

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache *****Bf1***, ***Bf1-Adr*****, vertreten durch Vertretung über die Beschwerden vom 16.9.2015 sowie vom 30.11.2017 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg (nunmehr FA Österreich) vom 17.8.2015, vom 16.08.2017 sowie vom 16.10.2017, betreffend die gemäß § 295 Abs. 1 BAO erfolgte Änderung der Einkommensteuer für das Jahr 2013 sowie die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2013, die gemäß der Bestimmung des § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzte Einkommensteuer für das Jahr 2014 und Einkommensteuer für das Jahr 2015 nach Durchführung einer am 9. Dezember 2025 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Den Beschwerden gegen die Bescheide betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2013 bis 2015 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2013 und 2014 werden abgeändert.

Die Einkommensteuer für das **Jahr 2013** wird in Höhe von **87.057,00 Euro** festgesetzt.

Die Einkommensteuer für das **Jahr 2014** wird gemäß § 200 Abs. 2 erster Satz BAO iVm den §§ 269 Abs. 1, 279 Abs. 1 BAO **endgültig** in Höhe von **9.503,00 Euro** festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Einkommensteuer für die Jahre 2013 und 2014 sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Der angefochtene Bescheid betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2015 bleibt unverändert.

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2013 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

1. Einkommensteuer für das Jahr 2013

1.1. Veräußerung unbebauter Grundstücke im Jahr 2012

Der Bf. veräußerte mit Kaufverträgen vom 02.08.2012 bzw. vom 03.08.2012 zwei, in ***47*** domizilierte unbebaute Liegenschaften an eine Immobilienverwertungsgesellschaft um den Gesamtkaufpreis von 1.129.503,60 Euro.

1.1.1. Offenlegung der Veräußerung und Geltendmachung der Steuerbefreiung gemäß § 30 Abs. 2 EStG 1988 vom 16.06.2014

Am 25.6.2014 langte beim Finanzamt eine Eingabe des Bf. nachstehenden Inhalts ein:

„Unser oben bezeichneter Mandant hat mit Kaufverträgen vom 2.8./3.8.2012 sowie Zusatzvereinbarungen vom 9.4.2013 die in unmittelbarer Nachbarschaft zu seiner Hauptwohnsitz-Liegenschaft ***1*** gelegenen beiden unbebauten Grundstücke EZ ***11*** und EZ ***12***, KG ***3***, mit der gemeinsamen Grundstücksadresse ***13*** an die ***8*** GmbH & Co KG, ***9***, verkauft.

Fotokopien der in Rede stehenden Urkunden über die im Kalenderjahr 2012 getätigten Verpflichtungsgeschäfte sind angefügt.

II. Namens und auftrags unseres Mandanten machen wir hiemit für die mit den beiden Grundstücksveräußerungen erzielten Veräußerungsgewinne die durch das 1. Stabilitätsgesetz 2012 idF des AbgÄG 2012 normierte Ausnahme von der Besteuerung gemäß § 30 Abs. 2 Z 3 EStG geltend.

Das in Rede stehende Veräußerungsgeschäft hat sich nämlich ausschließlich und unmittelbar als Folge von Schritten, die zur Vermeidung eines nachweisbar unmittelbar drohenden behördlichen Eingriffs von unserem Mandanten gesetzt worden sind, ergeben.

III. Zur näheren Begründung für die Inanspruchnahme der vorstehend beantragten Steuerbefreiung erlauben wir uns auf folgende Umstände zu verweisen:

1. Unser Mandant war in 1977 bis Ende 2011 Eigentümer der Liegenschaft ***1*** wo er und seine Familienmitglieder nach Vornahme umfangreicher Adaptierungsarbeiten an dem auf der genannten Liegenschaft EZ ***2***, KG ***3***, befindlichen Einfamilienhaus ihren ordentlichen Wohnsitz begründeten und diesen als Hauptwohnsitz - mit zeitweiliger Unterbrechung - bis dato unterhalten.

Mit Stichtag 1.1.2012 ist das Eigentum an der Liegenschaft schenkungshalber auf seinen Sohn ***4*** übergegangen.

2. Aufgrund von im Grundbuch vermerkten Verpflichtungen gegenüber der Stadt Wien war unser Mandant bzw. ist nunmehr sein Sohn zur Herstellung der Höhenlage laut Bescheid der Magistratsabteilung 64 vom 11.4.1958 (Punkt 1) sowie zur Vornahme von Bauabänderungen laut Bescheid der MA 37 vom 6.2.1959 (Punkt 2) verpflichtet, sofern der Magistrat die im Flächenwidmungs- und Bebauungsplan der Stadt Wien Nr. ***29*** vorgesehene Herstellung einer Straßenverbindung zwischen der ***5*** und der ***6*** realisieren sollte.

Außerdem wären die Eigentümer der EZ ***2*** zur Übergabe eines grundbücherlich bereits der Stadt Wien gehörenden 3 m breiten Grundstreifens entlang der nördlichen Grundstücksgrenze in den physischen Besitz der Stadt Wien verpflichtet, womit die Nutzung einer Teilfläche im Ausmaß von rd 150 m² die unserem Mandanten unentgeltlich überlassen war bzw. ist, verloren gehen würde. Der damit verbundene materielle Schaden ist - gemessen an den Wertverhältnissen des Jahres 1977/78 - mit einem mittleren 7stelligen Mio ATS-Betrag zu beziffern.

Der ideelle Schaden, der mit dem dadurch verbundenen Eingriff in den Wohngarten des Hauses ***7***, aber auch der ebenso betroffenen Nachbarliegenschaften bewirkt werden würde und deren derzeitigen Reiz dauerhaft zerstören würde, lässt sich nicht in Zahlen ausdrücken.

3. Herr ***Bf1*** hat daher bereits vor Beschlussfassung über das Plandokument Nr. ***29*** am 18.4.1985 eine umfassende Stellungnahme zur beabsichtigten Aufhebung und Neufestsetzung des Flächenwidmungs- und Bebauungsplans dem Magistrat der Stadt Wien überreicht und um teilweise Auflassung der im Plan vorgesehenen namenlosen Straße zwischen der ***6*** und der ***5*** gebeten.

Das Plandokument wurde trotz der ausführlichen Begründung und einer befürwortenden Unterschriftenaktion sämtlicher Anrainer der sogenannten unbenannten Straße unverändert in Wirksamkeit gesetzt.

Zur Begründung wurde seitens der Behörde darauf verwiesen, dass an der unbenannten Straße zwei unbebaute Liegenschaften anrainer und man daher die für die Bewilligung allfällig einzureichender Bauansuchen seitens der Eigentümer dieser Liegenschaften, die für die aufrechte Erledigung unerlässliche Möglichkeit eines unmittelbaren Straßenanschlusses offenhalten müsste.

Bei den in Rede stehenden beiden unbebauten Liegenschaften handelte es sich um die damals im Eigentum der Familie ***10*** gelegenen Grundstücke EZ ***11*** und EZ ***12*** der KG ***3*** mit der Adressangabe ***13***.

Nachweise über die im ersten Anlauf unternommenen Bemühungen unseres Mandanten, die von ihm begehrte Auflassung der Pläne zur Realisierung der durchgehenden Straßenverbindung zu Fall zu bringen, sind diesem Schreiben als Konvolut angefügt.

4. Aufgrund einer glücklichen Fügung ergab sich im Jahr 2002 für unseren Mandanten die von ihm sofort genutzte Möglichkeit zum Erwerb der beiden unbebauten Nachbarliegenschaften EZ ***11*** und EZ ***12***, Grundbuch ***3***.

Als Eigentümer dieser einzigen an der unbenannten Straße gelegenen unbebauten Grundstücke konnte unser Mandant in der Folge seine Absicht, das Vorhaben der durchgehenden Herstellung der geplanten Straßenverbindung zu Fall zu bringen, erneut angehen und dabei der bisherigen ablehnenden Begründung der Behörde mit der unwiderleglichen Behauptung entgegentreten, dass er keine Bauabsicht hege.

Tatsächlich wurden in der Folge weitere Anläufe auf Durchsetzung der Anträge auf Änderung des Plandokuments ***44*** bzw. neuer Folgeplandokumente am 10. und 14.5.2002, am 17.12.2003 und schließlich am 19.5.2004 eingebracht.

Insbesondere im letztgenannten Antrag ist unter Bezugnahme auf die geänderten Eigentumsverhältnisse zur Situation der einzelnen unbebauten Grundstücke klar Stellung bezogen worden.

Dennoch haben die Bemühungen zunächst zu keinem durchschlagenden Erfolg geführt.

5. Ganz im Gegenteil hat der Magistrat im Zuge der Vorlage des neuen Plandokuments Nr. ***30*** am 27.7.2006 hinsichtlich der geplanten Festsetzung des neuen Flächenwidmungs- und Bebauungsplans für das in Rede stehende Gebiet folgendes ausgeführt:

*"So wird auch der bislang noch nicht ausgebaute Straßenabschnitt zwischen der ***6*** und ***5*** (***6*** ONr. ***14***, ***5*** ONr. ***15***) weiterhin vorgeschlagen. Damit soll eine durchgehende öffentliche Verkehrsverbindung zwischen der ***5*** und der ***6*** sowie der Anschluss der Bauplätze an eine Verkehrsfläche gewährleistet werden."*

Angesichts dieser drohenden Entwicklung hat unser Mandant mit Eingabe vom 12.9.2006 bei der MA 21A erneut beantragt, die Herstellung der vorgesehenen (weiteren) durchgehenden öffentlichen Straßenverbindung zwischen ***6*** und ***5*** insoweit aufzulassen, als sie bis dahin in natura noch nicht realisiert war.

Kopien der in Rede stehenden Eingabe sowie diverser weiterer Schreiben an den Stadtrat der Geschäftsgruppe Stadtentwicklung und Verkehr sowie an die Bezirksvorstehung des 19. Wiener Gemeindebezirks sind als zusätzliche Beweisstücke diesem Schreiben in Kopie angefügt.

Als letzte unserem Mandanten in dieser Sache zugekommene amtliche Äußerung erging das in Kopie beigelegte Schreiben des Bezirksvorstehers des 19. Bezirks der Stadt Wien vom 13.10.2006, wonach die Döblinger Bezirksvertretung zu Plandokument ***30*** einhellig folgende Stellungnahme abgegeben hat:

*"Der Verbindungsweg zwischen ***7*** und ***16*** (***17***) soll nur in der schon vorhandenen Sackgassenform gewidmet werden. Ein Ausbau ist aufgrund der schwierigen Topographie nicht möglich."*

6. Mit dem Beschluss der Bezirksvertretung war der mit dem Erwerb der Liegenschaften EZ ***11*** und EZ ***12*** der KG ***3*** verfolgte Zweck im Wesentlichen erreicht.

Andere Ziele als jene der Verhinderung der mit einem Ausbau der durchgehenden Straßenverbindung verbundenen Auslösung des Wirksamwerdens der befürchteten behördlichen Eingriffe in den Bestand der Liegenschaft EZ ***2*** KG ***3*** (Herstellung der Höhenlage, Vornahme von Bauabänderungen, Verlust des Rechts auf außerbüchliche Nutzung eines Grundstücksstreifens) hat unser Mandant tatsächlich nie angestrebt.

In der Folge konnte sich sein Augenmerk auf die Verwertung der beiden Liegenschaften richten (unter der Prämisse der einer weiteren Unterbindung des Straßenprojekts dienenden gemeinsamen Veräußerung samt Auferlegung der Verpflichtung, die beiden EZ als Einheit zu erhalten).

7. Nach einer Zwischenphase, während welcher die Liegenschaften im Wege der Vergabe eines Baurechts bzw. der Vermietung einer vorübergehenden Nutzung zugeführt werden konnten, gelang es unserem Mandanten, die beiden Grundstücke im Jahr 2012 endgültig zu verkaufen.

Mit der ***8*** GmbH & Co KG, ***18***, ***19***, konnte ein Käufer gewonnen werden, der bereit war, die Liegenschaften EZ ***11*** und EZ ***12*** gemeinsam zu erwerben und als wirtschaftliche Einheit zu nutzen. In Kenntnis der von der Stadt Wien am 2.3.2007 zur Zahl ***40***/2006, Plandokument ***30***, beschlossenen Realisierungsabsicht bezüglich des Straßenprojekts hat er sich dazu verpflichtet, sich ebenso wie zuvor unser Mandant für die Verhinderung des geplanten Straßenprojekts einzusetzen und die diesbezüglichen Bestrebungen zu unterstützen (Punkt 12.2 des Kaufvertrags vom 2.8./3.8.2012).

Des Weiteren hat sich der Käufer gemäß Punkt 13.2 des nämlichen Vertrags dazu verpflichtet, zur Wahrung der besonderen Interessen des Verkäufers die Liegenschaften EZ ***11*** und EZ ***12*** der KG ***3*** gegebenenfalls nur gemeinsam durch Rechtsgeschäft (unter Lebenden oder von Todes wegen) zu übertragen und diese Verpflichtung seinem Rechtsnachfolger mit der Verpflichtung zur Weiterübertragung zu überbinden, welche Verpflichtung für alle Veräußerungsarten gilt.

Durch die Sicherung des Eigentums an den beiden genannten Liegenschaften in Hand ein- und derselben Person erscheint es am nachhaltigsten gewährleistet, dass der Käufer oder seine Rechtsnachfolger selbst ein fundamentales Interesse an der Verhinderung der Realisierung des Straßenbauprojekts entfalten werden. Es ist nämlich davon auszugehen, dass sie naturgemäß alles daransetzen werden, die zur Zeit gegebene Möglichkeit der einheitlichen Nutzung der beiden in natura nicht voneinander getrennten Liegenschaften zu erhalten und sie nicht durch eine künftige Straßenführung voneinander räumlich trennen zu lassen.

7. Anschaffung und Veräußerung der Liegenschaften EZ ***11*** und EZ ***12*** der KG ***3*** waren nach dem Vorgesagten nur Mittel zum Zweck der letztlich erfolgreichen Vermeidung eines nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffs seitens der für die Umsetzung der bescheidmäßig verfügten Verpflichtungen zur Herstellung der Höhenlage und zur Vornahme von Bauabänderungen zuständigen Magistratsabteilung der Stadt Wien (Baubehörde).

Dies gilt sinngemäß auch für die Vermeidung des drohenden Schadens, den der iZm der Straßenrealisierung einhergehende Verlust der unentgeltlichen Nutzung eines 50 m langen und 3 m breiten Grundstreifens entlang der Nordgrenze der Wohnliegenschaft für unseren Mandanten bedeutet hätte.

IV. Aufgrund der vorstehend geschilderten Sachlage und deren chronologischer Entwicklung sind wir der Überzeugung, dass die Voraussetzungen, unter welchen der Befreiungstatbestand des § 30 Abs. 2 Z 3 EStG anzuwenden ist, erfüllt sind.

Sollte sich das dortige Finanzamt dieser Sichtweise anschließen können, bitten wir uns dies zwecks Vermeidung allfälliger nachträglicher Beanstandungen schriftlich zu bescheinigen.

Im Bedarfsfälle stehen wir zu Beibringung etwa benötigter ergänzender Unterlagen gerne zur Verfügung.“

1.2. Chronologie zur Veranlagung der Einkommensteuer 2013

1.2.1. Erstbescheid zur Einkommensteuer 2013

Zunächst setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für das Jahr 2013 mit (Erst)-Bescheid vom 25.09.2014 mit einer Gutschrift in Höhe von **37.011,00 Euro** fest.

1.2.2. Abänderungsbescheid vom 23.01.2015

In Anbetracht der Übermittlung einer Gewinn tangente erfuhr obiger Bescheid am 23.01.2015 eine auf § 295 Abs. 1 BAO fußende Abänderung, wobei die Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2013 nunmehr auf eine Gutschrift von **36.876,00 Euro** lautete.

1.2.3. Am 27.01.2015 erfolgte Aufhebung (§ 299 Abs. 1 BAO) des Abänderungsbescheides vom 23.01.2015 und Erlassung eines mit nämlichem Tag datierten, auf § 295 Abs. 1 BAO fußenden Einkommensteuerbescheides 2013

In weiterer Folge wurde dieser Bescheid gemäß § 299 BAO aufgehoben und eine neuer mit 27.01.2015 datierter Einkommensteuerbescheid 2013 erlassen. Begründend wurde ausgeführt, dass der Einkommensteuerbescheid 2013 vom 23.01.2015 nicht die mit dem besonderen Steuersatz von 25 Prozent zu versteuernde Einkünfte aus privaten Grundstückveräußerungen (ImmoEst gem. § 30 EStG idF 1. StabG 2012) berücksichtigt habe.

Im Übrigen wurde das Vorliegen des - in die Steuerfreiheit mündenden - Ausnahmetatbestandes der Veräußerung zur Vermeidung eines unmittelbar drohenden behördlichen Eingriffs gemäß § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 verneint.

1.2.4. Beschwerde vom 16.2.2015 gegen die unter Punkt 1.2.3. angeführten Bescheide

Eine gegen den Aufhebungs- und Einkommensteuerbescheid 2013 erhobene Beschwerde war von Erfolg gekrönt und trat – vermittelt Beschwerdevereinscheidung (BVE) vom 17.07.2017 verfügter Aufhebung derselben - der Einkommensteuerbescheid 2013 vom 23.01.2015 wiederum in den Rechtsbestand.

1.2.5. Am 17.08.2015 erfolgte Aufhebung (§ 299 Abs. 1 BAO) des Abänderungsbescheides vom 23.01.2015 und Erlassung eines mit nämlichem Tag datierten, auf § 295 Abs. 1 BAO fußenden Einkommensteuerbescheides 2013 sowie eines Anspruchszinsen für das Jahr 2013 festsetzenden Bescheides

In der Folge wurde der mit 23.01.2015 datierte Einkommensteuerbescheid 2013 am 17.08.2015 gemäß § 299 BAO aufgehoben und ein neuer, die Einkommensteuer 2013 in Höhe von **90.727,00 Euro** festsetzender Sachbescheid erlassen.

Begründend wurde ausgeführt, dass im Zuge des Beschwerdeverfahrens betreffend die Einkommensteuer 2012 bekannt geworden sei, dass sämtlicher Kaufpreisteile aus dem Verkauf der Grundstücke von 1.129.503,60 Euro erst am 03.05.2013 sowie am 11.06.2013 zugeflossen seien und ergo dessen eine private Grundstücksveräußerung erst in nämlichen Besteuerungszeitraum, sprich exakt ausgedrückt im **Veranlagungsjahr 2013** bewirkt worden sei. Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass die belangte Behörde das Vorliegen des in § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 statuierten Befreiungstatbestandes der "Abwehr einer drohenden Enteignung" verneint hat. Im Übrigen wurde auf die Begründung der – im Zuge des Beschwerdeverfahrens zur Einkommensteuer 2012 erlassenen **BVE vom 22.08.2014** - verwiesen.

Diese lautete wie folgt:

„In Ihrer Beschwerde werden zur beantragten Steuerbefreiung gem. § 30 Abs.2 Z 3 EStG 1988 idF 1. StabG 2012 für zwei Grundstücksveräußerungen Unterlagen vorgelegt, die Ihrer Beschwerde zum Erfolg verhelfen sollen. Zur besseren Übersicht werden die Schritte, die Ihrer Meinung nach zur Vermeidung eines nachweisbar unmittelbar drohenden behördlichen Eingriffes gesetzt worden sind, nochmals kurz zusammengefasst.

Die Grundstücke EZ ***11***, GST-Nr. ***20*** und EZ ***12***, GST-Nr. ***21*** wurden um € 1.129.504,00 an die Firma ***22***, ***18*** veräußert (Kaufverträge vom 2.8./3.8.2012).

Der beide Einlagezahlen (mit den Grundstücksnummern ***20*** und ***21***) umfassende Kaufvertrag ist mit Herrn ***23*** am 12.7.2002 abgeschlossen worden.

Sie wurden durch Erbschaft im Jahr 1977 Eigentümer der Liegenschaft ***24***, KG ***26***, EZ ***25***, GST-Nr. ***27*** und ***28*** und waren Eigentümer bis Ende 2011.

Mit Stichtag 1.1.2012 haben Sie die Liegenschaft im Schenkungswege an Ihren Sohn, ***4*** übertragen. An dieser Adresse befindet sich der (Familien-) Hauptwohnsitz.

Ihren Ausführungen vom 16.6.2014 ist zu entnehmen, dass die Wohnliegenschaft und die veräußerten, unbebauten Grundstücke einer Gesamtbetrachtung zu unterziehen seien.

Für das Grundstück EZ ***25*** sind verschiedene bürgerliche Lasten gegenüber der Gemeinde Wien seit dem Jahr 1958 bzw. 1959 eingetragen.

Im vorgelegten Flächenwidmungs- und Bebauungsplanes Nr. ***29*** der Stadt Wien war vorgesehen, dass eine Straßenverbindung zwischen der ***5*** und der ***6*** realisiert werden soll. In diesem Falle hätte sich für den Grundstückseigentümer ***7*** (EZ ***25***) die Verpflichtung zur Herstellung der Höhenlage ergeben. Außerdem wäre der Eigentümer der EZ ***25*** zur Übergabe eines bereits der Gemeinde Wien gehörenden Grünstreifens verpflichtet gewesen, wobei aber der ca. 150 m² große Grünstreifen dem Eigentümer ***7*** zur unentgeltlichen Nutzung zur Verfügung stand und bis heute steht (Verweis auf den Baurechtsvertrag Punkt 15).

Für die EZ ***11*** bestehen die im Grundbuch eingetragenen Verpflichtungen seit 1964; für das Grundstück ***21*** wurde die EZ ***12*** im Jahr 1996 neu eröffnet und die Verpflichtungen aus der EZ ***11*** übertragen.

Bereits mit Schreiben vom 18.4.1985 haben Sie eine Stellungnahme zur beabsichtigten Aufhebung und Neufestsetzung des Flächenwidmungs- und Bebauungsplanes Nr. ***29*** an den Magistrat der Stadt Wien, MA 21 abgegeben und gegen die Errichtung einer „namenlosen“ Straße zwischen ***5*** und ***6*** argumentiert. Dies zu einem Zeitpunkt, indem Sie

lediglich Eigentümer der ***7*** waren. Die Hauptaktivität gegen die Errichtung der „namenlosen“ Straße wurde in den Jahren 1985 und 1986 entfaltet: Eingaben und Anträge an die zuständigen Magistrate, an den Bürgermeister und Vizebürgermeister sowie die Bezirksvertretung Döbling. Der Bezirksvorsteher hat im Brief vom 3.7.1986 mitgeteilt, dass die Bezirksvertretung keinesfalls dem Ausbau einer Verbindungsstraße zustimmen würde und auch kein Budget dafür vorhanden ist.

Aufgrund des Schreibens des Präsidialbüros des Bürgermeisters vom 28.3.1988 wurde die aus Ihrer Sicht (und der Anrainer) mehr als problematische Situation entschärft, da im Schreiben zwar weiterhin auf die Flächenwidmung als öffentliches Gut verwiesen wurde, der Ausbau als Straße war aber defacto zu Fall gebracht.

Im Jahr 2002 haben Sie die (nunmehr verkauften) Grundstücke Nr. ***20*** und ***21*** von Herrn ***23*** zu einem Zeitpunkt erworben, in dem das Straßenprojekt bereits abgewendet war.

In der Eingabe an den Magistrat vom 10.5.2002 (Anrainer - Bauverhandlung), mit der die Änderung der Flächenwidmung - somit Abwendung der Errichtung einer Verbindungsstraße - angestrebt wurde, konnten Sie sodann erfolgreich darauf verweisen, dass Sie zwischenzeitig Eigentümer der einzigen unbebauten Liegenschaften in der ***6*** geworden sind und keine Bebauung anstreben.

Aufgrund des Entwurfes eines neuen Flächenwidmungs- und Bebauungsplanes Nr. ***30*** vom 27.7.2006 wurden Sie durch Eingaben an die maßgeblichen Stellen zur Abänderung der Verkehrsflächenwidmung neuerlich aktiv.

Der Abschluss Ihrer Bemühungen, eine Verbindungsstraße zwischen ***31*** und ***6*** zu verhindern, gipfelte erfolgreich im Schreiben der Magistratsabteilung 28 vom 14.11.2006, indem mitgeteilt wurde, dass zwar die Flächenwidmung als Verkehrsfläche aufrecht erhalten bleibt, jedoch keine baulichen Maßnahmen gesetzt werden.

Nachdem Sie zusammen mit den Anrainern faktisch das Straßenprojekt zu Fall gebracht haben, haben Sie einen auf 10 Jahre befristeten Baurechtsvertrag für die Liegenschaft EZ ***11***, Grundstück ***20*** mit Firma ***32*** GmbH, 1010 Wien, wirksam ab 1.10.2007 abgeschlossen. Die Bauberechtigung umfasst die Errichtung eines Ein- oder Zweifamilienhauses samt Tiefgarage. Der bauberechtigten Firma war bekannt (Punkt 15.2), dass das Straßenprojekt auf dem Grundstück Nr. ***33*** der EZ ***34*** (öffentliches Gut) realisiert werden würde, das die vertragsgegenständliche Liegenschaft von der Liegenschaft EZ ***12***, Grundstück ***21*** trennt. (Anmerkung: die Abtretung des Grundstückes Nr. ***33*** an das öffentliche Gut erfolgte bereits im Jahr 1958; Bescheid vom 11.4.1958).

Für das Grundstück ***21*** (Zweck Garten für Grundstück ***20***) haben Sie mit dem Bauberechtigten einen Mietvertrag von 1.10.2007 bis 31.12.2018 abgeschlossen und dieser ist in Verbindung mit dem Baurechtsvertrag zu sehen.

Anhand der Fakten und vorgelegten Unterlagen wird festgestellt, dass im Verkauf der unbebauten Liegenschaften ***13***, EZ ***11***, GST-Nr. ***20*** und EZ ***12***, GST-Nr. ***21*** Grundbuch ***35*** an die Firma ***22***, ***18*** keine Veräußerung zur Vermeidung eines unmittelbar drohenden behördlichen Eingriffes iSd § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 idF 1. StabG 2012 erblickt werden kann.

Befreit ist die Veräußerung von Grundstücken infolge eines behördlichen Eingriffs oder zur Vermeidung eines solchen nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffs. Ein unmittelbar drohender behördlicher Eingriff ist anzunehmen, wenn die konkrete Gefahr eines behördlichen Eingriffes besteht und dieser kurzfristig droht. Unmittelbar drohend ist ein behördlicher Eingriff, wenn ein solcher nachweislich vom möglichen Enteignungswerber für den Fall der Ablehnung des Anbots angedroht worden ist. Und nachweisbar bedeutet, dass der Steuerpflichtige die Androhung durch schriftliche Unterlagen belegen kann.

Mit dem vorgelegten Schriftverkehr gelingt es nicht darzulegen, worin der unmittelbar drohende behördliche Eingriff bestanden haben soll.

Für das Grundstück ***7*** bestehen die Verpflichtungen zu Gunsten der Stadt Wien seit Jahrzehnten und sind seit 1958 und 1959 im Grundbuch eingetragen.

Die Anschaffung und Veräußerung der unbebauten Nachbargrundstücke GST-Nr. ***20*** und ***21*** waren nur Mittel zum Zweck der erfolgreichen Verhinderung einer Straße zwischen ***31*** und ***7***, deren Errichtung in unmittelbarer Nähe zu Ihrem Wohnhaus geplant war und die eine Beeinträchtigung der Wohnqualität dargestellt hätte.

Im vorliegenden Fall wurden weder Eigentumsrechte zu Gunsten der öffentlichen Hand verschoben, noch Eigentumsrechte an einer Sache mit enteignungsähnlicher Wirkung zu Gunsten der öffentlichen Hand beschränkt.

Die im Jahr 2012 durchgeführte Grundstücksveräußerung erfolgte vielmehr aus freiwilligem Entschluss an eine vom potenziellen Enteignungswerber verschiedene Person und stellt daher keine Veräußerung zur Vermeidung eines unmittelbar drohenden behördlichen Eingriffs dar.

Es wurden weder Eigentumsrechte zu Gunsten der öffentlichen Hand verschoben, noch Eigentumsrechte an einer Sache mit enteignungsähnlicher Wirkung zu Gunsten der öffentlichen Hand beschränkt.

Einkünfteermittlung:

Als Einkünfte gem. § 30 Abs. 3 EStG 1988 ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Die Einkünfte sind nur um die angefallenen Kosten für die Mitteilung oder Selbstberechnung gem. § 30c zu vermindern.

Dazu gehören auch die durch einen Parteienvertreter in Rechnung gestellten Kosten für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage (inkl. der Fremdhonorare; als Kosten der Selbstberechnung gelten auch die Kosten für einen Steuerberater, aber nur soweit sie mit der Durchführung der Selbstberechnung im Zusammenhang stehen) (vgl. EStR RZ 6666).

Bei dem gegenständlichen Honorar iHv € 19.800,00 handelt es sich um Kosten im Zusammenhang mit der Beratung für die Grundstücksveräußerung und nicht um Kosten für die Selbstberechnung gem. § 30c EStG. Außerdem hat der Parteienvertreter, Rechtsanwälte ***36*** die im Jahr 2012 bestehende Möglichkeit der freiwilligen Selbstberechnung nicht genutzt.

Die Steuerberatungskosten iHv **€ 19.800,00** erhöhen daher die Bemessungsgrundlage.“

Neben vorgenanntem Einkommensteuerbescheid 2013 wurde auch – wie an oberer Stelle ausgeführt – ein, Anspruchszinsen für das Jahr 2013 in Höhe von **2.129,95 Euro** festsetzender Bescheid erlassen.

1.2.6. Bescheidbeschwerde vom 16.09.2015

Der Bf. erhob mit Schriftsatz vom 16.09.2015 gegen den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO, den Einkommensteuerbescheid 2013, sowie den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen, Beschwerde, vermittels derer die ersatzlose Aufhebung des Aufhebungsbescheides, respektive, eventualiter die Einkommensteuer für das Jahr 2013 unter Außeransatzlassung einer Steuer für private Grundstücksveräußerungen festzusetzen beantragt. Begründend wurde ausgeführt, dass sich der Aufhebungsbescheid zur Rechtfertigung der mit ihm bezweckten erstmaligen Erfassung vermeintlich vom Bf. erzielter, mit dem besonderen Steuersatz von 25 % zu versteuernder Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen auf die neuen Bestimmungen des § 30 EStG idF 1. StabG 2012 und ergänzend auf zwei im Zuge der Einkommensteuerveranlagungen 2012 und 2013 ergangene behördliche Schriftsätze vom 12.08.2014 (gesonderte Begründung der Beschwerde vorentscheidung 2012) bzw. vom 17.08.2015 (Begründung des Einkommensteuerbescheids 2013) stütze.

Was die Berufung auf § 30 EStG idF 1. StabG 2012 anlange, beruhe der angefochtene Bescheid auf einer verfassungswidrigen Bestimmung und erweise sich dadurch selbst als rechtswidrig.

