

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch LeitnerLeitner GmbH Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Ottensheimer Straße 32, 4040 Linz, über die Beschwerde vom 9. Jänner 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 10. Dezember 2018 betreffend Einkommensteuer 2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die gegenständliche Beschwerde richtet sich gegen die Nichtanerkennung der als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Kosten für die Anschaffung eines Personenaufzuges in einem Wohnhauszubau. Der behinderte Sohn des Beschwerdeführers (Bf.) bewohnte im Haus der Eltern die Wohnung ***Bf1-Adr*** Tür X. Er nutzte dabei einen Wohnraum mit ca. 29,5 m² als Schlafzimmer, Arbeits- und Wohnzimmer sowie als Küche.

Gemeinsam mit den Eltern und seinen beiden Geschwistern benutzte er das im gleichen Geschoß befindliche WC mit Duschmodöglichkeit.

In der Beschwerde wurde dazu angemerkt, dass nach Verordnung eines noch größeren Dusch- und Toilettenstuhles (Aquatec OceanDual-Vip) die vorhandene Wohnmöglichkeit zukünftig kein menschenwürdiges Dasein mehr sicherstellen würde. Aus diesem Grund hätten sich der Bf. und seine Gattin dazu entschlossen, den vorhandenen Wohnraum zu erweitern.

Unter Berücksichtigung der gesetzlichen Vorgaben für eine barrierefreie Gestaltung von Wohn- und Lagerräumen und in Abstimmung auf die persönlichen Bedürfnisse sei ein Zubau geplant worden, der den Anforderungen eines Rollstuhlfahrers mit einem möglichen Lebenspartner gerecht wird. Mit der durchgeführten Erweiterung der Wohnung ***Bf1-Adr*** Tür X sei für den Sohn die bestmögliche Voraussetzung für ein zukünftig noch selbstbestimmteres Leben geschaffen worden. Daher wurde die Anerkennung des eingebauten Liftes als außergewöhnliche Belastung beantragt. Das gegenständliche Gebäude besteht aus Kellergeschoß, Erdgeschoß und Obergeschoß.

Im Mai 2005 wurde mit dem Zubau eines Therapiegebäudes begonnen und dieses 2007 fertiggestellt. Die im Erdgeschoß von ***2*** benutzte Wohnung ist mit dem Therapiegebäude durch einen Lift in den Keller und einem Gang verbunden. Das Therapiegebäude ist mit Behindertenbrause, Behinderten WC, Dampfkammer, Sprudelbad sowie Schwimmbecken ausgestattet und wird von und den übrigen Hausbewohnern benutzt. Die Mehraufwendungen, die durch eine behindertengerechte Ausstattung entstanden, wurden zur Gänze als außergewöhnliche Belastung anerkannt.

Im August 2009 wurde der Auftrag zum „Einbau einer Hebebühne“ für Rollstuhlfahrer an die Fa. ***, Liftsysteme erteilt. Damit der Einbau der neuen Hebebühne von der Garage bis in das Obergeschoss erfolgen konnte, wurde der alte Sesseltreppenlift entfernt, die zentral gelegene Stiege etwas verkleinert und dort von der Fa. *** ein Lift eingebaut.

Die Frage der steuerlichen Behandlung dieses Liftes wurde bei Erörterungsterminen am 2. Februar 2012 und am 19. Juli 2012 sowie einer mündlichen Berufungsverhandlung am 13. März 2013 vor dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) geklärt. Die Aufwendungen für den Lifteinbau wurden bei der Berufungsverhandlung vom UFS Linz als außergewöhnliche Belastung (ohne Selbstbehalt) anerkannt.

Bei der Gemeinde wurde am 6. Juni 2016 ein Bauplan über das Bauvorhaben „Wohnhauserweiterung durch Zubau eines Wohntraktes“ auf dem Grundstück *** im Anschluss an den Baubestand eingereicht und am 7. Juli 2016 ein Wohntrakt mit Lagerkeller und überdachten KFZ-Stellplatz genehmigt.

Mit Eingabe vom 28.4.2017 an die Marktgemeinde wurde der Einbau einer Aufzugsanlage im Objekt „***Bf1-Adr***“ auf Grundstück *** angezeigt.

Für den Einbau dieser Aufzugsanlage wurde vom Lagerkeller bis zum Obergeschoß ein Liftschacht gemauert. Im Erdgeschoß wurde eine Verbindung zum bestehenden Therapiegebäude hergestellt. In diesem Geschoß sind ein Schlafzimmer, ein Zimmer für eine ständige Betreuungs- bzw. Hilfsperson und ein Sanitärraum untergebracht. Die Übergangszonen zum Wohnbereich nach Draußen wurden an der Süd- und an der Nordseite

überdacht. Das Obergeschoß besteht aus einem großzügigen Wohnraum mit Küche, Wohn- und Arbeitsbereich sowie einem Sanitärraum.

