

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. R in der Beschwerdesache AB, Adresse, St.Nr. 1, gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 des Finanzamtes FA vom 13. Dezember 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise 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.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Auf Grund des Vorliegens mehrerer Lohnzettel forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer (Bf) auf, die beigelegte Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2011 einzureichen.

Da der Bf diesem Ersuchen nicht entsprach, wurde am 13. Dezember 2012 die Einkommensteuerveranlagung auf Basis der aufliegenden Arbeitgebermeldungen durchgeführt.

Mit Eingabe vom 20. Dezember 2012 erhob der Bf – unter Anschluss einer Einkommensteuererklärung 2011 – eine fälschlich als Einspruch bezeichnete Berufung. Er habe sich aus gesundheitlichen Gründen nicht in der Lage gesehen, die Erklärung einzureichen.

Mit Ergänzungersuchen vom 7. Jänner 2013 forderte die Abgabenbehörde den Bf auf, die beantragten Änderungen (Beiträge zu Interessensvertretungen: 265,35 €; sonstige Werbungskosten: 65,46 €; Beiträge zur Schaffung oder Sanierung von Wohnraum: 3.956,90 €; Kirchenbeitrag: 70,00 €; Kurkosten: 374,00 € unter Angabe der Aufenthaltsdauer; Erwerbsminderung von 50 % sowie Krankheitskosten von 107,94 €) durch Vorlage geeigneter Unterlagen zu belegen. Beträge der Grad der Behinderung mindestens 25 %, könnten zusätzliche Kosten ohne Abzug eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, wenn diese im Zusammenhang mit der festgestellten Behinderung stünden. Die Vorlage des Bescheides des Bundessozialamtes sei daher erforderlich.

Der Bf legte in der Folge eine Bestätigung über im Kalenderjahr 2011 geleistete Versicherungsprämien von 127,58 € und eine Betriebsratsumlage von 67,57 € sowie einen am 23. Jänner 2013 ausgestellten Behindertenpass, der einen Grad der Behinderung von 50 % bescheinigte und dessen Gültigkeit das Bundessozialamt mit Ende März 2015 befristete, vor.

Darüber hinaus war aus weiteren Unterlagen ersichtlich, dass er für einen 22 Tage dauernden Kuraufenthalt 374,00 € bezahlt hatte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Februar 2013 und gesonderter Begründung vom 13. Februar 2013 wurde der Berufung teilweise stattgegeben.

Begründend führte die Abgabenbehörde aus, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, nicht berücksichtigt werden könnten, da sie den Selbstbehalt von 2.827,23 € nicht übersteigen würden.

Die vom Arbeitgeber nicht automatisch berücksichtigten Werbungskosten würden 67,57 € betragen. Da dieser Betrag den Pauschbetrag für Werbungskosten von 132 € nicht übersteige, würden 132 € berücksichtigt.

Die Veranlagung sei unter Zugrundelegung der Ergebnisse des Vorhalteverfahrens erfolgt. Unter Beträgen, die für die Errichtung aufgewendet würden, seien alle Aufwendungen im Zusammenhang mit der Bauführung zu verstehen. Die Errichtung eines Eigenheimes sei grundsätzlich mit dem Erreichen der Benützbarkeit bzw. ab dem Zeitpunkt der Erteilung der Benützungsbewilligung abgeschlossen. Gegenständlich sei die Benützungsbewilligung für das Eigenheim des Bf am 20. Juli 1992 erteilt worden. Die im Berufungsverfahren beantragten Ausgaben würden daher als Sanierungsaufwand gewertet.

Nach Wiedergabe der allgemeinen Definition von Sanierungskosten wurde – unter Anführung zahlreicher Beispiele – weiter dargelegt, dass bloße Instandhaltungsaufwendungen nicht zur begünstigten Wohnraumsanierung zählten.

