



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Moore Stephens Ehrenböck WprStb GmbH, 2620 Neunkirchen, Schwarzottstraße 2a, vom 20. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 24. Oktober 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in seiner Einkommensteuererklärung 2007 die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung in Höhe von 12.500 €. Der steuerliche Vertreter gab dazu bekannt, dass für den Einbau eines Treppenlifts Kosten von 19.000 € entstanden seien, wovon der Bw. einen Anteil von 12.500 € und dessen Schwester einen Anteil von 6.500 € getragen habe. Der Treppenlift sei auf Grund der Behinderung der Eltern des Bw. notwendig geworden und im Haus, in dem den Eltern anlässlich der Eigentumsübertragung ein lebenslanges Wohnrecht eingeräumt worden sei, eingebaut worden. Der Bw. und seine Schwester seien Hälfteeigentümer dieser Liegenschaft. Die Benützung des Wohnraumes sei ohne Treppenlift nicht mehr denkbar gewesen, sodass die Geschwister

verpflichtet gewesen seien, die weitere Benützung des Wohnraumes zu ermöglichen. Den Eltern sei die Finanzierung des Treppenlifts auf Grund ihrer Einkommenssituation nicht möglich gewesen.

Die Veranlagung zur Einkommensteuer für 2007 erfolgte ohne Abzug der beantragten Kosten, da sich laut Begründung des Finanzamtes der Einbau des Treppenlifts als Verpflichtung aus dem Übergabevertrag vom 12. September 1985 (Wohnrecht) darstelle. Es handle sich daher um eine Gegenleistung aus der Übertragung des Hauses.

In der Berufung hielt der steuerliche Vertreter des Bw. der Ansicht des Finanzamtes entgegen, dass im Kauf- und Übergabevertrag zwar das lebenslange Wohnrecht und diverse andere Rechte zugunsten der Eltern festgesetzt seien, der Einbau eines Treppenlifts jedoch in keiner Weise ein Vertragsbestandteil und somit auch keine Gegenleistung für die Übertragung des Hauses sei.

Der Treppenlift sei eine behindertengerechte Gestaltung des Zugangs zum Wohnraum der Eltern, wobei die getätigten Ausgaben von den Eltern aufgrund ihrer Einkommenssituation nicht rückgefordert werden können. Es liege für die Wohnrechtsbeschwerden eine außergewöhnliche Belastung vor, da aus rechtlichen und vor allem sittlichen Gründen Zwangsläufigkeit gegeben sei. Der Wohnraum wäre sonst für die Berechtigten nicht erreichbar. Der am 28. Oktober 2008 verstorbene Vater des Bw. habe bei der Pensionsversicherungsanstalt erfolglos um einen Zuschuss zum Einbau eines Treppenlifts ersucht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die der Berufungsentscheidung zu Grunde gelegten Sachverhaltsfeststellungen sind dem Inhalt der Verwaltungsakten entnommen, insbesondere dem Vorbringen des (gemeinsamen) steuerlichen Vertreters im Veranlagungs- und Rechtsmittelverfahren des Bw. und seiner Schwester X..

Der Bw. und seine Schwester sind auf Grund eines Kauf- und Übergabevertrages aus dem Jahr 1985 je zur Hälfte Eigentümer eines Hauses in A.. Im Übergabevertrag erfolgte u.a. die Einräumung eines lebenslangen unentgeltlichen Wohnrechts in einem Teil des Hauses zugunsten der Eltern des Bw. und die Übernahme von hypothekarischen Lasten in Höhe von 787.955,69 ATS (57.262,97 €). Im Jahr 2007 wurde in diesem Haus für den behinderten Vater ein Treppenlift montiert, um die Erreichbarkeit der Wohnräume zu gewährleisten. Die Kosten beliefen sich auf insgesamt 19.000 €, wobei der Bw. für einen Betrag von 12.500 € und seine

Schwester für einen Betrag von 6.500 € aufkam. Strittig ist, ob diese Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig sind.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, sofern diese Belastungen außergewöhnlich sind, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen und weder als Betriebsausgaben, Werbungskosten noch als Sonderausgaben zu berücksichtigen sind.

Eine Belastung erwächst zwangsläufig, wenn der Steuerpflichtige sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3 EStG).

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Unter diese Bestimmungen fallen beispielsweise Krankheitskosten, die für einkommensschwache Angehörige (zB Eltern) übernommen werden. Eine rechtliche Verpflichtung zur Tragung solcher Kosten ergibt sich aus der Unterhaltpflicht gegenüber den Eltern, daneben kann auch eine sittliche Verpflichtung bestehen (*Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG, § 34 Anm 52*).

Die gegenständlichen Aufwendungen für den Treppenlift, der zu den im Obergeschoß gelegenen Wohnräumlichkeiten der Eltern führte, waren unbestritten durch die Krankheit des Vaters bedingte Kosten. Aufwendungen infolge Körperbehinderung bzw. Krankheit gelten grundsätzlich als außergewöhnliche Belastung. Die Aufwendungen hätten daher auch beim Vater selbst eine außergewöhnliche Belastung dargestellt, die auch nicht um das vom Vater bezogene Pflegegeld – welches nach § 4 der VO über außergewöhnliche Belastungen BGBI 1996//303 nicht auf „nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel“ anzurechnen ist - zu kürzen wären (VfGH 13.3.2003, [B 785/02](#), vgl. auch BFH 22.10.2009, VI R 7/09).

