

Aus der RECHTSPRECHUNG

Wir weisen darauf hin, dass die Entscheidungskommentierungen (nicht die besprochenen Gerichtsentscheidungen selbst) geistiges Eigentum der jeweiligen Verfasser und damit urheberrechtlich geschützt sind. Eine Verwendung der Kommentierungen hat daher unter Verwendung ordnungsgemäßer Kennzeichnung als Zitat zu erfolgen und den jeweiligen Verfasser der Kommentierung zu benennen.

Mitgliedsbeiträge für Fitnessstudio – einkommensteuerrechtlich keine außergewöhnlichen Belastungen

- Eine Entscheidungskommentierung von Dr. Dietmar Onusseit –

BFH, Urteil vom 21.11.2024 – VI R 1/23

Außergewöhnliche Belastungen

Außergewöhnliche Belastungen können unter den Voraussetzungen der §§ 33 bis 33b des Einkommensteuergesetzes (EStG) vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden, reduzieren also die Steuerlast. Der Grundtatbestand des § 33 EStG beschreibt sie wie folgt:

„(1) Erwachsen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, 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 (Absatz 3) übersteigt, vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen wird.

(2) ¹Aufwendungen erwachsen dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann und soweit die Aufwendungen den Umständen nach notwendig sind und einen angemessenen Betrag nicht übersteigen ...“

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist der Zweck dieser Regelung, *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, sowie private Aufwendungen, die über die Schaffung der Mindestvoraussetzungen für ein menschenwürdiges Dasein hinausgehen. Deshalb sind nur atypische Aufwendungen steuerfrei.

Nach dem Gesetzeswortlaut erwachsen Aufwendungen einem Steuerpflichtigen *zwangsläufig*, wenn er sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. 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 solche tatsächliche Zwangslage kann nur durch ein

Aus der RECHTSPRECHUNG

Wir weisen darauf hin, dass die Entscheidungskommentierungen (nicht die besprochenen Gerichtsentscheidungen selbst) geistiges Eigentum der jeweiligen Verfasser und damit urheberrechtlich geschützt sind. Eine Verwendung der Kommentierungen hat daher unter Verwendung ordnungsgemäßer Kennzeichnung als Zitat zu erfolgen und den jeweiligen Verfasser der Kommentierung zu benennen.

unausweichliches Ereignis tatsächlicher Art begründet werden, nicht jedoch durch eine maßgeblich vom eigenen menschlichen Willen des Steuerpflichtigen beeinflusste Situation.

Krankheitskosten und damit Kosten, die einem objektiv (anormalen) regelwidrigen Körperzustand geschuldet sind, entstehen dem Steuerpflichtigen ohne Rücksicht auf die Art und die Ursache der Erkrankung aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig. Allerdings werden nur solche Aufwendungen als Krankheitskosten berücksichtigt, die zum Zwecke der Heilung einer Krankheit oder mit dem Ziel getätigt werden, die Krankheit erträglich zu machen.

Für Menschen mit Behinderungen gewährt § 33b EStG Pauschbeträge für den Abzug, die sich im Wesentlichen nach dem Grad der Behinderung richten. Beispielhaft beträgt der Pauschbetrag bei einem Grad der Behinderung von 20 % 384 € und bei einem Grad von 90 % 2.460 €

Der zu entscheidende Fall

Der körperlich beeinträchtigten Klägerin wurde wegen zunehmend schmerzhaften Bewegungseinschränkungen sowie zur funktionellen Verbesserung und Schmerzreduktion im Streitjahr ein Funktionstraining in Form von Wassergymnastik ärztlich verordnet. Die Krankenkasse der Klägerin übernahm die Kosten hierfür.

Das Funktionstraining führte die Klägerin zunächst bei einem Kneipp Verein durch, konnte dieses dort aufgrund ihrer privaten und beruflichen Situation aber nur samstags wahrnehmen. Deshalb entschied sich die Klägerin, das Funktionstraining in einem näher gelegenen Fitnessstudio mit entsprechend lizenzierten Übungsleitern mit zeitgünstigeren Trainingsangeboten durchzuführen.