Die Verfassungswidrigkeit der genannten Bestimmung iVm den Inkrafttretensbestimmungen der §§ 124 b Z 226, 227, 233 und 234 EStG erblickt der steuerliche Vertreter des Bf. unter hilfsweiser Heranziehung der verfassungsrechtlichen Analyse von Moser u.a. (taxlex 2012, S

253 ff) zufolge der ihr innewohnenden unzulässigen unechten Rückwirkung in folgenden Kriterien:

- überfallsartiges Inkrafttreten der Neuregelung ohne angemessene (einschleifende) Übergangsfristen;
- nur eingeschränkte Anwendung des strengen Zufluss/Abflussprinzips (keine periodenübergreifende Berücksichtigung von Werbungskosten);
- ex post Besteuerung stiller Reserven, die bei einer Veräußerung vor dem Stichtag der Neuregelung steuerfrei hätten realisiert werden können;
- nachträgliche Veränderung steuerlicher Konsequenzen von Anschaffungsvorgängen zum Nachteil des Steuerpflichtigen, wobei für die Beurteilung nur eindimensional auf den Zeitpunkt der Immobilienveräußerung abgestellt wird, statt auch auf den Eingangstatbestand der Anschaffung Bedacht zu nehmen;
- Verletzung des Nettoprinzips, indem Veräußerungskosten nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden;
- Versagung einer Verlustausgleichsmöglichkeit im Privatbereich, womit dem Leistungsfähigkeitsprinzip widersprochen wird;
- nicht nur geringfügige Rückwirkung der Besteuerung, sondern im Extremfall sogar Erfassung jahrhundertlang bestehender stiller Reserven, also ein Eingriff von erheblichem wirtschaftlichem Gewicht;
- Fehlen einer ausreichenden Dispositionsmöglichkeit für die Abgabepflichtigen, um sich innerhalb einer angemessenen Zeitspanne den geänderten Verhältnissen entsprechend entscheiden zu können.

In concreto fühle sich der Bf. durch den Aufhebungsbescheid vom 17.08.2015 in mehrfacher Hinsicht beschwert, da mittels der durch ihn verfügten Behebung des Einkommensteuerbescheids 2013 vom 23.01.2015 ein Eingriff in seine geschützten Rechtsinteressen erfolgt sei, der nach Maßgabe der vorstehend angeführten verfassungsrechtlichen Kriterien nicht gerechtfertigt erscheine.

Aufgrund der gegebenen Sach- und Vertragslage stehe fest, dass von den beiden mit Kaufverträgen vom 03.08.2012 veräußerten Grundstücken auf den nach Inkrafttreten der Neuregelung liegenden Zeitraum vom 01.04.2012 bis zum Kaufvertragsabschluss nachweislich nur mehr ein relativ geringfügiger Wertzuwachs entfällt. Bereits bei Abschluss des Baurechts - bzw. des Mietvertrags vom 18.10.2007 gingen die Vertragspartner für Zwecke der Bemessung des Bauzinses bzw. der Miete mit jeweils 5 v.H. der Grundstückswerte nämlich einvernehmlich

von folgenden Bemessungsgrundlagen aus und legten diese der künftigen Valorisierung nach dem VPI- Stand vom Juli 2007 wie folgt zugrunde:

Die rückwirkende steuerliche Erfassung der Wertzuwächse, soweit sie auf Zeiträume vor dem Wirksamwerden der neu gefassten Bestimmungen des § 30 EStG idF 1. StabG 2012 entfallen, erweise sich nach dem Vorgesagten als unzulässiger Eingriff in das verfassungsrechtlich geschützte Eigentumsrecht des Bf. Ohne die überfallsartige Ingangsetzung der Neuregelung, bei Weitergeltung der durch sie aufgehobenen früheren Bestimmungen über die Spekulationsgewinnbesteuerung hätten die beim Verkauf am 03.08.2012 angefallenen formalen Veräußerungsgewinne zur Gänze steuerfrei vereinnahmt werden können.

Zufolge der Erfassung des gesamten Wertzuwachses beider Grundstücke von zusammen **510.411,24 Euro** anstelle einer bloß den Wertzuwachs nach Inkrafttreten der Neuregelung von zusammen **16.677,60 Euro** erfassenden Besteuerung erweise sich die Besteuerungswirkung als nicht nur geringfügig. Der auf die rückwirkende Einbeziehung bereits vor dem 01.04.2012 eingetretener Wertzuwächse (493.733,64 Euro) entfallende Betrag mache das rund 30- fache des von der Neuregelung zulässigerweise zu erfassenden Wertzuwachses aus.

Vom gesamten aufgrund des angefochtenen Aufhebungsbescheids zur Nachforderung gelangenden Abgabebetrag von rund **EUR 127.603,00** entfallen somit **123.433 Euro** (= 25% von 493.733,64 Euro) auf die verfassungswidrige rückwirkende Einbeziehung bereits früher eingetretener Wertzuwächse; das erhebliche wirtschaftliche Gewicht dieses Eingriffs sei somit evident.

Dass in concreto auch das Nettoprinzip verletzt erscheine, da im Zusammenhang mit der Vorbereitung und dem Abschluss des gegenständlichen Veräußerungsgeschäfts aufgelaufene Kosten der Finanz, Wirtschafts- und Steuerberatung in der Höhe von **19.800 Euro** seitens des dortigen Finanzamts aus dem Kreis der zum Abzug geltend gemachten Aufwendungen unter Berufung auf § 30 c EStG 1988 idF 1. StabG 2012 gestrichen wurden.

Auch dieser Aspekt der verfassungsrechtlich bedenklichen Kriterien der Neuregelung liege daher dem Aufhebungsbescheid vom 17.08.2015 zugrunde.

In Bezug auf die überfallsartige und ohne Übergangsfristen erfolgte Einführung der Neuregelung über die Besteuerung privater Grundstücksveräußerungen genüge es auf die allseits bekannte Entstehungsgeschichte des § 30 EStG 1988, inklusive der dazugehörigen Inkrafttretens Bestimmungen des § 124 b leg. cit. zu verweisen.

Für den Bf. sei die Neuregelung zufolge der undifferenzierten Anwendbarkeit des § 30 Abs. 1 EStG 1988 auf alle Liegenschaftsveräußerungen ab dem 01.04.2012 rechtswirksam. ‘

Ungeachtet dessen, es sich beim gegenständlichen Besteuerungsfall um den Verkauf von am 01.04.2012 noch steuerverfangenen Liegenschaften handle (der Ablauf der Spekulationsfrist

nach bisheriger Rechtslage wäre - ausgehend vom Anschaffungszeitpunkt 12.07.2002 - erst mit 12.07.2012 eingetreten), liege nach dem Dafürhalten des Bf. dennoch eine Verletzung des Vertrauens in die Rechtslage vor, da dieser zum Anschaffungszeitpunkt zu Recht davon habe ausgehen können, dass die Veräußerung der genannten Grundstücke nach 10 Jahren steuerfrei erfolgen werde können.

Diese Erwartungshaltung ist zufolge der abrupten Änderung der Rechtslage, nur 72 Tage vor Ablauf der 10 Jahre währenden Steueranhängigkeit, enttäuscht worden.

Neben einer groben Verletzung des Vertrauensschutzes liege in der übergangslosen Rückwirkung der Besteuerung zugleich eine Verletzung des Rechts auf Eigentum und des Rechts auf Gleichbehandlung.

Unter Bedachtnahme auf vier anhängige VfGH-Beschwerden gegen auf die Neuregelung der Immobilienbesteuerung ab 01.04.2012 gestützte Bescheide beantragte der Bf. gemäß § 262 Abs. 3 BAO von der Erlassung einer Beschwerdeentscheidung abzusehen und die Bescheidbeschwerde unverzüglich dem Bundesfinanzgericht vorzulegen.

Durch die angestrebte rasche Entscheidung des Bundesfinanzgerichts und erforderlichenfalls mittels anschließender Erhebung einer VfGH- Beschwerde solle die Anlassfallwirkung erreicht werden.

Der Bf. brachte gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 die gleichen Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit der für die Aufhebung maßgeblichen Bestimmungen des § 30 EStG iSd 1. StabG 2012 vor.

Ferner ergäbe sich eine inhaltliche Rechtswidrigkeit ob der Nichtanwendung der Ausnahmebestimmung des § 30 Abs. 2 Z 3 EStG.

Mit Schriftsatz vom 16.06.2014 habe die steuerliche Vertretung des Bf. unter gleichzeitiger Vorlage einer umfassenden Dokumentation den Verkauf zweier privater Grundstücke offengelegt und für den dabei angefallenen Veräußerungsgewinn in Höhe von 510.411,24 Euro gemäß § 30 Abs. 2 Z 3 EStG die dort geregelte Ausnahme von der Besteuerung geltend gemacht.

Das dortige Finanzamt hingegen steht laut der Begründung des angefochtenen Bescheids auf dem Standpunkt, dass "der Ausnahmetatbestand der Veräußerung zur Vermeidung eines unmittelbar drohenden behördlichen Eingriffs gemäß § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 nicht vorliege".

Darüberhinaus hätten sich bei der Begründung einzelne fehlerhafte Sachverhaltsannahmen eingeschlichen, die es vorweg richtigzustellen gelte, und zwar:

Der Erwerb der Wohnsitz-Liegenschaft ***7*** durch den Bf. im Jahr 1977 sei nicht durch Erbschaft, sondern im Kaufweg (Vertrag vom 15.09./02.11.1977) erfolgt.

Das Straßenbauvorhaben der Stadt Wien sei mit den vom Bf. in den Jahren 1985 und 1986 gesetzten Aktivitäten noch nicht endgültig abgewehrt bzw. zu Fall gebracht worden, was sich allein daran erweise, dass die Stadt Wien in den Jahren 2002 und 2006 weitere Schritte zu dessen Verwirklichung gesetzt habe.

Obwohl es sich beim gegenständlichen Besteuerungsfall um den Verkauf von am 01.04.2012 noch steuerverfangenen Liegenschaften handle (der Ablauf der Spekulationsfrist nach bisheriger Rechtslage wäre - ausgehend vom Anschaffungszeitpunkt 12.07.2002 - erst mit 12.07.2012 eingetreten), liege demnach eine Verletzung des Vertrauens in die Rechtslage vor. Der Bf. habe demnach im Anschaffungszeitpunkt zu Recht davon ausgehen können, dass die Veräußerung der genannten Grundstücke nach 10 Jahren steuerfrei werde erfolgen können.

Diese Erwartungshaltung sei ob der abrupten Änderung der Rechtslage, nur 72 Tage vor Ablauf der 10 Jahre währenden Steueranhängigkeit, enttäuscht worden.

Neben einer groben Verletzung des Vertrauensschutzes liege in der übergangslosen Rückwirkung der Besteuerung zugleich eine Verletzung des Rechts auf Eigentum und des Rechts auf Gleichbehandlung vor.

Unter Bedachtnahme auf vier bereits anhängige VfGH- Beschwerden gegen auf die Neuregelung der Immobilienbesteuerung ab 1.4.2012 gestützte Bescheide beantragte der Bf. gemäß § 262 Abs. 3 BAO von der Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung abzusehen und die Bescheidbeschwerde unverzüglich dem Bundesfinanzgericht vorzulegen.

Durch die angestrebte rasche Entscheidung des Bundesfinanzgerichts und erforderlichenfalls mittels anschließender Erhebung einer VfGH- Beschwerde solle die Anlassfallwirkung erreicht werden.

Der Bf. brachte gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 die gleichen Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit der für die Aufhebung maßgeblichen Bestimmungen des § 30 EStG iSd 1. StabG 2012 vor.

Ferner ergäbe sich eine inhaltliche Rechtswidrigkeit infolge Fehlanwendung der Ausnahmebestimmung des § 30 Abs. 2 Z 3 EStG.

Mit Schriftsatz vom 16.06.2014 habe die steuerliche Vertretung des Bf. unter gleichzeitiger Vorlage einer umfassenden Dokumentation den Verkauf zweier privater Grundstücke offengelegt und für den dabei angefallenen Veräußerungsgewinn in Höhe von 510.411,24 Euro gemäß § 30 Abs. 2 Z 3 EStG die dort geregelte Ausnahme von der Besteuerung geltend gemacht.

Demgegenüber stehe das Finanzamt laut der Begründung des angefochtenen Bescheids auf dem Standpunkt, dass "der Ausnahmetatbestand der Veräußerung zur Vermeidung eines unmittelbar drohenden behördlichen Eingriffs gemäß § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 nicht vorliege". Bei der Begründung haben sich einzelne fehlerhafte Sachverhaltsannahmen eingeschlichen, die es richtigzustellen gelte, und zwar:

Der Bf. habe im Jahr 1977 die Wohnsitz-Liegenschaft ***7*** nicht im Erbweg, sondern käuflich erworben.

Das Straßenbauvorhaben der Stadt Wien sei mit den vom Bf. in den Jahren 1985 und 1986 gesetzten Aktivitäten weder endgültig abgewehrt bzw. zu Fall gebracht worden, was sich allein daran erweise, dass diese in den Jahren 2002 und 2006 vielmehr weitere Schritte zu dessen Verwirklichung gesetzt habe.

Aus vorgenannten Gründen sei somit die seitens des Finanzamts aufgestellte Behauptung, wonach der Bf. die Grundstücke ***20*** und ***21*** zu einem Zeitpunkt erworben habe, in dem das Straßenprojekt bereits abgewendet gewesen sei, objektiv falsch.

Dem Liegenschaftserwerb, laut Kaufvertrag vom 12.07.2002 mit Herrn ***39*** (Vorvertrag vom 22.05.2002) sei ungeachtet der Bemühungen des Bf. im Verlauf der Jahre 1985/86, 1987, 2002 und 2004 nämlich erst im Jahr 2006 ein weiterer Versuch des Magistrats der Stadt Wien erfolgt, das Straßenbauvorhaben im Wege der Beschlussfassung über einen neuen Flächenwidmungs- und Bebauungsplan Nr.***30*** vom 27.07.2006 doch noch durchzubringen. Erst mit dem Schreiben der Magistratsabteilung 28 vom 14.11.2006 sei Dank der neuerlichen nachdrücklichen Interventionen des Bf. vom Herbst 2006 - wie in der gesonderten Begründung zur BVE vom 22.8.2014 zutreffend festgestellt -, das Straßenbauprojekt faktisch zu Fall gebracht worden.

Richtig sei hingegen, dass die Anschaffung und Veräußerung der unbebauten Nachbargrundstücke Gst. Nr.***20*** und ***21*** nur Mittel zum Zweck der erfolgreichen Verhinderung einer Straße zwischen ***31*** und ***7***, deren Errichtung in unmittelbarer Nähe zum Wohnhaus des Bf. geplant gewesen sei und ergo dessen eine Beeinträchtigung der Wohnqualität bewirkt hätte.

Mit diesem abschließenden Ergebnis seiner Erhebungen habe das Finanzamt aber bereits ausdrücklich das Zutreffen der für die Ausnahme von der Besteuerung gemäß § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 geforderten Voraussetzungen bestätigt, und zwar: Das Vorliegen von Einkünften aus der Veräußerung von Grundstücken und die Vermeidung eines nachweisbar unmittelbar drohenden behördlichen Eingriffs. Das Zutreffen der zweiten Voraussetzung bedarf noch ergänzender Ausführungen. Vorweg sei klarzustellen, dass der die Interessenssphäre des Bf. bedrohende behördliche Eingriff in der Realisierung des ursprünglich im Plandokument ***29*** vorgesehen gewesenenen Straßenbauvorhabens der Stadt Wien im Bereich der

Wohnsitzliegenschaft ***7*** bestanden hätte. Die Unmittelbarkeit der Bedrohung durch den angekündigten behördlichen Schritt habe sich daraus ergeben, dass aufgrund der Tatsache, dass das Projekt Verbindungsstraße als einziges konkretes Straßenbauvorhaben im Plangebiet weiterhin vorgeschlagen worden sei, sodass nach erfolgter Beschlussfassung im Gemeinderat mit dem Beginn einer Bauführung akut zu rechnen gewesen wäre. Erst das Schreiben der Magistratsabteilung 28 vom 14.11.2006 habe endgültig die Befreiung von der bis dahin bestehenden Bedrohungslage gebracht.

Wären die Abwehrbemühungen des Bf. erfolglos geblieben und wäre demnach das Straßenbauvorhaben verwirklicht worden, dann hätte sich die Erfüllung der grundbücherlichen Verpflichtung zur Übergabe des 3 Meter breiten Grundstücksstreifens von insgesamt ca. 150 m² entlang der Nordgrenze der Liegenschaft ***7***, EZ ***25*** KG ***3***, sowie zur Herstellung der Höhenlage einschließlich der Errichtung einer ca. 50 m langen und im Durchschnitt etwa 3 Meter hohen Stützmauer nicht weiterer hinausschieben lassen.

Bezüglich des Begriffes des „behördlichen Eingriffes“ verweise der Bf. auf Abschnitt 22 der EStR zu § 30 EStG idF I. StabG 2012, Rz. 6651, in weiterer Folge Rz. 7371 ff.

Die enteignungsähnliche Wirkung der Beschränkung der Rechte des Bf. durch eine Hand in Hand mit dem Straßenbauvorhaben einhergehende Beendigung der bisherigen unentgeltlichen Nutzungsüberlassung des ca. 150 m² umfassenden Grundstücksstreifens seitens der Stadt Wien sei evident. Des Weiteren hätte sich das gleichzeitige Schlagendwerden der Verpflichtung zur Herstellung der Höhenlage entlang der Straßenführung der Verbindungsstraße in Verbindung mit der notwendigen Errichtung der Stützmauer aufgrund der topographisch schwierigen Verhältnisse zufolge der damit verbundenen sehr hohen Kosten für den Bf. in massiver Weise vermögensmindernd bzw. eigentumsvernichtend ausgewirkt.

1.2.7. Ergänzungsschriftsatz vom 02.02.2016

Am 04.02.2016 langte beim Finanzamt ein - nachstehende Punkte beinhaltender - Ergänzungsschriftsatz ein.

1.2.7.1. Rücknahme der gegen, den, den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 27.01.2015 gemäß § 299 BAO aufhebenden, mit 17.08.2015 datierten Bescheid gerichteten Beschwerde

In Ansehung der Tatsache, dass der Bf. mit der unter Punkt 1.3. bezeichneten Eingabe, die gegen den, den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 27.01.2015 gemäß § 299 BAO aufhebenden, mit 17.08.2015 datierten Bescheid gerichtete Beschwerde zurückgenommen wurde, wurde nämliches Rechtsmittel mit Beschluss des BFG vom 27.04.2016, RV/7105988/2015 als gegenstandslos erklärt.

1.2.8. Berichtigte Erklärung zur Einkommensteuer 2013

1.2.8.1. Berücksichtigung von Konvertierungsverlusten als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung

Zu obigem Punkt wurde seitens des Bf. ins Treffen geführt, dass aus Anlass der Erstellung der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2014 erkannt worden sei, dass betreffend die Veranlagungsjahre 2011 bis 2013 verabsäumt worden sei, in Zusammenhang mit der Aufnahme von Fremdwährungsschulden der in ***37***, ***38*** domizilierten, in Bestand gegebenen Liegenschaft stehende Konvertierungskosten in Höhe von **13.605 Euro** als Werbungskosten in Abzug zu bringen. In concreto sei im Jahr 2011 begonnen worden, den in CHF - Währung aufgenommene Kredit im Gegenwert von 100.000 CHF teiltrückzuführen, wobei nämliche Teilrückführung via Begleichung vierteljährlicher Rückzahlungsraten von je 9.375 CHF erfolgt sei. Der Bf. beantrage nunmehr die im jeweiligen EURO - Gegenwert enthaltenen gewesenen Kursverluste im Rahmen der Vermietungs- und Verpachtungseinkünfte als Werbungskosten zu berücksichtigen. Nach dem Dafürhalten des Bf. gründe sich die Anspruchsberechtigung sowohl auf der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes, als auch auf den zum Thema der "systemkonsistenten Einmalerfassung von Fremdwährungsverbindlichkeiten und Schuldzinsen" in ÖStZ 7/2015, S 193 ff veröffentlichten Analysen Professor Beisers.

1.2.8.2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit

Zu diesem Punkt wurde seitens des Bf. ins Treffen geführt, dass im Zuge der Erstellung der Einkommensteuererklärung 2013 übersehen worden sei, die in der ***41*** NfG KG erfassten Sonderbetriebseinnahmen des Bf. aus seinen, nach § 22 Z 2 EStG 1988 zu erfassenden Bezügen als wesentlich beteiligter Gesellschafter- Geschäftsführer auszuscheiden. Demzufolge hätten - nach Abzug des Freibetrages gemäß § 10 EStG 1988 - die positiven Einkünfte aus selbständiger Arbeit an Stelle von **55.613,23 Euro** auf den Betrag von **17.526,64 Euro** zu lauten.

1.8.2.3. Negative Einkünfte aus Kapitalvermögen

Unter Bezugnahme auf die Einkünfte aus Kapitalvermögen führte der Bf. aus, dass die im Jahr 2013 mit dem Betrag von **6.456,98 Euro** in Ansatz gebrachten negativen Kapitaleinkünfte, mit der Begründung deren Nichtausgleichsfähigkeit bei der Ermittlung des Gesamtbetrages der Einkünfte ausgeschieden worden seien. In realiter gründen sich vorangeführte Verluste auf nachbezahlte, die Jahre 2010 bis 2012 betreffende Zinsen, wobei zu betonen sei, dass dem Verlust - im Zuge der Veranlagungen letztgenannter Zeiträume miterfasste positive Einkünfte aus Kapitalvermögen von jeweils **5.208,09 Euro** gegenüberstehen. In Ansehung vorstehender Ausführungen und der Tatsache, dass unter Berücksichtigung des in der SWK 33/2015 S 1490 ff veröffentlichten Fachartikels Dr. Beiser "Sonstige Einkünfte aus Leistungen oder Einkünfte aus Kapitalvermögen" nunmehr die im Ausmaß von **5.208,09 Euro** erzielte Haftungsprovision für außerbetriebliche Bürgschaften nicht mehr den Einkünften aus Leistungen, sondern jenen aus Kapitalvermögen zuzurechnen und ergo dessen dem erklärten Verlust gegenüberzustellen sei.

Zusammenfassend sei der verbleibende Verlust von **1.248,89 Euro** bei der Ermittlung des Gesamtbetrages der Einkünfte zu berücksichtigen.

1.8.2.4. Neuberechnung des Verlustabzugs

In diesem Punkt führte der Bf. ins Treffen, dass auf Grund der Umwandlung der *****Bf1***** GmbH in die *****Bf1***** GmbH. NfG KG unter Berücksichtigung des Art. II UmgrStG die zum 31.12.2012 ausgewiesenen Verluste der übertragenden Gesellschaft gemäß § 10 Z 1 lit. b leg. cit. den Rechtsnachfolgern als Verluste gemäß § 18 Abs. 6 EStG 1988 zuzurechnen seien. In concreto seien einerseits die Veranlagung des Jahres 2012 betreffender Verlust von **45.508,84 Euro** bzw. aus Vorjahren herrührende Verluste von insgesamt **222.706,48 Euro**, sprich sohin auf einen Gesamtbetrag von **268.215,32 Euro** lautende Verluste festgestellt worden. In Ansehung seiner an der *****Bf1***** GmbH. NfG KG auf 51% lautenden Beteiligung stehe dem Bf. jedenfalls ein Verlustabzug von **136.789,81 Euro** zu. In Anbetracht der Tatsache, dass das Finanzamt in der Einkommensteuerveranlagung 2013 des Herrn Mag. *****42***** die Verrechnung der Verluste von **222.706,48 Euro**, im Ausmaß von 49%, sprich sohin **109.126,18 Euro** verwehrt habe, sei der Verlustabzug des Bf. um nämlichen Betrag zu erhöhen, sodass dieser summa Summarum auf **245.915,99 Euro** zu lauten habe. In Ansehung eines für das **Veranlagungsjahr 2013** gemäß § 2 Abs. 2b Z 2 EStG 1988 im Ausmaß von 75% des auf **95.923,21 Euro** lautenden Gesamtbetrages der Einkünfte zu berücksichtigenden Verlustes von **71.942,41 Euro** laute der (in den folgenden Veranlagungsjahren) zu berücksichtigende Verlustvortrag sohin auf **173.973,58 Euro**.

1.9. Ergänzungsschriftsatz vom 31.03.2016

Einleitend ist anzumerken, dass obiger Ergänzungsschriftsatz sowohl eine Replik zu den Ausführungen der belangten Behörde im Vorlagebericht als auch Ausführungen betreffend die Verfassungsmäßigkeit der Übergangsbestimmungen betreffend die Neuregelungen der Immobilienertragsbesteuerung beinhaltet.

1.9.1. Replik betreffend die Nichtanwendung der Befreiungsbestimmung gemäß § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988

Das Vorbringen des Finanzamtes, demgemäß die Hauptaktivität gegen die Verwirklichung des Straßenprojekts bereits in den Jahren 1985 und 1986 entfaltet worden sei, entspreche - trotz Intensität derselben - nicht den Tatsachen, sondern seien vielmehr erst die vom Bf. in den Jahren 2002, 2004 und 2006 gegen neuerliche Planungsschritte des Magistrat der Stadt Wien unternommenen Abwehrmaßnahmen von Erfolg gekrönt gewesen.

Im Jahr 1988 sei dem Bf. keineswegs das Argument zur Verfügung gestanden, dass sich an der namenlosen keine unbebauten Grundstücke befänden, deren Eigentümer der Gemeinde Wien als Bauwerber gegenüberreten hätten können, sondern sei erst mit dem im Jahr 2002

erfolgten Erwerb der Liegenschaften respektive der Eingabe vom 19.05.2004, das Argument des Magistrates der Stadt Wien, ob etwaiger Ansprüche von Bauwerbern auf Aufschließung auf den Ausbaus der Straße nicht verzichten zu können, entkräftet worden.

In der Folge habe der Bf. mit der erwerbenden Gesellschaft einen - auch etwaige Rechtsnachfolger im Eigentum - bindenden Verzicht auf Aufschließung vereinbart und auf diesem Weg einen unmittelbar drohenden behördlichen Eingriff im Sinne des § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 vereitelt.

Der befürchtete behördliche Eingriff habe sich - entgegen der Auffassung der belangten Behörde - nicht an seit den Jahren 1958 bzw. 1959 bestehenden und somit auch im Erwerbszeitpunkt evidenten Grundbuchsverhältnissen, sondern in Form einer späteren Geltendmachung durch die Stadt Wien als berechtigte Partei manifestiert. Die Realisierung des Straßenvorhabens hätte in der Person des Bf. in einem Verlust der Überlassung eines als Gartenfläche dienenden Grundstückstreifens von rund 150 m² sowie einer Errichtung einer rund 50 m langen Böschungsmauer und einer damit verbundenen Vermögensminderung ihren Niederschlag gefunden.

Dem Einwand der belangten Behörde, dass weder Eigentumsrechte zugunsten der öffentlichen Hand verschoben worden seien, noch eine Beschränkung von Eigentumsrechten an einer Sache mit enteignungsgleicher Wirkung zugunsten der öffentlichen Hand erfolgt sei, sei zu entgegenen, dass via Einforderung der intabulierten Verpflichtungen dem Bf. einerseits die Nutzungsrechte entschädigungslos entwunden, andererseits diesem die Lasten einer Bauführung auferlegt würden, während korrespondierend damit die Stadt Wien einen Vermögenswerten Vorteil lukriere. In diesem Zusammenhang verbleibe anzumerken, dass voran geführte Wirkung exakt den Beurteilungsgegenstand des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 23.03.2010, 2005/13/0017 bilde.

Dem Bf. sei im Übrigen nicht nachvollziehbar, dass die belangte Behörde in der im Jahre 2006 erfolgten Veröffentlichung des Flächenwidmungs- und Bebauungsplanes kein Indiz für einen drohenden Eingriff in Eigentumsrechte erblickt, zumal das in Rede stehenden Straßenbau-Vorhaben das einzige Projekt im Planungsgebiet gewesen sei und insoweit mit dessen Umsetzung im Gemeinderat zu rechnen gewesen sei.

Der Bf. gab des Weiteren zu bedenken, dass aus dem Gesetzeswortlaut des § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 spricht "Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken - zur Vermeidung eines nachweisbar unmittelbar drohenden behördlichen Eingriffs" das vom Finanzamt ins Treffen geführte Anwendungshindernis der "Veräußerung aus freiem Entschluss an einen vom potentiellen Eigentumswerber verschiedenen Person" nicht ableitbar sei. Eine Veräußerung setze im Gegensatz zu einer Eigentumsübertragung kraft Gesetzes (Zwangsversteigerung, Enteignung) eine freiwillige Willenserklärung der am Rechtsgeschäft Beteiligten voraus und fände die Ansicht der belangten Behörde auch durch das angeführte Erkenntnis des

Verwaltungsgerichtshof vom 25.02.2003, 99/14/0316 insoweit keine taugliche Stütze, als ungeachtet dessen - dass sich die Untersuchungen des Höchstgerichtes auf das Vorliegen eines Missbrauchstatbestandes bezogen und ergo dessen nicht als in Kongruenz zum beurteilenden Fall stehend zu erachten sei -, dieses zur "alten" Spekulationsgewinn - Besteuerung und nicht zur völlig neu gestalten Rechtsvorschrift des § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 idF. des StabG 2012 ergangen sei.

In Ansehung der Sachverhaltsschilderungen habe der An- und Verkauf der Grundstücke der Vermeidung eines exklusiv den Familienwohnsitz des Bf. tangierenden, respektive bei allfälliger Realisierung des Straßendurchstiches für diesen schädlichen drohenden behördlichen Eingriff gedient.

Darüber hinaus habe es in Übereinstimmung mit dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19.03.1986, 85/13/0168 - wider der im Vorlagebericht zum Ausdruck gebrachten Auffassung des Finanzamtes - in Anbetracht der Tatsache einer bereits im Jahre 1958 erfolgten Intabulierung der Ansprüche der Gemeinde Wien und der daraus resultierenden enteignungsähnlichen Wirkung - keiner gesonderten Androhung, respektive tatsächlichen Durchführung eines Enteignungsverfahrens bedurft.

Der Bf. betonte, dass bis zu der mit 14.11.2006 erfolgten Bannung des drohenden behördlichen Eingriffs ein Verkauf der Grundstücke nicht intendiert gewesen sei, wobei die in der Folge initiierten Verkaufsbemühungen - ob langfristiger Bestandsverträge - letztendlich mit dem am 02.08.bzw. 30.08.2012 erfolgten Abschluss der Kaufverträge unter Überbindung des Verzichts auf verkehrsmäßige Aufschließung der unbenannten Straße erfolgreich realisiert worden seien.

In Ansehung vorstehender Ausführungen seien nach dem Dafürhalten des Bf. sämtliche für die für die Gewährung der Steuerfreiheit nach § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 Tatbestandsvoraussetzungen erfüllt, wobei zu ergänzen sei, dass der Parteienvertreter in der berechtigten Annahme einer steuerbefreiten Veräußerung schlussendlich auch von der Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer Abstand genommen habe.

1.9.2. Ausführungen zur Verfassungsmäßigkeit der Übergangsbestimmungen

Eingangs wurde seitens des Bf. gerügt, dass es das Finanzamt in seinem Vorlagebericht - vom Antrag die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen abgesehen -, verabsäumt habe, sich mit den, im Beschwerdeschriftsatz aufgeworfenen verfassungsrechtlichen Bedenken, sprich die monierten, und ergo dessen in eine Aufhebung des angefochtenen Bescheides mündenden Verstöße gegen den Gleichheitsgrundsatz, sowie jenen gegen die Unverletzlichkeit des Eigentums, auseinanderzusetzen.

Unter Bezugnahme auf das mit Beschluss des BFG vom 02.03.2015 initiierte und in das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 25.09.2015, G 111/2015 mündende Gesetzesprüfungsverfahren betonte die steuerliche Vertretung des Bf., dass sich nämlich höchstgerichtliches Erkenntnis innerhalb der vom BFG gegenüber explizit angeführten Normen aufgeworfenen verfassungsrechtlichen Bedenken "bewegt" habe, ein Faktum, dass sich darin geäußert habe, dass ein Abspruch betreffend die Verfassungskonformität der in § 124 b Z 215 EStG 1988 determinierten Inkrafttretens Bestimmung gerade nicht erfolgt sei. Ergo dessen sei das Erkenntnis vom 29.05.2015, G 111/2015 einer neuerlichen Befassung des VfGH zwecks Prüfung der Verfassungskonformität der an oberer Stelle angeführten Übergangsbestimmung nicht hinderlich.

