

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Haim in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Gerald Büger Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, Heiligengeistgasse 1, 5270 Mauerkirchen, über die Beschwerde vom 16. Februar 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 19. Jänner 2024 betreffend Einkommensteuer 2022 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Einkommensteuererklärung 2022 am 25.10.2023 in elektronischer Form eingereicht. Es wurden ein Grad der Behinderung von 30% und zusätzliche Kosten in Höhe von € 42.490,78 geltend gemacht.

Am 16.01.2024 erging ein Ersuchen um Ergänzung, in dem die Belege und eine genaue Aufstellung zu den beantragten außergewöhnlichen Belastungen und das Gutachten des Sachverständigen des Sozialministeriumservices, aus dem die Körperbehinderung ersichtlich ist, angefordert wurden. Des Weiteren wurden darin die Fragen gestellt, ob hierfür Ersätze erhalten wurden und wenn ja, in welcher Höhe.

Dieses Ersuchen um Ergänzung wurde am 17.01.2024 beantwortet und es wurden Aufstellungen, Belege, Einzahlungsnachweise und der Bescheid des Sozialministeriumservice samt Sachverständigengutachten übermittelt.

In diesem wird unter Anamnese ausgeführt, dass die Patientin im September 2019 stürzte und anschließend am rechten Sprunggelenk operiert wurde. Unter Gesamtmobilität wird ausgeführt, die Patientin komme in Sportschuhen und Unterarmstützkrücken und habe ein deutlich hinkendes Gangbild. Das Ergebnis der Untersuchung ist ein Gesamtgrad der Behinderung von 30 %. Unter Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wird angeführt: „Die Mobilität der Patientin ist aufgrund ihrer Sprunggelenksbeschwerden rechts sicher eingeschränkt. Kurze Wegstrecken (400m) können aber aus eigener Kraft und ohne fremde Hilfe, bei Verwendung orthopädische Maßschuhe mit hohem Schaft und gegebenenfalls einer einfachen Gehhilfe, zurückgelegt werden. Es können höhere Niveauunterschiede (bis 30 cm) zum Ein- und Aussteigen in ein öffentliches Verkehrsmittel bei Verwendung eines Handlaufes ausreichend sicher überwunden werden. Es besteht keine höhergradige Einschränkung der Standhaftigkeit. Dies insbesondere in Bezug auf das sichere Stehen, die Sitzplatzsuche oder bei einer notwendig werdenden Fortbewegung im öffentlichen Verkehrsmittel während der Fahrt. Die Benützung von Haltegriffen und -Stangen ist mit beiden Armen möglich.“

Im Bescheid des Sozialministeriumservice vom 20.4.2022 wurde sodann der Antrag auf Ausstellung eines Behindertenpasses abgewiesen.

Der Einkommensteuerbescheid 2022 erging am 19.01.2024. Es wurden Krankheitskosten in Höhe von € 1021,04 mit Abzug des Selbstbehaltes in selber Höhe, ein Freibetrag wegen eigener Behinderung in Höhe von € 124,-- und nachgewiesene Kosten aus eigener Behinderung in Höhe von € 791,10 anerkannt.

Die **Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 langte am 16.02.2024** ein. In dieser Beschwerde wird ausgeführt, die Beschwerdeführerin leide nach an einem Unfall an Einschränkungen der Fortbewegung, der Grad der Behinderung sei mit 30% festgestellt worden. Daher habe sie sich in ihrem Haus einen Treppenlift einbauen lassen. Ein Treppenschräglift von Behinderten sei als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, aus der Begründung im Bescheid sei nicht erkennbar, warum die Behörde im konkreten Fall von Vermögensumschichtung ausgehe, ein Treppenlift führe im Gegensatz zu einem Personenaufzug nicht zu einer Erhöhung des Gebäudewertes. Es werde der Antrag auf Entscheidung durch den Senat und mündliche Verhandlung gestellt.

In der **abweisenden Beschwerdeverentscheidung vom 29.04.2024** über die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 wird ausgeführt, dass Mehraufwendungen für die behindertengerechte Gestaltung eine außergewöhnliche Belastung darstellen, soweit es sich um einen verlorenen Aufwand handle.

Aufwendungen könnten nur dann als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, wenn zum Zeitpunkt des Umbaus bereits eine Beeinträchtigung bzw. Krankheit vorliege. Da laut dem vorliegenden Sachverständigengutachten die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel

nicht unzumutbar (Gehbehinderung) sei, könnten die Kosten für den Lifteinbau nicht gewährt werden.