Im Jahr 2017 wurde vom Bf. ein Teilbetrag von € 7.413,78 (50%) für den Einbau eines Homeliftes für das behinderte Kind ***2*** als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht. Die restlichen 50% der Aufwendungen beantragte die Gattin des Bf. als außergewöhnliche Belastung.

Gegen die abweisende Beschwerdeentscheidung vom 18.3.2019 wurde fristgerecht ein Vorlageantrag eingebracht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im vorliegenden Fall wurde nach Verordnung eines größeren Dusch- und Toilettenstuhles (Aquatec OceanDual-Vip) von den Eltern die Erweiterung des vorhandenen Wohnraums (ca. 29,5 m²) als notwendig erachtet, weil andernfalls kein menschenwürdiges Dasein mehr gegeben wäre.

Es wurde dabei aber nicht - wie in der Beschwerde ausgeführt - die bestehende Wohnung ***Bf1-Adr*** Tür X erweitert, sondern ein Zubau - Wohntrakt mit Lagerkeller und überdachtem KFZ-Stellplatz - errichtet und der beschwerdegegenständliche Lift eingebaut. Dieser Zubau umfasst ein Kellergeschoß, ein Erdgeschoß und ein Obergeschoß.

Lt. zentralem Melderegister hat Herr ***2*** seit 10. August 2001 seinen Hauptwohnsitz mit einem eigenen Haushalt in ***Bf1-Adr*** Tür X.

Die im Erdgeschoß gelegene Wohnung von ***2*** ist mit dem Therapiegebäude (Fertigstellung: 2007) durch einen Lift in den Keller und einem Gang verbunden. Darin befinden sich eine Behindertenbrause, Behinderten - WC, Dampfkammer, Sprudelbad sowie ein Schwimmbecken. Die Mehraufwendungen, die durch eine behindertengerechte Ausstattung entstanden, wurden zur Gänze als außergewöhnliche Belastung anerkannt.

Die Errichtungskosten einer rollstuhlgerechten Behinderten-Hebebühne von der Garage bis ins Dachgeschoss wurden bei einer mündlichen Berufungsverhandlung am 13.3.2013 vom UFS Linz mit einem Betrag von rd. € 28.000 als außergewöhnliche Belastung (ohne Selbstbehalt) anerkannt. Diesem Ergebnis stimmte auch der Beschwerdeführer zu und erklärte, für diese Liftanlage keine weiteren Kosten mehr als mehr außergewöhnliche Belastung geltend machen zu wollen.

Nach den Angaben in den Vorhaltsbeantwortungen, wurde auf dem Grundstück *** im westlichen Bereich des Baugrundstückes im Anschluss an den Baubestand ein neuer Wohntrakt mit Lagerkeller und überdachtem KFZ-Stellplatz errichtet. Dieser Wohntrakt umfasst ein Kellergeschoß, ein Erdgeschoß sowie ein Obergeschoß.

Der Einbau des beschwerdegegenständlichen Personenaufzuges (Homelift) durch die Fa. NIBRA Aufzugsbau, Liftservice und Fördertechnik GmbH in diesen Wohnhauszubau - vom Erdgeschoß bis ins Obergeschoß - erfolgte 2017. Er weist nach den vorgelegten Unterlagen eine Tragkraft von 630 kg auf und ist für 8 Personen zugelassen.

2. Beweiswürdigung

Der entscheidungswesentliche Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akt, dem Beschwerdevorbringen sowie den im Zuge der Vorhaltsbeantwortungen eingereichten Unterlagen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

§ 34 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 62/2018 lautet:

(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muß folgende Voraussetzungen erfüllen:

- 1. Sie muß außergewöhnlich sein (Abs. 2).*
- 2. Sie muß zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).*
- 3. Sie muß die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).*

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Eine "Belastung" im Sinne des § 34 EStG 1988 setzt grundsätzlich Geldausgaben des Steuerpflichtigen voraus, von denen nicht nur sein Vermögen, sondern sein laufendes

Einkommen betroffen ist (vgl. VwGH 15.03.1988, 87/14/0071, betr. die Hingabe eines Sparbuches; VwGH 15.07.1998, 98/13/0083; VwGH 21.10.1999, 98/15/0201). Eine solche erwächst gem. § 34 Abs. 3 EStG 1988 zwangsläufig, wenn sich der Steuerpflichtige ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Für die Zeit und Mühe der Pflgetätigkeit durch die Eltern kommt eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung hingegen nicht in Betracht (VwGH 15.09.1999, 99/13/0101).