Die seitens des Gesetzgebers normierte, rein auf einen **nach dem 31.03.2012** erfolgten Veräußerungsvorgang abgestellte Steuerbarkeit, mag nach dem Dafürhalten des Bf. zwar für Veräußerungen nach vorgenanntem Zeitpunkt angeschaffter Liegenschaften zutreffen, sei jedoch für in jenen Sachverhaltskonstellationen, in denen die bisherige Spekulationsfrist bereits zur Gänze bzw. zumindest teilweise abgelaufen sei, verfassungsrechtlich nicht haltbar.

Der Bf. gebe des Weiteren zu bedenken, dass sich die in der Bestimmung des § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 alte Fassung rein an einen Veräußerungsvorgang vor Ablauf der Spekulationsfrist normierte Steuerbarkeit erheblich von der in § 30 Abs. 1 EStG 1988 idF des 1. StabG 2012 in jedwede, nach dem 31.03.2012 anknüpfende Steuerbarkeit unterscheide.

Im Falle des Bf. sei bereits ein Teiltatbestand im Sinne des § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1998 idF. vor dem 1. StabG 2012, sprich der Erwerb des Grundstückes verwirkt worden, wobei vorgenannter Norm die verbindliche Zusage der Nichtbesteuerung des Veräußerungsgewinnes nach Ablauf der Spekulationsfrist immanent gewesen sei und hätte es in Übereinstimmung mit den Ausführungen Mosers, "Rückwirkende Besteuerung im österreichischen Steuerrecht am Beispiel der Immobilienertragsbesteuerung ab 1.4.2012 (taxlex 2012) - zwecks Herstellung eines verfassungskonformen Zustandes - im Falle einer gesetzlichen Bestimmung betreffend die Nichterfassung des vor dem 1.4.2012 erfolgten Wertzuwachses, bzw. andersrum gesprochen der exklusiven steuerlichen Erfassung der nach dem 1.4.2012 bewirkten Wertzuwächse bedurft. Ergo dessen sei das Unterlassen einer diesbezüglichen Normierung als eine den Boden der Rechtsstaatlichkeit verlassende Maßnahme des Gesetzgebers zu qualifizieren.

Zurückkehrend zum Inhalt des in das Erkenntnis des VfGH vom 25.9.2015, G 111/2015 mündenden Antrag des BFG, sei anzumerken, dass das Verwaltungsgericht ausgehend von aus dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz höchstgerichtlich entwickelten Vertrauensschutzprinzip, demgemäß die Vertrauensposition Bürger vor überraschenden Rechtsänderungen zu ihren Lasten zu schützen sei, ausgeführt habe, dass im vorliegenden Fall die Verletzung dieses verfassungsrechtlich gewährleistete Recht der Bf. in materiell-rechtlicher

Hinsicht durch die übergangslose, gleichsam rückwirkende steuerliche Erfassung an sich nicht mehr steuerverfänger Grundstücke und in formalrechtlicher Hinsicht durch die Eile der Gesetzwerdung an sich, das Fehlen von Übergangsregelungen und die sofortige, somit unterjährige Wirksamkeit mit der Kundmachung des Gesetzes bewirkt worden sei. Wiewohl das BFG in der Begründung seines Antrages die verfassungsrechtlichen Bedenken formuliert habe, hätte nach dem Dafürhalten des Bf. eine erfolgreiche Anfechtung an Stelle der Bekämpfung der materiellen Bestimmungen der §§ 30, 30a, 30 b und 30c EStG 1988 idF. 1. StabG 2012, BGBl. I 22/2012, die verfassungsrechtliche Monierung der Inkrafttretens Bestimmungen vorausgesetzt.

Nach den weiteren Ausführungen des Bf. hätte die Herstellung eines verfassungskonformen Zustandes, die Determinierung einer Übergangsbestimmung des Inhalts der Weitergeltung des § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 a.F. für alle vor dem 1.4.2012 angeschafften Grundstücke bzw. der reduzierten Anwendung der neuen Bestimmungen der §§ 30, 30a, 30b und 30c auf frühestens ab dem 1.4.2012 bewirkte Grundstücksanschaffungen vorausgesetzt.

Korrespondierend damit könne eine Steuerpflicht nach dem 1. StabG 2012 für Veräußerungen nach dem 31.3.2012 nur dann Platz greifen, wenn auch der Anschaffungszeitpunkt der veräußerten Grundstücke nach diesem Stichtag gelegen sei.

Eine andere Art der Verfassungswidrigkeit des durch das 1. StabG 2012 geschaffene Besteuerung privater Grundstücksveräußerungen erblicke der Bf. in zwei zueinander im Widerspruch stehender Inkrafttretens Bestimmungen. Während der seit dem 30.07.1988 unverändert in Kraft stehende § 120 EStG 1988 normiert, dass die §§ 30 und 31 für Veräußerungsvorgänge nach dem 31.12.1988 gelten, normiere demgegenüber § 124 b Z 215 EStG 1988, dass u.a. die §§ 30 und 31 jeweils in der Fassung des 1. StabG 2012, BGBl. I 22/2012 mit 01.04.2012 in Kraft treten und erstmals für Veräußerungen nach dem 31.03.2012 anzuwenden sind. In Ansehung der Tatsache, dass die Bestimmung des § 120 EStG 1988 nicht auf eine bestimmte Gesetzesfassung bezogen sei und ergo dessen auch deren Inkrafttreten auf die geltende Fassung zu beziehen sei, greife somit der neue Besteuerungstatbestand des § 30 Abs. 1 (private Grundstücksveräußerung) äußerstenfalls auf den 31.12.1988 und somit auf einen weit vor der am 30.03.2012 erfolgten Beschlussfassung des 1. StabG 2012 zurück. Zusammenfassend sei sohin die verfassungsrechtliche Unzulässigkeit einer derart weitreichenden Zurückwirkung vor der Gesetzwerdung liegender Tatbestände evident, wobei nämlicher Unzulänglichkeit nur via Aufhebung der widerstreitenden Inkrafttretens-Bestimmungen durch den Verfassungsgerichtshof erfolgreich begegnet werden könne.

Die Unrechtmäßigkeit der Immobilienbesteuerung treffe vor allem die Gruppe, der sich auf geänderte Lebensumstände nur schwer anpassenden Pensionisten. Während via Austrifizierung reichsdeutscher Vorschriften in legistischer Hinsicht bis dato insoweit ein Vertrauensschutz geschaffen worden sei, dass eine Veräußerung privater Grundstücke nach

Ablauf der Spekulationsfrist steuerfrei erfolge, habe mit den 1. StabG 2012, eine vorwarnungs- respektive übergangsloser Eingriff in die Taschen der Abgabepflichtigen stattgefunden, wobei zu betonen sei, dass die gesetzgeberische Maßnahme a la Lounge auf eine Entwertung des Privateigentums hinauslaufe.

Während die unter Berufung auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 5.10.1989, G 228/89 angestellten, in FJ 1991, 24 publizierten Untersuchungen Arnolds, welche in der aus Anlass des Inkrafttretens des EStG 1988 erfolgten Verlängerung der Spekulationsfrist von fünf auf zehn Jahren, einen rückwirkenden Eingriff in die Dispositionsfreiheit des Abgabepflichtigen orten, wirke das 1. StabG 2012 auf alle vor dem 01.04.2012 bzw. zu einem früheren Zeitpunkt angeschafften Liegenschaften zurück.

Zu betonen, sei, dass die auf die Ermittlung bzw. die Höhe des Veräußerungsgewinnes Einfluss nehmende Unterscheidung zwischen Alt- und Neuvermögen den vorerwähnten überfallsartigen Eingriff in die Taschen der Abgabepflichtigen zwar abmildert, ohne jedoch die Eignung der Schaffung eines verfassungskonformen Zustandes zu besitzen.

Nach dem Dafürhalten des Bf. stelle die abrupte Einbeziehung von Einkünften aus der Veräußerung nicht mehr steuerhängiger Grundstücke einen gesetzgeberischen Willkürakt dar.

Entgegen der im Erkenntnis des VfGH vom 25.09.2015, G 111/2015 geäußerten Rechtsmeinung, dass "der Gesetzgeber mit der Einbeziehung nicht steuerverfänger Grundstücke nicht rückwirkend in bestehende Rechtsposition eingreift " sei anzumerken, dass der Spekulationstatbestand des § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 einen zweigliedrigen Tatbestand dargestellt habe, bzw. die Zusage der steuerfreien Veräußerung der Liegenschaft nach Ablauf der Spekulationsfrist beinhaltet habe während die neuen Besteuerungsvorschriften übergangslos - und ergo dessen - rückwirkend in Rechtspositionen eingreifen.

Nach dem Dafürhalten des Bf. seien - unter dem Aspekt einer höchstgerichtlichen Prüfung der Übergangsbestimmungen des § 120 EStG 1988 sowie jener de § 124b Z 215 leg. cit. sowohl der Ausgang des Verfahrens vom 21.6.1993, B 2022/92 als auch jenes vom 25.09.2015, G 111/2015 als ungewiss zu bezeichnen.

Bei näherer Betrachtung vorangeführte Übergangsbestimmungen sei erkennbar, dass das EStG 1988 am 29.07.1988 im BGBl. kundgemacht und seine §§ 30 und 31 via § 120 leg. cit. erst für nach dem 31.12.1988 getätigten Veräußerungen in Geltung gesetzt worden seien, während das 1. StabG 2012 am 28.3.2012 im Parlament beschlossen, am 31.3.2012 im BGBl. kundgemacht und die Bestimmungen des § 30 Abs. 1 EStG 1988 in neuer Fassung durch § 124b Z 215 leg. cit. mit 1.4.2012 für alle nach dem 31.3.2012 erfolgten Veräußerungsfälle in Kraft gesetzt worden.

Aus vorgenannten Gründen rege der Bf. - für den Fall der Nichtgewährung der Befreiungsvorschrift des § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 - eine Antragstellung des BFG beim VfGH auf Aufhebung der einer verfassungskonformen Anwendung der Bestimmungen über die Besteuerung privater Grundstücksveräußerungen entgegenstehenden Wortfolgen in den §§ 120 und 124b Z 215 EStG 1988 an, widrigenfalls der Bf. selbst einen derartigen Gesetzesprüfungsantrag beim VfGH stellen werde.

1.10. Vormalige Berichtigung der Einkommensteuererklärung 2013

Mit weiteren Eingaben gab der Bf. dem Finanzamt Änderungen betreffend die aus der Vermietung der in ***37***, ***38*** domizilierten Liegenschaft resultierenden Einkünften bekannt, wobei deren, aus der **vierten Berichtigung der Einkommensteuererklärung 2013** stammendes Ausmaß - unter Berücksichtigung von realisierten Kursverlusten von **5.662,52 Euro** - auf einen Werbungskostenüberschuss von **5.874,81 Euro**, respektive auf Gesamtvermietungseinkünfte von **10.463,91 Euro** lautet.

2. Einkommensteuer für das Jahr 2014

2.1. Bescheid vom 03.08.2017

Zunächst wurde der Bf. mit Bescheid vom 03.08.2017 zur Einkommensteuer für das Jahr 2014 veranlagt, wobei das Finanzamt unter Bezugnahme auf die Abgabenfestsetzung der Vorjahre, die im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Ausmaß von **14.350,32 Euro** geltenden gemachten Fremdwährungsverluste nicht als Werbungskosten anerkannte, respektive die Ansicht vertrat, dass in Abweichung von der für das Jahr 2014 erstellten Abgabenerklärung des Bf. keine vortragsfähigen Verluste aus Vorjahren vorhanden seien.

2.2. Antrag des Bf. vom 11.09.2017 auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2014 gemäß § 299 Abs. 1 BAO

Mit Eingabe vom 11.09.2017 stellte der Bf. den Antrag den mit 03.08.2017 datierten Einkommensteuerbescheid 2014 gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufzuheben und führte hierbei begründend aus, dass auf Grund eines Vorzeichenfehlers die Einkünfte aus selbständiger Arbeit - unter Neuberechnung des Gewinnfreibetrages - anstatt auf **19.350,01 Euro** richtigerweise auf den Betrag von **10.785,40 Euro** zu lauten hätten. Darüberhinaus habe - ungeachtet des Vorliegens ungeklärter Rechtsfragen - den Berechnungen des Bf. zufolge der aus Vorjahren resultierenden Verlustabzug **zumindest** auf den Betrag **21.235,98 Euro** zu lauten.

2.3. Gemäß § 299 BAO erfolgte Aufhebung des mit 03.08.2017 datierten Einkommensteuerbescheides 2014 und Erlassung eines gemäß § 200 Abs.1 BAO vorläufigen Einkommensteuerbescheides 2014 vom 16.10.2017

In der Folge trug das Finanzamt dem Aufhebungsantrag des Bf. vom 11.09.2017 Rechnung und erließ am 16.10.2017 - im Anschluss an die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2014 vom 03.08.2017 - unter Ansatz von Einkünften aus selbständiger Arbeit von **10.785,40 Euro** einen neuen Einkommensteuerbescheid 2014, wobei die Festsetzung der Abgabe - unter Hinweis auf ausständige Ergebnisse der Vorjahre - gemäß § 200 Abs. 1 BAO **vorläufig** erfolgte.

3. Einkommensteuer 2015

3.1. Einkommensteuererklärung 2015

Der Bf. stellte in der Abgabenerklärung obigen Jahres den Antrag den aus der Tilgung des Fremdwährungskredites entstandenen Kursverlust von **140.796,05 Euro** im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung 2015 als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Nach Auffassung des Bf. sei unter Bezugnahme auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30.09.1999, 99/15/0106 bereits die im Jahr 1998 zu Gebäudesanierungszwecken erfolgte Aufnahme des Fremdwährungskredit in Konnex mit einer betrieblichen Tätigkeit bzw. im Anschluss an die Übernahme von Gebäude und Kredit in das Privatvermögen des Bf. ab dem Jahr 2007 mit der Vermietung der Liegenschaft in *****37*****, *****38***** gestanden, wobei anzumerken sei, dass der Veranlassungszusammenhang der Kreditaufnahme mit der Gebäude auch seitens der Abgabenbehörde anerkannt worden sei. Im Übrigen habe die aus der Kreditaufnahme in Fremdwährung lukrierte Zinersparnis der Jahren 1998 bis 2014 die bis zu diesem Zeitpunkt eingetretenen Kursverluste um mehr als das Doppelte überstiegen. Vorgenannte Sachlage habe sich durch den im Jahr 2015 erfolgten abrupten Kurssturz des Euro gegenüber dem CHF schlagartig verändert, so dass der Bf. - zwecks Vermeidung noch höherer Kursverluste - am 02.07.2015 gezwungen gewesen sei den Kredit zu konvertieren, respektive final zu tilgen. Aus dem Blickwinkel des Ertragsteuerrechts sei - nach den weiteren Ausführungen des Bf.- kein Grund für eine Nichtabzugsfähigkeit des Konvertierungsverlustes zu erkennen, zumal ein solcher weder Aufnahme in den Kreis der nichtabzugsfähigen Aufwendungen des § 20 Abs. 1 EStG 1988 gefunden habe, noch dieser nach Abs. 2 leg. cit. im Zusammenhang mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen stehe. Dessen ungeachtet münde die Nichtabzugsfähigkeit von Konvertierungsverlusten im außerbetrieblichen Bereich bei gleichzeitiger Anerkennung derselben im Bereich der betrieblichen Einkünfte in eine Verfassungswidrigkeit.

3.2. Einkommensteuerbescheid 2015 vom 16.08.2017

Mit Bescheid vom 16.08.2017 wurde der Bf. zur Einkommensteuer 2015 veranlagt, wobei der Konvertierungsverlust von **140.796,05 Euro** unter Bezugnahme auf die Begründung des Einkommensteuerbescheides 2011 im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wiederum nicht als Werbungskosten anerkannt, respektive nämliche Einkünfte mit einem Werbungskostenüberschuss von 35.269,78 Euro zum Ansatz gelangten.

4. Bescheidbeschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2011, 2012, 2014 und 2015 vom 30.11.2017

Mit Schriftsatz vom 30.11.2017 erhob der Bf. - innerhalb mehrmals verlängerter Rechtmittelfrist - gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2011, 2012, 2014 und 2015 Bescheidbeschwerde, respektive brachte dieser eine Ergänzung seiner gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 erhobenen Bescheidbeschwerde ein.

In concreto wurde zu den Streitpunkten nachstehendes ausgeführt:

4.1. Werbungkosteneigenschaft der anlässlich der Tilgung des CHF- Kredites herrührenden Kursverluste 2011 bis 2015

Der Bf. sei im Zeitpunkt der Kreditaufnahme bis zu der am 31.12.2006 erfolgten Betriebseinstellung zu 90% Gesellschafter der ***43*** GmbH Nfg EU gewesen, wobei er nämlicher Gesellschaft die seit dem Jahr 1992 in seinem Eigentum stehende Liegenschaft in ***45*** zur Nutzung überlassen habe.

Im Jahr 1998 hätten die Gesellschafter den Beschluss gefasst, das Gebäude vorgenannter Liegenschaft einer Generalsanierung zu unterziehen, wobei zur Bedeckung des Bauvorhabens ein Fremdwährungskredit über CHF 475.000 (Gegenwert ATS 4.108.750.-) aufgenommen worden sei, wobei zunächst eine Laufzeit bis zum 13.10.2011 bedungen worden sei. Hierbei habe eine weitere Vertragsbedingung vorgesehen, dass "jegliche Kursdifferenzen und alle Konvertierungskosten ausschließlich zu Lasten des Kreditnehmers gehen." Mit Prolongationsschreiben vom 09.08.2011, respektive der am 16.08.2011 erfolgten Gegenzeichnung des Bf. sei der Einmalkredit unter der Bedingung einer Teilrückführung von CHF 100.000 mit dem Restbetrag von CHF 375.000 verlängert worden, wobei eine Tilgung ab dem 15.11.2011 in 40 vierteljährliche Kapitalraten von CHF 9.375 bedungen worden sei. In der Folge sei auf Grund der bedrohlichen Entwicklung des Wechselkurses des Schweizer Franken auf schriftliches Ersuchen des Bf. vom 30.06.2015, der Kredit als Euro- Kredit fortgeführt worden, wobei nämliche Konvertierung in zivilrechtlicher Hinsicht keine Änderung des Kreditverhältnisses, insbesondere keine Novation bewirkt habe. Die zum Konvertierungszeitpunkt 02.07.2015 bestehende Fremdwährungsschuld habe sich auf CHF 234.625 belaufen, wobei die Bank dem Bf. vorgenannter Summe entsprechenden Euro Gegenwert in Höhe von € 226.581,36 weiterkreditiert habe. Schlussendlich sei es dem Bf. - ob des Vorhandenseins flüssiger Geldmittel - nach Entrichtung von 4 weiteren Quartalszahlungen am 15.06.2016 gelungen die Kreditschuld gänzlich zu tilgen. Im Zusammenhang mit vorstehender Tilgung sei es jedenfalls Faktum, dass der Bf. - gemäß der Zusammenstellung sämtlicher in den Jahren 2011 bis 2016 erfolgten Tilgungszahlungen - insgesamt 426.533,46 Euro aufzuwenden gehabt habe, eine Summe die den in ATS bzw. Euro - Gegenwert der zugezählten Kreditvaluta von 298.749,06 Euro sohin um insgesamt 127.784,40 Euro überstiegen habe. Unter Abzug der auf die Zugehörigkeit des Kredits zum Betriebsvermögen

entfallenden Schuld von 22.283,18 Euro belaufe sich die auf die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung entfallende Euro-Schuld auf den Betrag von 105.501,22 Euro, wobei der Bf. die ertragsteuerliche Berücksichtigung nämlichen Betrages als Werbungskosten beantrage.

4.2. Neuerliche Berichtigung der Einkommensteuererklärungen 2011 bis 2015

4.2.1. Berichtigte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (2011 bis 2015)

In diesem Punkt wurde seitens der steuerlichen Vertretung des Bf. ausgeführt, dass sich im Zuge der Aufarbeitung der Tilgungsthematik die Höhe der im Rahmen der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung erlittenen Kursverluste sich insoweit als unrichtig erwiesen habe, da der sich der aus zum Bilanzstichtag zum 31.12.2006 bei der ***43*** GmbH Nfg- EU ausgewiesenen CHF- Schuld von 321.032,24 und den sich im Kreditzuzahlungszeitpunkt einen Euro-Gegenwert von € 298.749,06 ergebende Differenzbetrag von € 22.283,18 als Betriebsausgabe des Zeitraums 1998 bis 2006 passiviert worden sei, ohne dass dieser Gestion via entsprechender Kürzung der Verluste der Jahre 2011 bis 2015 Rechnung getragen worden sei. In Ansehung vorstehender Ausführungen seien den nachgereichten berichtigten Abgabenerklärungen 2011 bis 2014 nunmehr die in vorgenannten Jahren tatsächlich realisierten Kursverluste zu entnehmen. Betreffend das Veranlagungsjahr 2015 sei anzumerken, dass der auf die im Konvertierungszeitpunkt 02.07.2015 bestehende Restschuld von CHF- 234.625 entfallende restliche Kursverlust von 68.400,54 Euro mangels Abflusses in die berichtigte Abgabenerklärung 2015 nicht mehr aufgenommen worden sei, sondern die ausgewiesenen, - als Werbungskosten zu berücksichtigende - Kursverluste auf den aus den in CHF zu tilgenden Quartalszahlungen herrührende Mehrbeträge in Höhe von **5.122,17 Euro** lauten. Nach dem Dafürhalten des Bf. sei der am 15.06.2016 erfolgten Kredittilgung via Ansatz des Kursverlustes von 68.400,54 Euro in der Einkommensteuerveranlagung des Jahres 2016 Rechnung zu tragen. In Ansehung vorstehender Ausführungen und ausgehend von den berichtigten Abgabenerklärungen 2011 bis 2015 seien die (Gesamt)Vermietungseinkünfte des Bf. in Höhe von -28.992,86 Euro (2011), von 1.851,44 Euro (2012), von -12.516,87 Euro (2013) von -1.781,60 Euro (2014) sowie von -16.562,68 Euro (2015) in Ansatz zu bringen.

4.2.2. Berichtigte Einkünfte aus Kapitalvermögen 2015

Zu diesem Punkt führte der Bf. aus, dass auf Grund eines Ablesefehlers im Bereich der Zinsaufwendungen der UniCredit Bank Austria AG die Einkünfte aus Kapitalvermögen - in Abweichung des im bekämpften Einkommensteuerbescheid 2015 in Höhe von **6.111,75 Euro** erfolgten Ansatzes - richtigerweise auf den Betrag von **8.567,87 Euro** zu lauten haben.

4.3. Einwendungen des Bf. gegen die Nichtanerkennung der Kursverluste als Werbungskosten (Einkommensteuer 2011,2012, 2014 und 2015)

4.3.1. Nichterfüllung eines Spekulationstatbestandes

Einleitend rügte der Bf., dass er ob der im Jahr 1998 erfolgten Kreditaufnahme betreffend die Anwendung des 30 EStG 1988 idF. vor dem BBG 2011, BGBl. I 2010/111 mit den Ausführungen der belangten Behörde grundsätzlich konformgehe, ungeachtet dessen jedoch darauf hinweisen sei, dass das Finanzamt die der anzuwendenden Norm des § 30 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 idF. vor dem BBG 2011 immanente Subsidiaritätsbestimmung, "wonach Spekulationsgeschäfte nicht vorliegen, soweit die Einkünfte aus den Veräußerungsgeschäften zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1-6 gehören" nicht bedacht habe. In Ansehung der Tatsache, dass der Kredit zunächst im Konnex mit betrieblichen Einkünften aufgenommen worden und ab dem Jahr 2007 in den Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung entnommen worden sei, sei die vom Finanzamt vorgenommene Verlagerung in den Bereich der - in ertragsteuerlicher Subsidiarität zu vorgenannten Einkunftsarten stehenden - sonstigen Einkünfte nicht nur nicht nachvollziehbar, sondern erscheine nämliche Gestion geradezu willkürlich. Darüber hinaus sei aus der Begründung der belangten Behörde in den angefochtenen Bescheiden, wonach ob der einer Kreditaufnahme in Fremdwährung stets immanenten Währungsspekulation Kursverlusten nur bei Vorliegen eines Spekulationsgeschäftes ertragsteuerliche Relevanz beizumessen sei, zu folgern, dass eine ordnungsgemäße Ermittlung des Sachverhaltes, respektive eine entsprechende Würdigung der im Zuge der Legung der berichtigten Abgabenerklärungen nachgereichten Beweismittel unterblieben sei. Vorgenannter Vorwurf liege darin begründet, da der Bf. via Aufnahme bzw. Prolongation des Kredites evidenter Maßen keine Anschaffung eines Wirtschaftsgutes im Sinne des § 30 EStG 1988 idF vor BBG 2011 getätigt habe und demzufolge die vom Finanzamt ins Treffen geführte Rechtsauffassung, der gemäß die Aufnahme eines Fremdwährungs-Darlehens gleichzeitig eine Währungsspekulation darstelle, nicht nachvollziehbar sei. Nach Auffassung des Bf. sei weder die (Teil) Tilgung des Kredites in Fremdwährung, noch in der am 02.07.2015 erfolgten Konvertierung der restlichen CHF- Kreditschuld die Verwirklichung eines Spekulationstatbestandes zu erblicken. Ergänzend sei auch auf den Umstand zu verweisen, dass die Konvertierung einer Fremdwährungsschuld in Euro gerade nicht zum Erlöschen des Dauerschuldverhältnisses führe, sondern dieses lediglich einer Änderung in einer Nebenbedingung, sprich der Verrechnungswährung zugeführt werde.

4.3.2. Zuordnung der Kreditverbindlichkeit zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung

Wie bereits unter Punkt 4.3.1. dargelegt, sei unter nochmalige Bezugnahme auf die Diktion des § 30 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 idf. vor dem BBG 2011, der gemäß Spekulationsgeschäfte insoweit nicht vorliegen, als sie zu den Einkünften iSd § 2 Abs. 3 Z 1-6 gehören, anzumerken, dass der Kredit vorerst bis zum 31.12.2006 dem Sonderbetriebsvermögen des Bf. zuzurechnen sei, respektive dieser ab dem 01.01.2007 der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gedient habe. Hinzuweisen sei, dass vorstehende Auffassung des Bf. im Einklang mit dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30.09.1999, 99/15/0106, dem gemäß bei Ausscheiden eines fremdfinanzierte Gebäude aus dem Betriebsvermögen, die

Finanzierungsverbindlichkeit das Schicksal des Gebäudes teilt und die auf diese entfallenden Zinsen Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind, stehe.

4.3.3. Werbungkosteneigenschaft realisierte Wertänderungen des Vermögensstammes

Nach Ansicht des Bf. komme dem für die Nichtabzugsfähigkeit der angefallenen Kursverluste als Werbungskosten ins Treffen geführten Argument der belangten Behörde, dem gemäß diese Wertänderungen lediglich den Vermögensstamm betreffen und es sich im außerbetrieblichen Bereich rein um Privatvermögen handle, nur dann Berechtigung zu wenn der Werterhöhung negativer Wirtschaftsgüter (sprich Schulden) kein Geldmittelabfluss im Sinne des § 19 EStG 1988 gegenüberstünde. In concreto habe es sich im Falle des Bf. nicht um eine bloße Werterhöhung bzw. Wertminderung der CHF- Schuld gehandelt, sondern habe dieser vielmehr die in Rede stehenden Kursverluste tatsächlich verausgabt und seien diese ergo dessen im Kalenderjahr der effektiven Leistung absetzbar. Ausgehend von den im § 2 EStG 1988 statuierten Prinzip, dem gemäß nur der Zuwachs an persönlicher Leistungsfähigkeit bzw. ein - über eine bloße Vermögensumschichtung hinausgehender - Zuwachs der Einkommensbesteuerung unterliege, entfalte dieses Prinzip insoweit spiegelverkehrte Gültigkeit, indem über den Vermögensstamm hinausgehende Tilgungszahlungen Werbungskostencharakter im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 zukomme. Ausgehend von dem auch im Bereich außerbetrieblichen Einkunftsarten anzuwendenden Anschaffungswertprinzip stellen lediglich die über den Anschaffungskosten hinausgehenden Mehrleistungen Werbungskosten dar. In Ansehung vorstehender Ausführungen seien über die Anschaffungskosten hinausgehende Mehrleistungen des Schuldners zur Tilgung einer Fremdwährungsverbindlichkeit ex definitione als ertragsteuerlich zu berücksichtigende Schuldzinsen im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 zu qualifizieren, zumal eine nachträgliche Aufstockung der Anschaffungskosten zufolge des Nominalwertprinzips ausgeschlossen sei.

Zu beachten sei, dass in der, den angefochtenen Bescheiden zugrunde gelegten Berufungsentscheidung des UFS vom 29.04.2005, RV/1095-W/03 die Versagung des Abzuges von Kursverlusten als Werbungskosten unter anderem deshalb erfolgt sei, da im Streitjahr kein entsprechender Mittelabfluss zu verzeichnen gewesen sei. Nämliches gelte auch für den, dem Urteil des BFH vom 09.11.1993 (IX R81/90, BStBl. 1994/II S. 289) zu Grunde liegenden Sachverhalt.

Der Bf. gebe zu bedenken, dass Hand in Hand mit Eintritt der Fälligkeit der Tilgungszahlungen die bloßen "Wertänderungen" der CHF- Schuld des Bf. tatsächlich realisiert worden seien, wobei nicht die Wertänderungen als solche, sondern die tatsächlich geleisteten Tilgungsmehrbeträge als Abzugsposten geltend gemacht worden seien.

Des Weiteren verwies der Bf. auf die ertragsteuerliche Behandlung von Kursverlusten im Bereich der betrieblichen Einkunftsarten, wobei sowohl der Verwaltungsgerichtshof, als auch

der BFH unisono die Auffassung vertreten, dass via Erfassung des über den vormals zugeflossenen Betrages hinausgehenden Mehrbetrages als Betriebsausgabe - bezogen auf die Gesamtlaufzeit des Darlehens - die Überschussrechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 zu demselben Ergebnis wie der Betriebsvermögensvergleich führt (BFH vom 15.11.1990, IV R 103/89; VwGH vom 15.01.2008, 2006/15/0116).

Im Falle der Manifestation von Aufwendungen/Erträgen in Form von tatsächlichen Geldzuflüssen/Geldabflüssen dürfe es in verfassungskonformer Interpretation des Begriffsinhaltes Werbungskosten keinen Unterschied in der abgabenrechtlichen Behandlung eines § 4 Abs. 3 EStG 1988 Gewinnermittlers einerseits, respektive eines Beziehers von außerbetrieblichen Überschusseinkünften andererseits geben.

Die anlässlich der Betriebsaufgabe der ***43*** GmbH Nfg- EU erfolgte Übernahme von Gebäude und CHF- Schuld in der Einkünfteerzielung gewidmete "Privatsphäre" des Bf. sei unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 28.02.1973, 0900/72 als Entnahmevergange und nicht als ein (neues) Anschaffungsgeschäft zu qualifizieren, weswegen eine Neubeurteilung bzw. Neu- Klassifizierung des entnommen Wirtschaftsgutes ab dem 01.01.2007 zu unterbleiben habe.