Der **Vorlageantrag** betreffend die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 langte am **08.05.2024** ein, ergänzend zu den Ausführungen in der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 wurde vorgebracht, dass laut der Beschwerdevorentscheidung zum Zeitpunkt des Umbaus keine Beeinträchtigung vorliege, da laut dem Sachverständigengutachten die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar sei. Im Einkommensteuerbescheid hingegen wurden die außergewöhnlichen Belastungen abgelehnt, da es sich um eine reine Vermögensumschichtung handle. Des Weiteren werde ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin schon lange keine öffentlichen Verkehrsmittel mehr benutzen könne und auch ein längeres Stehen für sie nicht möglich wäre.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 11. Juli 2024 vorgelegt.

Aus der 1. Teilabrechnung der Fa. Firma ergibt sich, dass der Homelift ***1*** P HP 31109 bestellt und in der Folge eingebaut wurde.

Diesbezüglich legte die Abgabenbehörde Auszüge aus der Homepage des Herstellers vor, welche der Bf. übermittelt werden.

Aus dem vorgelegten Gutachten ergibt sich eine Behinderung von 30 % und eine Zumutbarkeit von öffentlichen Verkehrsmitteln.

Mit **Beschluss vom 17. September 2024** wurde den Parteien der bisherige Verfahrenslauf zur Ergänzung übermittelt, wurde ersucht Fotos vom eingebauten Lift vorzulegen und wurden folgende ergänzende Fragen an die Bf. gestellt:

- a) Wie im Spruch ausgeführt, wird die Bf. ersucht, zu den übermittelten Bildern des Liftes bekanntzugeben, ob dieses Modell dem in ihrem Haus eingebauten Modell entspricht. Die Bf. wird ersucht, Fotos von dem in ihrem Haus eingebauten Lift vorzulegen, aus denen die Lage des Liftes sowie die konkrete Ausgestaltung gut ersichtlich sind.
- b) Bitte legen Sie Unterlagen zu der technischen Ausgestaltung des Liftes vor (Tragkraft, Personenanzahl,..). Nach der mit der Beschwerde vorgelegten Beschreibung ist die Tragkraft 385 kg. Dass damit nur eine Person befördert werden kann, ist nicht ersichtlich. Aus der im Punkt a) genannten Beilage ist ein Bild ersichtlich, in dem zwei Personen befördert werden. Bitte nehmen Sie dazu Stellung.
- c) Bitte legen Sie Fotos des betreffenden Gebäudes vor und geben Sie bekannt, über wieviel Stockwerke das Haus verfügt.
- d) Wie viele Personen leben in diesem Haus? In welchem Stockwerk lebt die Bf.?

e) Gibt es ein aktuelleres Gutachten als das vorgelegte Gutachten vom 14.3.2022?

Mit Schreiben vom 12. Oktober 2024 wurde der Beschluss beantwortet und ausgeführt:

„Vorbemerkung: Bei dem von der Beschwerdeführerin bewohnten Haus handelt es sich um ein dreigeschossiges Gebäude. Das Erdgeschoss, in welchem das früher von den Ehegatten betriebene Friseurgeschäft gelegen war, steht seit längerem leer. Die Wohnräume der Beschwerdeführerin befinden sich ausschließlich im 1. Obergeschoss. Sie wohnt dort mit ihrem Ehegatten. Im 2. Obergeschoss (ausgebautes Dachgeschoss) befinden sich Wohnräume des älteren Sohnes, welche von diesem nicht dauerhaft genutzt werden. Dieser Sohn ist auch seit bereits längerer Zeit Eigentümer des Gebäudes. Die Ehegatten Nachname haben sich bei der Übergabe ein Wohnrecht zurückbehalten. Um in das 1. Obergeschoss zu gelangen, müssen bereits im Außenbereich mehrere Stufen zu einem Zwischengeschoss überwunden werden und von dort führt die Treppe in das 1. Obergeschoss. Für die Errichtung der Hebeeinrichtung war es daher notwendig, den Lifteinstieg bereits im Außenbereich unterhalb der Stufen zu ermöglichen. Dafür wurde ein mit Holz ummantelter Schacht errichtet. Der Lift führt von dort hinauf in das 1. Obergeschoss. Das 2. Obergeschoss ist damit nicht erreichbar. Die angestrebte Zweckerreichung (Gelungung in das 1. Obergeschoss durch Frau Nachname trotz Gehbehinderung; dies auch mit Einkäufen) konnte nur auf diese Weise umgesetzt werden, da ein sonst oft üblicher Treppenlift im Außenbereich nicht möglich ist.