Bei der mündlichen Berufungsverhandlung am 13.3.2013 wurde der Lifteinbau mit einem Betrag von rd. € 28.000 als außergewöhnliche Belastung (ohne Selbstbehalt) anerkannt. Durch diese Behinderten-Hebebühne von der Garage bis ins Obergeschoß konnten nunmehr auch der im Obergeschoß gelegene Therapieraum sowie die Zimmer der Eltern und Geschwister mit einem Rollstuhl erreicht werden. Das Therapiegebäude war schon davor, von der im Erdgeschoß gelegenen Wohnung aus, durch einen Lift in den Keller und dann über einen Gang erreichbar.

Der Einbau des beschwerdegegenständlichen Personenaufzuges (Homelift) mit einer Tragkraft von 630 kg und einer Zulassung für 8 Personen in den Wohnhauszubau - vom Erdgeschoß bis ins Obergeschoß - macht aufgrund der technischen Daten deutlich, dass dieser Lift auch für Nichtbehinderte geeignet ist. Im vorliegenden Fall wird der Lift in dem dreigeschoßigen Wohnhaus sehr wahrscheinlich auch von den übrigen Hausbewohnern verwendet. Die im Erdgeschoß von ***2*** benutzte Wohnung ist mit dem Therapiegebäude durch einen Lift in den Keller und einem Gang verbunden. Es werden - nach vertretbarer Ansicht der belangten Behörde - die im Therapiegebäude befindlichen Anlagen (Schwimmbecken, Dampfkammer etc.) von sämtlichen Hausbewohnern benützt. Es ist somit naheliegend, dass der Lift auch für körperlich nicht eingeschränkte Personen einen Wert hat und sich bei einer angenommenen Verwertung der Liegenschaft werterhöhend auswirken würde (vgl. VwGH 04.03.2009, 2008/15/0292). Nach der Judikatur (VwGH 27.06.2018, Ra 2017/15/0006) kommt es nämlich nicht auf die konkrete Nutzung des Liftes an, sondern darauf, ob der Lift auch für Nichtbehinderte geeignet ist. Dies trifft im vorliegenden Fall jedenfalls zu.

Es ist in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass beim 2007 fertiggestellten Therapiegebäude Mehraufwendungen, die durch eine behindertengerechte Ausstattung entstanden sind, zur Gänze als außergewöhnliche Belastung anerkannt wurden.

Der Einbau des gegenständlichen Lifts im Wohnhauszubau wurde der Gemeinde am 28.4.2017 angezeigt. Dabei errichtete man im Lagerkeller einen Liftschacht und konnte so im darüber befindlichen Erdgeschoß eine Verbindung zum bestehenden Therapiegebäude herstellen. Im neuen Trakt befinden sich neben dem Wohn- und Arbeitsbereich samt Küche auch Räume für ständige Betreuungs- bzw. Hilfspersonen sowie ein Sanitätsraum. Es ist somit offenkundig, dass diese großzügigen, neu geschaffenen Räumlichkeiten nicht bloß für

den behinderten Sohn von Wert sind. Konkret ist darauf hinzuweisen, dass es sich hier um einen Wohnhauszubau bei einem dreigeschoßigen Haus handelt, der nach den vorhandenen Unterlagen sowie den erteilten Auskünften so konzipiert wurde, dass der Lift keinen Platz wegnimmt. Im Hinblick auf die Größe des Liftes ist dieser auch für andere Personen nutzbar, weshalb er für den weitaus überwiegenden Teil potentieller Käufer einen Mehrwert darstellen würde. Dieser Lift stellt demnach keine ausschließlich behindertengerechte Maßnahme dar, die nur Platz wegnimmt und laufende Kosten verursacht (VwGH 07.09.2022, Ra 2021/13/0157-8).

Im Allgemeinen erfährt ein Haus durch den Umstand einer behindertengerechten Ausgestaltung keine Wertsteigerung (vgl. VfGH 13.3.2003, B 785/02). In diesem Sinn ist der Einbau eines Liftes eine spezifisch behindertengerechte Maßnahme, die nur einen eingeschränkten Verkehrswert hat und somit zu einer Vermögensminderung führt (vgl. auch BFH 30.10.2008, III R 97/06). Wie bereits ausgeführt, handelt es sich beim gegenständlichen Lift schon allein wegen seiner umfassenden Nutzbarkeit um keine spezifisch behindertengerechte Maßnahme, weshalb eine aus dem Lifteinbau resultierende Wertminderung hier nicht vorliegt.