Ungeachtet dessen, dass der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 22.02.1989, 87/13/01019, dass sich im Bereich der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung der Werbungskostenbegriff weit auszulegen sei, sodass nämlicher Terminus nahezu in Kongruenz mit jenem der Betriebsausgaben stehe, die Zugehörigkeit der CHF- Schuld zur Einkunftsart Gewerbebetrieb bzw. Vermietung und Verpachtung unbestrittener Maßen fest und sei demzufolge der - durch Belege nachgewiesenen - Verausgabung von Tilgungsmehrbeträgen in den Jahren 2011 bis 2014 vermittelt Werbungskostenabzug zu begegnen.

Lediglich für die Veranlagung des Jahres 2015 sei die Frage aufzuwerfen, ob der Konvertierungsverlust im Ausmaß von 68.400, 54 Euro ob des in § 19 Abs. 2 EStG 1988 determinierten Abflussprinzips nicht in das Veranlagungsjahr 2016 zu transferieren sei.

Der in der Berufungsentscheidung des UFS vom 29.04.2005, RV/1095-W/03 getätigten Aussage, wonach die Aufnahme eines Fremdwährungskredites gleichzeitig eine Währungsspekulation darstelle und ergo dessen Kursverluste somit nur den Vermögensstamm betreffen, seien die Ausführungen Doralts, ESG 1988, § 16 Abs. 1 EStG 1988, Rz 25, wonach Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Vermögensstamm abzugsfähig seien, wenn sie gleichzeitig auch im Zusammenhang mit den Einnahmen stünden, entgegenzuhalten und ergänzend anzuführen, dass vorgenannter Autor darüber hinaus die Auffassung vertritt, dass die Zugehörigkeit des Vermögensstamms zum Privatvermögen der Abzugsfähigkeit der laufenden Aufwendungen nicht abträglich sei..

Es sei nochmals zu betonen, dass der Bf. nicht die ertragsteuerliche Berücksichtigung der Wertveränderungen als solche, sondern jene der tatsächlich erfolgten Zahlungsabflüsse beantragt habe.

Ausgehend vom Wortlaut des § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, dem gemäß Schuldzinsen und auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhende dauernde Lasten, soweit sie mit einer Einkunftsart in Zusammenhang stehen, mit der Maßgabe als Werbungskosten abzugsfähig als die Summe der aus nämlichen Verpflichtungen verausgabten Beträge den Wert der Gegenleistung übersteigen, sei festzuhalten, dass der beizumessende Wert der Gegenleistung im Falle des Bf. der im Jahr 1998 zugezählte Darlehensbetrag auf umgerechnete 298.749,06 Euro gelaute habe, während die tatsächlich verausgabten Tilgungsbeträge 426.533,57 Euro umfasst habe und sich sohin eine Mehrbetrag von 127.784,51 Euro bzw. ein auf die Vermietungstätigkeit entfallender, auf der Wertminderung des Wirtschaftsgutes CHF- Schuld basierender, als Werbungskosten zu berücksichtigender Betrag von 105.503,33 Euro errechnet.

Den Ausführungen in der 9. Auflage des JAKOM EStG Kommentars in Tz 66 „Schuldzinsen“ zu § 28, der gemäß Kursverluste keine Schuldzinsen darstellen, sondern diese vielmehr der Tilgung des Kapitals dienen, sei nach dem Dafürhalten des Bf. ein Scheinargument immanent, da sich die Werbungkosteneigenschaft von Aufwendungen nicht daran messe, ob diese der Abstattung von Schulden, sondern der Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen dienen.

Käme dem Argument, dass einer Zahlung nur der Schuldentilgung diene, tatsächlich Beweiskraft zu, so sei im außerbetrieblichen Bereich der Ansatz von Werbungskosten – mit Ausnahme von Zug um Zug Geschäfte- geradezu als ausgeschlossen zu betrachten, respektive auch den in § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 angeführten Schuldzinsen der Werbungskostencharakter gänzlich zu versagen, da deren Verausgabung auch nur dem Abbau der Zinsenschuld diene.

4.3.4. Mangelnder Entgeltscharakter der Kursverluste in Bezug auf die Beschaffung und Nutzung des Kredits

Zurückkehrend zur bereits mehrmalig angeführten Aussage in der Entscheidung des UFS vom 29.04.2005, RV1005-W/03, wonach aus Fremdwährungsdarlehen resultierende Kursverluste selbst bei weiterster Auslegung des Begriffes Schuldzinsen die Mehraufwendungen infolge des Kursverlustes kein Entgelt für die Beschaffung des Kapitals darstellen sondern ausschließlich der Tilgung des Kredits dienen, sei festzuhalten, dass diese These nicht aus Eigenem geschöpft, sondern ihrerseits auf den Ausführungen Doralts EStG 13, Tz 51 zu § 16 unter Berufung auf BFH vom 09.11.1993, IX R 81/90, BStBl. 1994 II S 289 fuße.

Was den im JAKOM- Kommentar für die Nichtabzugsfähigkeit der Kursverluste aus Fremdwährungsdarlehen ins Treffen geführten Beitrag Mechtlers in ÖStZ 15, 561 mwN Fn 10

anlangt, sei festzuhalten, dass sich die Conclusio der Nichtabzugsfähigkeit der Kursverluste nämlich dem Autor zwar rein auf dem Urteil des BFH vom 09.11.1993, IX R 81/90 gründet, dessen ungeachtet dieser aber nachstehende Aussagen zu diversen Widersprüchen in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis macht.

Ungleiche Behandlung der Kursverluste aus Fremdwährungsverbindlichkeiten im betrieblichen und außerbetrieblichen Bereich trotz nahezu identer Anspruchsvoraussetzungen an die Fachtermini Betriebsausgaben und Werbungskosten?

Unterschiedliche Einkunftsartzurechnung von privat angeschafftem Grundstück und Fremdwährungskredit?

Qualifikation einer Fremdwährungsschuld als anschaffungsfähiges, respektive veräußerungsfähiges Wirtschaftsgut im Sinne der Altfassung des § 30 Abs. 1 EStG 1988 bzw. jenem der Neufassung des § 31 Abs. 1 EStG 1988?

Rechtfertigung für die ertragsteuerliche Ungleichbehandlung von Kursverlusten einerseits sowie Kurssicherungsaufwendungen und Wertsicherungsbeträgen andererseits, welche nach der Rechtsprechung des BFH vom 22.09.2005, IX R 44/03 sowie des VwGH vom 30.06.1987, 86/14/0035 den weit auszulegenden Schuldzinsbegriff des § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 erfüllen?

Zu den bereits an oberer Stelle zitierten Ausführungen Doralts sei anzumerken, dass sich auch dieser Autor einer eigenständigen Würdigung des Streitthemas enthalten habe, jedoch auf die von der Rechtsprechung abweichende Rechtsmeinung Mühlehners, SWK 2007, 995, wonach es nicht einsichtig erscheine, dass nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 25.11.2002, 99/14/0099) ein Kursverlust im Gegensatz zu einem Aufwand ersteren zu vermeiden als nicht in Konnex mit einer Einkunftsquelle gemäß § 28 EStG 1988 stehend zu erachten sei, hingewiesen habe. Zusammenfassend gelange Mühlehner zur Überzeugung, dass der Charakter der Kursverluste als Finanzierungskosten für eine Einordnung als Werbungskosten spreche, weil sich in § 16 EStG keine gesetzliche Grundlage für eine Einschränkung der Anwendung auf Zinsen im engeren Sinn finde.

Ausgehend von der Diktion des § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 respektive jenem des § 9 Abs. 1 Z 1 dEStG, der gemäß auch Schuldzinsen und auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhende Renten und dauernde Lasten, soweit sie mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, Werbungskosten seien, sei nach Ansicht des Bf. dass die in der Entscheidung des BFH vom 09.11.1993, IX R 81/90 für den Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gefolgerte Nichtsubsumption von Kursverlusten unter den Terminus Schuldzinsen schlussendlich als "Fehlurteil" zu qualifizieren sei. In diesem Zusammenhang sei auch auf das Urteil des BFH vom 06.07.1973, VI R 379/70 hinzuweisen, in welchem ausgesprochen worden sei, der Begriff der Schuldzinsen weit auszulegen sei und ergo

dessen alle Leistungen in Geld oder Geldwert, die ein Schuldner für die Überlassung (Nutzung) von Kapital zu erbringen habe, umfasse. Ausgehend von letztangeführter Begriffsdefinition hätte der BFH im Urteil vom 09.11.1993, IX R 81/90 jedenfalls zur Überzeugung gelangen müssen, dass ob Kursverluste getätigte Mehraufwendungen den extensiven Begriff der Schuldzinsen im Sinne des § 9 Abs. 1 Z 1 dEStG erfüllen und nicht bloß der Tilgung des Darlehens dienen.

Was die These des BFH "die Mehraufwendungen dienen nur der Tilgung des Darlehens und dürften demgemäß nicht abgesetzt werden" anlange, liefe diese - generell angewendet - darauf hinaus, die Ergebnisermittlung durch Einnahmen/Ausgabenrechnung unanwendbar zu machen, da die Abzugsfähigkeit von Ausgaben als Werbungskosten davon abhängig mache, dass sie nicht zugleich der Schuldentilgung dienen. Der Vollständigkeit halber sei anzumerken, dass obige These nicht nur ausgabenseitig beschränkt verbleibe, sondern auch auf der Einnahmenseite insoweit Platz zu greifen habe, dass die zugleich dem Einzug von Forderungen dienenden Einnahmen außer Ansatz zu lassen seien.

Des Weiteren sei aus dem Urteil des BFH vom 30.11.2010, VIII R 58/07 demgemäß weder die Aufnahme eines Fremdwährungsdarlehens, noch die Tilgung desselben eine Anschaffung, respektive eine Veräußerung eines Wirtschaftsgutes darstellen, der dem Urteil des BFH vom 09.11.1993, IX R 81/90 immanenten Aussage, dass die Aufnahme eines Fremdwährungsdarlehens gleichzeitig eine Währungsspekulation sei, der Boden entzogen sei.

4.3.5. Anwendbarkeit der Judikatur zu "Wertsicherungen"

Einleitend wurde in diesem Punkt angemerkt, dass sich die Ausgaben des Bf. nicht an der seitens des BFH selbst verworfenen Judikatur zu den Tilgungsmehraufwendungen, sondern sich - ob deren nahezu wirtschaftlich identen materiellen Gehalts - vielmehr an jener der Wertsicherungsklauselrechtsprechung zu orientieren habe. In diesem Zusammenhang sei auf die Ausführungen Doralts, EStG 16, Rz 51 zu § 16, denen gemäß anlässlich der Schuldentilgung bezahlte Wertsicherungs - Mehrbeträge ebenso wie Zinsen ihre Ursache in der Finanzierung des angeschafften Wirtschaftsgutes hätten und ergo dessen wie Zinsen zu behandeln seien, zu verweisen. Nach der Intension des Zivilrechts trage im Bereich langfristiger Schuldverhältnisse, insbesondere von Forderungen/Schulden in Fremdwährung die Vereinbarung von Wertsicherungsklauseln dem allseitigen Bedürfnis der Parteien nach Risikoabschaltung Rechnung (vgl. die Ausführungen Stanzls in Klang Kommentar zum ABGB S 723 f.) Wenn in der Folge auf Grund von Wechselkursschwankungen auf Wertsicherungsklauseln basierende "Nachschusszahlungen" fällig würden, greife die nämlichen Zahlungen ertragssteuerliche Wirksamkeit zubilligende Rechtsprechung Platz. Im Übrigen habe auch der BFH in seinem Erkenntnis vom 16.01.1979, VII R 38/76 judiziert, dass im Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung auf Grund von Wertsicherungsklauseln geleisteten Zahlungen, der Charakter von Schuldzinsen beizumessen sei und ergo dessen diese, unter dem Titel

"Aufwand für Kapitalnutzung" in vollem Ausmaß als Werbungskosten abzugsfähig seien. Nämliche Auffassung habe sowohl der Verfassungsgerichtshof im Zuge der Prüfung der Verfassungskonformität des § 27 Abs. 2 Z 1 EStG 1972 (VfGH vom 06.12.1986, B 228/86) als auch der Verwaltungsgerichtshof in seinem zur Gewerbesteuer gefällten Erkenntnis vom 29.05.1981, 2882/79, geteilt. Nach Auffassung des Bf. sei die Anbindung der Darlehensschuld an die Kursentwicklung der Funktion nach als Wertsicherungsvereinbarung zu qualifizieren und ergo dessen die - aus Wechselkursschwankungen herrührenden - Tilgungsmehrbeträge als Werbungskosten anzuerkennen.

Auch wenn der Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis (richtig Beschluss) vom 29.11.2014, G 137/2014 judiziert, dass unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.10.2009, 2008/15/0051 Kursverluste als Ergebnis einer Marktentwicklung keinen unmittelbaren Bezug zu den Einkünften des fremdfinanzierten Wirtschaftsgutes aufweisen und demzufolge - wider der Ansicht des antragstellenden BFG nicht vom Abzug der seitens vorgenannten Verwaltungsgericht auf den verfassungsgerichtlichen Prüfstand gestellten Norm des § 20 Abs. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 umfasst seien, gebe der Bf. zu bedenken, dass der Beschwerdegrund richtigerweise nicht in der Bestimmung des § 20 Abs. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 idf. BGBl. 22/2012, sondern vielmehr in der denkmöglichen Anwendung des - verfassungskonformen - § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 gelegen sei. Nämliche Schlussfolgerung des Bf. liege darin begründet, da - im zu beurteilenden Fall - via Nichtanerkennung eines unstrittig zu tragenden Kursverlustes die dem fixen Steuersatz von 25 % festgesetzte Einkommensteuer den aus der privaten Grundstücksveräußerung resultierenden Nettoüberschuss überstiegen und korrespondierend damit in eine Steuerbelastungsquote von 173,2 % gemündet habe.

In Ansehung vorstehender Ausführungen komme es im Fall des Bf. durch Nichtanerkennung der aus Kursverlusten resultierenden Mehraufwendungen als Werbungskosten im Ergebnis zu einer Besteuerung von Einkommen, das gar nicht erzielt worden sei, wobei in nämlicher Gestion der belangten Behörde ein Verstoß gegen das, dem EStG 1988 immanenten Leistungsfähigkeitsprinzip zu erblicken sei.

Aus dem, dem Beschwerdeschriftsatz als Anlage 11/1 angefügten Tableau sei zu entnehmen, dass - bezogen auf die Jahre 2011 bis 2016 - bei Außerachtlassung der Kursverluste als Werbungskosten eine Überbelastung des realen Netto - Einkommens (vor Steuern) von 6,9 % Punkten bzw. eine solche von 14,5 % gegenüber der Normalbelastung aus der Besteuerung tatsächlich nicht erzielt Einkommens resultiere.

4.3.6. Nichtzuordnung der Tilgungsmehrbeträge zu den Einkünften aus Kapitalvermögen

In diesem Punkt gab der Bf. zu bedenken, dass ungeachtet der Gesetzessystematik des EStG 1988 ob Anknüpfung der Fremdwährungsschulden an die Einkünfte aus Gewerbebetrieb bzw. ab dem Jahr 2007 an jene aus Vermietung und Verpachtung, ein sachlicher Grund für deren

Neuqualifizierung als Einkünfte aus Kapitalvermögen nicht ersichtlich sei. Im Übrigen sei die mit BBG 2011, BGBl. I 2011/111 in den § 27 Abs. 3 EStG 1988 eingefügte Unterart der "Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen" gemäß § 124 b Z 185 lit. a Teilstrich drei EStG 1988 erst mit 01.10.2011 in Kraft getreten, wobei der erstmalige Anwendungsbereich sich auf nach dem 30.09.2011 entgeltlich erworbene Wirtschaftsgüter erstreckt habe.

In Ansehung vorstehender Ausführungen und ungeachtet dessen, dass den angefochtenen Bescheiden der Versuch der Versagung der Kursverluste als Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen nicht zu entnehmen sei, halte der Bf. einer allfälligen Erfassung unter nämliches Regime vorsorglich das Faktum entgegen, dass der Zugang des negativen Wirtschaftsgutes "Fremdwährungsverbindlichkeit" bereits im Jahr 1998 erfolgt sei.

Darüber hinaus sei darauf hinzuweisen, dass ob der Dauerschuldqualität eines Kreditvertrages schon per se nicht von einem entgeltlichen Erwerb der Kreditvaluta gesprochen werden könne.

4.4. Eventualantrag gemäß § 28 Abs. 2 dritter Teilstrich EStG 1988 für die Jahre 2015 oder 2016

Einleitend sei festzuhalten, dass die auf Grund des Konvertierungsantrages vom 30.06.2015 zu leistenden Tilgungsmehrbeträge von 68.400,54 Euro - unter Voraussetzung deren Anerkennung als Werbungskosten - Aufwendungen im Sinne des § 28 Abs. 2 Z dritter Teilstrich EStG 1988 darstellen. Nämliche Schlussfolgerung gründe auf der Tatsache, dass die außergewöhnliche Natur dieser Ausgaben ob der Einmaligkeit des Tilgungsfalles einerseits außer Frage stehe, andererseits dieser Geschäftsfall nicht unter die Rubrik Instandhaltungs-, Instandsetzung-, bzw. Herstellungsaufwendungen zu subsumieren sei. Aus vorgenannten Gründen ergehe der Antrag den Betrag von 68.400,54 Euro beginnend mit dem Jahr 2015 oder entsprechend dem in § 19 EStG normierten Abflussprinzip ab dem Jahr 2016 auf den gesetzlichen Zeitraum zu verteilen.

4.5. Einkünfte aus Kapitalvermögen 2015

In diesem Punkt führte der Bf. aus, dass der Ansatz der auf dem Konto der UniCredit Bank Austria ausgewiesenen Zinsaufwendungen in überhöhtem Ausmaß erfolgt sei und diesem Versehen nunmehr via Einbringung einer neuerlich berichtigten Einkommensteuererklärung 2015 Rechnung getragen werde.

4.6. Verlustabzug gemäß § 18 Abs. 6 EStG 1988

Ungeachtet der Abhängigkeit von der Erledigung der gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 gerichteten Beschwerde gehe der Bf. davon aus, dass für das Jahr 2014 ein verrechenbarer Abzug von **58.769,19 Euro** verbleibe. Darüber hinaus vertrete der Bf. die

Auffassung, dass von der aus 2012 vorgetragenen unstrittigen Gesamthöhe des umwandlungsgeborenen Verlustes keine Teilbeträge vom Verfall bedroht seien.

5. Stellungnahme und Rechtsmittelerledigungsantrag der belangten Behörde im beim BFG am 12.02. 2018 eingelangten Vorlagebericht

Die belangte Behörde führte unter Punkt III des Vorlageberichtes zu den Beschwerdepunkten wie folgt aus bzw. erstattete diese nachfolgen Rechtsmittelerledigungsantrag:

"1.) Fremdwährungskursverluste

Strittig ist die Anerkennung von Fremdwährungskursverlusten als Werbungskosten im Zusammenhang mit der Vermietung der Liegenschaft ***45***. Grundsätzlich handelt es sich gemäß § 16 EStG 1988 bei Werbungskosten um Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderung von Wirtschaftsgütern sind gemäß § 16 (1) EStG 1988 nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies ausdrücklich gesetzlich geregelt ist. Wie auch schon vom Bf. ausgeführt, sind Werbungskosten bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Es muss ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der auf Einnahmenerzielung gerichteten außerbetrieblichen Tätigkeit und den Aufwendungen gegeben sein (vgl. VwGH 29.1.2015, 2011/15/0148).

Gemäß § 16 (1) Z1 EStG 1988 sind als Werbungskosten u.a. Schuldzinsen, soweit sie mit einer Einkunftsart im wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, abzugsfähig. Bei Schuldzinsen handelt es sich um das Entgelt für die Überlassung von Kapital. Zu den Schuldzinsen zählen auch Zinseszinsen, Verzugszinsen, das Damnum sowie Geldbereitstellungskosten im weiteren Sinne, wie beispielweise Kreditprovisionen, Kreditgebühren oder Kosten der grundbücherlichen Sicherstellung für Darlehen bzw. Kredite (vgl. Lenneis in JAKOM EStG10 (2017) § 16 Rz 11).

Nach hL und ständiger Rechtsprechung handelt es sich aber bei Kursverlusten aus Fremdwährungskrediten nicht um Werbungskosten, die bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig sind. Fremdwährungskursverluste stellen auch bei weitester Auslegung des Begriffes Schuldzinsen kein Entgelt für die Nutzung oder Beschaffung des Kapitals dar, sondern dienen ausschließlich der Tilgung des Kredites. Solche Kursverluste stehen somit in keinem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit diesen Einkünften. Kursverluste sind vielmehr Ergebnis einer Marktentwicklung, die keinen unmittelbaren Bezug zu den Einkünften aus dem fremdfinanzierten Wirtschaftsgut aufweisen und sind daher nicht als Werbungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig (vgl. Laudacher in JAKOM EStG10 (2017) § 28 Rz 66; UFS 29.4.2005, RV/1095-W/03; VwGH 26.1.2017, Ro 2015/15/0011; VwGH 8.10.2009, 2008/15/0051; VfGH 29.11.2014, G137/2014 ua).

Das vom Bf. vorgebrachte Erkenntnis des VwGH (VwGH 18.12.2017, Ro 2016/15/0026) ist im gegenständlichen Fall nicht anwendbar, da im VwGH-Verfahren Fremdwährungsverluste im betrieblichen Bereich und nicht wie hier im außerbetrieblichen Bereich betroffen waren. Im Gegensatz zu Betriebsausgaben sind Werbungskosten wie oben erwähnt gemäß § 16 (1) EStG 1988 lediglich abzugsfähig, wenn die Abzugsfähigkeit für Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder die Wertminderung von Wirtschaftsgütern ausdrücklich gesetzlich vorgesehen ist. Da dies für Fremdwährungsverluste wie zuvor ausgeführt nicht der Fall ist, liegt keine Abzugsfähigkeit vor. Bezüglich des Arguments des Bf., dass Wertsicherungsklauseln als Werbungskosten abzugsfähig wären und Fremdwährungsverluste hingegen nicht, wird auf das Erkenntnis des VwGH (VwGH 26.1.2017, Ro 2015/15/0011) verwiesen, in welchem dieser ausführt, dass lediglich Optionsprämien zur Vermeidung höherer zukünftiger Zinsen, nicht jedoch solche zur Vermeidung von Kapitalverlusten als Werbungskosten abzugsfähig sind.

Da die Fremdwährungsverluste somit nicht im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten berücksichtigt werden können, ist zu prüfen, ob eine Berücksichtigung bei einer anderen der sieben Einkunftsarten denkbar ist. Bei der Aufnahme eines Fremdwährungskredites handelt es sich gleichzeitig um eine Währungsspekulation, weil sich durch die Wechselkursschwankungen der Gegenwert der Forderungen verändert. Dadurch kann es sowohl zu einem Kursgewinn als auch zu einem Kursverlust kommen, wodurch sich das aushaftende Kapital ändern kann. Diese Wertänderungen des Vermögenstammes sind, unabhängig in welche Richtung sie gehen, im außerbetrieblichen Bereich aber nur im Rahmen von sonstigen Einkünften steuerlich relevant (vgl. UFS 29.4.2005, RV/1095-W/03). Wie schon in der Bescheidbegründung vom 20.7.2016 betreffend Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme der Einkommensteuerveranlagung 2011 und 2012 ausgeführt, ist gemäß § 124b Z 184 zweiter TS EStG 1988 § 30 EStG 1988 idF vor BBG 2011, BGBl I 2010/111 anwendbar, da das Fremdwährungsdarlehen vor dem 1.10.2011 aufgenommen wurde. Unter den Spekulationstatbestand können aufgrund der Subsidiaritätsklausel des § 30 (3) Z 1 EStG 1988 idF vor BBG 2011, BGBl I 2010/111 wie auch vom Bf. vorgebracht nur Veräußerungsgeschäfte fallen, soweit die Einkünfte nicht zu den Einkünften nach § 2 (3) Z 1 bis 6 EStG 1988 gehören. Da es zu keiner Berücksichtigung bei einer dieser Einkunftsarten kommt, ist eine steuerliche Berücksichtigung gemäß § 30 EStG 1988 zu prüfen.

Einkünfte aus Spekulationsgeschäften liegen gemäß § 30 EStG 1988 idF vor BBG 2011, BGBl I 2010/11 vor, wenn innerhalb eines Jahres nach Darlehensaufnahme ein Fremdwährungsdarlehen in ein Darlehen in Euro konvertiert wird. Die steuerpflichtigen Einkünfte bestehen in der Differenz der Tilgungsbeträge in Euro, die sich durch die unterschiedlichen Wechselkurse zum Zeitpunkt der Darlehensaufnahme und der Konvertierung ergibt (vgl. VwGH 04.06.2009, 2004/13/0083). Betroffen sind jedoch nur tatsächliche Konvertierungen, die bloße Darlehenstilgung in einer fremden Währung führt nicht zu Einkünften aus Spekulationsgeschäften. Die Wechselkursverluste aus den Darlehensrückzahlungen der Jahre 2011 bis 2014 können daher jedenfalls nicht als

Spekulationseinkünfte betrachtet werden, da lediglich eine Tilgung erfolgte. Es handelt sich aber auch bei der Konvertierung im Jahr 2015 um keine Einkünfte aus Spekulationsgeschäften, da die einjährige Spekulationsfrist zu diesem Zeitpunkt jedenfalls überschritten war.

Zu dem als Eventualantrag bezeichneten Antrag, in dem die Verteilung der Tilgungsmehrbeträge aufgrund des Konvertierungsantrags vom 30.6.2015 iHv € 68.400,54 auf den Verteilungszeitraum gemäß § 28 (2) 3. TS EStG beantragt wurde, ist anzumerken, dass mangels Vorliegen der Werbungskosteneigenschaft eine Verteilung gemäß § 28 (2) 3. TS EStG nicht in Frage kommt.

2.) Verlustvortrag

Grundsätzlich gehen Verlustvorträge gemäß § 10 UmgrStG anteilig entsprechend ihren Beteiligungsquoten zum Zeitpunkt der Eintragung der Umwandlung ins Firmenbuch auf die Rechtsnachfolger über. Da der Bf. zu diesem Zeitpunkt (31.12.2012) mit **51%** an der *****Bf1***** GmbH beteiligt war, stehen ihm im Jahr 2013 **51%** der Verlustvorträge aus dieser GmbH zu, somit 51 % von **€ 268.215,32**, d.s. **€ 136.789,81**.

Die vom Bf. beantragten 49 % der Verlustvorträge aus den Jahren 2008 bis 2010, die bei *****4***** nicht anerkannt wurden, können jedoch entgegen der Ansicht des Bf. nicht auf diesen übertragen werden. Erwirbt ein Rechtsnachfolger Anteile im Wege der Einzelrechtsnachfolge, können Verlustvorträge grundsätzlich bis zum Erwerbsjahr nicht im Rahmen der Umwandlung auf den Rechtsnachfolger übergehen.

Daher sind auf *****4***** die Verlustvorträge aus den Jahren 2008 bis 2010 iHv von anteilig **€ 109.126,18** gemäß § 10 Z 1 lit c UmgrStG nicht übergegangen. Verlustvorträge, die gemäß § 10 Z 1 lit. c UmgrStG nicht auf einen Rechtsnachfolger übergehen, verfallen. Im Gegensatz zu Änderungen der Beteiligungsquoten im Rahmen der Umwandlung werden Verlustvorträge, aus Zeiträumen vor schädlichen Erwerben nicht anteilig auf die verbleibenden Rechtsnachfolger aufgeteilt (vgl. Stefaner in Kofler, UmgrStG 6 (2017) § 10 Rz 35; Wundsam/Zöchling/Huber/Khun, UmgrStG5 (2015) § 10 Rz 8). Es stehen dem Bf. somit ab dem Jahr 2013 Verlustvorträge iHv **€ 136.789,81** zu. Diese sind in den Jahren 2014 und 2015 abhängig vom Ausgang des Rechtsmittelverfahrens betreffend Einkommensteuer 2013 (anhängig zu RV/7105943/2015) zu berücksichtigen.

3.) Zusätzliche Änderungen in den berechtigten Einkommensteuererklärungen

2014: Aus Sicht der Abgabenbehörde bestehen keine Bedenken, die AfA bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung der *****38***** mit den korrigierten Werten anzusetzen.

2015: Aus Sicht der Abgabenbehörde bestehen keine Bedenken, die Fremdfinanzierungskosten iZm den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung der *****38***** sowie die Einkünfte aus Kapitalvermögen mit den korrigierten Werten anzusetzen. Die sonstigen Werbungskosten iZm

den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung der ***38*** sind aus Sicht der Abgabenbehörde nicht zu erhöhen, da die Erhöhung um € 1.791,27 nicht aus der beigelegten Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ersichtlich ist.

Es wird daher beantragt,

1.) die Beschwerde hinsichtlich der Beschwerdepunkte Fremdwährungsverluste 2011, 2012, 2014 und 2015 als unbegründet abzuweisen;

2.) die Einkommensteuererklärungen dahingehend abzuändern, dass

- im Jahr 2014 und 2015 Verlustvorträge abhängig vom Ausgang des Verfahrens RV/7105943/2015 berücksichtigt werden und zwar von einem Ausgangsverlust im Jahr 2013 iHv € **136.789,81**;

- im Jahr 2014 bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung der ***38*** die AfA mit insgesamt € **4.874,67** zu berücksichtigen;

- im Jahr 2015 Fremdfinanzierungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung der ***38*** mit insgesamt € **4.801,81** sowie Einkünfte aus Kapitalvermögen mit insgesamt € **8.567,87** zu berücksichtigen."

7. Replik zum Vorlagebericht der belangten Behörde sowie ergänzendes Beschwerdevorbringen vom 23.05.2018

Mit Schriftsatz vom 23.05.2018 erstattete der rechtsfreundliche Vertreter zum Vorlagebericht der belangten Behörde nachstehende Replik, bzw. ergänzte dieser das bisherige Beschwerdevorbringen wie folgt:

Unter Bezugnahme auf das bisherige Vorbringen des Bf. führte die rechtsfreundliche Vertretung aus, dass die Ansicht demgemäß Kursverluste aus Fremdwährungskrediten im Rahmen der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung nicht als Werbungskosten zu erfassen seien, insoweit als überholt anzusehen sei, als der direkte Zusammenhang der Kursverluste zu nämlicher Einkunftsart wohl evident sei.

In Ansehung des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.12.2017, Ro 2016/15/0026 sei vor allem der die angefochtenen Bescheide stützende, der Berufungsentscheidung des UFS vom 29.04.2005, RV/1095-W/03 entnommene Stammrechtssatz, wonach die Aufnahme eines Fremdwährungskredits als Währungsspekulation zu erachten und ergo dessen etwaige Vermögensänderungen im außerbetrieblichen Bereich nur im Rahmen des § 30 EStG 1988 von Relevanz seien, als überholt anzusehen. Aus der Kernaussage nämlichen Erkenntnisses, welche dahingehend laute dahingehend, dass es sich bei einer Fremdwährungsverbindlichkeit um kein Wirtschaftsgut,

dessen Erträge Einkünfte aus der Überlassung von Kapital im Sinne des § 27 Abs. 1 EStG 1988 begründe und deren Konvertierung nicht den Tatbestand nach Abs. 3 leg. cit. erfülle, weswegen auch die in § 6 Z 2 lit. c EStG 1988 determinierte Verlustbeschränkung nicht Platz greife und der unter Nr. 19 des Erkenntnisses getroffenen Aussage, wonach Schuldzinsen je nach Lage des Falles entweder Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Aufwendungen der privaten Lebensführung darstellen, sei zu folgern, dass realisierte Kursverluste Bestandteile für die Überlassung fremden Kapitals zu entrichtenden Entgelts und daher ebenso wie Schuldzinsen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 darstellen. Des Weiteren habe der Verwaltungsgerichtshof im Zuge der Aufhebung des Erkenntnisses des BFG vom 25.04.2016, RV/2101137/2015 unter anderem judiziert, dass in der Person des Schuldner anfallende Zinsen nicht als negativen Einkünfte aus Kapitalvermögen zu erfassen seien, da nach Wortlaut und Telos des § 27 Abs. 3 EStG 1988, vorgenannte Norm nur exklusiv als Wirtschaftsgut zu qualifizierendes Finanzvermögen und nicht auch Finanzschulden umfasse, weswegen auch die Verlustbeschränkung des § 6 Z 2 lit. c EStG 1988 auf einen auf einer Konvertierung basierenden Kurverlust keine Anwendung zu finden habe. Aus vorgenanntem Höchstgerichtserkenntnis sei nach Auffassung eindeutig die Subsumtion der Fremdwährungsverluste unter die Norm des § 16 Abs. 1 Z 1 (Schuldzinsen) ableitbar und erscheine ergo dessen die im Vorlagebericht seitens der belangten Behörde in Richtung des Fehlens einer entsprechenden Rechtsgrundlage abzielende Ansicht als nicht nachvollziehbar.