Sanierungsaufwand sei nur dann begünstigt, wenn die Maßnahmen von einem dazu befugten Unternehmer durchgeführt würden. Befugter Unternehmer sei, wer nach den maßgeblichen gewerberechtlichen Rechtsvorschriften Leistungen, die

Sanierungsmaßnahmen im Sinne des § 18 EStG 1988 darstellten, selbständig erbringe. Die bloße Bezahlung von Material, das nicht von einem befugten Unternehmer verarbeitet werde, sei nicht absetzbar.

Im vorliegenden Fall hätten die als Sanierungskosten beantragten Aufwendungen in Höhe von 3.956,90 € daher nicht anerkannt werden können.

Zur Behinderung legte die Abgabenbehörde, nach Zitierung der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmung des § 35 EStG 1988, dar, dass eine Bescheinigung der zuständigen Stelle über die Tatsache und das Ausmaß der Behinderung erst ab dem Kalenderjahr der Zuerkennung gültig sei. Im Falle einer Behinderung könnten auch zusätzliche Kosten ohne Abzug eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, wenn diese im Zusammenhang mit der festgestellten Behinderung stünden. Der Behindertenpass sei am 23. Jänner 2013 ausgestellt worden; Kur- und Krankheitskosten seien daher unter Abzug eines auf Grund der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit errechneten Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden.

Für den 22-tägigen Kuraufenthalt sei darüber hinaus eine Haushaltsersparsnis von 115,06 € (dieser Betrag ergebe sich aus 8/10-tel des Wertes der vollen freien Station, daher täglich 5,23 € oder monatlich 156,96 €) abgezogen worden.

Den Gewerkschaftsbeitrag betreffend führte das Finanzamt aus, dass die vom Arbeitgeber einbehaltenen Beträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessensvertretungen bereits bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt würden. Ein nochmaliger Abzug im Rahmen des Veranlagungsverfahrens sei nicht möglich.

Im – wiederum fälschlich als Einspruch bezeichneten – Vorlageantrag vom 4. März 2013 wandte der Bf ein, dass es sich im vorliegenden Fall nicht um Instandsetzungsarbeiten, sondern um großflächige Renovierungsarbeiten und Energiesparmaßnahmen handle. Er habe neue Fenster und eine Wärmepumpe bekommen, weshalb in jedem Stock eine Fußbodenheizung notwendig gewesen sei, die die Nutzungsdauer wesentlich erhöhe. Auch "Sanitär und Elektrik" seien erneuert worden; altersbedingt sei alles herausgerissen worden. Momentan wohne er mehr oder weniger auf einer Baustelle. Er sei die letzten eineinhalb Jahre krank gewesen, weshalb wenig geschehen sei. Er könne gerne Fotos schicken oder, noch besser, jemand solle persönlich vorbeischauen, wenn man ihm nicht glaube. Er hoffe, dass diese Begründung nicht jedes Jahr bis zur Fertigstellung der Renovierungsarbeiten erforderlich sein werde. Er sei ausgebildeter Elektromechaniker und Maschinenbauer und mache die elektrischen und sanitären Anlagen selber. Fragwürdig sei auch, warum vor drei Jahren die Heizung und die Fenster nicht anerkannt worden seien.

Der Bf fügte dem Vorlageantrag diverse Fotos zur Veranschaulichung der durchgeführten Bauarbeiten bei.

Über Aufforderung des Finanzamtes legte der Bf neuerlich sämtliche Rechnungen im Zusammenhang mit den beantragten Sanierungsaufwendungen vor.

Mit Eingabe vom 25. April 2013 brachte der Bf vor, dass sein erster Einspruch vor drei Wochen anscheinend ignoriert worden sei und er seine Lage noch einmal schildern wolle. In weiterer Folge wiederholte der Bf seine Einwendungen wie im Vorlageantrag.

Dem Schreiben legte er eine Zahlungsaufforderung vom 11. April 2013 bei, mit welcher der Bf daran erinnert worden war, den vollstreckbaren Rückstand von 172,00 € zu begleichen.