Zu Frage a)

Die eingebaute Hebeeinrichtung entspricht grundsätzlich dem Modell laut übermittelter Darstellung aus dem Werbematerial, allerdings nicht in der dort gezeigten gehobenen Ausführung. Bei der von der Beschwerdeführerin eingebauten einfachen Ausführung muss beispielsweise während der Benützung ständig der Knopf für die Fahrt gedrückt bleiben. Sobald diese ausgelassen wird, stoppt der Lift. Die Benützung ist demnach vom Komfort keinesfalls mit der gängigen Benützung von Liften in mehrgeschossigen Häusern vergleichbar. Die gewünschten Fotos werden in der Beilage übermittelt.

Zu Frage b)

Anbei auch die technische Beschreibung der Herstellerfirma FA. Darin ist ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Hebeeinrichtung dafür gebaut ist, Rollstuhlfahrer zu befördern. Die Tragkraft von 385 kg wäre zwar im gegebenen Fall nicht nötig, wenn man jedoch an das Gesamtgewicht eines adipösen Rollstuhlfahrers denkt, dann bedarf es für eine derartige Hebeeinrichtung wohl einer solchen Tragkraft. Da Rollstuhlfahrer oft mit Begleitpersonen unterwegs sind, spricht die Abbildung von 2 Personen auf dem Prospekt nicht gegen den Einsatz dieser Einrichtung für Behinderte. Frau Nachname ist zwar derzeit noch nicht auf einen

Rollstuhl angewiesen, ihre schwere Arthrose verschlechtert sich jedoch ständig und die Benützung eines Rollstuhls ist für die nahe Zukunft leider kein unrealistisches Szenario. Alleine aus der umständlichen Bedienung, der geringen Geschwindigkeit und der den Zweck von Behindertenbeförderungen widerspiegelnden Optik ergibt sich für das Gebäude keinesfalls eine Wertsteigerung. Hätte man für diesen Zweck einen Lift in das Haus eingebaut, so wäre die Wahl klarerweise auf ein anderes Modell oder eine andere Ausführung gefallen.

Zu den Fragen c) und d)

Wurden bereits oben beantwortet.

Zu Frage e)

Nein. Das angeführte Gutachten ist das aktuellste.

Die Anträge auf Senatsentscheidung und mündliche Verhandlung werden zurückgezogen. Die Zurückziehung erfolgt rechtswirksam durch gesondertes Telefax.

Es wurden folgenden Unterlagen vorgelegt:

Beschreibung der Anlage HP 31109 der Fa. FA-Aufzüge vom 12.4.2022

EG-Baumusterprüfbescheinigung des TÜV Austria des eingebauten Produkts

5 Photos des Gebäudes

Mit Fax vom 14. Oktober 2024 wurden die Anträge auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den Senat zurückgenommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin hat im verfahrensgegenständlichen Jahr 2022 einen Lift der Marke Homelift ***1*** P HP 31109 einbauen lassen.

Bei dem Produkt ***1*** P HP 31109 handelt es sich um eine Hebeeinrichtung mit einer Plattform für Personen und einer Tragkraft von 385 kg.

Mit Bescheid vom 20. April 2022 und somit im Beschwerdejahr wurde der Antrag auf Ausstellung eines Behindertenpasses mit der Begründung abgewiesen, dass der Grad der Behinderung der Bf. 30 % betrage. Die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel sei zumutbar.

Kurze Wegstrecken bis 400 m könnten aus eigener Kraft und ohne fremde Hilfe (mit orthopädischen Schulen und gegebenenfalls einer einfachen Gehhilfe) bewältigt werden, ebenso höhere Niveauunterschiede bis 30 cm zum Ein- und Ausstieg sicher überwunden werden. Die Benützung von Haltegriffen und -stangen sei mit beiden Armen möglich.

Ein neueres Gutachten liegt nicht vor.

