

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache BF, vertreten durch Stb., über die Beschwerde vom 12.06.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt FA vom 01.06.2017, Steuernummer, betreffend Einkommensteuer 2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird insofern abgeändert, als die Einkünfte gemäß § 30 EStG 1988 € 11.684,95 betragen. Die Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerung (besonderer Steuersatz von 25 %) beträgt € 2.921,24, sodass sich eine Einkommensteuer iHv € 35.968,89 ergibt. Nach Abzug der Vorauszahlung iHv € 5.059,00 wird die Einkommensteuer 2015 gerundet mit € 30.910,00 (bisher: € 42.410,00) festgesetzt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt und Parteivorbringen

Die Beschwerdeführerin war Eigentümerin der beschwerdegegenständlichen Liegenschaft samt Einfamilienhaus, welche sie mit Mietvertrag vom 30.06.2011 an Frau B vermietet hatte. Mit einer zusätzlichen Vereinbarung zum Mietvertrag vom 30.06.2011 hat die verkaufende Partei (Beschwerdeführerin) Frau B das Recht eingeräumt, das Objekt zum Stichtag 31.07. eines jeden Jahres, beginnend mit 31.07.2012 und endend am 31.07.2021 zu einem in der Vereinbarung in einer Tabelle mit den Stichtagen angeführten Kaufpreis zu erwerben. Entsprechend dieser Vereinbarung vom 30.06.2011 hat Frau B ein Reuegeld in der Höhe von € 46.000,00 an die Beschwerdeführerin geleistet, wobei vereinbart wurde, dass die Leistung dieses Betrags im Falle der Annahme des Vereinbarungsanbots bereits ein Kaufpreisakonto auf den künftig zu leistenden Kaufspreis darstellt. Weiters wurde Frau B das Recht eingeräumt, das Vereinbarungsanbot an eine dritte Person zu den in der Vereinbarung festgelegten Bedingungen weiterzugeben. Im Sinne dieser Vereinbarung wurde von Frau B

der nunmehrige Käufer Herr A namhaft gemacht.

Mit Kaufvertrag vom 01.12.2014 veräußerte die Beschwerdeführerin die Liegenschaft samt darauf befindlichem Einfamilienhaus an Herrn A zu einem Kaufpreis von € 222.830,31. Der Kaufvertrag vom 01.12.2014 wurde unter den o.a. Bedingungen abgeschlossen und das im Jahr 2011 geleistete Reuegeld vereinbarungsgemäß auf den Kaufpreis angerechnet. Der diesbezügliche Abschnitt V. im Kaufvertrag lautet :

"Ein Teilbetrag in der Höhe von € 46.000 wurde von Frau B bereits vor Vertragsunterfertigung, nämlich nach Abschluss der Vereinbarung vom 30.06.2011, direkt an die verkaufende Partei geleistet, worüber die verkaufende Partei hiermit quittiert. Dieses Kaufpreisakonto wird der kaufenden Partei entsprechend der Vereinbarung von 30.6.2011 mit Zustimmung aller Vertragsparteien auf den nunmehr zu leistenden Kaufpreis angerechnet, sodass dieser Kaufpreisteil bereits zur Gänze berichtet wurde. Der aushaftende Restkaufpreis in Höhe von € 176.830,31 (hundertsechundsiebzigtausendachthundertdreißig Euro einunddreißig Cent) ist innerhalb von 14 Tagen ab Unterfertigung dieses Vertrages zur Zahlung fällig und auf ein für diesen Kaufvertrag eröffnetes Treuhandkonto des Schriftenverfassers Dr. Notar bei der Notartreuhandbank zu überweisen." Laut Zahlungsbeleg wurde der Betrag von € 176.830,31 am 27.01.2015 an die Beschwerdeführerin überwiesen.