Zu beachten sei auch, dass eine Zuordnung von Einkünften aus der allfälligen Veräußerung von Fremdwährungsverbindlichkeiten zu den Einkünften aus Spekulationsgeschäften nach § 30 EStG 1988 aF mangels Qualifikation der Aufnahme einer Fremdwährungsverbindlichkeit als Anschaffungsvorgang als denkunmöglich auszuschließen sei.

Wenn im Vorlagebericht die im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26.01.2017, Ro 2015/15/0011 zitierte Aussage, wonach Optionsprämien als Werbungskosten abzugsfähig seien, soweit diese der Vermeidung höherer zukünftiger Zinsen dienen, wiedergegeben werde, so sei konsequenterweise ableitbar, dass auch die Inkaufnahme der allfälligen Realisierung von Kursverlusten soweit dadurch höhere Zinsen vermeiden werden, eine Abzugsfähigkeit derselben zur Folge hätten.

Im gegenständlichen Fall habe schon die Aufnahme des Fremdwährungskredits den Zweck verfolgt den Anfall zukünftiger höherer Zinsen zu vermeiden, wobei sich dies am Umstand, dass die für den CHF-Kredit zu bezahlenden Zinsen nur rund die Hälfte des Aufwandes, die für einen Kredit in inländischer Währung zu gewärtigen gewesen wären, manifestiert habe. Demzufolge sei ob Beruhens auf ein und demselben Vertragsverhältnis der wirtschaftliche Zusammenhang der Kreditaufnahme in fremder Währung mit der dabei erzielbaren Zinsersparnis evident und nicht vom Eintritt zukünftiger Entwicklungen abhängig. Ergo dessen seien die im zitierten Erkenntnis zum Ausdruck gebrachten Ablehnungsgründe für die Anerkennung von realisierten Fremdwährungsverlusten weder für den Bereich der Einkünfte

aus Vermietung, noch für jenen der Einkünfte aus Kapitalvermögen nachvollziehbar. Darüber hinaus dürfe nicht übersehen werden, dass seit der Einbeziehung der durch § 27 Abs. 3 EStG 1988 erfassten Wirtschaftsgüter Besteuerung der Ausschluss von realisierten Kursverlusten aus der Abzugsfähigkeit nicht mehr uneingeschränkt mit dem Argument "es handle sich um Aufwendungen oder Ausgaben im Bereich des unbeachtlichen Privatvermögens" verwehrt werden. Hierbei gründe sich nämliche Schlussfolgerung auf der Tatsache, dass aus den in der Bestimmung des § 27 Abs. 3 EStG 1988 benannten Wirtschaftsgütern des früher nicht steuerbaren Privatvermögens zufolge der Neuregelung steuerbares Vermögen geworden sei.

Die belangte Behörde habe sich im Vorlagebericht - ohne sich mit dem Zweck der im Jahr 1998 aus rein betrieblicher Veranlassung erfolgten Kreditaufnahme bzw. deren ab dem Jahr 2006 in Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung Stehens auseinanderzusetzen - nur der Prüfung der Frage nach der Abzugsfähigkeit der Währungsverluste als (negative) Spekulationseinkünfte gewidmet, respektive diese verneint habe.

Sehe man die Konvertierung der am 02.07.2015 aushaftenden CHF- Schuld hypothetisch als Tausch im Sinne des § 6 Z 14 lit. a EStG 1988 an, so stünde dem als angeschafft anzunehmenden EUR- Betrag von 226.581,36 ein, einen gemeinen Wert in nämlicher Höhe aufweisender Veräußerungspreis gegenüber und verbliebe nämliche Rechenoperation schlussendlich ohne Ergebnis.

Für den Fall, dass man die Konvertierung als bloße Änderung der Verrechnungswährung erachte, läge - unter dem Blickwinkel der Prüfung nach dem Vorliegen eines Spekulationsgeschäftes - der vor der Konvertierung getilgte Kreditteil ob der im Jahr 1998 erfolgten Kreditaufnahme gemäß § 124 b Z 184 Teilstrich 2 EStG 1988 außerhalb des Anwendungsbereiches der §§ 27 Abs. 3 sowie 30 Abs.1 EStG 1988 idf vor BBG 2011.

In Ansehung vorstehender Ausführungen stelle der auf die am 15.06.2016 getätigte Schlusszahlung entfallende Tilgungsmehrbetrag von EUR 68.400,54 - eine entweder im Jahr 2015 (Tauschfallvariante) oder 2016 (Abflussvariante) - zu berücksichtigende Werbungskostenpost gemäß § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dar.

Wiederholend sei darauf hinzuweisen, dass in Anbetracht des Faktums, demgemäß die Aufnahme eines Darlehens in fremder Währung keine Anschaffung eines negativen Wirtschaftsgutes im Sinne des § 30 EStG 1988 aF darstelle, die Voraussetzungen für ein Spekulationsgeschäft schon dem Grunde nach nicht vorliegen, sondern in der Konvertierung vielmehr ein bloßer Umrechnungsvorgang zu erblicken sei.

Im Bereich der Ermittlung der außerbetrieblichen Einkünfte seien - wider gegenteiliger Ausführungen im Vorlagebericht - Wertänderungen des Vermögensstammes ob entsprechender Bestimmungen der Erfassung (§ 2 Abs. 4 Z 2 EStG 1988), respektive der zeitlichen Zuordnung

von Einnahmen und Ausgaben (§ 19 EStG 1988) weder als Einnahmen (§ 15 EStG 1988) noch als Werbungskosten (§ 16 EStG 1988) zu erfassen.

Nach Auffassung des Bf. handle es sich bei den geltend gemachten Fremdwährungsverlusten nicht um bloße Wertänderungen des Vermögenstammes, sondern um tatsächlich gemäß § 16 EStG 1988 abgeflossene Ausgaben.

Unter Bezugnahme auf die Ausführungen im Vorlagebericht, wonach unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 04.06.2009, 2004/13/0083 die Wechselkursverluste aus den Darlehensrückzahlungen der Jahre 2011 bis 2014 jedenfalls nicht als Spekulationseinkünfte betrachtet werden können, da lediglich eine Tilgung erfolgt sei bleibe die Frage unbeantwortet, aus welchen Gründen die in den Tilgungszahlungen enthaltenen, in Summe den Wert der Gegenleistung übersteigenden Mehrbeträge nicht als Werbungskosten abzugsfähig seien.

Ergänzend sei anzumerken, dass dem Erwägungsteil - der für die ertragsteuerlichen Behandlung von Konvertierungsverlusten im außerbetrieblichen Bereich - richtungsweisenden Entscheidung des UFS vom 29.04.2005, RV/1095-W/03 zu entnehmen sei, dass die im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung geltend gemachten Kursverluste in Ermangelung eines im streitgegenständlichen Jahr erfolgten, jedoch gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1988 unabdingbaren Mittelabflusses eine Berücksichtigung derselben als Werbungskosten ausscheide.

Im streitgegenständlichen Verfahren sei dem Fehlen eines der Währungsumrechnung entsprechenden Mittelabflusses via Einreichung einer berichtigten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2015 Rechnung getragen worden.

Das Vorbringen der belangten Behörde, wonach Einkünfte aus Spekulationsgeschäften nach Ablauf der einjährigen Spekulationsfrist nicht zu erfassen seien, sei in Anbetracht der in Richtung eines zweifelfreien Anfallens der Tilgungsmehrbeträge im Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung abzielenden Erkenntnisse des BFH vom 23.11.2010, VIII R 85/07 und des VwGH vom 18.12.2017, Ro 2016/15/0026, als überholt anzusehen.

Unter nochmaliger Bezugnahme auf das Erkenntnis des VwGH vom 18.12.2017, Ro 2016/15/0026 erweise sich auch die "ablehnende" Haltung der belangten Behörde gegenüber dem Antrag des Bf. auf Verteilung der Tilgungsmehrbeträge in Höhe von Euro 68.400,54 gemäß § 28 Abs. 2 Z 3 dritter Teilstrich EStG 1988 auf den Zeitraum von 15 Jahren als unbegründet.

Abschließend gab der Bf. bekannt, dass alle bisherigen im Verwaltungsverfahren vorgebrachten Anträge in vollem Umfang aufrecht bleiben, respektive die Stellung weiterer Anträge ausdrücklich vorbehalten werde.

7. Replik der belangten Behörde vom 15.06.2018 zu den mit 23.05.2018 datierten Ausführungen des Bf.

Mit Schriftsatz vom 15.06.2018 gab das Finanzamt zu dem seitens des BFG übermittelten, mit 23.05.2018 datierten Schriftsatz des Bf. nachstehende Stellungnahme ab:

7.1. Ad Vorwurf der Missachtung der Erkenntnisse des VwGH vom 18.12.2017, Ro 2016/15/0026 sowie des BFH 30.11.2010, VIII R 58/07

Einleitend sei festzuhalten, dass sich das an oberer Stelle angeführte Erkenntnis des VwGH auf den gegenständlichen Fall nicht anwendbar sei, da sich das höchstgerichtliche Verfahren auf betriebliche Einkünfte bezogen habe.

Der Auffassung des Bf. wonach ein grundlegender Wandel im Zusammenhang mit Fremdwährungsverlusten im außerbetrieblichen Bereich stattgefunden habe, könne seitens der belangten Behörde in Anbetracht der die im Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung Nichtanerkennung nämlicher Verluste als Werbungskosten aussprechenden jüngeren Judikatur des BFG vom 05.03.2018; RV/7104382/2010, sowie vom 07.02.2018, RV/7105808/2015 gerade nicht gefolgt werden. Ergänzend sei anzumerken, dass das BFG in den Entscheidungsgründen des Erkenntnisses vom 07.02. 2018, RV/7105808/2015 ausgeführt, dass bei Rückzahlung des Kredits der Mehraufwand an ausländischer Währung zwar eine Vermögensminderung darstelle, dessen ungeachtet nämlicher Mehraufwand - als nicht durch die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung veranlasst - in der privaten Vermögenssphäre angesiedelt liege. Wenn im Erkenntnis des VwGH davon die Rede sei, dass Fremdwährungsverbindlichkeiten nicht als Wirtschaftsgüter zu erachten seien, respektive deren Konvertierung nicht den Tatbestand des § 27 Abs. 3 EStG 1988 erfüllen, sei festzuhalten, dass seitens der belangten Behörde eine Zurechnung von Fremdwährungsverbindlichkeiten zu den Einkünften aus Kapitalvermögen nicht behauptet worden sei.

7.2. Ad BFH vom 30.11.2010, VII R 58/07

Nach Ansicht der belangten Behörde sei diesem Erkenntnis zu entnehmen, dass Fremdwährungsverbindlichkeiten nicht als Kapitalvermögen zu qualifizieren, sondern allenfalls als Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen beachtlich sein können.

Der BFH sei zur Conclusio gelangt, dass Fremdwährungsverluste durch das steuerlich unbeachtliche Ausnutzen von Wertveränderungen in der nicht steuerbaren Privatsphäre veranlasst seien und ergo dessen weder als Einkünfte aus Kapitalvermögen, noch als solche aus privaten Veräußerungsgeschäften bzw. als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu beurteilen seien.

Aus vorgesagtem sei die seitens des Bf. monierte Ignorierung der zu seinen Gunsten erfolgten Fortentwicklung in der einschlägigen und maßgeblichen Rechtsprechung für das Finanzamt nicht erkennbar.

7.3. Ad verfassungswidrige Anwendung des § 16 Abs. 1 EStG 1988

In diesem Punkt sei den seitens des Bf. gehegten verfassungsrechtlichen Bedenken entgegenzuhalten, dass sich der VfGH im Erkenntnis vom 29.11.2014 mit Fremdwährungsverlusten im Bereich der außerbetrieblichen Einkünfte beschäftigt habe, wobei das Höchstgericht, diese im Gegensatz zu Schuldzinsen - als nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit den Einkünften aus der Veräußerung von Grundstücken stehend - und demzufolge nicht vom Abzugsverbot des § 20 Abs. 2 TS 2 EStG 1988 umfasst erachtet habe. Zu beachten sei, dass der VfGH die Conclusio der mangelnde Werbungskosteneigenschaft der Fremdwährungsverluste mittels Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 28.10.2009, 2008/15/0051 sowie die Berufungsentscheidung des UFS vom 26.08.2005, RV/078-S/05 begründet habe.

Nach Auffassung des Finanzamtes übertrage der VfGH - ohne Dartun eines Grundes für eine verfassungswidrige Auslegung des § 16 Abs. 1 EStG 1988 - die zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung vertretene Ansicht der mangelnden Werbungskosteneigenschaft von Fremdwährungsverlusten auf jene der privaten Grundstücksveräußerungen.

8. Replik des Bf. vom 11.07.2018 zu den Ausführungen der belangten Behörde vom 15.06.2018

Mit Schriftsatz vom 11.07.2018 replizierte der Bf. zu den Ausführungen der belangten Behörde vom 15.06.2018 wie folgt:

8.1. Ad VwGH vom 18.12.2017, Ro 2016/15/0026

Der in Richtung der Nichtanwendbarkeit obigen Erkenntnisses auf den gegenständlichen Fall tritt der Bf. mit dem Argument, dass ob der Diktion des § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 Fremdwährungsverluste unter den Punkt der Schuldzinsen zu subsumieren seien und demzufolge ein Gegensatz zwischen Betriebsausgaben und Werbungskosten gerade nicht vorliege, entgegen.

Die mit obigem Erkenntnis sei via Subsumtion der Fremdwährungsverluste in die Unterart der Schuldzinsen ein grundlegender Wandel in der Rechtsprechung erfolgt, wobei anzumerken sei, dass sich die Gültigkeit vorgenannter Beurteilung nicht nur auf die Überschussermittlung betrieblicher Einkünfte beschränke, sondern vielmehr auch im Bereich der außerbetrieblichen, sprich insbesondere bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung Platz zu greifen habe.

Nach dem Dafürhalten des Bf. ändere auch die seitens der belangten Behörde erfolgte Zitierung abschlägiger, - an unterer Stelle noch näher zu beleuchtender BFG- Erkenntnisse - nichts am Faktum des eingetretenen Wandels in der höchstgerichtlichen Rechtsprechung.

8.2. Ad BFG vom 05.03.2018, RV/7103482/2010

Zu diesem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes sei anzumerken, dass die Abweisung der Beschwerde samt und sonders mit Rechtssätzen aus den 1990- Jahren und - sohin ohne Berücksichtigung des Erkenntnis des VwGH vom 18.12.2017, Ro 2016/15/0026 - begründet worden sei und demzufolge als "überholt" zu erachten sei

8.3. Ad BFG vom 07.02.2018, RV/7105808/2015

Nach Auffassung des Bf. sei obiges Erkenntnis insoweit nicht als aktuell zu bezeichnen, da in Anlehnung an VwGH vom 18.12.2017, Ro 2016/15/0026 zumal der Veranlassungszusammenhang nicht erst anlässlich der Tilgung zur Beurteilung anstehe, sondern vielmehr dieser vor oder bei Kreditaufnahme festzustellen sei und des Weiteren auch das mit der Aufnahme eines Darlehens in Fremdwährung einhergehende Kursrisiko in letztgenanntem Zeitpunkt verwirkt worden sei.

Im Übrigen sei dem Bf. das beharrliche Festhalten der belangten Behörde - wider obzittierter Höchstgerichtsentscheid - an als überholt zu qualifizierenden Rechtssätzen schon per se unverständlich.

Nach dem Dafürhalten des Bf. sei mit dem vorrangig zu klärendem Faktum der bindenden Zuordnung der Fremdwährungsverbindlichkeit zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung entsprechend dem gegebenen - auch seitens der belangten Behörde nicht in Abrede gestellten - Veranlassungszusammenhang automatisch der Werbungskostencharakter der Tilgungsmehrbeträge gleich jener der reinen Schuldzinsen mitentschieden.

8.4. Ad BFH vom 30.11.2010, VIII R 58/07

In diesem Punkt führte der Bf. aus, dass die Kernaussage obigen Erkenntnisses die rechtswidrige Erfassung von Kursverlusten unter die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften beinhaltet habe, wobei dieser Umstand die Aufhebung des Urteils und dessen Rückverweisung an das FG bewirkt habe.

Darüber hinaus habe die nunmehrige Rechtsprechung ihren Ausgangspunkt bereits mit dem BFH-Urteil vom 15.11.1990, IV R 103/89 genommen, in welchem judiziert worden sei, dass es bei gegebenem Veranlassungszusammenhang Kursverluste als Entgelte für die zeitweilige Nutzung überlassener Fremdmittel zu qualifizieren und ergo dessen Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei jener Einkunftsart zu erfassen seien, der die zugrundeliegende Schuld zuzuordnen sei.

Zu beachten sei auch, dass die belangte Behörde im Zeitraum von 1998 bis zur Erlassung der angefochtenen Bescheide den maßgeblichen Veranlassungszusammenhang der Fremdwährungsverbindlichkeit zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung selbst nicht in Abrede gestellt habe, sprich mit anderen Worten eine Zuordnung zur nicht steuerbaren Vermögenssphäre überhaupt nicht zur Debatte gestanden sei.

8.5. Ad verfassungsrechtliche Bedenken

Nach dem Dafürhalten des Bf. gehe die Bezugnahme des Finanzamtes auf das Erkenntnis des VfGH vom 29.11.2014, G 137/2014 ins Leere, da dem eine Gleichsetzung der Fremdwährungsverluste und der Kreditzinsen aussprechende Erkenntnis des VwGH vom 18.12.2017 derogierende Wirkung gegenüber ersterem beizumessen sei.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass die Trennlinie zwischen nichtabzugsfähigen respektive als Werbungskosten abzugsfähigen Fremdwährungsverlusten danach auszurichten sei, ob die unter Heranziehung der ihnen zugrundeliegenden Fremdmittel angeschafften Wirtschaftsgüter dem ertragsteuerlich relevanten Vermögen (z. B. dem bei außerbetrieblichen V+V - Einkünften genutzten privaten Grundvermögen) oder dem steuerlich nicht relevanten Vermögen der Privatsphäre des Steuerpflichtigen (z.B. dessen selbst genutzte Eigentumswohnung) zuzuordnen seien.

9. Übermittlung der Replik vom 11.07.2018 an die belangte Behörde

Mit Schriftsatz des BFG vom 17.07.2018 wurde die unter Punkt 8 dargestellte Replik des Bf. vom 11.07.2018 der belangten Behörde übermittelt, wobei letztere von der Erstellung einer Gegenäußerung Abstand nahm.

10. Ergänzungsschriftsatz des Bf. vom 01.08.2018

In oben angeführtem Schriftsatz gab der Bf. bekannt, dass sich Univ. Prof. Dr. Beiser in Heft 7/2018 des Rechts der Wirtschaft mit dem Erkenntnis des VwGH vom 18.12.2017, Ro 2016/15/0026, auseinandergesetzt habe und hierbei zum Schluss gelangt sei, dass Kursverluste ertragsteuerlich ebenso wie Schuldzinsen den Kosten/Erträgen der Fremdfinanzierung zuzuordnen seien, und daher - wie im Fall des Bf. das Mietobjekt betreffend - im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten zu berücksichtigen seien.

Abschließend wies der Bf. darauf hin, dass bereits das - zum EStG 1953 ergangene dessen ungeachtet jedoch Aufnahme in die Rz 4701 der EStR 2000 gefundene - Erkenntnis des VwGH vom 20.3.1964, Zl. 2141/62, einer, nach Art der Gewinnermittlung vorgenommenen Differenzierung zwischen Betriebsausgaben und Werbungskosten eine Absage erteilt habe.

11. Ergänzungsschriftsatz des Bf. vom 29.01.2020

In einem weiteren Ergänzungsschriftsatz wies der Bf.- unter Vorlage eines Auszuges aus „Steuern ein systematischer Grundriss (17. überarbeitete Auflage Stand Juli 2019)“ in welchem der Autor vorgenannten Werks Herr Prof. Dr. Reinhold Beiser zum Schluss gelangt, dass eine unterschiedliche Behandlung von Konvertierungsverlusten im betrieblichen und außerbetrieblichen Bereich in eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes und des im Unionsrecht verankerten Diskriminierungsverbotes mündet-, darauf hin, sein bisher erstattetes Vorbringen, respektive den Antrag auf Berücksichtigung der Verluste im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aufrecht zu halten.

12. Ergänzungsschriftsatz des Bf. vom 18.01.2021

In einem weiteren, dem BFG am 18.01.2021 übermittelten Ergänzungsschriftsatz wies der Bf.- unter Vorlage eines Auszuges aus „Steuern ein systematischer Grundriss (18. überarbeitete Auflage Stand Juli 2020)“ in welchem der Autor vorgenannten Werks Herr Prof. Dr. Reinhold Beiser zum Schluss gelangt, dass eine unterschiedliche Behandlung von Konvertierungsverlusten im betrieblichen und außerbetrieblichen Bereich in eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes und des im Unionsrecht verankerten Diskriminierungsverbotes mündet-, neuerlich darauf hin, sein bisher erstattetes Vorbringen, respektive den Antrag auf Berücksichtigung der Verluste im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aufrecht zu halten.

Darüber hinaus rege der Bf. an, angesichts der Tatsache, dass den Streitjahren 2011 und 2012 einzig und allein der Punkt der „Abzugsfähigkeit der Fremdwährungsverluste als Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung“ immanent sei, gleichsam in einem ersten Schritt im Rahmen einer noch abzuhaltenden mündlichen Verhandlung diesem Thema zuzuwenden und ob unstrittiger Präjudizwirkung der ertragsteuerlichen Beurteilung der Konvertierungsverluste die Verfahren betreffend die gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2013 bis 2015 erhobenen Beschwerden gemäß der Bestimmung des § 271 BAO auszusetzen, mit der Maßgabe, dass sich der Bf. ergänzende Ausführungen zu den, diesen Verfahren zugrunde liegenden Streitpunkten, wie vor allem der Behandlung der Immobilienertragsteuer ausdrücklich vorbehalte.

Was nun das seitens des Richters übermittelten Erkenntnisse des BFG anlange, so sei der Bf. nach einer, Absatz für Absatz erfolgten Analyse der dg. Entscheidungsgründe zur Überzeugung gelangt, dass letztere schon durch die bisherigen Eingaben lückenlos widerlegt worden seien.

Zwecks Übersichtlichkeit habe der Bf. das beiliegende Tableau erstellt, wobei anzumerken sei, dass die beiden erstangeführten Erkenntnisse des BFG vom 3.1.2019, RV/7105784/2018 sowie vom 4.12.2017, RV/7104721/2017 ob wortident formulierter Erwägungen nur die erstgenannte Entscheidung behandelt worden sei.

Die Anlage zum Tableau liste 7 schriftliche, zum Thema „Fremdwährungsverluste“ erstattete Äußerungen des Bf. auf, wobei auf nämliche in der rechten Spalte des Tableaus Bezug genommen werde.

Vorauszuschicken sei, dass der Übersicht klar zu entnehmen sei, dass der auf den Gesamtbetrag von 127.784,40 Euro lautende Verlust im Teilbetrag von 22.283,18 Euro auf den Bereich der in den Jahren 1998 bis 2006 entfalteten Tätigkeit der ***43*** GmbH Nfg KG entfallen sei, im Teilbetrag von 105.510,22 Euro jedoch in der die Jahre 2007 bis 2016 umfassenden Vermietungstätigkeit des Bf. angesiedelt gelegen sei.

In Ansehung vorerwähnter Fakten sollte sich nach dem Dafürhalten des Bf. der Veranlassungszusammenhang der Fremdwährungsschuld mit der Vermietungstätigkeit gar nicht mehr stellen, sondern dieser bereist im Zeitraum der im Jahre 1998 erfolgten Kreditaufnahme mit Wirkung für alle Folgezeiträume bis zur endgültigen Tilgung rechtskräftig (vor)entschieden sein.

Aus dem der Übersicht zugrunde gelegtem in Folge der Anlastung kursabhängiger WS- Beträge erfolgtem, sich zeitlaufabhängig im ertragsteuerlich unbeachtlichen Vermögensbereich ereignenden jährlichen Schuldenabbau, zeige sich davon deutlich unterschieden der, zwar keine Vermögensänderung bewirkende, unzweifelhaft, jedoch einen Mittelabfluss im Sinne des § 19 Abs. 2 EStG 1988 darstellende, - hinsichtlich des darin enthaltenen Tilgungsmehrbetrag den Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 zuzuordnende - Zahlungsvorgang.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass die zitierten BFG Erkenntnisse summa summarum nicht gegen die Rechtsposition des Bf. sprechen, sondern – unter Verweis auf die Beilage - im Gegenteil dazu diese stützen.

Zu dem vom BFG in der Korrespondenz im Juni 2020 zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24.10.2019, Ra 2018/15/0114 sei auszuführen, dass diese auf das (Vor)Erkenntnis vom 26.1.2017, Ro 2015/15/0011 Bezug nehme, welches vom Sachverhalt her die Anerkennung, respektive Versagung im Rahmen der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten geltend gemachter Optionsprämie behandelt. Hierbei gehe aus der Rz 19 nämlichen Erkenntnis hervor, dass das Höchstgericht den unmittelbaren Zusammenhang des diesbezüglichen Sicherungsgeschäftes mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in Abrede stellt, weil dieses erst zu einem Zeitpunkt abgeschlossen worden sei, in dem schon die Konvertierung weiterer Teile der aushaftenden Fremdwährungskredite gedroht habe.

Letztendlich sei – so die Rz 20 und 21 – die höchstgerichtliche Aufhebung des Erkenntnisses des BFG auf Grund der Unterlassung von in Richtung einer Anerkennung der Optionsprämien als Werbungskosten abzielender Ermittlungen erfolgt.

Angesichts der Tatsache, dass Kreditvertrag des Bf. nachweislich im Jahr 1998 und nicht zu einem späteren Zeitpunkt abgeschlossen worden sei, sei obzitiertes Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes im vorliegenden Streitfall überhaupt nicht einschlägig, wobei ergänzend zu betonen sei, dass auch die belangte Behörde zwischenzeitig von ihrer ursprünglichen in Richtung des Vorliegens eines Spekulationsgeschäftes, bzw. negativer Einkünfte aus Kapitalvermögen abzielenden Rechtsansicht abgerückt sei (sic die Ausführungen Vorlagebericht vom 12.2.2018, „die Wechselkursverluste aus den Darlehensrückzahlungen der Jahre 2011 bis 2014 können daher jedenfalls nicht als Spekulationsgeschäfte betrachtet werden, da lediglich eine Tilgung erfolgte“).

Dem oben Erkenntnis vom 24.10.2019, Ra 2018/15/0114 immanenten Rechtssatz, wonach die Finanzierung des Ankaufs einer Liegenschaft via Aufnahme einer Verbindlichkeit in Fremdwährung durch Änderung des Wechselkurses nicht in eine Änderung der Anschaffungskosten münde, sei zwar grundsätzlich zuzustimmen, jedoch anzumerken, dass dieser jedoch für die Abzugsfähigkeit von Kursdifferenzen bei fremdfinanzierten Anschaffungen von V + V Objekten ohne Belang bleibe.

Ebenso sei sowohl der – in einem weiteren Rechtssatz zum Erkenntnis zum Ausdruck gebrachten - Definition des Terminus Werbungskosten, als auch der Betonung deren wirtschaftlichen Zusammenhang zu der auf Einnahmenerzielung gerichteten außerbetrieblichen Tätigkeit beizupflichten, jedoch darauf zu verweisen, dass der wirtschaftliche Zusammenhang bei fremdwährungsfinanzierter Anschaffung von V+V Objekten seitens der Abgabenbehörde zumeist zu Unrecht in Abrede gestellt werde.

Der Aussage, dass im Falle der Aufnahme eines Fremdwährungsdarlehens aus betrieblichen Gründen positiven, bzw. negativen Kursschwankungen ertragssteuerlich im Rahmen der betrieblichen Einkünfte zu begegnen sei, sei zuzustimmen während die Aussage wonach aus der Konvertierung aus außerbetrieblichen Gründen – wie etwa zur Finanzierung eines der Vermietung dienenden Gebäudes – aufgenommenen Fremdwährungsdarlehen herrührende Verbindlichkeiten als Spekulationseinkünfte zu behandeln seien ins leere gehe, da alle außerbetrieblichen Kreditaufnahme nicht undifferenziert in einen Topf zu werfen seien. sondern vielmehr vorweg eine Differenzierung in ertragsteuerlich relevante, und ergo dessen den Ansatz von Werbungskosten hervorrufoende Bereiche (wie V+V Einkünfte, Spekulationsgeschäfte private Grundstücksveräußerungen) sowie für deren Ansatz nicht relevante Bereiche (wie Liebhaberei) vorzunehmen sei. Ergänzend sei in diesem Zusammenhang auf die Ausführungen in der Rz 4873 der EStR 2000 zu verweisen, welche die Notwendigkeit, respektive Vornahme einer Differenzierung im Sinne vorstehender Ausführungen vorsehe, dessen ungeachtet dessen jedoch sich die belangte Behörde im gegenständlichen Fall über nämliche Verwaltungsanweisung gänzlich hinwegsetze.

Anzumerken sei, dass der Rechtsatz betreffend die steuerliche Behandlung von Spekulationsgeschäften für das vorliegende Verfahren nicht von Relevanz sei.

Die Aussage des nächsten - den vermeintlich fehlenden Zusammenhang zwischen Kursverlusten aus Fremdwährungsschulden und den Einkünften aus den Anschaffungen von Wirtschaftsgütern behandelnden Rechtsatzes - habe der Bf. bereits via Eingabe vom 31.10.2017 in ausreichendem Maße widerlegt.

In nämlicher Weise gehe der Verweis des Verwaltungsgerichtshofes auf das die Norm des § 20 Abs. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 idf. des 1. StabG 2012 behandelnde Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 29.11.2014, G 137/2014 ins Leere, da die diesbezüglichen auf der Bestimmung des § 30 a Abs. 1 EStG 1988 fußenden Einkünfte nicht auf die, bei den – für den Bf. relevanten - Einkünften aus Gewerbebetrieb sowie in der Folge bei jenen aus Vermietung und Verpachtung angesiedelten Kursdifferenzen Anwendung zu finden haben.

Dem Verweis des VfGH auf die in der Rechtsprechung des VwGH vertretenen Auffassung, wonach Kursverluste kein Entgelt für die Nutzung oder die Beschaffung des Kapitals darstellen, sondern der Tilgung des Fremdkapitals dienen, halte via Normierung des § 16 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 sowie dem Erkenntnis des VwGH vom 18.12.2017, Ro 2016/15/0026 – nunmehr keiner Prüfung stand.

