



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Moore Stephens Ehrenböck WP STB GmbH, 2620 Neunkirchen, Schwarzottstraße 2a, vom 19. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 23. Oktober 2008 betreffend Einkommensteuer für 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) beantragte in ihrer Einkommensteuererklärung 2007 die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung in Höhe von 6.500 Euro. Die steuerliche Vertreterin der Bw. gab dazu bekannt, dass für den Einbau eines Treppenlifts Kosten von 19.000 Euro entstanden seien, wovon die Bw. einen Anteil von 6.500 Euro und der Bruder der Bw. einen Anteil von 12.500 Euro getragen habe. Der Treppenlift sei auf Grund der Behinderung der Eltern der Bw. notwendig geworden und im Haus, in dem den Eltern anlässlich der Eigentumsübertragung ein lebenslanges Wohnrecht eingeräumt worden sei, eingebaut worden. Die Bw. und ihr Bruder 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. Für den Treppenlift habe man keinerlei Ersatz von dritter Seite erhalten.

Die Veranlagung zur Einkommensteuer für 2007 erfolgte ohne Abzug der beantragten Kosten, weil 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 die steuerliche Vertreterin der Bw. der Ansicht des Finanzamtes entgegen, dass im Kauf- und Übergabevertrag zwar das lebenslange Wohnrecht und diverse andere Rechte zu Gunsten 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 auf Grund deren Einkommenssituation nicht rückgefordert werden können. Es liege für die Wohnrechtsbeschwerden eine außergewöhnliche Belastung vor, weil 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 der Bw. habe bei der Pensionsversicherungsanstalt erfolglos um einen Zuschuss zum Einbau eines Treppenlifts ersucht.

Im Vorlageantrag brachte die steuerliche Vertreterin der Bw. noch ergänzend vor, dass die Bezahlung des Treppenlifts vom gemeinsamen, speziell für die Verwaltung des Hauses eingerichteten Konto der Bw. und des Bruders der Bw. erfolgt sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die der Berufungsentscheidung zu Grunde gelegten Sachverhaltsfeststellungen sind dem Inhalt der Verwaltungsakten entnommen, insbesondere dem Vorbringen der (gemeinsamen) steuerlichen Vertreterin im Veranlagungs- und Rechtsmittelverfahren der Bw. und des Bruders der Bw.:

Die Bw. und ihr Bruder sind auf Grund eines Kauf- und Übergabevertrages aus dem Jahr 1985 je zur Hälfte Eigentümer eines Hauses in B. Im Übergabevertrag erfolgte ua. die Einräumung eines lebenslangen unentgeltlichen Wohnrechts in einem Teil des Hauses zu Gunsten der Eltern der Bw. und die Übernahme von hypothekarischen Lasten in Höhe von 787.955,69 ATS (57.262,97 Euro). Im Jahr 2007 wurde in diesem Haus für den behinderten Vater ein Treppenlift montiert, um die Erreichbarkeit der Wohnräume zu gewährleisten. Die Kosten

belieben sich auf insgesamt 19.000 Euro, wobei die Bw. für einen Betrag von 6.500 Euro und ihr Bruder für einen Betrag von 12.500 Euro aufkam. Strittig ist, ob diese Aufwendungen für die Bw. (und deren Bruder) als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig sind.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 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.

Gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst eine Belastung zwangsläufig, wenn der Steuerpflichtige sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Darunter 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 (vgl. Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG, § 34 Anm 52).

Die gegenständlichen Aufwendungen für den Treppenlift, der zu den im Oberstock gelegenen Wohnräumlichkeiten der Eltern führte, waren unbestrittenmaßen 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 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen nicht auf „nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel“ anzurechnen ist - zu kürzen wären (vgl. VfGH 13.03.2003, B 785/02; BFH 22.10.2009, VI R 7/09).

Zum laufenden Einkommen der Eltern war festzustellen, dass der Vater der Bw. im Jahr 2007 ein verfügbares Nettoeinkommen von 8.859,76 Euro (inklusive Sonderzahlungen und steuerfreie Bezüge) sowie Pflegegeld von 3.280,80 Euro, die Mutter ein verfügbares Nettoeinkommen von 5.422,16 Euro sowie Pflegegeld von 7.423,68 Euro bezog. Die Verlassenschaft des am 28. Oktober 2008 verstorbenen Vaters war mit einem Betrag von 44,10 Euro 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 aber 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 (vgl. Doralt, EStG, § 34 Tz 20).

Im Allgemeinen erfährt eine Wohnung bzw. ein Haus durch den Umstand einer behindertengerechten Ausgestaltung keine Wertsteigerung (vgl. VfGH 13.03.2003, 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 aber auch bei den strittigen Aufwendungen des Bw. nicht greifen.

Soweit das Finanzamt einen Zusammenhang zwischen der gegenständlichen Kostenübernahme durch die Bw. bzw. deren Bruder 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 der steuerlichen Vertreterin der Bw., 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. Aber 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 1988 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 der 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 (6.500 Euro) sind daher im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung der Bw. als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen (vgl. UFS 05.10.2010, RV/1828-W/09).

Die im angefochtenen Bescheid ausgewiesenen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -1.018,70 Euro beruhen auf einem Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO vom 23. September 2008. Da dieser 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.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 12. November 2010