Im Einkommensteuerbescheid 2015 vom 01.06.2017 wurde die Immobilienertragsteuer in Höhe von € 14.421,23 vorgeschrieben. Begründend wurde ausgeführt:

"Sie haben mit Kaufvertrag vom 5.12.2014 ihren Anteil an der Liegenschaft EZ um € 222.830,31 veräußert. Seit 1.4.2012 unterliegen private Liegenschaftsveräußerungen gem. § 30 EStG der Einkommensteuer. Die Ermittlung der Einkünfte erfolgte lt. Aktenlage wie folgt:"

Veräußerungserlös	€ 222.830,31
Abzügl. AK	€ 183.903,50
zuzügl. Afa (vorher vermietet)	€ 18.758,14
Einkünfte gem. § 30 EStG	€ 57.684,95

In der elektronisch über FinanzOnline eingebrachten Beschwerde vom 12.06.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 führte die Beschwerdeführerin Folgendes aus:

"Im Bescheid vom 1. Juni 2017 ist der Veräußerungsgewinn nicht korrekt. Der Geldfluß beim Verkauf betrug Euro 176.830,31 Euro. Der Rest war die Inkrafttretung der IMMO EST. Außerdem liegt auf dem Projekt, welches ein eigenes Ertragsprojekt war - zur Vermietung angeschafft und so betrieben und wieder verkauft - noch ein CHF- Verlust, der nicht anerkannt wurde. Lt. Ansicht des BMF können die Konvertierungsverluste zur Hälfte aus Betriebsausgabe geltend gemacht werden."

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13.06.2017 wurde die Beschwerde vom 12.06.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt:

"1. Ermittlung Einkünfte private Grundstücksveräußerung

§ 30 EStG erfasst Grundstücksveräußerungen nach dem 31.3.2012. Für die zeitliche Zuordnung des Veräußerungsvorgangs ist das schuldrechtliche Verpflichtungsgeschäft maßgeblich. Der Zufluss des Veräußerungserlöses ist nicht ausschlaggebend (siehe auch JAKOM Tz3 zu § 30). Diese Rechtsansicht wurde Ihnen mehrfach mitgeteilt und telefonisch auch besprochen. Das Finanzamt sieht keinen Grund (auch in der eingebrachten Beschwerde finden sich keine entsprechenden Hinweise) von seiner bisherigen Rechtsansicht abzugehen.

2. Werbungskosten Fremdwährungsverlust:

Wie in der Beschwerde richtig angeführt, werden Fremdwährungsverluste zur Hälfte als Betriebsausgaben anerkannt. Bei den außerbetrieblichen Einkünften sind jedoch keine Betriebsausgaben, sondern Werbungskosten abzugsfähig. Die Fremdwährungsverluste sind jedoch vom Abzug als Werbungskosten ausgeschlossen, da kein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang besteht."

Im Vorlageantrag vom 21.06.2017 führte die Beschwerdeführerin aus:

"Lt. EStG TZ 19 gilt das schuldrechtliche Verpflichtungsgeschäft mit dem Zeitpunkt des Abschlusses als maßgeblich. Im Falle unserer Klientin handelt es sich um ein Mietkauf. Nach Quellen wie s VwGH 20.11.97, 96/15/0256; EStR 6629;Q/Sch §30 RZ17;DKMZ/Bodis/Hammerl §30 RZ 60 kommt es nicht auf den Zeitpunkt des förmli Kaufvertragsabschlusses an, wenn die Vertragsparteien bereits vorher eine bindende Vereinbarung geschlossen haben, aufgrund derer das wirtschaftliche Eigentum übergeht bzw. dem Berechtigten die wirtschaftliche Stellung eines Käufers verschaffen wird. Frau Beschwerdeführerin hat bereits am 30.06.2011 so einen Vertrag abgeschlossen. (siehe Beilage). Das Verpflichtungsgeschäft trägt somit das Datum dieses Vorvertrages."

Die Beschwerde wurde am 11.09.2017 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und deren Abweisung beantragt.

Beweiswürdigung

Beweis wurde aufgenommen durch Einsicht in die vorliegenden Aktenteile.

Rechtslage

[§ 30 EStG 1988](#) lautet auszugsweise:

(1) Private Grundstücksveräußerungen sind Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. Der Begriff des Grundstückes umfasst Grund und Boden, Gebäude und Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (grundstücksgleiche Rechte). Bei unentgeltlich erworbenen Grundstücken ist auf den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen. Bei Tauschvorgängen ist § 6 Z 14 sinngemäß anzuwenden.

(3) Als Einkünfte ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Die Anschaffungskosten sind um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen waren. Die Anschaffungskosten sind um Absetzungen für Abnutzungen, soweit diese bei der Ermittlung von Einkünften abgezogen worden sind, sowie um die in § 28 Abs. 6 genannten steuerfreien Beträge zu vermindern. Müssen Grundstücksteile im Zuge einer Änderung der Widmung auf Grund gesetzlicher Vorgaben an die Gemeinde übertragen werden, sind die Anschaffungskosten der verbleibenden Grundstücksteile um die Anschaffungskosten der übertragenen Grundstücksteile zu erhöhen.