Ebenso sei der undifferenzierten Aussage, der gemäß aus der Außerbetrieblichkeit einer Schuldaufnahme eine zwingende Zuordnung von Konvertierungsverlusten zu den Spekulationseinkünften nicht zu folgen habe, eine Absage zu erteilen, da es sich bei diesen Ausgaben sehr wohl um Werbungskosten anderer ertragsteuerlich relevanter Einkünfte handeln könne.

Zu betonen sei, dass der im Rechtsatz zum Erkenntnis des VwGH vom 18.12.2017, Ro 2016/15/0026 zum Ausdruck gebrachte Aussage der gemäß die Konvertierung von Fremdwährungsverbindlichkeiten nicht zur (negativen) Einkünften aus Kapitalvermögen im Sinne des § 27 Abs. 3 EStG 1998 führe, entgegenzuhalten sei, dass die Konvertierungsergebnisse nach Maßgabe ihres Abfließens (§ 19 Abs. 2 EStG 1988) sachlich den jeweiligen außerbetrieblichen Einkünften als Einnahmen, respektive als Werbungskosten zuzuordnen seien.

Wenn nun aber der wirtschaftliche Zusammenhang auf Grund des im Jahr 1998 geschlossenen Kreditvertrages mit den vom Bf. zu tragenden Aufwendungen mit der jeweiligen Einkunftsquelle (Gewerbebetrieb/Vermietung und Verpachtung) aktenkundig sei, so habe auch nämliche Konsequenz zwingend auf die auf demselben Rechtsverhältnis beruhenden Kursdifferenzen Platz zu greifen.

Unter nochmaligem Verweis auf die Ausführungen Dr. Beiser in „Steuern ein systematischer Grundriss (18. überarbeitete Auflage Stand Juli 2020)“ rege der Bf. abschließend an, das BFG möge die Frage, ob und inwieweit eine gesetzliche und/oder von der Rechtsprechung vorgenommene Einschränkung der Abzugsfähigkeit von Verlusten aus Fremdwährungskrediten wie im vorliegenden Fall mit Unionsrecht, insbesondere mit der im AEUV festgelegten Freiheit des Kapitalverkehrs und/oder Dienstleistung- und Niederlassungsfreiheit vereinbar sei, gemäß Art. 267 AEUV dem EuGH zur Vorabentscheidung vorlegen.

13. Am 15.03.2021 erfolgte Aussetzung der Entscheidung des die Einkommensteuer für die Jahre 2013 bis 2015 betreffenden Beschwerdeverfahrens

Der Anregung des Bf. folgend wurde die Entscheidung des die Einkommensteuer für die Jahre 2013 bis 2015 betreffende Beschwerdeverfahrens mittels mit 15.03.2021 datierten Beschlusses des BFG gemäß § 271 Abs. 1 BAO bis zur Beendigung des unter der RV/7100656/2018 protokollierten, - ausschließlich die im gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2011 und 2012 gerichteten Beschwerdeverfahren aufgeworfene Thematik der ertragsteuerlichen Erfassung der unterjährig realisierten Tilgungsmehrbeträge als Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung - ausgesetzt.

14. Vorlage neuerlicher berichtigter Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2014 und 2015

Im Zuge einer am 28.02.2023 erfolgten Ergänzung im zur RV/7100656/2018 protokollierten Beschwerdeverfahren wurden auch neuerlich berichtigte Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2014 und 2015 nachgereicht.

Hierbei gab der Bf. dem BFG betreffend das Jahr 2014 bekannt, dass die Vermietungseinkünfte betreffend das in der ***38*** domizilierte Objekt unter ertragsteuerlicher Berücksichtigung auf den Betrag von **5.710,30 Euro** lautender Wertsicherungsmehrbeträge im Betrag von **27.838,96 Euro**, bzw. Gesamtvermietungsseinkünfte im Ausmaß von **50.038,03 Euro** zum Ansatz zu bringen seien.

Was das Jahr 2015 anbelange so habe der Ansatz betreffend das Objekt ***38*** unter Einbeziehung realisierter Tilgungsmehrbeträge von **5.122,17 Euro** auf **15.535,39 Euro**, rezeptive jener der Gesamtvermietungsseinkünfte auf einen Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen von **-21.187,68 Euro** zu lauten.

15. Erkenntnis des BFG vom 29.09.2023, RV/7100656/2018

In der Folge hat das BFG vermittle oben angeführten Erkenntnisses der ertragsteuerlichen Erfassung der - aus Wechselkursschwankungen herrührenden - in den Streitjahren 2011 und 2012 realisierten Tilgungsmehrbeträge als Werbungskosten im Rahmen der Vermietung und

Verpachtung, mit dem Hinweis auf die analoge Anwendbarkeit, der zur Thematik der ertragsteuerlichen Behandlung im Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erlittener Konvertierungsverluste entwickelten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Absage erteilt. Ungeachtet dessen hat das Verwaltungsgericht ob fehlender höchstgerichtlicher Judikatur betreffend die ertragsteuerliche Behandlung unterjähriger, im außerbetrieblichen Bereich realisierter Kursverluste die ordentliche Revision für zulässig erklärt.

16. Verfahren vor den Höchstgerichten des öffentlichen Rechts

16.1. Beschwerde an den VfGH

In der Folge wurde gegen das unter Punkt 15 angezogene, dem Bf. am 03.10.2023 zugestellte Erkenntnis am 14.11.2023 Beschwerde an den VfGH erhoben, wobei vorgenanntes Höchstgericht mit Beschluss vom 27.02.2024, E3538/2023 die Behandlung derselben abgelehnt, respektive am 15.03.2024 beschlussmäßig an den VwGH abgetreten.

16.2. Ordentliche Revision an den VwGH

In der Folge hat der Bf. - mittels am 29.04.2024 persönlich beim BFG eingebrachter Eingabe - eine ordentliche Revision gegen das Erkenntnis des BFG vom 29.09.2023, RV/7100656/2018 erhoben.

Mit Beschluss vom 02.07.2025, Ro 2024/13/0016 hat der Verwaltungsgerichtshof die Revision - unter Hinweis auf die in der Rz 19 nämlichen Beschlusses angezogenen Judikate betreffend die Behandlung aus Anlass der Tilgung eines Fremdwährungskredites im Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung angefallener Kursverluste - zurückgewiesen.

17. Übermittlung des berechtigten Jahreslohnzettels 2013

Mit Schriftsatz des BFG vom 21.10.2025 wurde dem Bf. – zwecks Wahrung des Parteiengehörs – der berechtigte Jahreslohnzettel 2013 zur Kenntnis gebracht.

18. Ergänzungsschriftsatz vom 4.12.2025

Am 4.12.2025 langte beim BFG ein Ergänzungsschriftsatz nachstehenden Inhalts ein:

„Zur Vorbereitung der in der gegenständlichen Beschwerdesache für den 9.12.2025 anberaumten mündlichen Verhandlung vor dem BFG erstatte ich noch nachstehenden

ERGÄNZENDEN SCHRIFTSATZ:

Diesen führe ich aus wie folgt:

1. Einleitung, Vorbemerkung, Zusammenfassung der verfahrensgegenständlichen Fragen

1.1. Verfahrensgegenständlich sind nach den formalen höchstgerichtlichen Entscheidungen für die Veranlagungsjahre 2011 und 2012 zur Frage der Kursverluste aus Fremdwährungskrediten noch die ESt-Veranlagungsjahre 2013, 2014 und 2015.

Eingangs ist darauf hinzuweisen, dass im vorliegenden Verfahren kein Neuerungsverbot besteht und das BFG bei der Ermittlung des Sachverhalts daher keinen Einschränkungen unterliegt.

1.2. In den oben angeführten Veranlagungsjahren 2013 bis 2015 stehen folgende rechtliche Themen zur Debatte:

- Kursverluste aus Fremdwährungsdarlehen: dazu haben der VfGH und der VwGH zwar für die Veranlagungsjahre 2011 und 2012 Entscheidungen zugestellt, beide Höchstgerichte haben sich aber in diesen Entscheidungen inhaltlich nicht mit den relevanten Fragen auseinandergesetzt, sondern nur Formalentscheidungen mit formellen Standardbegründungen erlassen. Der VfGH hat die Behandlung der Beschwerde bekanntlich abgelehnt. Der VfGH schließt aber nicht aus, dass die gerügten (und ausführlich begründeten) Verletzungen verfassungsrechtlich gewährleisteter Rechte (Gleichheit, Eigentum) zum erheblichen Teil nur die Folgen einer allenfalls grobTM unrichtigen Anwendung des einfachen Gesetzes wären, weshalb er sich für berechtigt hielt, gemäß § 19 Abs 3 Z 1 iVm § 31 letzter Satz VfGG von einer Behandlung der Beschwerde abzusehen. Die Prüfung der erhobenen Vorwürfe wäre nach Ansicht des VfGH somit antragsgemäß dem VwGH oblegen. Der VwGH hat jedoch die Revision - entgegen der zutreffenden Rechtsansicht des BFG, das die Revision zuvor zugelassen hat - als unzulässig zurückgewiesen und sich damit ebenfalls inhaltlich einer Befassung mit den relevanten Rechtsfragen entzogen. An diese Formalentscheidung ist das BFG nicht gebunden, sodass es im fortgesetzten Verfahren inhaltlich auch eine andere Entscheidung in meinem Sinne treffen kann und auf Basis der überzeugenden rechtlichen Argumente meines Erachtens auch treffen müsste.

- Thematik Immo-ESt: zu dieser Thematik habe ich im Jahr 2022 einen Individualantrag beim VfGH eingebracht, der zur Geschäftszahl G 323/2022 anhängig war. Der VfGH hat sich inhaltlich mit den ausführlich vorgetragenen Bedenken nicht auseinandergesetzt, sondern meinen Individualantrag formal mit Beschluss vom 12.6.2023, G 323/2022-4, zurückgewiesen.

Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass eine „Zumutbarkeit des Umweges“ in Form einer Erkenntnisbeschwerde gegen eine diesbezüglich abweisende Entscheidung des BFG gegeben sei. Diese Frage wird daher ~~ sollte das BFG die Frage der Immo-ESt im gegenständlichen Verfahren nicht in meinem Sinne entscheiden, wofür zahlreiche und gewichtige Argumente sprechen - im Zuge einer nachfolgenden Erkenntnisbeschwerde vom

VfGH zu entscheiden und zu klären sein. Im vorliegenden Verfahren genügt daher ein Verweis auf die bisher detailliert vorgetragenen Argumente zu dieser Frage. Meinen noch nicht aktenkundigen Individualantrag an den VfGH und den diesbezüglichen Zurückweisungsbeschluss des VfGH vom 12.6.2023 lege ich unter einem mit diesem Schriftsatz vor und erhebe die diesbezüglichen Ausführungen auch zum Inhalt des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens.

Beweis: Individualantrag des Beschwerdeführers an den VfGH vom 14. 12.2022;

Beschluss des VfGH vom 12.6.2023, G 323/2022-4;

bisheriger Akteninhalt.

- Einen speziellen Sachverhalt gilt es betreffend Immo-ESt im Veranlagungsjahr 2013 zu beurteilen, da ich das betreffende Grundstück in der ***6*** (ein Teilgrundstück) erworben habe, um zu verhindern, dass eine Straße zwischen der ***5*** und der ***6*** in 1 190 Wien errichtet wird. Dieses (Teil)Grundstück wurde in weiterer Folge an einen Käufer weiterverkauft mit der Auflage, meine Bemühungen, dass diese Straße nicht errichtet wird, vorbehaltlos weiterzuführen. Es handelt sich somit um eine geplante Vorkehrung zur Vermeidung eines nachweisbar unmittelbar drohenden behördlichen Eingriffs im Sinne des § 30 Abs 2 Z 3 EStG 1988. Jedenfalls ist hier aber eine sinngemäße Anwendung dieser Bestimmungen geboten, die zu einer Steuerbefreiung der Liegenschaftsveräußerung führen muss.

Beweis: meine Einvernahme als Partei;

4, per Adresse des Beschwerdeführers, als Zeuge;

bisheriger Akteninhalt.

- Verfahrensgegenständlich sind für das Jahr 2013 auch Verlustvorträge, die bisher entgegen dem im Steuerrecht geltenden Leistungsfähigkeitsprinzip weder für meinen Sohn noch für mich anerkannt wurden und damit nach der unrichtigen Ansicht der Finanzverwaltung für sämtliche Steuerpflichtigen nicht mehr berücksichtigt werden sollen.

Zum Zeitpunkt der Umwandlung (31.12.2012) stellten sich die steuerlichen Verlustvorträge der ***Bf1*** Gesellschaft m.b.H. wie folgt dar:

Jahr	Betrag in EUR
2008 (Rest)	31.328,02
2009	84.841,08

2010	106.537,38
	222.706,48

2012	45.508,84
------	-----------

Verlustvorträge gesamt 268.215,32

Unstrittig ist die Zuordnung des auf das Jahr 2012 entfallenden Teilbetrages von EUR 45.508,84, der im Zuge der Veranlagung des Jahres 2013, entsprechend dem am Umwandlungstichtag bestehenden Beteiligungsverhältnis, teils bei meinem Sohn, ****4**** und teils bei mir, als Sonderausgaben berücksichtigt worden ist.

Strittig hingegen ist die Zuordnung der auf die Vorjahre 2008, 2009 und 2010 entfallenden Verluste im Gesamtbetrag von EUR 222.706,48, in welchem Zeitraum mein Sohn noch nicht beteiligt war; er ist ihr bekanntlich erst mit Wirkung vom 31.12.2011 als Gesellschafter beigetreten. Sein Antrag auf Berücksichtigung eines Teilbetrags der Vorjahresverluste als Sonderausgabe bei seiner Veranlagung 2013 ist daher letztlich vom BFG mit Erkenntnis vom 16.6.2017, GZ RV/7101637/2016, rechtskräftig abgewiesen worden. Die Behandlung der gegen dieses Erkenntnis eingebrachten Beschwerde meines Sohnes hat der VfGH mit Beschluss vom 26.1.2018, E 2694/2017-6, abgelehnt.

Damit stehen die Vorjahresverluste von insgesamt EUR 222.706,48 zu Beginn des Jahres 2013 zunächst ungeschmälert weiterhin zur Disposition, da der beantragte Übergang eines Teilbetrags auf meinen Sohn, mangels Beteiligung in den Jahren, in welchen die Verluste entstanden sind, nicht möglich war. In der fraglichen Zeitspanne war aber ich Alleingesellschafter, da ich am 31.1.2006 sämtliche Anteile früherer Minderheitsgesellschafter erworben und erst mit Jahresende 2011 - in partieller Vorwegnahme der Erbschaft schenkungshalber 49 % der Geschäftsanteile an der ***Bf1*** Gesellschaft m.b.H., FN ****48****, 1060 Wien, auf meinen einzigen Sohn und Kanzleinachfolger übertragen habe. Ich blieb mit einem Anteil von 51 % Mehrheitsgesellschafter.

In meiner Eigenschaft als sonach einziger legitimer Rechtsnachfolger für die Übernahme von steuerlichen Verlustvorträgen aus der Zeit vor Hinzutritt meines - hierfür nicht entsprechend legitimierten - Sohnes, erhebe ich hiermit Anspruch auf die Berücksichtigung der gesamten in das Jahr 2013 vortragsfähigen Verluste in obiger Höhe von EUR 222.706,48 als Sonderausgabe gemäß § 18 Abs 6 EStG 1988, zumal ich diesen Verlust auch zur Gänze selbst getragen, respektive wirtschaftlich erlitten habe. Die Finanzierung der Verluste erfolgte nämlich einerseits aus Mitteln eines am 27.12.2006 der Gesellschaft von mir gewährten Gesellschafterzuschusses in Höhe von EUR 160.000,00 (gebundene Rücklage) und andererseits aus den der Gesellschaft zur Verfügung stehenden sonstigen Kapitalrücklagen aus früheren,

ebenfalls von mir stammenden Gesellschafterzuschüssen im Gesamtbetrag von rund EUR 64.000,00.

Ausgehend davon, dass sich das BFG im Hinblick auf die geschilderte Sach- und die gegebene Rechtslage der vorstehenden Herleitung des zur Verfügung stehenden Verlust-Potentials anschließen wird, sollte sich die weitere Entwicklung wie folgt ergeben:

Auf mich entfallender Verlustvortrag aus Vorjahren	EUR 222.706,48
Davon gemäß ESt-Bescheid 2013 vom 17.08.2015 verbraucht	EUR 115.553,83
Verbleibender Verlust-Restbetrag aus Vorjahren	EUR 107.152,65
Anteiliger Verlust 2012 (51 % von EUR 45.508,84)	EUR 23.209,50
Gesamtbetrag des weiter vortragsfähigen Verlustes (vorläufig)	EUR 130.362,15

Bei der Veranlagung der Jahre 2014 und folgende ist in den jeweiligen Bescheiden bisher kein Verlustvortrag berücksichtigt worden, weshalb gegen diese - unter anderem auch aus diesem Grund - Rechtsmittel erhoben worden sind.

Diesen Punkt abschließend möchte ich noch auf Rz 584 der im fraglichen Zeitraum in Geltung stehenden Umgründungssteuer-Richtlinien (vgl dazu den Erlass des BMF vom 17.3.2003, AOF 2003/129 in der jeweils geltenden Fassung) hinweisen, die zum Thema „vortragsfähige Verluste des Rechtsnachfolgers“ die Rechte natürlicher Personen im Unterpunkt 2.4.4.1 wie folgt beschreiben:

„Eine Einschränkung der Abzugsberechtigung für bis zum Umwandlungsstichtag entstandene eigene Verluste im Sinne des §18 Abs. 6 und Abs. 7 EStG 1988 von natürlichen Personen, die Rechtsnachfolger einer verschmelzend oder errichtend umgewandelten Kapitalgesellschaft sind, sieht das UmgrStG nicht vor“.

Alle genannten Voraussetzungen sind daher in meinem Falle erfüllt; der Sinn und Zweck von einschränkenden Vorschriften des UmgrStG in Bezug auf die Vermeidung von Missbrauch von

Gestaltungsmöglichkeiten ist nicht auf Fälle wie den verfahrensgegenständlichen gerichtet.

Beweis: Beschwerdeverfahren beim VfGH E 2694/2017 sowie das vorangegangene Beschwerdeverfahren beim BFG zur GZ RV/7101637/2016; ***4***, per Adresse des Beschwerdeführers, als Zeuge; meine Einvernahme als Partei; bisheriger Akteninhalt.

- Ebenfalls verfahrensgegenständlich ist eine Änderung meines Pensionslohnzettels; diese Berichtigung wird vom BFG von Amts wegen im Sinne meines Antrags vorzunehmen sein.

- Schließlich geht es noch um die Zuordnung von Zinsen im Betrag von rund EUR 4.000,00, auch in diesem Punkt wird das BFG eine amtswegige Berichtigung in meinem Sinn vornehmen.

2. Abschließende Sachverhaltsfeststellung zum Thema Kursverluste aus Fremdwährungsdarlehen

2.1. Der Sachverhalt ist umfassend erklärt, nachgewiesen und vom Finanzamt Österreich – Dienststelle Wien 9/18/19 im Auftrag des BFG geprüft sowie schlussendlich mit dessen schriftlicher Stellungnahme vom 25.05.2023 bestätigt worden. Dieser steht daher außer Streit.

Kern der Finanzamt Österreich - Dienststelle Wien 9/18/19-Stellungnahme ist die Bestätigung des Zutreffens des „Veranlassungszusammenhangs“ zwischen dem Kreditvertrag über die Aufnahme des CHF-Darlehens einerseits und den Einkünften aus der Nutzung des mit den Kreditmitteln finanzierten Wirtschaftsguts „H/2-Gebäude“ andererseits.

2.2. Mit dieser Feststellung hat das Finanzamt Österreich - Dienststelle Wien 9/18/19 implizit zugleich den „Veranlassungszusammenhang“ der mit dem Abschluss des Kreditvertrags eingegangenen Zahlungsverpflichtungen, das sind die Tilgungszahlungen und die Entgelte für die Nutzung des Kapitals (Schuldzinsen, Kreditspesen und Wertsicherungsmehr- oder Minderbeträge) mit den V+V-Einkünften, bestätigt.

2.3. Weiters hat das Finanzamt mit seiner Feststellung die Begründung der Anträge des Vorlageberichts vom 12.08.2018 nachhaltig entwertet und diesem auch rechtlich die Grundlage entzogen.

3. Ergänzende Ausführungen zu den Rechtsgrundlagen für die Beurteilung der Kursverluste aus Fremdwährungsdarlehen

3.1. In Abkehr von der zuvor geltenden Judikatur hat der Gesetzgeber mit der EStG-Novelle 1980, BGBl. 563/1980, festgelegt, dass „nominelle Mehrbeträge auf Grund einer Wertsicherung den Einkünften aus Kapitalvermögen zuzurechnen sind“ und dies in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage damit begründet, „dass die dem entgegenstehende Rechtsauffassung des VwGII, -wonach Wertzuwächse, die sich aus Wertsicherungsvereinbarungen ergeben, nur die Wirkung hätten, den Vermögensstamm zu erhalten, daher nicht Früchte einer Kapitalnutzung seien und dementsprechend nicht der Einkommensteuer unterlägen, mit dem Nominalwertprinzip unvereinbar erscheine

3.2. Dieser EStG-Novelle war eine VfGH-Entscheidung (VfSlg.7770/1976) vorausgegangen, in welcher der Gerichtshof es für verfassungsrechtlich unbedenklich hielt, „auch jenen Teil der Zinsen der Einkommensteuer zu unterwerfen, der seiner wirtschaftlichen Funktion nach bloß der Abdeckung der inflationsbedingten Kapitalentwertung dient“. Der Gesetzgeber hat also mit der EStG-Novelle 1980 - der Auffassung des VfGH und der von diesem zitierten

Expertenmeinung (vgl. Hassler, ÖStZ 1983, 114f, 119) Rechnung tragend - lediglich die Wertsicherungsmehrbeträge den Zinsen gleichgestellt.

Dementsprechend findet sich seit dem Wirksamwerden der EStG-Novelle 1980 in § 27 EStG an unterschiedlicher Stelle (seit 01.04.2012 in Abs. 5 Z 1) die Regelung, dass „auch nominelle Mehrbeträge auf Grund einer Wertsicherung als Einkünfte aus der Überlassung von Kapital im Sinne von Abs. 2 gelten“.

Nach dem Grundsatz der einheitlichen Beurteilung wirtschaftlicher Vorgänge dürfen Rechtsgeschäfte nicht aufgespalten werden, sondern sind ihrem Hauptzweck und ihrer Zielsetzung entsprechend nach den im Vordergrund stehenden Sachverhaltselementen zu beurteilen. Ein Darlehensvertrag dient demnach, seiner Gesamtheit nach, der entgeltlichen Nutzungsüberlassung von Kapital (wiederum VfGH-Erkenntnis, VfSlg. 7770/1976). Daraus folgt aber, dass die einheitliche Auslegung des in § 27 EStG verwendeten Begriffs „Zinsen“, auch für das in § 16 Abs.1 Z 1 EStG 1988 genannte Gegenstück („Schuldzinsen“) zu gelten hat. Jede andere Auslegung entspräche nicht den zu beachtenden Grundsätzen von § 21 BAO. Auf Grund der Klarheit der Wortwahl des Gesetzgebers selbst sowie des Motivs seines Tätigwerdens (vorangehendes VfGH Judikat), bedarf es hier keiner Auslegung durch Dritte, weder durch Verwaltungsbehörden noch durch das BFG, den VwGH oder den VfGH.

3.3. Ergänzend ist anzumerken, dass die zivilrechtliche Zugehörigkeit von Wertsicherungsmehr- oder Minderbeträgen zum Entgelt-Begriff bei Verträgen über die Nutzungsüberlassung von Kapital bereits durch die einschlägigen Regelungen des ABGB selbst bestimmt ist, was - insbesondere auch in jüngster Zeit - durch das für Auslegungsfragen allein zuständige Höchstgericht in ständiger Rechtsprechung bestätigt wird (vgl. OGH 10 Ob 15/25s, 30.07.2025 zu Bestands- und Darlehensverträgen). Dieser zivilrechtlichen Beurteilung entsprechen im Übrigen seit 1980 auch die einkommensteuerliche und seit Inkrafttreten des UStG 1959, 1972 bzw. 1994 die umsatzsteuerrechtliche Sichtweise (§4 Abs 1 UStG).

Für eine abweichende, nur Einkommensteuerbereiche betreffende, abgabenrechtliche Würdigung von „Mehrbeträgen auf Grund einer Wertsicherung“ gibt es daher absolut keinen Anlass. Weder

liegt ein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des privaten Rechts (§ 22 BAO) vor, noch handelt es sich um einen Anwendungsfall der wirtschaftlichen Betrachtungsweise gemäß § 21 BAO, der ein Abgehen von der vorgefundenen zivilrechtlichen Gestaltung erlauben würde. Schon gar nicht bedurfte es aber der Zuhilfenahme logikferner „Analogieschlüsse“ als vermeintlich zielführendem Auslegungsbehelf, wie im BFG-Erkenntnis vom 29.09.2023 (Seite 77 und 78, GZ. RV/7100656/2018) fälschlich geschehen; im zitierten Erkenntnis wurde von der gesetzwidrigen Beurteilung von Kursverlusten aus Konvertierungen per Analogie auf eine ebenso gesetzwidrige Beurteilung von Kursverlusten aus laufenden Tilgungszahlungen geschlossen.

3.4. Wenn sich das BFG schon auf sachlich gebotene Analogien hätte stützen wollen, hätte es zwei andere, gesetzeskonforme Lösungs-Möglichkeiten gehabt. Einerseits liegt es geradezu auf der Hand, die „Mehrbeträge auf Grund der vertraglichen Wertsicherung“ analog den auf Grund desselben Schuldverhältnisses bezahlten Zinsen und sonstigen Kreditspesen als Werbungskosten (§ 16 Abs 1 Z 1 EStG 1988) anzuerkennen, andererseits würde es ebenso nahe liegen, den dem Bereich der V+V-Einkünfte zuzuordnen gewesenen Teil der Tilgungsmehrausgaben des Zeitraums 2011 bis 2016 in gleicher Weise als abzugsfähig (Werbungskosten) anzuerkennen, wie es den dem Bereich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Zeitraums 1998 bis 2006 zuzuordnen gewesenen Teil der „nominellen Mehrbeträge auf Grund der Kurssicherung“ als Betriebsausgabe zuerkannt worden war. Schließlich waren beide Teil-Entgelte auf dieselbe Wertsicherungsvereinbarung (Vertrag vom 25.05./1 3.10.1998) zurückzuführen.

Die unterschiedliche Würdigung der Aufwendungen/Ausgaben, bei jeweils anerkanntem Veranlassungszusammenhang mit den Einkünften, welchen sie zuzuordnen waren, steht in fundamentalem Gegensatz zu den wichtigsten und wesentlichsten allgemeinen Grundsätzen des Abgabenverfahrens (§115 BAO).

3.5. Das Vorstehende zusammenfassend ist daher festzustellen, dass auf Basis des vom Finanzamt Österreich - Dienststelle Wien 9/18/19, als erwiesen beurteilten Sachverhalts sowohl nach dem Wortlaut (§ 27 Abs 5 Z 1 iVm § 16 Abs 1 Z 1 EStG 1988; § 4 Abs 1 UStG) als auch nach dem Sinn der Gesetze (vgl. die Erläuterungen der Regierungsvorlage zur EStG-Novelle 1980) die an Hand der gesetzlichen Vorschriften zu treffende Entscheidung über die abgabenrechtliche Behandlung der nominellen Mehrbeträge auf Grund der vertraglichen Wertsicherung ohne weiteres möglich war und auch weiterhin möglich ist, sodass keinerlei Notwendigkeit auf Auslegungsregeln zurückzugreifen bestanden hat oder besteht.

4. Rechtliche Würdigung des Sachverhalts durch das Finanzamt Österreich - Dienststelle Wien 9/18/19 und durch das BFG in Bezug auf den Fremdwährungskredit

Auf Seiten der Finanzverwaltung (Finanzamt Österreich - Dienststelle Wien 9/18/19) bzw. des

Bundesfinanzgerichts (BFG) wurden im Zuge der rechtlichen Würdigung des festgestellten Sachverhalts im Wesentlichen folgende, zur Rechtfertigung ihrer jeweiligen Standpunkte dienlich erscheinende, entscheidungsrelevante Argumente eingesetzt:

4.1. Finanzamt Österreich - Dienststelle Wien 9/18/19 (im Bescheid vom 20.07.2016)

- „Die Aufnahme eines Fremdwährungskredits ist gleichzeitig eine Währungsspekulation.“
- „Treten dabei Kursverluste auf, betreffen diese den Vermögensstamm.“

- „Wertänderungen des Vermögensstammes sind nur im Rahmen von sonstigen Einkünften steuerlich relevant.“

- „Die bloße Darlehenstilgung in einer fremden Währung führt nicht zu Einkünften aus Spekulationsgeschäften.“

4.2. Finanzamt Österreich - Dienststelle Wien 9/18/19 (im Vorlagebericht vom 12.02.2018)

- „Fremdwährungskursverluste stellen auch bei weitester Auslegung des Begriffes Schuldzinsen kein Entgelt für die Nutzung oder Beschaffung des Kapitals dar, sondern dienen ausschließlich der Tilgung des Kredites.“

- „Solche Verluste stehen somit in keinem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit diesen Einkünften.“

- „Kursverluste sind vielmehr Ergebnis einer Marktentwicklung, die keinen unmittelbaren Bezug zu den Einkünften aus dem fremdfinanzierten Wirtschaftsgut aufweisen und sind daher nicht als Werbungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte aus V+V abzugsfähig.“

- „Bei der Aufnahme eines Fremdwährungskredits handelt es sich gleichzeitig um eine Währungsspekulation, weil sich durch die Wechselkursschwankungen der Gegenwert der Forderungen ändert.“

- „Diese Wertänderungen des Vermögensstamms sind, unabhängig in welche Richtung sie gehen, im außerbetrieblichen Bereich aber nur im Rahmen von sonstigen Einkünften steuerlich relevant.“

4.3. BFG (im Erkenntnis vom 29.09.2023; Seiten 71 bis 75)

- „Mehraufwendungen stellen kein Entgelt für die Nutzung oder Beschaffung des Kapitals dar, sondern dienen der Tilgung des Darlehens und fallen somit in die private Vermögenssphäre (BFH, BStBl 1994 II, RdW 1994, 195).“

- „Fremdwährungskredite (Darlehen) führen zu einer Währungsspekulation. Treten dabei Kursverluste auf, betreffen diese den Vermögensstamm, sodass keine WK vorliegen können.“

- „Schuldzinsen sind das Entgelt für die Überlassung fremden Kapitals. Dazu gehören die laufenden Zinsen, Zinseszinsen, Verzugs- und Bereitstellungszinsen und das Damnum.

Abzugsfähig sind auch sonstige Kapitalbeschaffungskosten sowie Wertsicherungsmehrbeträge“

- „Kursverluste aus Fremdwährungsdarlehen stellen keine Werbungskosten dar.“

- „Kursverluste wie auch Kursgewinne sind Ergebnis einer Marktentwicklung, die keinen unmittelbaren Bezug zu den Einkünften aus dem fremdfinanzierten Wirtschaftsgut aufweist.“
- „Kursverluste, stehen - anders als Schuldzinsen für Fremdkapital - nicht im unmittelbaren 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.“

5. Kritik der Würdigung des Sachverhalts durch das Finanzamt im bisherigen Rechtsgang in Bezug auf Kursverluste aus Fremdwährungskrediten

5.1. Vorweg ist festzustellen, dass mit der nachgereichten Stellungnahme des Finanzamtes Österreich- Dienststelle Wien 9/18/19 vom 25.05.2023 und dem darin als „erwiesen“ bestätigten Veranlagungszusammenhang zwischen den Tilgungsmehraufwendungen einerseits und den V+V Einkünften andererseits, bereits den meisten der vorstehend aufgelisteten, fiskalisch orientierten Argumenten aus dem früheren Bescheid vom 20.07.2016 sowie dem ebenfalls bereits als historisch zu bezeichnenden Vorlagebericht der Boden entzogen worden ist.