Zum laufenden Einkommen der Eltern war festzustellen, dass der Vater des Bw. im Jahr 2007 ein verfügbares Nettoeinkommen von 8.859,76 € (inklusive Sonderzahlungen und steuerfreie Bezüge) sowie Pflegegeld von 3.280,80 €, die Mutter ein verfügbares Nettoeinkommen von 5.422,16 € sowie Pflegegeld von 7.423,68 € bezog. Die Verlassenschaft des am 28. Oktober 2008 verstorbenen Vaters war mit einem Betrag von 44,10 € überschuldet. Geht man davon aus, dass dem Pflegegeld auch ein entsprechender Pflegeaufwand gegenüberstand, liegt auf der Hand, dass ein ausreichendes eigenes Einkommen oder Vermögen der Eltern zur Finanzierung eines Treppenlifts nicht vorhanden war.

Die steuerliche Berücksichtigung der strittigen Aufwendungen wird auch nicht durch einen Gegenwert gehindert: Eine „Belastung“ liegt nach allgemeiner Rechtsansicht nur dann vor, wenn Ausgaben getätigt werden, die zu einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr, somit zu einer Vermögensminderung führen. Eine bloße Vermögensumschichtung liegt nicht vor, wenn Sachen angeschafft werden, die wegen ihrer Beschaffenheit (wie zB Rollstühle) oder ihrer individuellen Gebrauchsmöglichkeit (wie zB Prothesen, Seh- oder Hörhilfen) keinen oder nur einen eingeschränkten Verkehrswert haben (*Doralt*, EStG, § 34 Tz 20).

Im allgemeinen erfährt eine Wohnung oder 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 Treppenlifts 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). Solcherart kann der Gegenwertgedanke bei den strittigen Aufwendungen des Bw. nicht greifen.

Soweit das Finanzamt einen Zusammenhang zwischen der gegenständlichen Kostenübernahme durch den Bw. bzw. dessen Schwester im Jahr 2007 und der Liegenschaftsübertragung im Jahr 1985 herstellt, ist die Berufungsbehörde der Ansicht, dass die Finanzierung des Lifteinbaus nicht als Gegenleistung für die Eigentumsübertragung zu sehen ist. Gegen einen konkreten vertraglichen Zusammenhang spricht das nicht unplausible Vorbringen des steuerlichen Vertreters, wonach im Zeitpunkt des Übergabevertrages an eine Übernahme von derartigen Kosten überhaupt nicht gedacht worden sei. Im Übergabevertrag wird zudem ausdrücklich die Übernahme von Krankheitskosten durch die Übernehmer ausgeschlossen. Auch ein wirtschaftlicher Zusammenhang kann in Hinblick auf den beträchtlichen Zeitraum zwischen Liegenschaftsübertragung und Liftmontage nicht gesehen werden. Die höchstgerichtliche Rechtsprechung (VwGH 21.10.1999, [98/15/0201](#)), die das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung im Sinne des § 34 EStG verneint, wenn gegen einen Steuerpflichtigen erhobene Ansprüche im Wert einer von Todes wegen oder im Schenkungswege erworbenen Vermögenssubstanz ihre Deckung finden (auch bei nur mittelbarem ursächlichem Zusammenhang mit dem Vermögenserwerb), ist daher im gegenständlichen Fall nicht anwendbar. Auch mit jenen Berufungsentscheidungen des UFS, in denen der Übernahme von Pflegeheimkosten nach einer Liegenschaftsübertragung die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung verwehrt wurde, ist der vorliegende Sachverhalt nicht vergleichbar. In den etwa den Berufungsentscheidungen RV/0527-I/08, RV/3359-W/08, RV/0037-G/09 und RV/0670-G/08 zugrunde liegenden Fällen fielen nämlich die strittigen Kosten innerhalb einiger Monate bis maximal sechs Jahren nach der Vermögensübertragung an. Der zeitliche Zusammenhang der Aufwendungen mit der

Vermögensübertragung war somit in diesen Fällen – anders als im Fall des Bw. - offensichtlich.

Zusammenfassend wird festgestellt, dass die Zwangsläufigkeit der gegenständlichen Kostenübernahme in der rechtlichen und sittlichen Verpflichtung zur Unterhaltsleistung gegenüber den Eltern und nicht in Zusammenhang mit der Liegenschaftsübertragung zu sehen ist. Die anteiligen Kosten des Treppenlifts (12.500 €) sind daher bei der Berechnung des Einkommens als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Die im angefochtenen Bescheid vom 24. Oktober 2008 ausgewiesenen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -1.018,69 € beruhen auf einem Bescheid über die Feststellung von Einkünften vom 23. September 2008. Da dieser Feststellungsbescheid durch einen „Nichtfeststellungsbescheid“ vom 9. Februar 2009 ersetzt wurde, hat im Rahmen der Berufungsentscheidung gemäß [§ 295 Abs. 1 BAO](#) eine Anpassung an den nachträglichen Grundlagenbescheid zu erfolgen und sind bei der Berechnung des Einkommens keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung anzusetzen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 5. Oktober 2010