Gemäß § 30a Abs 1 EStG 1988 idF des 1. StabG 2012, BGBl I 22 unterliegen Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Sinne des § 30 einem besonderen Steuersatz von 25% und sind bei der Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen, sofern nicht die Regelbesteuerung (Abs. 2) anzuwenden ist.

Gemäß § 19 Abs. 1 1. Satz EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Erwägungen

Strittig ist die Höhe der Bemessungsgrundlage für die Immobilienertragsteuer.

Im gegenständlichen Fall beträgt der vereinbarte Veräußerungserlös aus dem Kaufvertrag vom 01.12.2014 € 222.830,31.

Unstrittig sind die Anschaffungskosten iHv € 183.903,50 sowie die bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigte AfA iHv € 18.758,14.

Strittig ist, ob das im Zuge der Vereinbarung vom 30.06.2011 von Frau B an die Beschwerdeführerin geleistete "Reuegeld" in Höhe von € 46.000,00 bei der Berechnung der Einkünfte mit einzubeziehen ist, ob es also einen Teil des Kaufpreises darstellt bzw. wann es zugeflossen ist.

Private Grundstücksveräußerungen sind gem § 30 Abs 1 EStG 1988 Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. Erfasst sind sämtliche Veräußerungsvorgänge, sofern nicht eine ausdrückliche Befreiung gem § 30 Abs 2 greift. Das Motiv für die Veräußerung (zB Spekulationsabsicht) spielt – wie auch schon bisher – tatbestandsmäßig keine Rolle. Auch die Art der Entrichtung des Kaufpreises ist irrelevant (Jakom/Kanduth-Kristen, EStG¹¹, § 30 Rz 11).

Die Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen ergeben sich als Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös (s Rz 49 ff) einerseits und den gegebenenfalls zu adaptierenden Anschaffungskosten (s Rz 53 ff) andererseits. Für die Erfassung der Einkünfte

gilt grundsätzlich das Zufluss-Abfluss-Prinzip des § 19 EStG. Insbesondere ist der Veräußerungserlös nach dem Zuflusszeitpunkt zu erfassen (§ auch BFG 10.2.15, RV/7100644/2015) (Jakom/Kanduth-Kristen, EStG¹¹, § 30 Rz 46).

Entscheidungsrelevant ist, welchen rechtlichen Charakter die in der Vereinbarung vom 30.06.2011 als Reuegeld bezeichneten Zahlung hat.

Um ein Reuegeld iSd § 909 ABGB kann es sich schon rein tatbestandsmäßig nicht handeln, weil ein solches nur im Falle des Rücktritts vom Vertrag entrichtet werden muss. In der Vereinbarung wird hinreichend klar festgelegt, dass Frau B die Zahlung binnen 14 Tagen nach Abschluss des Mietvertrages zu leisten hat und diese im Falle des Erwerbs der Liegenschaft auf den Kaufpreis angerechnet wird. Dem Gehalt nach entspricht diese Zahlung einer Vorauszahlung auf den Kaufpreis. Im Kaufvertrag mit A vom 01.12.2014 wurde unmissverständlich festgehalten, dass ein Teilbetrag in der Höhe von € 46.000 von Frau B bereits vor Vertragsunterfertigung, nämlich nach Abschluss der Vereinbarung vom 30.06.2011, direkt an die verkaufende Partei geleistet worden sei. Dieses Kaufpreisakonto wurde der kaufenden Partei entsprechend der Vereinbarung von 30.6.2011 mit Zustimmung aller Vertragsparteien auf den nunmehr zu leistenden Kaufpreis angerechnet, sodass dieser Kaufpreisteil bereits zur Gänze berichtigt wurde. Entsprechend dem Willen der Parteien und entsprechend den tatsächlichen Verhältnisse ist der Betrag von € 46.000,00 als Vorauszahlung auf den Kaufpreis zu qualifizieren.