Sinngemäß gilt dies auch für die Argumente im kurzfristig später verfassten BFG-Erkenntnis vom 29.09.2023, die ebenso noch weitgehend dem Bereich der Sachverhaltsermittlung abschließend zuzuordnen sind; insoweit können sie daher noch nicht als rechtliche Würdigung gewertet werden.

Diese Klarstellung betrifft insbesondere die folgend genannten einschlägigen, sachverhaltswidrigen Behauptungen („kein Zusammenhang der Tilgungsmehrbeträge mit den V+V-Einkünften“, „allfälliger Zusammenhang mit Kapitaleinkünften, sonstigen Einkünften oder der privaten Vermögenssphäre“); diese sind damit vorweg aus dem Feld geschlagen.

Tatsächlich sind von dieser späteren Klarstellung sogar alle vom Finanzamt Österreich Dienststelle Wien 9/18/19 im Vorlagebericht vom 12.02.2018 noch aufrecht erhaltenen Argumente betroffen, weil sie ausschließlich Sachverhaltsfragen gewidmet sind (ein Zusammenhang der Tilgungsmehrbeträge mit den V+V-Einkünften wird in Abrede gestellt; nur mehr die Zuordnungsmöglichkeiten zu Einkünften aus Kapitalvermögen oder zu sonstigen Einkünften wird einer Prüfung unterzogen). Diese früheren Prüfungsfeststellungen des Finanzamt Österreich Dienststelle Wien 9/18/19 können angesichts des Inhalts der die Prüfung abschließenden Stellungnahme vom 25.05.2023 („Bestätigung des Veranlassungszusammenhangs“) nicht aufrechterhalten werden.

Die Prüfung führte daher in Wirklichkeit zu einem ergebnislosen Abschluss. Sachgerecht und geboten wäre es gewesen, wenn das Finanzamt Österreich beantragt hätte, der Beschwerde aus den vorgebrachten Gründen stattzugeben.

Der dessen ungeachtet „in Anlehnung an die Judikatur des VwGH“ an das BFG gerichtete Antrag, „die Beschwerde als unbegründet abzuweisen“, erweist sich damit seinerseits als nicht begründet, zumal auch beide in der Stellungnahme genannten VwGH-Erkenntnisse von mir schon mit dem vorbereitenden Schriftsatz vom 15.1.2021 bzw. mit dem ergänzenden Vorbringen vom 23.05.2018 unwidersprochen entkräftet worden waren.

Während das Erkenntnis vom 24.10.2019, Ra 2018/15/0114, einen nachträglichen, von der ursprünglichen Kreditaufnahme gesonderten Vertragsabschluss über die Einräumung einer Sicherungsoption betraf, womit - neben anderen Verschiedenheiten - eine Vergleichbarkeit des Sachverhalts nicht gegeben ist, erfolgte die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses durch den VwGH auf Grund der Unterlassung erforderlicher Erhebungen seitens des BFG, womit der Erkenntniswert dieser Entscheidung gleich Null ist.

Auch die Entscheidung vom 26.1.2017, Ro 2015/15/0011, betraf den Abschluss einer Sicherungsoption, die aber schließlich vom Berechtigten nicht ausgeübt wurde und verfiel. Der vom Beschwerdeführer begehrten Anerkennung der Optionsprämien als Werbungskosten bei seinen V+V-Einkünften wurde seitens des BFG stattgegeben, doch hat das Finanzamt gegen das bezügliche Erkenntnis Revision eingelegt. Der VwGH befand, dass „das Sicherungsgeschäft nicht in einem unmittelbaren Zusammenhang mit dem Erwerb von Betriebsvermögen abgeschlossen worden sei, sondern erst, als die endgültige Realisierung des Kursverlustes durch die Konvertierung weiterer Teile der aushaftenden Fremdwährungskredite drohte“. Außerdem hielt er weitere Erhebungen zum Sachverhalt für geboten, weshalb die Aufhebung des Erkenntnisses wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes erfolgte. Eine Vergleichbarkeit der Sachverhalte ist auch hier nicht gegeben.

Inwiefern sich das Finanzamt Österreich in seinem Stellungnahme-Schreiben vom 25.5.2023 bei dem an das BFG gerichteten Antrag, „die Beschwerde als unbegründet abzuweisen“, an die beiden Judikate des VwGH „anleimen“ konnte, ist nicht nachvollziehbar.

In Wirklichkeit lässt sich aus den die Entscheidungen stützenden Erwägungen des VwGH schon grundsätzlich nichts für den Standpunkt des Finanzamtes gewinnen, weil es auf Grund des Ergebnisses seiner eigenen Sachverhaltsermittlung in meinem Fall selbst gerade erst den nach wie vor gegebenen „ununterbrochenen Veranlassungszusammenhang“ zwischen dem Wirtschaftsgut (Renovierung und Ausbau des Gebäudes H/2) einerseits und der Aufnahme des Fremdwährungskredits andererseits, „als erwiesen“ bestätigt hat.

Der an das BFG gerichtete Antrag des Finanzamtes erweist sich damit in doppelter Hinsicht als verfehlt, weil er sowohl durch die gutachterliche Meinungsäußerung vom 25.5.2023 zum

„Veranlassungszusammenhang“ seine im Vorlagebericht vom 12.2.2018 erhobenen Beanstandungen für obsolet erklärt als auch dadurch, dass sich die beiden zur Unterstützung seines Antrags ins Treffen geführten VwGH-Judikate für diesen Zweck als zur Gänze ungeeignet und nicht anwendbar erweisen.

Auf Grund des Hervorkommens dieser Unzukömmlichkeiten verfahrensrechtlicher Art ist es aus meiner Sicht geboten und am praktikabelsten, wenn die Finanzverwaltung daraus die sachlich gebotene Konsequenz ziehen, seinen am 25.5.2023 erneut an das BFG gerichteten Antrag zurücknehmen und damit den Weg für eine amtswegige Berichtigung der Beschwerdeerledigung für die Jahre 2011 und 2012 frei machen würde.

Damit wäre zugleich ein tragfähiges Präjudiz für die Behandlung des Themas „Fremdwährungs Kursverluste“ im Rahmen des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens über die Festsetzung der Einkommensteuer der Folgejahre 2013 bis 2015 geschaffen.

5.2. Im Übrigen haben alle oben angeführten Argumente der Finanzverwaltung, von wem immer und in welchem Stadium des Verfahrens sie mir entgegengehalten wurden und ob sie nun den Sachverhalt oder dessen rechtliche Würdigung betreffen, ihre Wurzel in dem von mir als „Grundsatzurteil“ bezeichneten BFH-Urteil vom 09.11.1993, IX R 81/90, das ich in ausführlicher Weise auf den Seiten 35 bis 40 der Beschwerdeschrift vom 31.10.2017 als unrichtiges (falsches) Fehlurteil argumentativ entkräftet habe.

Dass sich die Finanzverwaltung bisher einer eingehenden Befassung mit meinen diesbezüglichen Beschwerdeausführungen entzogen hat und auch die auf den Folgeseiten 40/41 meiner Beschwerdeschrift dargestellte weitere Entwicklung der deutschen Rechtsprechung nicht zur Kenntnis nehmen will, verstößt zwar gegen das Parteiengehör und gegen die Bestimmung des § 115 Abs 3 BAO, wonach Angaben auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen sind, hat aber mehr oder weniger jede Bedeutung für den konkreten Fall verloren, weil sich die Rechtslage in Österreich eigenständig anders entwickelt hat.

Da sich der österreichische Gesetzgeber mit der EStG-Novelle 1980, BGBl. 563/1980, - in Abkehr von der früheren VwGH-Judikatur - dazu entschlossen hat, „nominelle Mehrbeträge auf Grund einer Wertsicherung“ künftig als Einkünfte aus der Überlassung von Kapital der Besteuerung zu unterziehen, ist die hilfsweise Abstützung des Rechtsstandpunktes des Finanzamts Österreich Dienststelle Wien 9/18/19 bzw. des BFG auf die deutsche Rechtsprechung durch die Novellierung des EStG hinfällig geworden; die eigenständige österreichische Gesetzeslage ist jedenfalls vorrangig.

Aber nicht nur die einschlägige deutsche Judikatur ist damit unanwendbar geworden, sondern in gleicher Weise auch die österreichische Rechtsprechung, insoweit sie sich zunächst weiterhin an der früheren VwGH-Judikatur und ab 1993 unkritisch an dem ausländischen

Judikatur-Beispiel des BFH orientiert hat und diese Linie bis heute weiter vertritt. Dass dies so ist, erweist sich an den oben wiedergegebenen Erwägungen des BFG-Erkenntnisses vom 29.9.2023, deren Begründungselemente nahezu wortgleich der Begründung des BFH-Urteils vom 9.11.1993 nachempfunden, von dort entlehnt sind und bis heute in der österreichischen Verwaltungspraxis und Judikatur bei einschlägigen Sachverhalten eingesetzt werden (siehe oben zu Punkt 3).

Dieses „Nicht zur Kenntnisnehmen wollen“ der geänderten inländischen Rechtslage zeigt sich am allerdeutlichsten beim Wandel des Begriffsinhalts der Worte „Zinsen“ bzw. „Schuldzinsen“ in den § 16 Abs 1 Z 1 und § 27 Abs 2 Z 2 EStG 1988 auf Grund der EStG-Novelle 1980. Wenn „nominelle Mehrbeträge auf Grund einer Wertsicherung“ seit 1.1.1981 von Gesetzes wegen grundsätzlich der jeweiligen Einkunftsart, durch die sie veranlasst sind, „als Früchte der Kapitalanlage/Entgelte für die Nutzung von Kapital“ zuzuordnen sind, geht es nicht an, dass Verwaltungsbehörden auf Grund eines nicht konsistenten, deutschen Fehl-Urteils des BFH dessen - in Gegensatz zur inländischen Rechtslage stehende - Argumentationslinie bedenkenlos übernimmt und über Jahrzehnte hinweg weiter beibehält. Dadurch wird in gleichheitswidriger (und denkumöglicher) Weise die Änderung der inländischen Rechtslage ignoriert. Dass damit auch die Schädigung der Interessen der Steuerzahler, die in großer Zahl Bezieher fremdfinanzierter privater Einkünfte sind, einhergeht, wird damit unsachlicher Weise billigend in Kauf genommen (die damit verbundenen unsachlichen Ergebnisse liegen damit ebenso auf der Hand und sind evident).

Die Gleichheitswidrigkeit besteht darin, dass die „Nicht zur Kenntnisnahme der geänderten Rechtslage“ sich nur auf die Ausgabenseite (Abzug von Schuldzinsen) bei Beziehern nicht betrieblicher Einkunftsarten (Einkünfte aus Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung und sonstige Einkünfte) beschränkt, während die EStG-Novelle 1980 bei Beziehern anderer Einkunftsarten sowohl einnahmenseitig als auch ausgabenseitig generell zur Anwendung gelangt.

Es handelt sich also um die gezielte (unsachliche) Ungleichbehandlung einer Gruppe von Steuerpflichtigen aus rein fiskalischen Gründen, damit auch um die Ausübung von Willkür.

5.3. Da das BFG-Erkenntnis vom 29.09.2023 seinen Spruch nicht aus den maßgeblichen Bestimmungen des EStG 1988 ableitet, sondern exklusiv per Analogie aus einem Kompositum von Rechtssätzen aus 40 Judikaten und 3 Kommentarstellen nicht mehr anwendbarer - weil durch Änderung der gesetzlichen Vorschriften längst überholter - Judikatur abgeleitet hat, erweist sich die Entscheidung schon allein aus diesem Grund als grob mangelhaft; es fehlt ihr die erforderliche sachliche und nachvollziehbare Begründung im Sinne einer denkmöglichen und verfassungskonformen Auslegung.

Aus ähnlichen Gründen hat das vorgelagerte finanzbehördliche Einkommensteuer-Festsetzungsverfahren keinen korrekten Abschluss gefunden, da der an das BFG gerichtete

Antrag, „die Beschwerde als unbegründet abzuweisen“, mangels Prüfungsfeststellungen keine Deckung findet.

Der Antrag des Finanzamts Österreich - Dienststelle Wien 9/18/19 vom 25.5.2023 ist daher obsolet, ebenso wie der diesbezügliche Spruch des BFG.

Um präjudizierende Wirkung auf die rechtliche Würdigung der Tilgungsmehrbeträge der Folgejahre 2013 bis 2016 ausüben zu können, eignet sich auf Grund der aufgezeigten Mängel der Entscheidungsfindung das BFG-Erkenntnis vom 29.9.2023 daher nicht. Im Übrigen sind auch alle Erkenntnisse, die das BFG bisher hat einfließen lassen, ob von UFS, BFG, VfGH oder VfGH stammend, selbst nur Einzelfall-Entscheidungen gewesen, die - sofern sie rechtsrichtig in der Sache ergangen sind - weder für sich allein noch gar in ihrer Gesamtheit, eine maßgebliche Rechtsquelle für den gegenständlich zu beurteilenden Sachverhalt ergeben.

Von der Fehlbeurteilung der „Tilgungsmehrbeträge/nominellen Mehrbeträge auf Grund einer Wertsicherung“ als Einnahmen/Ausgaben, die nicht unter § 27 Abs 1 bzw. § 16 Abs 1 Z 1 EStG 1988 fallende „Entgelte für die Überlassung/Nutzung von Kapital“ sein sollen, sondern irgendetwas anderes, im EStG nicht näher Definiertes, darstellen, dürften jedenfalls alle mir entgegengehaltenen Erkenntnisse betroffen sein.

6. Mein bisheriges Vorbringen sowie meine bisherigen Anträge, insbesondere jene in der Beschwerde, halte ich somit zur Gänze aufrecht.“

19. Mündliche Verhandlung vom 9.12.2025

Berichterstattung, Parteienvorträge

Eingangs verweist der Richter auf den Umfang der den Parteien zur Gänze bekannten Schriftsätze und trägt ergo dessen die Sache in Form - nachstehend wiedergegebener – Zusammenfassung des Sachverhaltes sowie der aus diesem resultierenden Streitpunkte vor.

1. Ertragsteuerliche Behandlung der Veräußerung der Grundstücke EZ *11*** und EZ ***12*** im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2013**

1.1. Sachverhalt

Betreffend die den Wohnsitz des Bf. bildenden, bzw. bis zum 31.11.2011 in dessen Eigentum stehenden, an der Lageadresse ***51*** domizilierten Liegenschaft sind- für den Fall der in den mit den Nummern ***29***, respektive ***30*** vorgesehenen Bebauung– und Flächenwidmungsplänen der Stadt Wien intendierten Errichtung einer durchgehenden Verkehrsverbindung zwischen der ***5*** und der ***6*** – seit dem Jahr 1958 sowie 1959 bescheidmäßig sowohl die Übergabe eines bereits im Eigentum der Gemeinde Wien stehenden – ungeachtet dessen jedoch dem Liegenschaftseigentümer unentgeltlich zur Verfügung

stehenden, ein Ausmaß von rund 150 m² umfassenden Grünstreifen, als auch Verpflichtung zur Herstellung einer Höhenlage intabuliert.

In den Jahren 1985 bis 1987 unternahm der Bf. zunächst via Eingaben an die zuständigen Abteilungen des Magistrats der Stadt Wien sowie an die Spitzenfunktionäre der Stadtregierung den Versuch eine Abänderung des Flächenwidmungsplans mit der Nummer ***29*** dergestalt zu erwirken, dass die in diesem verzeichnete Herstellung einer Straßenverbindung zwischen ***5*** und ***6*** nicht mehr den Inhalt desselben bildet. Obwohl den Anträgen des Bf. nicht in vorgenannter Art und Weise entsprochen wurde, wurde ihm mit Schriftsatz des Bezirksvorstehers vom 3.7.1986 zugesichert, dass zu diesem Zeitpunkt ein Ausbau der Verbindungsstraße überhaupt nicht angedacht sei. Darüber hinaus sei eine – anstelle der Herstellung der Verbindungsstraße - Platz greifende Errichtung eines befahrbaren Fußweges nicht nur an eine Übereinstimmung mit den Anrainern geknüpft, sondern für diese auch keine Budgetmittel vorhanden.

Mit Kaufvertrag vom 12.7.2002 erwarb der Bf. zwei unbebaute, im Grundbuch der KG ***3*** mit den EZ ***11*** sowie EZ ***12*** versehene Liegenschaften. In Anbetracht der Tatsache, dass es sich bei vorgenannten Grundstücken um Nachbargrundstücke zum Wohnhaus des Bf. handelte, waren diese auch die einzigen an der projektierten Straße gelegenen mit dem Status „unbebaut“ versehenen Liegenschaften. Diese Eckdaten boten wiederum für den Bf. Gelegenheit neuerliche Bestrebungen in Richtung Realisierung der endgültigen Abstandnahme von der Errichtung einer durchgehenden Verbindungsstraße zu forcieren.

In der Folge bot das in natura noch nicht realisierte Straßenprojekt – via Bezeichnung in dem mit 27.7.2006 datierten Dokument Nummer ***30*** – wiederum den Inhalt des neu festzusetzenden Flächenwidmungs- und Bebauungsplanes, ein Umstand, welche den Bf. zu einer an die MA 21 gerichteten Eingabe vom 12.9.2006 veranlasste. Diese Eingabe war von Erfolg gekrönt, da in der zum Plandokument ***30*** abgegebenen Stellungnahme der Bezirksvertretung vom 19.10.2006 entnommen werden konnte, dass der Verbindungsweg zwischen ***7*** und ***16*** - ob Unmöglichkeit eines auf schwieriger Topografie beruhenden Ausbaus – nur in der schon vorhandenen Sackgassenform gewidmet werden soll. Darüber hinaus wurde mit Schriftsatz vom 14.11.2006 seitens der einheitlichen Nutzung der – ungeachtet des Verbleibs des Straßenprojektes im Flächenwidmungsplan – die beschlussmäßig gefasste Abstandnahme von der Setzung baulicher Maßnahmen bestätigt. Im Anschluss an eine seitens des Bf. per Baurechtsvertrag sowie Bestandsvertrag gestatteten einheitlichen Nutzung der – mit einem Bauverbot belegten - Liegenschaften mit der EZ ***11*** sowie EZ ***12*** wurden nämliche Grundstücke schlussendlich mit Kaufverträgen vom 2.8.2012 und 3.8.2012 an die ***22***, übereignet, wobei dem Käufer – zwecks Hintanhaltung der bei Realisierung des Straßenprojekts die im Eigentum des Sohnes des Bf. stehenden, an der Lageadresse ***7*** domizilierten Liegenschaft treffenden Verpflichtung zur faktischen

Abtretung eines 3m breiten sowie 50 m langen Grünstreifens - ex contractu sowohl die einheitliche Weiterübertragung beider Liegenschaften, als auch die Überbindung der Verpflichtung zur aktiven,- jeden Rechtsnachfolger im Eigentum bindenden - Verhinderung des nach wie vor den Inhalt des Plandokuments ***30*** bildenden Straßenprojekts auferlegt wurde.

1.1. Streitpunkte

1.1.1. Verfassungsmäßigkeit der Steuerbarkeit der am 2.8. bzw. am 3.8.2012 erfolgten Veräußerung der Liegenschaften mit den EZ *11*** und ***12*****

Vor dem unter Punkt 1 dargelegten Sachverhalt erachtet der Bf. im Wesentlichen die in § 124 b Z 215 EStG 1988 determinierte Wendung, wonach unter anderem die §§ 29 Z 2, 30 jeweils in der Fassung des 1. Stabilitätsgesetzes 2012, BGBl. I Nr. 22/2012 am 1. April 2012 in Kraft treten und erstmals für Veräußerungen nach dem 31. März 2012 anzuwenden sind, bei sonstigem Fehlen jeglicher Übergangsbestimmung für die vor dem 1. April 2012 angeschafften Liegenschaften als übergangslosen rückwirkenden und ergo dessen als verfassungswidrigen Eingriff in den Vertrauensschutz zu werten ist. Darüber hinaus steht nach der Auffassung des Bf. die Bestimmung des § 124 b Z 215 EStG 1998 in einem – exklusiv vom VfGH einer endgültigen Klärung zuzuführenden - Anwendungswiderspruch zur Norm des § 120 EStG 1988, der gemäß - die nicht auf eine bestimmte Gesetzesfassung bezogenen §§ 30 und 31 für Veräußerungsgeschäfte nach dem 31. Dezember 1988 gelten.

1.1.2. Anwendung der Steuerbefreiung gemäß § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988

Ausgehend von dem an oberer Stelle dargelegten Sachverhalt steht die Anwendung der Steuerbefreiung nach § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 in Streit, wobei der Bf. in Ansehung der bedungenen Modalitäten der Veräußerung der Grundstücke mit den EZ ***11*** sowie EZ ***12***, spricht sowohl die dem Käufer im Verwertungsfall überbundene Verpflichtung der Behandlung beider Liegenschaften als wirtschaftliche Einheit als auch jene der aktiven Verhinderung des Straßenprojekts den Verkauf in materieller Betrachtung als Maßnahme der Verhinderung einer drohenden Enteignung der im Eigentum seines Sohnes, bzw. den Wohnsitz des Bf. bildenden an der Adresse ***7*** domizilierten Liegenschaft qualifiziert.

2. Ertragsteuerliche Behandlung der Kursverluste im Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 2013 bis 2015

2.1. Sachverhalt

Der Bf. hat im Jahr 1998 für die Generalsanierung des in nämlichem Jahr ausschließlich in seinem Privatvermögen befindlichen 1. Obergeschosses bzw. für den Ausbau des Dachgeschosses, des, in ***45*** domizilierten Objekts mit am 25.5.1998 datierten Vertrag

einen in CHF begebenen Kredit aufgenommen, wobei zunächst eine Laufzeit bis zum 13.10.2011 bedungen wurde.

Hierbei lautet gemäß Punkt 1 des Vertrages der Zweck des Kredits wortwörtlich wie folgt:
„Sanierung des Hauses in der ***46***“

Der Kredit wurde mittels Einverleibung einer Hypothek auf obgenannter, mit der EZ 325 versehenen Liegenschaft besichert (Punkt 8 „Sicherstellung“ dritter Satz)

Betreffend die Tragung des Kursrisikos lautet der drittletzte Satz obigen Kreditvertrags unter Punkt 8 „Sicherstellung“ wortwörtlich wiedergegeben:

„Jegliche Kursdifferenzen und alle Umrechnungs- und Konvertierungskosten gehen ausschließlich zu Ihren Lasten.“

Im Anschluss an einen - die Jahre 2007 bis 2010 umfassenden - „tilgungsfreien“ Zeitraum vereinbarte der Bf. mit der darlehensgebenden Bank - nach Leistung einer Abschlagszahlung von 100.000,00 CHF – den Kredit mittels Vierteljahreszahlungen von 9.375,00 CHF bedienen zu wollen.

In diesem Zusammenhang lautet das mit 9.8.2011 datierte –, vom Bf. am 16.8.2011 gegengezeichnete - Schreiben der kreditgewährenden Bank betreffend die Prolongation bzw. die Bedienungsmodalitäten des am 25.5. 1998 begebenen Kredits auszugsweise wortwörtlich wie folgt:

„Wir erklären uns bereit, den oben angeführten Kredit mit einem Teilbetrag von CHF 375.000,00 (= EUR 344.131,41) bis zum 15.8. 2021 zu verlängern.

Die Rückführung erfolgt ab 15.11.2011 in 40 vierteljährlichen Kapitalraten von CHF 9.375,00 (= EUR 8.603,29) bei Terminverlust.

Die Zinsen, Provisionen und Spesen sind nach Vorschreibung innerhalb von 14 Tagen separat zu entrichten.

Die Rückzahlung des Kredits erfolgt währungskonform.

Die in dieser Vereinbarung ausgewiesenen Umrechnungen von CHF erfüllen ausschließlich Informationszwecke und erfolgen zum Devisenmittelkurs und ohne Berücksichtigung der im Devisenhandel üblichen Spannen und Spesen.“

Im streitgegenständlichen Zeitraum mündeten die in CHF zu leistenden Tilgungszahlungen im Vergleich zu den korrespondierenden Eurobeträgen in realisierte Kursverluste, respektive der

Vorausgabung von Wertsicherungsmehrbeträgen in Höhe von 5.207,87 Euro (2013), von 5.710,30 Euro (2014) sowie solchen in Höhe von 5.122,17 Euro (2015).

2.2. Streitpunkt

Vor dem unter Punkt 2.1. dargelegten Sachverhalt steht die ertragsteuerliche Erfassung/Nichterfassung der – mittels Fremdwährungskredit finanzierten Aufwendungen auf rein im Privatvermögen des Bf. befindlichen Teile des in ***52*** domizilierten Gebäudes – auf unterjährigen Währungsschwankungen zwischen CHF und Euro beruhenden Tilgungsmehrbeträge als Werbungskosten im Rahmen der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung auf dem Prüfstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens.

Während die belangte Behörde die, die Werbungkosteneigenschaft nämlicher Beträge ablehnende Haltung mit den zum Themenbereich einer per Fremdwährungskredit erfolgten Anschaffung eines Mietobjekts schlussendlich in Erleiden eines Verlust mündenden Konvertierung ergangenen Judikate der Höchstgerichte begründet, moniert der Bf., dass der Veranlassungszusammenhang, sprich die auf ein und demselben Vertragswerk beruhende Aufnahme des Kredits zur Gebäudesanierung einerseits und die Benutzung der Immobilie zwecks Erzielung von Einkünften andererseits, keine Veränderung erfahren hat und schon dieser Umstand einer - in Anknüpfung an die jeweilige Einkunftsart - differenzierenden ertragsteuerlichen Beurteilung der Tilgungsmehrbeträge zuwiderlaufe.

Schlussendlich finde die Rechtsansicht des Bf. betreffend die ertragsteuerliche Behandlung der unter den Terminus der Schuldzinsen zu subsumierenden Tilgungsmehrbeträge als Werbungskosten Deckung sowohl in der zur ertragsteuerlichen Behandlung von Wertsicherungsmehrbeträgen ergangenen – auch auf Tilgungsmehrbeträge - anzuwendenden Judikatur, als auch in den in der Rz 19 getätigten Ausführungen des höchstgerichtlichen Erkenntnisses vom 18.1.2017, Ro 2016/15/0026. Darüber hinaus sei die ertragsteuerliche Erfassung nämlicher Beträge im außerbetrieblichen Bereich schon dem, dem Ertragssteuerecht immanenten Grundsatz der objektiven Leistungsfähigkeit geschuldet.

3. Ausmaß des im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2013 bis 2015 zu berücksichtigenden Verlustabzuges

3.1. Sachverhalt

Mit Notariatsakt vom 23.12.2011 (Abtretungsvertrag) übertrug der Bf. seinem Sohn zum 31.12.2011 49% seiner (Gesamt)-Anteile an der ***Bf1*** GmbH gegen Gewährung einer monatlichen Rente von 1.000,00 Euro.

Mit Umwandlungsvertrag vom 25.9.2013 wurde die ***Bf1*** GmbH rückwirkend auf den 31.12.2012 in eine KG umgewandelt, deren Kommanditisten zu 49% Herr ***4*** und zu 51% der Bf. waren. Eine weitere GmbH ist im Zuge der Umwandlung als nicht am Vermögen

beteiligter Komplementär beigetreten. Im Zeitpunkt der Umwandlung waren in der ***Bf1*** GmbH Verluste im Ausmaß von 268.215,32 Euro vorhanden, wovon 45.508,84 Euro aus dem Jahr 2012 und 222.706,48 Euro aus den Jahren 2008-2010 stammten.

3.2. Streitpunkt

In Anbetracht der Tatsache, dass das BFG mit Erkenntnis vom 16.06.2017, RV/7101637/2016 die Auffassung vertreten hat, dass ob des unter Punkt 3.1. dargestellten – vor Umwandlung der ***Bf1*** GmbH in eine KG – in Form einer Einzelrechtsnachfolge bewirkten unentgeltlichen Erwerbs der Körperschaftanteile durch den Sohn des Bf. keiner der in § 10 Abs. 1 lit. c UmgrStG normierten Ausnahmetatbestände Platz greift, mit der Folge, dass die aus den Jahren 2008 bis 2010 stammenden Verlustvträge der (umgewandelten) Körperschaft im Beteiligungsausmaß von 49% untergegangen sind, beantragt der Bf. mit der Begründung, dass er in seiner Eigenschaft als vormaliger Alleingesellschafter die Verluste jener Jahre tatsächlich erlitten hat, die Zurechnung der nichtanerkannten Vträge an seine Person.

4. Rechtmäßigkeit der Festsetzung von Anspruchszinsen zur Einkommensteuer 2013

4.1. Sachverhalt

Basierend auf der im Einkommensteuerbescheid 2013 vom 17.8.2015 ausgewiesenen Abgabensatzung, wurden mittels Bescheides nämlichen Datums Anspruchszinsen im Ausmaß von 2.199,95 Euro festgesetzt.

4.2. Streitpunkt

In seiner gegen den Anspruchszinsenbescheid erhobenen Beschwerde wird die Rechtmäßigkeit desselben im Wesentlichen mit der Begründung der Rechtswidrigkeit der – auf Basis der Streitpunkte 1 bis 3 erfolgten - Festsetzung der Einkommensteuer 2013 releviert.

Streitpunkt 1.1.1

Zu Streitpunkt 1.1.1 verweist der Bf. auf sein bisheriges Vorbringen bzw auf den Inhalt des Ergänzungsschriftsatz vom 4.12.2025 samt den dazugehörigen 2 Beilagen.

Herr Mag. ***42*** ergänzt, dass dem VfGH-Erkenntnis vom 25.9.2015 G111/2015 eine materielle Beurteilung des §30 EStG 1988 zugrunde gelegen ist, während eine verfassungsrechtliche Prüfung der Inkrafttretensbestimmungen durch den VfGH bis dato nicht erfolgt ist. Ergo dessen liegt in vorliegendem Fall res judicata gerade nicht vor.

Die belangte Behörde verweist auf Jakom EStG Kommentar 2025 zu § 30 RZ 3.3 insbesondere auf die dort angeführte VfGH-Judikatur.

Streitpunkt 1.1.2

Zu Streitpunkt 1.1.2. verweist der Vertreter des Bf. auf das bisherige Vorbringen sowie auf die Seite 3ff des Ergänzungsschriftsatzes vom 4.12.2025. Aus Sicht des Bf. hat eine direkte eventualiter eine analoge Anwendung der Befreiungsbestimmung im Sinne des Bf. Platz zu greifen.

Die belangte Behörde verweist auf das VwGH-Judikat vom 25.2.2003 GZ 99/14/0316. In diesem Judikat hat der VwGH ausgesprochen, dass wenn an eine vom Enteignungswerber verschieden Person verkauft wird, keine Veräußerung zur Vermeidung eines unmittelbar drohenden behördlichen Eingriffs vorliegt. Das FA möchte anmerken, dass dieses Judikat zur alten Rechtslage der Spekulationsbesteuerung ergangen ist, sich an der Textierung der Enteignungsbestimmung keine wesentliche Abänderung zum jetzigen Befreiungstatbestand in der Fassung des ersten Stabilitätsverfassungsgesetz 2012 ergibt.