Der beschwerdegegenständliche Lift (Homelift) ist demnach als Maßnahme zu qualifizieren, die in Verbindung mit dem Zubau optimal auf die Bedürfnisse eines Rollstuhlfahrers abgestimmt wurde, wozu sich der Bf. aber freiwillig entschlossen hat (VwGH 23.05.2007, 2006/13/0081).

Aufwendungen für den Erwerb von Wirtschaftsgütern stellen dann keine außergewöhnliche Belastung dar, wenn durch sie ein entsprechender Gegenwert erlangt wird, wenn somit bloß eine Vermögensumschichtung und keine Vermögensminderung eintritt (vgl. VwGH 04.03.2009, 2008/15/0292). Im konkreten Fall ist davon auszugehen, dass durch den Lift ein solcher Gegenwert geschaffen wurde. Einerseits bedingt durch die Größe des Liftes sowie auch durch den Umstand, dass er vom Keller in das Obergeschoss führt und somit für alle Hausbewohner sämtliche Räumlichkeiten gut erreichbar sind. Es entspricht ferner der allgemeinen Lebenserfahrung, dass bei einem dreigeschoßigem Wohnhaus von älteren Personen (Beschwerdeführer und seine Gattin) ein vorhandener Lift benützt wird und dieser auch für das Erreichen der im Therapiegebäude befindlichen Anlagen (Schwimmbecken, Dampfkammer etc.) von sämtlichen Hausbewohnern verwendet wird.

Eine Belastung erwächst zwangsläufig, wenn sich der Steuerpflichtige ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Nicht zwangsläufig erwächst sie hingegen, wenn diese Folge eines Verhaltens ist, zu dem sich der Steuerpflichtige freiwillig entschlossen hat (VwGH 23.05.2007, 2006/13/0081).

Als Begründung für die Errichtung eines Wohnhauszubaus mit großzügigen Wohnräumen und der Wohnmöglichkeit für eine ständige Betreuungs- bzw. Hilfsperson sowie eine allfällige Lebenspartnerin wurde vom Bf. angegeben, dass sein behinderter Sohn dadurch ein menschenwürdiges sowie selbstbestimmteres Leben führen könne. Diese Gründe sind zwar aus Sicht der Eltern verständlich und erstrebenswert, aber nicht zwangsläufig iSd § 34 Abs.3 EStG 1988. Es wurde nämlich nicht schlüssig dargelegt, warum nicht die bestehende Wohnung Nr. 30/2 – die mit ca. 29,5 m² Wohnfläche für eine einzelne Person ausreichend groß ist - behindertengerecht adaptiert wurde, sondern stattdessen gleich ein Wohnhauszubau errichtet wurde.

Lt. Beschwerdevorbringen konnte der Sohn wegen Platzmangel das vorhandene Wand-WC mit dem neuen Toilettenstuhl nicht mehr benützen und kam es dadurch beim Duschen ständig zu Überschwemmungen. Weiters wurde in der Beschwerde ausgeführt, dass einzig aus diesem Grund beschlossen wurde, diese zu klein gewordene Wohnmöglichkeit zu erweitern. Die vom Beschwerdeführer vorgebrachte Begründung für die Errichtung des Zubaus ist nicht nachvollziehbar, weil in dem 2007 errichteten Therapiegebäude bereits eine Behindertenbrause sowie ein Behinderten-WC vorhanden sind. Ferner kann ein Platzmangel im – von allen Familienmitgliedern benutzten – WC nicht als Begründung für eine zu klein gewordene Wohnmöglichkeit herangezogen werden, wenn die Wohnräume vom WC räumlich getrennt sind.

Da durch das vorhandene Therapiegebäude ausreichend Platz für die Bedürfnisse eines Behinderten geschaffen wurde, kann der Ansicht des Bf., wonach die vorhandenen Wohnräumlichkeiten zu klein geworden sind und folglich ein Wohnhauszubau geboten war, nicht gefolgt werden.

Der beschwerdegegenständliche Lifteinbau ist daher unter dem Aspekt der „Zwangsläufigkeit“ nicht begründbar. Es handelt sich bei den gegenständlichen Aufwendungen vielmehr um die Folge eines Verhaltens, zu dem sich der Steuerpflichtige freiwillig entschlossen hat (VwGH 23.05.2007, 2006/13/0081).

Es ist daher als erwiesen anzusehen, dass durch den beschwerdegegenständlichen Lift im vorliegenden Fall keine Vermögensminderung eingetreten ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine

solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen (oben zitierten) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Linz, am 11. Jänner 2023