Mit Schreiben vom 4. Mai 2015 wurde dem Bf zur Kenntnis gebracht, dass nach § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt werden müssten. Befugter Unternehmer sei, wer nach den einschlägigen gewerberechtlichen Vorschriften berechtigt sei, Leistungen, die Sanierungsmaßnahmen darstellen, selbständig bei Fremden als seinen Kunden zu erbringen und auf Grund seiner Qualifikation die sachgerechte Montage zu garantieren. Die bloße Bezahlung von Material (wie im Fall des Bf der überwiegende Einkauf von diversem Baumaterial in den Baumärkten X und Y, das er in der Folge selbst verarbeitet habe) führe auch dann nicht zu Sonderausgaben, wenn er infolge eigenen Fachwissens befähigt sei, derartige Arbeiten durchzuführen.

Der Bf wurde ersucht, zu nachstehenden Fragen Stellung zu nehmen:

„Eine einzige der vorgelegten Rechnungen, nämlich die Rechnung der Fa. C GmbH, Gas Wasser Heizung, vom 9. August 2011 über 697,87 € über die Wiedermontage von zwei Heizkörpern (Schlafzimmer und Bad) und einer Filteranlage, weist auch eine Arbeitsleistung aus.“

Da aus dem vorgelegten Zahlungsbeleg (siehe beigelegte Kopie) weder ersichtlich ist, wer diese Zahlung geleistet hat, noch wann diese Rechnung bezahlt worden ist, wäre ein Kontoauszug, auf dem die Abbuchung dieses Betrages aufscheint, zur Einsicht vorzulegen.

Geben Sie bitte umfassend an, welche (Sanierungs)Arbeiten am Haus in den Vorjahren bereits vorgenommen worden sind und wodurch genau die Wiedermontage der beiden Heizkörper erforderlich geworden ist.

Handelte es sich bei den Arbeiten, die eine Abnahme der Heizkörper und deren Wiedermontage erforderlich machten, um laufende Wartungsarbeiten bzw. Reparaturen (wenn ja, welche genau) oder bestand für die Arbeiten ein Verbesserungsbedarf? Falls ja, worin bestand die Verbesserung?

Wurden diese Arbeiten (laufende Reparatur oder Verbesserung) von Ihnen oder von einem dazu befugten Unternehmen durchgeführt?

Legen Sie bitte die entsprechenden Rechnungen und Zahlungsbelege zur Einsicht vor.“

Der Bf legte in der Folge die per 15. September 2011 von ihm getätigten Überweisung eines Betrages von 513,12 € vor.

Er erklärte, im Anhang die Zahlungsbestätigung beizufügen, da ihm offenbar nicht geglaubt werde. Wie aus den Fotos, die er schon vor Jahren gesendet habe, ersichtlich sei, handle es sich bei der Renovierung um keine Verschönerungsmaßnahmen, sondern um eine Komplettsanierung zwecks Modernisierung, Wärmedämmung und Umstellung des Heizsystems auf Solar, dazu eine Wärmepumpe plus Fenster. Daher auch der Umbau auf eine Fußbodenheizung. Die Rechnung beziehe sich auf das Aufhängen und Anschließen zweier Heizkörper, einmal

„Bad Handtuchtrockner und Schlafzimmer sowie die Anbringung einer dreistufigen Filteranlage für mein Trinkwasser, da ich eine Quelle habe und mein Nachbar (Landwirt) mir durch Düngung mein Wasser versaut. Ich hoffe, das war ausführlich genug und wir können das jetzt abschließen. Und ja, die Rep. war erforderlich! Das Meiste wurde von mir gemacht, aber Heizung sollte dicht sein, deswegen habe ich das machen lassen.“

Rechnungen und Zahlungsbelege für die Arbeiten, die die Wiedermontage der Heizkörper erforderlich machten, wurden nicht vorgelegt.

Erwägungen

Eingangs ist festzuhalten, dass durch die Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBl. I 51/2012, ab 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht an die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates getreten ist.