Akontozahlungen, die der Steuerpflichtige erhält, fließen nicht erst mit der tatsächlichen Verrechnung, sondern bereits mit der Bezahlung zu (VwGH 19.3.13, [2010/15/0070](#) Geschäftsführerbezug; 7.6.01, 95/15/0112 Zahlungen an Gemeinschuldner; EStR 4607)(Jakom/Kanduth-Kristen, EStG¹¹, § 19 Rz 26). In dem zitierten Erkenntnis vom 19.3.2010 hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen: "*Akontozahlungen, die der Steuerpflichtige erhält, fließen nicht erst mit ihrer tatsächlichen Verrechnung, sondern bereits mit ihrer Bezahlung zu. Hierbei liegt es im Wesen einer Akontozahlung, dass der Empfänger die Verfügungsmacht über den Betrag und der Zahlende dafür eine vermögenswerte Forderung auf Erfüllung und, falls die Erfüllung nicht oder nicht ordnungsgemäß erfolgt, auf (teilweise) Rückerstattung der Akontozahlung erhält.*" Im gleichen Tenor hat der Verwaltungsgerichtshof bereits am 07.06.2001, 95/15/0112, entschieden: "*Bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung kommt es grundsätzlich auf den Zu- bzw Abfluss an. Nach § 19 Abs 1 EStG sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Akontozahlungen, die der Steuerpflichtige erhält, fließen nicht erst mit ihrer tatsächlichen Verrechnung, sondern bereits mit ihrer Bezahlung zu.*"

Der Veräußerungserlös ist nach dem Zuflusszeitpunkt zu erfassen. Da die als Reuegeld bezeichnete Zahlung in Höhe von € 46.000,00 von Frau B an die Beschwerdeführerin bereits im Jahr 2011 der Beschwerdeführerin zugeflossen ist, besteht im Jahr 2015 dafür kein

Besteuerungsrecht. Die im Veranlagungsjahr 2015 (Zahlungsfluss am 27.01.2015) zu versteuernden Einkünfte aus der privaten Grundstücksveräußerung iSd § 30 EStG 1988 betragen daher nicht € 57.684,95 sondern € 11.684,95.

Dem Finanzamt ist insofern zuzustimmen, als für die Zuordnung des Veräußerungsvorganges das schuldrechtliche Verpflichtungsgeschäft maßgeblich ist. Das bedeutet, dass für die Beurteilung, ob die gegenständliche Grundstücksveräußerung grundsätzlich unter den Tatbestand des § 30 EStG 1988 idF des 1. StabG 2012, BGBl I 22, zu subsumieren ist, der Zeitpunkt des Verpflichtungsgeschäftes ausschlaggebend ist. Da das Verpflichtungsgeschäft (Kaufvertrag vom 1.12.2014, abgeschlossen zwischen der Beschwerdeführerin und A) nach dem 31.03.2012 geschlossen wurde, findet der § 30 EStG 1988 idF des 1. StabG 2012, BGBl I 22, Anwendung.

Für den Fall, dass das Vorbringen der Beschwerdeführerin im Vorlageantrag so verstanden werden soll, dass überhaupt keine ImmoEst Pflicht bestehe, wird Folgendes ausgeführt:

Für den Zeitpunkt der Veräußerung ist das schuldrechtliche Verpflichtungsgeschäft maßgeblich. Ausnahmsweise kommt es dann nicht auf den Zeitpunkt des förmlichen Kaufvertragsabschlusses an, wenn die Vertragsparteien bereits vorher eine bindende Vereinbarung (zB Vorvertrag; Punkttation, s BFG 8.6.16, RV/1100185/2014) geschlossen haben, aufgrund derer das wirtschaftliche Eigentum übergeht bzw dem Berechtigten die wirtschaftliche Stellung eines Käufers verschafft wird.

Nicht ausreichend für die Verschaffung des wirtschaftlichen Vorteils eines Verkaufsgeschäfts sind ein unwiderrufliches Kaufanbot, eine bloße Kaufoption und die Einräumung eines Vorkaufsrechts (s VwGH 20.11.97, 96/15/0256; Q/Sch § 30 Rz 17; EStR 6629; zu Optionsverträgen s auch EStR 6623, wonach die Ausübung der Option für die zeitliche Zuordnung relevant ist; s auch BFG 21.12.17, RV/5101844/2014) (Jakom/Kanduth-Kristen, EStG¹¹, § 30 Rz 19f).

Grundsätzlich ist die Bezeichnung der Vertragsurkunde für die Entscheidung, welches Rechtsgeschäft nach dem Urkundeninhalt anzunehmen ist, ohne Bedeutung (VwGH 10.6.1991, 90/15/0129); entscheidend ist vielmehr, ob aus dem Inhalt des Vertrages die Annahme berechtigt ist, dass durch ihn ein Anspruch auf Übereignung bereits begründet ist.

