande sich selbst zu unterhalten.

3. Kindergeld für ein verheiratetes behindertes Kind: Wie sind Pflegegeld und Unterhalt zu berücksichtigen?

Bei den dem Kind zur Verfügung stehenden finanziellen Mitteln sind das für ein behindertes Kind gezahlte Pflegegeld und der Ehegattenunterhalt als Bezug zu berücksichtigen.

Hintergrund

M ist Mutter einer 1987 geborenen Tochter T. T war im Streitzeitraum (November 2018 bis Februar 2019) verheiratet und hatte mit ihrem Ehemann EM einen im Jahr 2017 geborenen Sohn E, den Enkel der M. EM ist zudem Vater eines weiteren Kindes aus einer früheren Beziehung X, für das er Unterhalt zahlt.

M bezog für T, die behindert ist, laufend Kindergeld. Nach Prüfung der finanziellen Situation der Familie der T hob die Familienkasse die Festsetzung des Kindergeldes ab November 2018 auf.

Die dagegen gerichtete Klage wurde vom FG abgewiesen, da die von der Familienkasse ermittelten Bezüge der T über dem Bedarf der T lagen.

Entscheidung

Die Revision hatte zum Teil (Monate Januar/Februar 2019) Erfolg. Im Übrigen (Monate November/Dezember 2018) wurde die Revision zurückgewiesen. Der BFH klärt die Rechtslage für die Fallkonstellation, in der dem Kind Pflegegeld und ein Unterhaltsanspruch gegen seinen Ehepartner zusteht.

Für ein Kind, das das 18. Lebensjahr vollendet hat, besteht ein Anspruch auf Kindergeld, wenn es wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten, und die Behinderung vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetreten ist.

Die Fähigkeit zum Selbstunterhalt ist anhand eines Vergleichs zweier Bezugsgrößen zu prüfen, nämlich des aus dem Grundbedarf und dem behinderungsbedingten Mehrbedarf bestehenden gesamten existenziellen Lebensbedarfs des Kindes einerseits und seiner finanziellen Mittel andererseits. Diese Prüfung ist für jeden Monat gesondert vorzunehmen.

Der allgemeine Grundbedarf orientiert sich an dem Grundfreibetrag.

Der Mehrbedarf kann einzeln nachgewiesen oder mit dem Behinderten-Pauschbetrag angesetzt werden. Wird Pflegegeld gezahlt, das den Behinderten-Pauschbetrag übersteigt, wird vermutet, dass min-

destens ein Mehrbedarf in Höhe des gezahlten Pflegegeldes besteht. Im Streitfall lag das Pflegegeld monatlich über dem anteiligen monatlichen Pauschbetrag. Es war daher als Mehrbedarf anzusetzen.

Bezüge, die nicht zur Bestreitung des Lebensunterhalts des Kindes bestimmt sind, sondern immaterielle Beeinträchtigungen abmildern sollen, werden nicht als dem Kind zur Verfügung stehende Mittel berücksichtigt. Pflegegeld kommt eine derartige Sonderfunktion nicht zu. Es ist daher als ein für den Unterhalt geeigneter Bezug anzusetzen.

Unter die Bezüge des Kindes fallen auch Unterhaltsleistungen des Ehegatten. Bei der Ermittlung des Unterhaltsanspruchs sind tatsächlich gezahlte Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer vom Einkommen des Ehegatten abzuziehen. Diese Posten stehen für den Ehegatten tatsächlich nicht zur Verfügung. Gleiches gilt für die Sozialversicherungsbeiträge des Kindes und des Ehegatten.

Der von EM an X gezahlte Unterhalt mindert den an T zu leistenden Unterhalt. Denn der Anspruch des Ehegatten auf Ehegattenunterhalt ist gegenüber dem Unterhaltsanspruch minderjähriger Kinder nachrangig. Daher stehen die Mittel, die vom Ehegatten EM an ein nicht im gemeinsamen Haushalt lebendes Kind (X) gezahlt werden, nicht für den Unterhalt des Ehegatten zur Verfügung. Das Existenzminimum von X wird damit kindergeldrechtlich nicht unzulässig sowohl bei X als auch bei T berücksichtigt. Denn der an X gezahlte Unterhalt mindert den an T zu leistenden Unterhalt (um die Hälfte des von EM an X monatlich geschuldeten Unterhalts).

Beide Elternteile sind ihrem mit ihnen im gemeinsamen Haushalt lebenden unverheirateten minderjährigen Kind gleichermaßen zum Unterhalt verpflichtet. Diese Verpflichtung geht der zum Unterhalt des Ehepartners vor. Für den Streitfall ergibt sich daraus, dass T von EM keinen Unterhalt beanspruchen kann, soweit dieser mit seinen Mitteln E unterhalten muss.

Die Frage des teilweisen oder vollen Abzugs des Kindergeldes für das gemeinsame Kind E vom Barunterhalt konnte im Streitfall für November/Dezember 2018 offenbleiben, weil selbst bei Abzug des vollen Kindergeldes der Bedarf der T gedeckt wird. Die Revision war insoweit unbegründet. Für 2019 war die Revision begründet und führte zur entsprechenden Kindergeld-Festsetzung. Die Minderung des von EM an T gezahlten Unterhalts um die Hälfte des von EM an X gezahlten Unterhalts führte hier zum Unterschreiten des Bedarfs und zur Begründetheit der Revision.