Nach § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Die vorliegende Berufung war am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig, sodass sie als Beschwerde zu erledigen war.

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen:

Der Bf ist auf Grund eines Übergabevertrages vom 10. Oktober 2007 Eigentümer der nunmehr von ihm bewohnten Liegenschaft.

Seit dem Kalenderjahr 2008 macht er unter dem Titel „Wohnraumschaffung und –sanierung“ laufend Aufwendungen geltend, die, soweit ersichtlich, jährlich ungeprüft in den Einkommensteuerbescheid übernommen und in den Jahren 2009 und 2010 überdies mit dem ihm zustehenden Höchstbetrag von 730,00 € (das ist ein Viertel von 2.920,00 €) begrenzt worden sind.

Laut Zentralem Melderegister ist der Bf seit 10. Februar 2011 an der aktuellen Anschrift gemeldet.

Auf den im Einkommensteuerakt (Bl. 32-34/2011) abgehefteten Fotos, auf die der Bf sich mehrfach beruft, sind leer stehende Räume im Rohzustand (ohne Böden und ohne ausgemalte oder tapezierte Wände) sowie darin befindliches Baumaterial und Baugeräte zu erkennen. Diese Fotos lassen aber weder einen Schluss darauf zu, welche konkreten Arbeiten durchgeführt worden sind, noch ob diese Arbeiten in Eigenregie oder durch einen befugten Unternehmer vorgenommen worden sind.

Die vorgelegten Rechnungen wurden beinahe ausschließlich über den Kauf von diversem Bau- und Kleinmaterial in diversen Baumärkten ausgestellt. Die Rechnungen lauten zum Teil auf den Bf, zum Teil auf Frau EF. Auf keiner dieser Rechnungen – mit Ausnahme der oa. Rechnung der Fa. C GmbH – ist eine Arbeitsleistung verrechnet.

Nach Angaben des Bf wurden in dem von ihm bewohnten Gebäude großflächige Renovierungsarbeiten und Energiesparmaßnahmen durchgeführt. Er habe neue Fenster, eine Wärmepumpe und in jedem Stock eine Fußbodenheizung bekommen, die den Wirkungsgrad der Wärmepumpe erhöht habe. Auch "Sanitär und Elektrik" seien erneuert worden. Als ausgebildeter Elektromechaniker und Maschinenbauer mache er "Sanitär und Elektrik" selber (laut Vorlageantrag).

Auch in seiner Stellungnahme vom 24. Mai 2015 weist der Bf darauf hin, das Gebäude komplett saniert und modernisiert, eine Wärmedämmung angebracht, das Heizsystem auf Fußbodenheizung und eine Wärmepumpe umgestellt, eine Filteranlage zur Trinkwasserversorgung eingebaut und die Fenster erneuert zu haben.

Rechtliche Beurteilung

Sonderausgaben sind nach § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c und d EStG 1988 auch Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen **durch einen befugten Unternehmer** durchgeführt worden ist, und zwar

- Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder
- Herstellungsaufwendungen sowie

Rückzahlungen von Darlehen, die für die Sanierung von Wohnraum aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen.

Wesentliches Tatbestandsmerkmal einer Wohnraumsanierung im oa. Sinn ist, dass diese durch einen "befugten Unternehmer" durchgeführt wird. Ein solcher ist, wer nach den maßgeblichen gewerberechtlichen Vorschriften Leistungen, die Sanierungsmaßnahmen darstellen, selbständig erbringt.

Die bloße Bezahlung von Material, das nicht von einem befugten Unternehmer, sondern vom Steuerpflichtigen selbst oder durch nicht zur Ausübung des jeweiligen Gewerbes befugte Dritte ("Pfuscher") verarbeitet wird, führt dagegen nicht zu Sonderausgaben.