Bei dem von der Beschwerdeführerin bewohnten Haus handelt es sich um ein dreigeschossiges Gebäude. Das Erdgeschoss, in welchem das früher von den Ehegatten betriebene Friseurgeschäft gelegen war, steht seit längerem leer. Die Wohnräume der Beschwerdeführerin befinden sich ausschließlich im 1. Obergeschoss. Sie wohnt dort mit ihrem Ehegatten. Im 2. Obergeschoss (ausgebautes Dachgeschoss) befinden sich Wohnräume des älteren Sohnes, welche von diesem nicht dauerhaft genutzt werden. Dieser Sohn ist auch seit bereits längerer Zeit Eigentümer des Gebäudes. Die Ehegatten Nachname haben sich bei der Übergabe ein Wohnrecht zurückbehalten. Um in das 1. Obergeschoss zu gelangen, müssen bereits im Außenbereich mehrere Stufen zu einem Zwischengeschoss überwunden werden und von dort führt die Treppe in das 1. Obergeschoss. Daher wurde der Lifteinstieg bereits im Außenbereich unterhalb der Stufen angelegt. Dafür wurde ein mit Holz ummantelter Schacht errichtet. Der Lift führt von dort hinauf in das 1. Obergeschoss. Das ausgebaute Dachgeschoss ist damit nicht erreichbar.

Der Einbau eines üblichen Treppenliftes war aufgrund der Ausgestaltung des Hauses nicht möglich.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus den vorgelegten Aktenteilen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 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.

Fraglich ist, ob 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.

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).

Aufwendungen für den Erwerb von Wirtschaftsgütern stellen jedoch 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). Nach Ansicht der RichterIn wurde durch die konkrete Ausgestaltung ein Gegenwert erlangt, der jedoch nicht der Bf. zuzurechnen ist.

Vollzieht sich eine Vermögensumschichtung nämlich nicht im Vermögen derselben Person, dann kommt der geschaffene Gegenwert nicht der die Aufwendungen tragenden Person zu; das Vorliegen eines die Anwendbarkeit des § 34 EStG 1988 ausschließenden Gegenwertes ist demnach zu verneinen, da das Gebäude seit längerem im Eigentum des Sohnes steht. (Vgl Pölzl in ÖStZ 2003, 519, VwGH 05.05.2022, Ra 2020/15/0049, UFS 21.06.2013, RV/0193-K/12).

Eine Belastung erwächst jedoch nur dann 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).

Aufwendungen für die Errichtung eines Personenlifts in einem oder an einem Gebäude können dem Grunde nach nur dann als ag Belastung anzuerkennen sein, wenn die Errichtung des Lifts aufgrund einer Erkrankung der darin wohnenden Person zwangsläufig war. Für die Zwangsläufigkeit spricht, wenn die erkrankte Person nachweislich ohne den Lift nicht mehr in der Lage wäre, in ihre Wohnung zu gelangen bzw in der Wohnung zu leben. Es muss demnach dargetan werden, dass die erkrankte Person bereits im Zeitpunkt des Lifteinbaus nicht mehr in der Lage war, Treppen zu steigen und ihr Haus oder ihre Wohnung ohne Zuhilfenahme eines Personenlifts zu bewohnen. (Vgl BFG 20.02.2022, RV/5100688/2021).

Maßgeblicher Zeitpunkt für diese Beurteilung, ob die Aufwendungen zwangsläufig erwachsen sind, ist somit das Jahr des Lifteinbaus und somit das streitgegenständliche Jahr 2022.

In diesem Jahr erstellte das Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen ein Gutachten zum Grad der Behinderung aufgrund eines Antrages der Bf. auf Ausstellung eines Behindertenpasses. Dieser Antrag wurde abgewiesen, da das Gutachten lediglich eine Behinderung von 30 % festgestellt hat.

Nach diesem Gutachten war im Jahr 2022 sogar die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel noch möglich, ausdrücklich wird im Gutachten festgehalten, dass sogar ein Ein- und Ausstieg in öffentliche Verkehrsmittel noch sicher möglich sei. Wegstrecken bis 400 m könnten alleine bewältigt werden.

Nach den Ausführungen im Gutachten geht die RichterIn nicht davon aus, dass die Bf. ohne Lift nicht mehr in ihre Wohnung gekommen wäre oder in der Wohnung leben hätte können.

Dass die Benützung eines Rollstuhles für die Zukunft kein unrealistisches Szenario darstellt, wie im Schreiben vom 12.10.2024 ausgeführt, vermag an der Beurteilung für das Jahr 2022 nichts zu ändern. Die Belastungen müssen bereits im Jahr 2022 zwangsläufig sein, dies ist nach Ansicht der RichterIn im gegenständlichen Fall nicht gegeben.

Es war 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. Eine solche Rechtsfrage liegt nicht vor.

Linz, am 31. Oktober 2024