Durch die Vereinbarung vom 30.06.2011 wurde ein solcher Anspruch auf Übereignung nicht bereits begründet. Dies deshalb, weil aus der Vereinbarung klar hervorgeht, dass Frau B nur das Recht eingeräumt wird, zu bestimmten Stichtagen zu einem im Vorhinein festgelegten Kaufpreis das Grundstück samt Wohngebäude zu erwerben. Somit ergibt sich vereinbarungsgemäß ein Anspruch auf Übereignung erst dann, wenn Frau B von ihrem Recht Gebrauch macht, das heißt, wenn sie das Kaufanbot annimmt.

Eine Option ist ein Vertrag, durch den einem Vertragsteil das Recht eingeräumt wird, ein inhaltlich bereits festgelegtes Schuldverhältnis durch einseitige Erklärung in Geltung zu setzen (OGH vom 29. August 1994, 1 Ob 585/94, SZ 67/137). Das einseitige Rechtsgeschäft kommt durch die Abgabe einer einseitigen Erklärung zu Stande (Fellner, Grunderwerbssteuer 15 Lfg. § 1 Rz 112).

Da bei Optionsgeschäften das relevante Verpflichtungsgeschäft erst bei Ausübung der Option zustande kommt, gilt daher – bei Ausübung einer vor dem 1.4.2012 eingeräumten Option nach dem 31.3.2012 – die neue Rechtslage für Grundstücksveräußerungen (Unger in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 30).

Eine nähere Auseinandersetzung, ob es sich bei der Vereinbarung nur um eine Option auf Abschluss eines Kaufvertrages handelt oder ob durch die Annahme der Option der Kaufvertrag einseitig zustande kommen kann, kann hier unterbleiben, da bei Optionsgeschäften das relevante Verpflichtungsgeschäft, hier der Kaufvertrag, ohnedies erst bei Ausübung der Option zustande kommt.

Im Kaufvertrag vom 01.12.2014 hat Frau B entsprechend der Vereinbarung sämtliche Rechte an Herrn A abgetreten und dieser erwirbt zum vereinbarten abweichenden Stichtag dem 30.11.2014 das Objekt. Im gegenständlichen Fall ist das relevante Verpflichtungsgeschäft somit der Kaufvertrag vom 01.12.2014, mit dem Herr A die Liegenschaft erworben hat.

Dass die Beschwerdeführerin Frau B in der Vereinbarung ein bis zum 30.09.2021 befristetes Vorkaufsrecht am Objekt eingeräumt hat, begründet ebenso wenig die Verschaffung des wirtschaftlichen Vorteils eines Verkaufsgeschäfts.

Bei der Vereinbarung vom 30.06.2011 kann es sich aus folgenden Gründen um keinen Vorvertrag handeln:

§ 936 ABGB verlangt die Verabredung, künftig erst einen Vertrag schließen zu wollen. Bei Abschluss eines Vorvertrages ist daher der Wille der Parteien darauf gerichtet, nicht schon den Hauptvertrag abzuschließen, sondern seinen Abschluss erst zu vereinbaren, und damit die endgültigen Verpflichtungen hinauszuschieben, weil die Zeit noch nicht reif ist (VwGH 15.3.2001, 2000/16/0115).

Der Vorvertrag muss dabei so bestimmt sein, dass er jederzeit als Hauptvertrag verbindlich wäre, das heißt, er muss schon alle wesentlichen Vertragsbestimmungen des Hauptvertrages enthalten.

Leistungsgegenstand des Vorvertrages ist die Verpflichtung zum Abschluss des Hauptvertrages.

Aus einem Vorvertrag kann jede Vertragspartei auf Abschluss des Hauptvertrages klagen, jedoch noch nicht auf die Erfüllung jener Verpflichtung, die Gegenstand des Hauptvertrages sein soll.

Bei der gegenständlichen Vereinbarung handelt es sich um keinen Vorvertrag, weil nur vereinbart ist, dass Frau B zu bestimmten Stichtagen das Grundstück erwerben kann, jedoch nicht muss. Aus der Vereinbarung ergibt sich keine Verpflichtung zum Abschluss des Kaufvertrages.