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.1.1993, 92/15/0020, liegt der Sinn, dass nur eine durch einen befugten Unternehmer durchgeführte Sanierungsmaßnahme steuerlich begünstigt sein soll, im Ausschluss der Absetzbarkeit bloßer Materialrechnungen sowie der Selbstmontage. Damit soll einerseits Missbrauch verhindert, andererseits aber sichergestellt werden, dass die dem steuerlichen Ziel dienenden Arbeiten unter Einhaltung der gewerberechtlichen Vorschriften sach- und fachgerecht durchgeführt werden.

Voraussetzung für einen begünstigten Aufwand ist das Vorliegen eines Verbesserungsbedarfes. Bloße Instandhaltungsaufwendungen – wie zB laufende Wartungsarbeiten und Reparaturen - zählen nicht zur begünstigten Wohnraumsanierung.

Nicht begünstigter Instandhaltungsaufwand liegt beispielsweise bei laufenden Wartungsarbeiten, bei Reparaturen, auch wenn diese nicht jährlich anfallen (zB Fensterreparaturen), oder beim Ausmalen oder Tapezieren von Räumen vor.

Fallen jedoch derartige an sich nicht berücksichtigungsfähige Aufwendungen als Folgekosten von Sanierungsmaßnahmen an (zB Ausmalen, Verfliesen oder Tapezieren nach Leitungsverlegungen, Neuverlegung von Teppich- oder Parkettböden oder anderen Bodenbelägen nach Austausch von Unterböden), gehören sie ebenfalls zu den Sanierungsausgaben (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG, 10. Lfg (Jänner 2006), § 18 Rz 199 f)

Folgekosten sind solche Kosten, die als Nebenkosten von begünstigten Aufwendungen entstehen (SWK 26/1994, A 579).

Das Bundesministerium für Finanzen vertrat zur Neuverfliesung eines Badezimmers, wenn ein Steuerpflichtiger sämtliche Installationen in seinem Badezimmer erneuert und diese Arbeiten als gelernter Installateur selbst durchführt, in der Folge aber das Badezimmer durch einen befugten Unternehmer zur Gänze neu verfliesen lässt, die Ansicht, dass dann, wenn die Maßnahmen insgesamt als Sanierungsmaßnahmen im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 anzusehen sind, jene Teile abzugsfähig sind, die von einem befugten Unternehmer durchgeführt worden sind. Nach Meinung des BMF sind diesfalls die Kosten der Verfliesung, die durch den befugten Unternehmer vorgenommen worden sind, als Sanierungskosten abzugsfähig (ARD 4583/23/94).

Nach dieser – nicht unumstrittenen - Ansicht können daher auch durch einen befugten Unternehmer durchgeführte Folgekosten (zB Verfliesung eines Badezimmers) begünstigten Sanierungsaufwand darstellen, wenn der eigentliche Sanierungsaufwand (zB Erneuerung der Installation) wegen der Durchführung in Eigenregie nicht abzugsfähig ist.

Nach § 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 kann der Steuerpflichtige Sanierungsaufwendungen auch dann absetzen, wenn er sie für seinen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) und für seine Kinder (§ 106) leistet.

Nach § 106 Abs. 3 EStG 1988 ist (Ehe)Partner eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit mindestens einem Kind (Abs. 1) in einer Lebensgemeinschaft lebt.

Für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 (das sind im Wesentlichen Versicherungsprämien sowie Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung), mit Ausnahme bestimmter, im vorliegenden Fall nicht getätigter Ausgaben, besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920,00 € jährlich.

Sind diese Ausgaben insgesamt

-niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2 (das sind 60,00 € jährlich) als Sonderausgaben abzusetzen,

-gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrages als Sonderausgaben abzusetzen [(Sonderausgabenviertel), § 18 Abs. 3 Z 2, 4. und 5. Teilstrich EStG 1988].

Anwendung dieser Rechtslage auf den als erwiesen angenommenen Sachverhalt:

Den aufliegenden Einkommensnachweisen zufolge bezog bzw. bezieht der Bf ausschließlich Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bzw. Unterstützung vom Arbeitsmarktservice und der Gebietskrankenkasse, ist also kein selbständiger Unternehmer.