Dafür musste sie sowohl dem Verein ... e.V. als auch dem Fitnessstudio als Mitglied beitreten und dort das Grundmodul „...“ buchen, das zum Beispiel die Nutzung des Schwimmbads für Aqua-Fitnesskurse und des Saunabereichs eröffnete. Die dafür anfallenden Kosten übernahm die Krankenkasse der Klägerin – anders als die Kosten für das Funktionstraining – nicht.

In ihrer Einkommensteuererklärung machte die Klägerin unter anderem die Kosten der Mitgliedschaft in dem Fitnessstudio und des Grundmoduls „...“ sowie die Mitgliedsbeiträge für den Verein ... e.V. als außergewöhnliche Belastungen geltend. Neben den wöchentlichen Beiträgen von ... € für 38 Wochen begehrte sie den Abzug von Fahrtkosten. Das Finanzamt lehnte dies ab. Der Einspruch der Klägerin hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht half ihrer Klage nur in Bezug auf die Fahrtkosten und die Vereinsbeiträge ab. Bezüglich der Mitgliedsbeiträge für das Studio und des Entgelts für das Grundmodul hatte die Klage keinen Erfolg.

Ihre hierauf gerichtete Revision wies der BFH zurück, weil die dahingehenden Aufwendungen der Klägerin nicht *zwangsläufig* entstanden seien.

Aus der RECHTSPRECHUNG

Wir weisen darauf hin, dass die Entscheidungskommentierungen (nicht die besprochenen Gerichtsentscheidungen selbst) geistiges Eigentum der jeweiligen Verfasser und damit urheberrechtlich geschützt sind. Eine Verwendung der Kommentierungen hat daher unter Verwendung ordnungsgemäßer Kennzeichnung als Zitat zu erfolgen und den jeweiligen Verfasser der Kommentierung zu benennen.

Die Begründung des BFH

Insbesondere handele es sich hierbei nicht um tatsächlich zwangsläufig entstandene Krankheitskosten, sondern um Kosten für vorbeugende oder der Gesundheit ganz allgemein dienende Maßnahmen, die nicht gezielt der Heilung oder Linderung von Krankheiten dienen. Denn das mit der Mitgliedschaft im Fitnessstudio und dem Grundmodul „...“ einhergehende Leistungsangebot werde nicht nur von kranken, sondern auch von gesunden Menschen in Anspruch genommen, um die Gesundheit zu erhalten, das Wohlbefinden zu steigern oder die Freizeit sinnvoll zu gestalten. Dieser Aufwand beruhe daher auf einer freien Willensentschließung sei deshalb nicht den abzugsfähigen Kosten der Lebenshaltung zuzurechnen ist.

Die Aufwendungen seien der Klägerin auch nicht deshalb zwangsläufig erwachsen, weil sie dem Fitnessstudio als Mitglied beitreten und das Grundmodul „...“ buchen musste, um an dem medizinisch indizierten Funktionstraining teilnehmen zu können. Die Entscheidung, für ein ärztlich verordnetes Funktionstraining einem Fitnessstudio beizutreten, sei in erster Linie Folge eines frei gewählten Konsumverhaltens. Daher könnten weder die „Verknüpfung“ von Mitgliedschaft im Fitnessstudio, Zusatzmodul und Funktionstraining noch die von der Klägerin vorgebrachten Praktikabilitätsabwägungen (Fahrt- und Parkkostensparnis, Kurse auch unter der Woche, Nachholung ausgefallener Kurse), eine steuererhebliche Zwangsläufigkeit begründen.

Zudem könne die Klägerin das dahingehende Leistungsangebot des Studios, wie beispielsweise die Nutzung der Sauna und des Schwimmbads für (andere nicht verordnete) Aqua-Fitnesskurse, nutzen. Dies gelte auch dann, wenn die Klägerin, wie sie vorgetragen habe, von diesen Nutzungsmöglichkeiten keinen Gebrauch mache.