Da es sich bei der gegenständlichen Vereinbarung vom 30.06.2011 um keine bindende Vereinbarung handelt, aufgrund derer das wirtschaftliche Eigentum übergeht, bzw Frau B die wirtschaftliche Stellung eines Käufers eingeräumt wird, ist das Verpflichtungsgeschäft der Kaufvertrag vom 01.12.2014. § 30 EStG 1988 idF des 1. StabG 2012, BGBl I 22, erfasst Grundstücksveräußerungen nach dem 31.3.2012. Demnach ist für den beschwerdegegenständlichen Grundstücksverkauf Immobilienvertragssteuer zu entrichten.

Obwohl die Beschwerdeführerin die Anerkennung eines Verlustes in Zusammenhang mit einem Fremdwährungskredit im Rahmen des Vorlageantrages nicht mehr aufrecht hält, sei der Vollständigkeit halber auf Folgendes hingewiesen:

In seinem Erkenntnis vom 29.11.2014, [G 137/2014](#), führt der Verfassungsgerichtshof aus:

"Kursverluste wie auch Kursgewinne sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Ergebnis einer Marktentwicklung, die keinen unmittelbaren Bezug zu den Einkünften aus dem fremdfinanzierten Wirtschaftsgut aufweist (VwGH 28.10.2009, [2008/15/0051](#)). Dementsprechend stellen Kursverluste – auch nach der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates – kein Entgelt für die Nutzung oder Beschaffung des Fremdkapitals dar, sondern dienen der Tilgung des Fremdkapitals (vgl. zB UFS 26.8.2005, [RV/0078-S/05](#) mit Hinweis auf das Schrifttum und die Rechtsprechung des deutschen Bundesfinanzhofes). Derartige Kursverluste sind daher – wie auch die Bundesregierung zutreffend ausführt – nicht als Werbungskosten von den Einnahmen aus dem fremdfinanzierten Wirtschaftsgut abzugsfähig.

Vor diesem Hintergrund ist aber eine Anwendung des Abzugsverbotes nach [§ 20 Abs 2 EStG 1988](#) auf Kursverluste denkunmöglich: Die Anwendbarkeit des Abzugsverbotes setzt voraus, dass die betreffenden Aufwendungen dem Grunde nach als abzugsfähige Werbungskosten (§ 16 Abs 1 EStG 1988) in Betracht kämen. Für Kursverluste anlässlich der Tilgung eines Fremdwährungskredites, die aus der marktbedingten Kursentwicklung der Währung im Zeitraum zwischen Aufnahme und Tilgung des Kredites resultieren, kommt ein solcher Abzug nach der vorhin zitierten Rechtsprechung nicht in Betracht. Entgegen der Auffassung des antragstellenden Gerichtes kann daher nicht davon ausgegangen werden, dass es die angefochtene Wortfolge anzuwenden hätte."

Unter Zitierung dieses Erkenntnisses des VfGH führt auch der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 26.1.2017, [Ro 2015/15/0011](#), Rz 17) aus:

"Kursverluste, die im Zusammenhang mit einem Fremdwährungskredit anfallen, der für die Anschaffung einer - der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienenden - Liegenschaft aufgenommen wurde, stehen - anders als Schuldzinsen für Fremdkapital - nicht in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit diesen Einkünften. Kursverluste wie auch Kursgewinne sind Ergebnis einer Marktentwicklung, die keinen unmittelbaren Bezug zu den Einkünften aus dem fremdfinanzierten Wirtschaftsgut aufweisen. Kursverluste stellen daher kein Entgelt für die Nutzung oder Beschaffung des Fremdkapitals dar. Kursverluste anlässlich der Tilgung eines Fremdwährungskredites, die aus der marktbedingten Kursentwicklung der Währung im Zeitraum zwischen Aufnahme und Tilgung des Kredites resultieren, sind daher nicht als Werbungskosten bei Ermittlung der Einkünfte aus dem fremdfinanzierten Wirtschaftsgut abzugsfähig (VfGH vom 29. November 2014, G 137/2014, G 138/2014)."

Vollkommen zu Recht hat das Finanzamt daher in der Beschwerdeentscheidung ausgeführt, dass die Fremdwährungsverluste vom Abzug als Werbungskosten ausgeschlossen sind, da kein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zu den Einkünften besteht.

Zulässigkeit einer 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 im gegenständlichen Fall nicht vor, zumal die gegenständliche Entscheidung Deckung in der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur findet.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 30. Juli 2018