Er mag zwar infolge eigenen Fachwissens befähigt sein, grundsätzlich als Sanierungsaufwand anzusehende Arbeiten vorzunehmen; dass er aber nach den einschlägigen gewerberechtlichen Vorschriften die Qualifikation erworben hätte, diese Arbeiten bei Fremden als seinen Kunden fachgerecht als selbständiger Unternehmer durchzuführen und die sachgerechte Montage zu garantieren, wurde weder vorgebracht, noch ergibt sich eine derartige Qualifikation aus der Aktenlage.

Den vom Bf zum Nachweis seiner Aufwendungen vorgelegten Rechnungen liegen weitaus überwiegend bei den Baumärkten Y und X, bei Z, U und dem V getätigte Einkäufe von diversem Baumaterial zu Grunde.

Die Wiedermontage von zwei Heizkörpern und einer Filteranlage (Rechnung der Fa. C GmbH inkl. Arbeitsleistung) stellt für sich alleine zweifellos keinen begünstigungsfähigen Sanierungsaufwand, sondern allenfalls einen Aufwand dar, der sich als Folge einer Sanierungsmaßnahme ergeben kann.

Trotz der Aufforderung, die genauen Arbeiten, die eine Abnahme der Heizkörper und deren Wiedermontage erforderlich machten, anzugeben und die entsprechenden Rechnungen und Zahlungsbelege zur Einsicht vorzulegen, ging die Stellungnahme des Bf nicht über eine allgemeine Beschreibung der getätigten Renovierungsmaßnahmen hinaus.

Eine Beurteilung, ob die Wiedermontage der Heizkörper und einer Filteranlage Folge einer begünstigten Maßnahme zur Wohnraumsanierung gewesen ist, ist auf Grund der Ausführungen des Bf und mangels Vorlage entsprechender Rechnungen nicht möglich.

Im Zusammenhang mit den übrigen Rechnungen ist das zwingende gesetzliche Erfordernis der Durchführung von Sanierungsmaßnahmen durch einen befugten

Unternehmer nicht gegeben, weil der Bf die Sanierung des Wohnraumes durch Verwendung diverser Baumaterialien selbst durchgeführt hat.

Die vom Bf geltend gemachten Aufwendungen von 3.956,90 € können daher nicht als Sonderausgaben für Sanierungsmaßnahmen im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 anerkannt werden.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013 hat das Verwaltungsgericht außer in den auf den vorliegenden Fall nicht zutreffenden Fällen des § 278 immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die Abänderungsbefugnis ist nicht durch das Beschwerdebegehr begrenzt.

Nach der Aktenlage wurde dem Bf durch das Bundessozialamt, Landesstelle OÖ, am 23. Jänner 2013, gültig bis Ende März 2015, eine Minderung der Erwerbsfähigkeit von 50 % bescheinigt.

Laut einem Aktenvermerk des zuständigen Finanzamtes vom 23. September 2004 bestand beim Bf aber bereits zuvor eine Minderung der Erwerbsfähigkeit von 40 %.

Der entsprechende Freibetrag von 99,00 € jährlich (§ 35 Abs. 3 EStG 1988) wurde in den Einkommensteuerbescheiden der Vorjahre zuerkannt und war daher auch im beschwerdegegenständlichen Jahr zu berücksichtigen.

Die insgesamt teilweise Stattgabe der Beschwerde erfolgt in Anlehnung an die Berufungsvorentscheidung vom 18. Februar 2013 unter zusätzlicher Berücksichtigung der Minderung der Erwerbsfähigkeit von 40 %.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Frage, ob die durchgeführten Maßnahmen im gegenständlichen Fall begünstigte Sanierungsmaßnahmen darstellen, ist von der Würdigung des festgestellten Sachverhaltes abhängig und keine Frage von grundsätzlicher Bedeutung.

Linz, am 3. Juni 2015