Herr ***4*** repliziert, dass so eine enge Auslegung des § 30 Abs 2 Z 3 EStG 1988 diesen gleichsam aushöhlt und lediglich die Enteignung steuerfrei stellen würde nicht aber Maßnahmen zur Vermeidung einer solchen.

FA Vertreter verweist auf die Textierung der Enteignungsvorschrift in der Fassung vor dem ersten Stabilitätsgesetz 2012 die wie Folgt lautet: Wenn Wirtschaftsgüter in Folge eines behördlichen Eingriffes oder zur Vermeidung eines solchen nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffes veräußert werden. Damit war der Tatbestand des nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffes schon damals mit umfasst.

Herr ***49*** verweist auf die Besonderheit des gegenständlichen Sachverhaltes, welche eine verfassungskonforme Interpretation im Sinne des Bf. in Form der Anwendung der Befreiung gebietet. Im Übrigen ergebe sich die Nichtanwendbarkeit des Erk vom 25.2.2003 GZ 99/0316 weil sich die Gesetzeslage im Bereich der Spekulationsbesteuerung wesentlich geändert hat. Darüber hinaus wird nochmals auf die Verfassungswidrigkeit der Übergangsbestimmung verwiesen, die eine weitere Auslegung der Befreiungsbestimmung im Sinne der Ausführungen des Bf. erforderlich macht.

Herr ***Bf1*** verweist im Wesentlichen auf die Nichtanwendung des Judikates, dass die Bedrohungslage im Sinne des § 30 Abs 2 Z 3 EStG akut und konkret war, und dass die Realisierung des Straßenprojektes zusätzlich zum finanziellen Aufwand der Errichtung der Böschungsmauer eine wesentliche Wertminderung der gegenständlichen Liegenschaft zur Folge gehabt hätte.

Die Teleologie der Befreiungsvorschrift erfordert eine weite Auslegung. Wenn ein Betroffener, anstatt enteignet zu werden durch einen gleichwertigen Vorgang den Eingriff verhindert, wäre es teleologisch inkonsequent ihn schlechter zu stellen als jemanden der sich enteignen lässt.

Bf1 verweist nochmals auf den Umstand, dass die Anschaffung der im Jahre 2012 veräußerten Grundstücke ausschließlich in der Verhinderung des Straßenprojektes gelegen gewesen ist. Mit dieser Maßnahme konnte nicht nur der Eingriff in eigene Vermögenswerte, sondern auch der vom Bauprojekt betroffenen Anrainer verhindert werden.

Die belangte Behörde möchte erwähnen, dass die Anwendung des § 30 Abs 2 Z 3 EStG 1988 methodisch nur für realisierte Verkaufsvorgänge infrage kommt.

Streitpunkt Punkt 2.2

Herr ***49*** verweist zum Streitpunkt 2.2 auf die Ausführungen auf Seite 7 des Ergänzungsschriftsatzes vom 4.12.2025 in der der Rechtsstandpunkt in zusammengefasster Form wiedergegeben wird. Hingewiesen wird auf die Tatsache, dass betreffend die Veranlagungsjahre 2011 und 2012 keine materiellen Entscheidungen der Höchstgerichte getroffen worden sind, und demzufolge weiterhin beantragt wird die Wertsicherungsmehrbeträge als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung der Jahre 2013 bis 2015 anzuerkennen.

4 verweist darauf, dass es sich bei Fremdwährungsfinanzierungen um ein einheitliches Finanzierungsgeschäft handelt bei welchem der bei Eurofinanzierungen höhere Zinssatz gegen einen niedrigeren Fremdwährungszinssatz verbunden mit einem höheren Fremdwährungsrisiko abgetauscht wird. Eine steuerliche Berücksichtigung lediglich eines Teiles der einheitlichen Finanzierungskosten wird der Intention des Gesetzgebers nicht gerecht und ist darüber hinaus verfassungsrechtlich bedenklich. Dies würde daher zu unsachlichen Ergebnissen führen, insofern ist daher eine verfassungskonforme Interpretation erforderlich.

Die steuerliche Vertretung des Bf. verweist darüber hinaus auf die Ausführungen Prof Dr. Beiser (RdW 2018/352), wonach nur eine Einbeziehung der Kursverluste in die Einkommensermittlung als Systemkonform zu betrachten wäre. Andernfalls wird Einkommen besteuert, welches tatsächlich nie entstanden ist, was einen klaren Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip darstellt. Auch die Ungleichbehandlung betrieblicher- und außerbetrieblicher Kursverluste ist verfassungsrechtlich zu hinterfragen.

Herr ***50*** verweist auf den Umstand, dass das sich aus der in § 27 Abs 5 Z 1 EStG erfolgten Anführung der Wertsicherungsbeträge als Einkünfte aus der Überlassung von Kapital automatisch deren Berücksichtigung als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs 1 Z 1 EStG bei der Einkunftsart aus Vermietung und Verpachtung ergebe. Der Bf. verweist auf das Prinzip des § 115 BAO, aus der sich das Prinzip einer einheitlichen Beurteilung von Sachverhalten ergibt. Die Trennung eines einheitlichen Vorganges in mehrere isolierte und unterschiedlich beurteilte Sachverhalte zum Nachteil des Abgabepflichtigen, ist demnach unzulässig. Darüber hinaus wird seitens des Bf. auf den Vorlagebericht des FA vom 12.2.2018 sowie auf die Stellungnahme des

FA vom 25.5.2023 verwiesen, in dem der Veranlassungszusammenhang von Seiten des FA bestätigt wurde.

Streitpunkt 3.2

Zu Streitpunkt 3.2 wird eine Neuberechnung des Verlustabzuges vom Dezember 2025 vorgelegt.

Die steuerliche Vertretung hält fest, dass die Intention der Verlustkürzungsbestimmung des § 10 Abs 1 lit c UmgStG eine Übertragung von Verlusten an einen Dritten verhindert soll. Ein gänzlicher Wegfall von, durch den Bf. tatsächlich erlittenen Verlusten, hätte einen Verstoß gegen das Prinzip der Totalgewinnbesteuerung sowie des Leistungsfähigkeitsprinzips zur Folge und erscheint daher verfassungsrechtlich bedenklich. Eine verfassungskonforme Interpretation erfordert eine Anerkennung der Verlustvorträge beim Bf.

4 verweist darauf, dass angesichts des konkreten vorliegenden Sachverhaltes (keine Umgehungsabsicht, kein Mantelkaufatbestand, kein Ankauf eines Verlustabzuges, keine Doppelverwertung von Verlusten) sondern lediglich die unentgeltliche Vorwegregelung eines künftigen Erbgangs und durchgehender Buchwertvorführung und der Tatsache, dass der Bf. den Verlust zur Gänze getragen hat, sich auch nur eine teilweise Aberkennung des Verlustabzuges als reine Willkürmaßnahme erweisen würde.

Herr ***49*** verweist ergänzend auf die Ausführungen auf den Seiten 4 bis 6 des Ergänzungsschriftsatzes vom 4.12.2025 und auf das Vorverfahren betreffend Herrn ***4*** beim BFG und beim VfGH.

Herr ***50*** verweist auf die in der Beilage zur Neuberechnung des Verlustabzuges dargestellte Finanzierung und hält fest, dass er persönlich die betreffenden Verluste der Gesellschaft durch Kapitalzuschüsse gedeckt und damit persönlich getragen hat. Damit kommt der Verlustabzug auf meiner Seite zum einzig sachgerechten Ergebnis.

Die belangte Behörde führt dazu aus, dass nach weit überwiegender Kommentierung des § 10 Z 1 lit b UmgrStG in der Literatur nichtübergehende Verlustvorträge untergehen. Weiters wird darauf verwiesen, dass die Verluste, die durch die GmbH erwirtschaftet wurden, keine selbsterwirtschafteten Verluste des Bf. darstellen zumal hier unterschiedliche Rechtssubjekte vorliegen. Zum einen eine Kapitalgesellschaft zum anderen eine natürliche Person

Herr ***49*** verweist, dass es auch namhafte Stimmen in der Kommentarliteratur gibt, die die gegenteilige Ansicht vertreten und sich gegen den Untergang der Verlustvorträge aussprechen. Der Argumentation der belangten Behörde, wonach die Verluste von einer anderen Rechtsperson, sprich der GmbH zurechenbar wären, wird die 100% ige Beteiligung des Bf. an der GmbH entgegengehalten und demzufolge auf die wirtschaftliche Zurechnung der Verluste an die Person des Bf. hingewiesen.

Streitpunkt 4.2

Zum Streitpunkt 4/2 verweist die Vertretung des Bf. auf die bisherigen Ausführungen.

Die belangte Behörde beantragt die Abweisung der Beschwerde in den Streitpunkten.

Die Vertreter des Bf. beantragen die Stattgabe der Beschwerde im Sinne der Schriftsätze und der in diesen gestellten Anträgen.

Der Verhandlungsleiter verkündet den Beschluss, dass die Entscheidung gemäß § 277 Abs. 4 BAO der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Sachverhalt und Streitpunkte

Das BFG legt dem Erkenntnis nachstehenden – aus der Aktenlage und dem Parteivorbringen basierenden – Sachverhalt zur Grunde:

1. Ertragsteuerliche Behandlung der Veräußerung der Grundstücke EZ *11*** und EZ ***12*** im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2013**

1.1. Sachverhalt

Betreffend die den Wohnsitz des Bf. bildenden, bzw. bis zum **31.11.2011** in dessen Eigentum stehenden, an der Lageadresse *****47***, ***7***** domizilierten Liegenschaft – sind für den Fall der in den mit den Nummern *****29*****, respektive *****30***** versehenen Bebauung- und Flächenwidmungsplänen der Stadt Wien intendierten Errichtung einer durchgehenden Verkehrsverbindung zwischen der *****5***** und der *****6***** – seit dem Jahr 1958 sowie 1959 bescheidmäßig sowohl die Übergabe eines bereits im Eigentum der Gemeinde Wien stehenden ungeachtet dessen jedoch dem Liegenschaftseigentümer unentgeltlich zur Verfügung stehenden, ein Ausmaß von rund 150 m² umfassenden - Grünstreifens, als auch die Verpflichtung zur Herstellung einer Höhenlage intabuliert.

In den Jahren 1985 bis 1987 unternahm der Bf. zunächst via Eingaben an die zuständigen Abteilungen des Magistrats der Stadt Wien sowie an die Spitzenfunktionäre der Stadtregierung den Versuch eine Abänderung des Flächenwidmungsplans mit der Nummer *****29***** dergestalt zu erwirken, dass die in diesem verzeichnete Herstellung einer Straßenverbindung zwischen *****5***** und *****6***** nicht mehr den Inhalt desselben bildet. Obwohl den Anträgen des Bf. nicht in vorgenannter Art und Weise entsprochen wurde, wurde ihm mit Schriftsatz des Bezirksvorstehers vom 3.7.1986 zugesichert, dass zu diesem Zeitpunkt ein Ausbau der Verbindungsstraße überhaupt nicht angedacht sei. Darüber hinaus sei eine – anstelle der Herstellung der Verbindungsstraße - Platz greifende Errichtung eines befahrbaren Fußweges

nicht nur an eine Übereinstimmung mit den Anrainern geknüpft, sondern für diese auch keine Budgetmittel vorhanden.

Mit Kaufvertrag vom **12.7.2002** erwarb der Bf. zwei unbebaute, im Grundbuch der KG ***3*** mit den EZ ***11*** sowie EZ ***12*** versehene Liegenschaften. In Anbetracht der Tatsache, dass es sich bei vorgenannten Grundstücken um Nachbargrundstücke zum Wohnhaus des Bf. handelte, waren diese auch die einzigen an der projektierten Straße gelegenen mit dem Status „unbebaut“ versehenen Liegenschaften. Diese Eckdaten boten wiederum für den Bf. Gelegenheit neuerliche Bestrebungen in Richtung Realisierung der endgültigen Abstandnahme von der Errichtung einer durchgehenden Verbindungsstraße zu forcieren.

In der Folge bot das in natura noch nicht realisierte Straßenprojekt – via Bezeichnung in dem mit 27.7.2006 datierten Dokument Nummer ***30*** – wiederum den Inhalt des neu festzusetzenden Flächenwidmungs- und Bebauungsplanes, ein Umstand, welche den Bf. zu einer an die MA 21 gerichteten Eingabe vom 12.9.2006 veranlasste. Diese Eingabe war von Erfolg gekrönt, da in der zum Plandokument ***30*** abgegebenen Stellungnahme der Bezirksvertretung vom 13.10.2006 entnommen werden konnte, dass der Verbindungsweg zwischen ***7*** und ***16*** - ob Unmöglichkeit eines auf schwieriger Topografie beruhenden Ausbaus – nur in der schon vorhandenen Sackgassenform gewidmet werden soll. Darüber hinaus wurde mit Schriftsatz vom 14.11.2006 seitens der Bezirksvertretung – ungeachtet des Verbleibs des Straßenprojektes im Flächenwidmungsplan die beschlussmäßig gefasste Abstandnahme von der Setzung baulicher Maßnahmen bestätigt. Im Anschluss an eine seitens des Bf. per Baurechtsvertrag sowie Bestandsvertrag gestatteten einheitlichen Nutzung der – mit einem Bauverbot belegten - Liegenschaften mit der EZ ***11*** sowie EZ ***12*** wurden nämliche Grundstücke schlussendlich mit Kaufverträgen vom **2.8.2012** sowie **3.8.2012** an die ***22***, übereignet, wobei dem Käufer – zwecks Hintanhaltung der bei Realisierung des Straßenprojekts die im Eigentum des Sohnes des Bf. stehenden, an der Lageadresse ***7*** domizilierten Liegenschaft treffenden Verpflichtung zur faktischen Abtretung eines 3m breiten sowie 50 m langen Grünstreifens - ex contractu sowohl die einheitliche Weiterübertragung beider Liegenschaften, als auch die die Überbindung der Verpflichtung zur aktiven,- jeden Rechtsnachfolger im Eigentum bindenden - Verhinderung des nach wie vor den Inhalt des Plandokuments ***30*** bildenden Straßenprojekts auferlegt wurde.

1.1. Streitpunkte

1.1.1. Verfassungsmäßigkeit der Steuerbarkeit der am 2.8. bzw. am 3.8.2012 erfolgten Veräußerung der Liegenschaften mit den EZ *11*** und ***12*****

Vor dem unter Punkt 1 dargelegten Sachverhalt erachtet der Bf. im Wesentlichen die in § 124 b Z 215 EStG 1988 determinierte Wendung, wonach unter anderem die §§ 29 Z 2, 30 jeweils in

der Fassung des 1. Stabilitätsgesetzes 2012, BGBl. I Nr. 22/2012 **am 1. April 2012 in Kraft treten** und erstmals für **Veräußerungen nach dem 31. März 2012** anzuwenden sind, bei sonstigem Fehlen jeglicher Übergangsbestimmung für die vor dem **1. April 2012 angeschafften Liegenschaften** als übergangslosen rückwirkenden und ergo dessen als verfassungswidrigen Eingriff in den Vertrauensschutz zu werten ist. Darüber hinaus steht nach der Auffassung des Bf. die Bestimmung des § 124 b Z 215 EStG 1998 in einem – exklusiv vom VfGH einer endgültigen Klärung zuzuführenden - Anwendungswiderspruch zur Norm des § 120 EStG 1988, der gemäß - die nicht auf eine bestimmte Gesetzesfassung bezogenen §§ 30 und 31 für Veräußerungsgeschäfte nach dem 31. Dezember 1988 gelten.

1.1.2. Anwendung der Steuerbefreiung gemäß § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988

Ausgehend von dem an oberer Stelle dargelegten Sachverhalt steht die Anwendung der Steuerbefreiung nach § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 in Streit, wobei der Bf. in Ansehung der bedungenen Modalitäten der Veräußerung der Grundstücke mit den EZ *****11***** sowie EZ *****12*****, spricht sowohl die dem Käufer im Verwertungsfall überbundene Verpflichtung der Behandlung beider Liegenschaften als wirtschaftliche Einheit als auch jene der aktiven Verhinderung des Straßenprojekts den Verkauf in materieller Betrachtung als Maßnahme der Verhinderung einer drohenden Enteignung der im Eigentum seines Sohnes, bzw. den Wohnsitz des Bf. bildenden an der Adresse *****7***** domizilierten Liegenschaft qualifiziert.

2. Ertragsteuerliche Behandlung der Kursverluste im Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 2013 bis 2015

2.1. Sachverhalt

Der Bf. hat im Jahr 1998 für die Generalsanierung des in nämlichem Jahr ausschließlich in seinem Privatvermögen befindlichen 1. Obergeschosses bzw. für den Ausbau des Dachgeschosses, des, in *****45***** domizilierten Objekts mit am 25.5.1998 datierten Vertrag einen in CHF begebenen Kredit aufgenommen, wobei zunächst eine Laufzeit bis zum 13.10.2011 bedungen wurde.

Hierbei lautet gemäß Punkt 1 des Vertrages der Zweck des Kredits wortwörtlich wie folgt: „Sanierung des Hauses in der *****46*****“

Der Kredit wurde mittels Einverleibung einer Hypothek auf obgenannter, mit der EZ 325 versehenen Liegenschaft besichert (Punkt 8 „Sicherstellung“ dritter Satz)

Betreffend die Tragung des Kursrisikos lautet der drittletzte Satz obigen Kreditvertrags unter Punkt 8 „Sicherstellung“ wortwörtlich wiedergegeben:

„Jegliche Kursdifferenzen und alle Umrechnungs- und Konvertierungskosten gehen ausschließlich zu Ihren Lasten.“

Im Anschluss an einen - die Jahre 2007 bis 2010 umfassenden - „tilgungsfreien“ Zeitraum vereinbarte der Bf. mit der darlehensgebenden Bank - nach Leistung einer Abschlagszahlung von 100.000,00 CHF – den Kredit mittels Vierteljahreszahlungen von 9.375,00 CHF bedienen zu wollen.

In diesem Zusammenhang lautet das mit 9.8.2011 datierte –, vom Bf. am 16.8.2011 gegengezeichnete - Schreiben der kreditgewährenden Bank betreffend die Prolongation bzw. die Bedienungsmodalitäten des am 25.5. 1998 begebenen Kredits auszugsweise wortwörtlich wie folgt:

„Wir erklären uns bereit, den oben angeführten Kredit mit einem Teilbetrag von CHF 375.000,00 (= EUR 344.131,41) bis zum 15.8. 2021 zu verlängern.

Die Rückführung erfolgt ab 15.11.2011 in 40 vierteljährlichen Kapitalraten von CHF 9.375,00 (= EUR 8.603,29) bei Terminverlust.

Die Zinsen, Provisionen und Spesen sind nach Vorschreibung innerhalb von 14 Tagen separat zu entrichten.

Die Rückzahlung des Kredits erfolgt währungskonform.

Die in dieser Vereinbarung ausgewiesenen Umrechnungen von CHF erfüllen ausschließlich Informationszwecke und erfolgen zum Devisenmittelkurs und ohne Berücksichtigung der im Devisenhandel üblichen Spannen und Spesen.“

Im streitgegenständlichen Zeitraum mündeten die in CHF zu leistenden Tilgungszahlungen im Vergleich zu den korrespondierenden Eurobeträgen in zu entrichtende Wertsicherungsmehrbeträge in Höhe von **5.207,87 Euro** (2013), von **5.710,30 Euro** (2014) sowie solchen in Höhe von **5.122,17 Euro** (2015).

2.2. Streitpunkt

Vor dem unter Punkt 2.1. dargelegten Sachverhalt steht die ertragsteuerliche Erfassung/Nichterfassung der – mittels Fremdwährungskredit finanzierten Aufwendungen auf rein im Privatvermögen des Bf. befindlichen Teile des in ***38***, ***37*** domizilierten Gebäudes – auf unterjährigen Währungsschwankungen zwischen CHF und Euro beruhenden Tilgungsmehrbeträge als Werbungskosten im Rahmen der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung auf dem Prüfstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens.

Während die belangte Behörde die, die Werbungkosteneigenschaft nämlicher Beträge ablehnende Haltung mit den zum Themenbereich einer per Fremdwährungskredit erfolgten Anschaffung eines Mietobjekts schlussendlich in Erleiden eines Verlust mündenden

Konvertierung ergangenen Judikate der Höchstgerichte begründet, moniert der Bf., dass der Veranlassungszusammenhang, sprich die auf ein und demselben Vertragswerk beruhende Aufnahme des Kredits zur Gebäudesanierung einerseits und die Benutzung der Immobilie zwecks Erzielung von Einkünften andererseits, keine Veränderung erfahren hat und schon dieser Umstand einer - in Anknüpfung an die jeweilige Einkunftsart - differenzierenden ertragsteuerlichen Beurteilung der Tilgungsmehrbeträge zuwiderlaufe.

Schlussendlich finde die Rechtsansicht des Bf. betreffend die ertragsteuerliche Behandlung der unter den Terminus der Schuldzinsen zu subsumierenden Tilgungsmehrbeträge als Werbungskosten Deckung sowohl in der zur ertragsteuerlichen Behandlung von Wertsicherungsmehrbeträgen ergangenen – auch auf Tilgungsmehrbeträge - anzuwendenden Judikatur, als auch in den in der Rz 19 getätigten Ausführungen des höchstgerichtlichen Erkenntnisses vom 18.1.2017, Ro 2016/15/0026. Darüber hinaus sei die ertragsteuerliche Erfassung nämlicher Beträge im außerbetrieblichen Bereich schon dem, dem Ertragssteuerecht immanenten Grundsatz der objektiven Leistungsfähigkeit geschuldet.

Außerdem sei der Begriff „Mehrbeträge auf Grund einer Wertsicherung“ schon seit den 80-iger Jahren unter die Einkünfte aus der Überlassung von Kapital subsumiert und nunmehr expressis verbis in der Norm des § 27 Abs. 5 Z 1 EStG 1988 determiniert, wobei schon die einheitliche, gemäß § 115 BAO nicht zum Nachteil des Abgabepflichtigen reichende Beurteilung eines wirtschaftlichen Vorgangs, sprich die einnahmenseitige Erfassung nämlicher Beträge vice versa deren Erfassung als Werbungskosten nach § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gebiete.

3. Ausmaß des Verlustabzuges im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2013 bis 2015

3.1. Sachverhalt

Mit Notariatsakt vom 23.12.2011 (Abtretungsvertrag) übertrug der Bf. seinem Sohn zum 31.12.2011 49 % seiner (Gesamt)-Anteile an der ***Bf1*** GmbH gegen Gewährung einer monatlichen Rente von 1.000,00 Euro.

Mit Umwandlungsvertrag vom 25.9.2013 wurde die ***Bf1*** GmbH rückwirkend auf den 31.12.2012 in eine KG umgewandelt, deren Kommanditisten zu **49%** Herr ***4*** und zu **51%** der Bf. waren. Eine weitere GmbH ist im Zuge der Umwandlung als nicht am Vermögen beteiligter Komplementär beigetreten. Im Zeitpunkt der Umwandlung waren in der ***Bf1*** GmbH Verluste im Ausmaß von **268.215,32 Euro** vorhanden, wovon **45.508,84 Euro** aus dem Jahr 2012 und **222.706,48 Euro** aus den **Jahren 2008-2010** stammten.

3.2. Streitpunkt

In Anbetracht der Tatsache, dass das BFG mit Erkenntnis vom 16.06.2017, RV/7101637/2016 die Auffassung vertreten hat, dass ob des unter Punkt 3.1. dargestellten – vor Umwandlung der ***Bf1*** GmbH in eine KG – in Form einer Einzelrechtsnachfolge bewirkten unentgeltlichen Erwerbs der Körperschaftanteile durch den Sohn des Bf. keiner der in § 10 Abs. 1 lit. c UmgrStG normierten Ausnahmetatbestände Platz greift, mit der Folge, dass die aus den Jahren 2008 bis 2010 stammenden Verlustvorträge der (umgewandelten) Körperschaft im Beteiligungsausmaß von 49% untergegangen sind, beantragt der Bf. mit der Begründung, dass er in seiner Eigenschaft als vormaliger Alleingesellschafter die Verluste jener Jahre tatsächlich erlitten hat, die Zurechnung der nichtanerkannten Vorträge an seine Person.

4. Rechtmäßigkeit der Festsetzung von Anspruchszinsen zur Einkommensteuer 2013

4.1. Sachverhalt

Basierend auf der im Einkommensteuerbescheid 2013 vom 17.8.2015 ausgewiesenen, wurden mittels Bescheides nämlichen Datums Anspruchszinsen im Ausmaß von **2.199.95 Euro** festgesetzt.

4.2. Streitpunkt

In seiner gegen den Anspruchszinsenbescheid erhobenen Beschwerde wird die Rechtmäßigkeit desselben im Wesentlichen mit der Begründung der Rechtswidrigkeit der – auf Basis der Streitpunkte 1 bis 3 erfolgten - Festsetzung der Einkommensteuer 2013 releviert.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

1. Einkommensteuer 2013

1.1. Verfassungsmäßigkeit der Steuerbarkeit der Veräußerung der Liegenschaften mit den EZ *11*** und ***12*****

Zu diesem Streitpunkt ist seitens des BFG einleitend festzuhalten, dass dieses gemäß Art. 18 Abs. 1 B-VG an ordentlich kundgemachte Gesetze, sprich sohin auch die in den §§ 120, 124b Z 215 EStG 1988 determinierten Inkrafttretensbestimmungen – bis zu deren allfälligen Aufhebung durch den Verfassungsgerichtshof – gebunden ist.

Das Verwaltungsgericht vermag in diesem Zusammenhang auch nicht die Ansicht des Bf. teilen, der gemäß ein Anwendungswiderspruch zwischen § 120 EStG 1988 einerseits sowie § 124 b Z 215 leg. cit. andererseits bestehe, da in Zusammenschau beider Vorschriften der Regelungsinhalt ersterer Norm im Zeitraum vom **nach dem 31.12.1988 bis inklusive am 31.3.2012** getätigter privater Veräußerungsgeschäfte, bzw. die in Konnex mit diesen stehenden, in den §§ 30 und 31 EStG 1988 verankerten ertragsteuerlichen Rechtsfolgen umfasst, während der das Inkrafttreten der §§ 30 und 31 in der Fassung des 1. StabG 2012,

BGBI Nr. I 22/2012 **mit 1.4.2012** determinierenden Norm des § 124 b Z 215 EStG 1988 der Regelungsinhalt der erstmalige Anwendung vorangeführter Rechtsvorschriften exklusiv **nach dem 31.3.2012** getätigter Veräußerungen immanent ist.

Dem weiteren Einwand des Bf. wonach ob des raschen Gesetzwerdungsprozesses des 1. StabG 2012 faktisch ein rückwirkender Eingriff in den Vertrauensschutz geschaffen worden sei, sind die unter den Punkt 2.3.2. bis 2.3.5. des Erkenntnisses vom 25.9.2015, G 111/2015 getätigten Ausführungen des VfGH entgegenzuhalten.

Diese lauten wortwörtlich wie folgt:

„2.3.2. Dem antragstellenden Gericht ist zunächst einzuräumen, dass die umfassende Besteuerung privater Grundstücksveräußerungen unter Einbeziehung auch jener Grundstücke, die zum 31. März 2012 – infolge bereits abgelaufener Spekulationsfrist – nicht steuerverfangen waren, am 28. März 2012 im Nationalrat beschlossen und am 31. März 2012 im Bundesgesetzblatt (BGBI. I 22/2012) kundgemacht worden ist. Mit der Einbeziehung nicht steuerverfangener Grundstücke greift der Gesetzgeber aber nicht rückwirkend in bestehende Rechtspositionen ein. Maßgeblicher Besteuerungstatbestand ist nämlich die Veräußerung in Form des schuldrechtlichen Verpflichtungsgeschäftes (s. RV 1680 BlgNR 24. GP, 7). Da die Regelung Veräußerungen nach dem 31. März 2012 und somit Veräußerungen ab Inkrafttreten (vgl. § 124b Z 215 EStG 1988) erfasst, knüpft sie nicht an die bereits vor Inkrafttreten verwirklichten Veräußerungsvorgänge geänderte, für den Steuerpflichtigen nachteilige Rechtsfolgen. Sie regelt vielmehr aus der zeitlichen Perspektive der Erlassung des Gesetzes die Rechtsfolgen für Veräußerungen ab dem Inkrafttreten der Regelung.

Dass dem Abschluss des Verpflichtungsgeschäftes – wie das antragstellende Gericht ausführt – "geraume Zeit in Anspruch nehmende weitere Schritte vorausgehen" und daher auch nicht ausgeschlossen werden kann, dass bereits vor Inkrafttreten der Regelung möglicherweise "ein in wesentlichen Teilen abgeschlossener Veräußerungsvorgang" vorliegen konnte, führt zu keiner anderen Betrachtung, geht es doch auch in solchen Konstellationen im Kern um das Interesse des Steuerpflichtigen am unveränderten Fortbestand der vor Inkrafttreten gegebenen Rechtslage.

2.3.3. Aus der Verfassung ist keine allgemeine Garantie dafür abzuleiten, dass sich auf Grund geltender Rechtslage erwartete Vorteile zukünftig auch auf Grund geänderter Rechtslage tatsächlich realisieren (VfGH 9.12.2014, G 136/2014 ua.). So wie im Einzelfall auch rückwirkende Verschlechterungen der Rechtslage im Steuerrecht ihrer Zielsetzung und dem Ausmaß und der Art ihrer Auswirkungen nach verfassungsrechtlich zulässig sein können (vgl. VfSlg. 12.416/1990, 14.515/1996), kann die Enttäuschung des Vertrauens der Normunterworfenen auf den Fortbestand und die zukünftige Entwicklung der Rechtsordnung auch ohne Rückwirkung unter Umständen gegen den verfassungsgesetzlich gewährleisteten Vertrauensschutz verstoßen. Hier greift der verfassungsrechtlich gewährleistete

Vertrauensschutz jedoch nur für ganz bestimmte, auf Grund besonderer Konstellation schutzwürdige Positionen und setzt damit einer gesetzlichen Änderung unter engen Voraussetzungen verfassungsrechtliche Schranken. Einen solchen Fall hat der Verfassungsgerichtshof etwa angenommen, wenn der Normunterworfenen durch eine in Aussicht gestellte Begünstigung zu einem bestimmten Aufwand veranlasst werden sollte, der dann durch Wegfall der Begünstigung frustriert wird (VfSlg. 12.944/1991 zum Nachtfahrverbot für lärmarme Lastkraftwagen) oder wegen Durchführung der geförderten Planungsmaßnahmen und Vorhaben nicht mehr rückgängig gemacht werden kann (VfSlg. 13.655/1993 zur Abschaffung der Energieförderungsrücklage).

2.3.4. Der Verfassungsgerichtshof kann nicht erkennen, dass vor der mit dem 1. Stabilitätsgesetz 2012 erfolgten Einführung der Besteuerung privater Grundstücksveräußerungen eine Rechtslage bestanden hätte, bei der der Gesetzgeber bestimmte Verhaltensweisen gefördert hätte, die durch das 1. Stabilitätsgesetz 2012 mit Blick auf die dem Privatvermögen zuzurechnenden Grundstücke, die zum 31. März 2012 nicht steuerverfangen waren, entwertet wären. Demgemäß hatte der Verfassungsgerichtshof auch keine Bedenken gegen die mit BGBl. 400/1988 erfolgte Verlängerung der Spekulationsfrist von fünf auf zehn Jahre (VfSlg. 13.461/1993). Insofern unterscheidet sich der vorliegende Fall – anders als das antragstellende Gericht vermeint – auch von jenem, den der Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis zur Firmenwertabschreibung (VfSlg. 15.739/2000) zu entscheiden hatte.

2.3.5. Der Umstand, dass bis zum Inkrafttreten des 1. Stabilitätsgesetzes 2012 Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen nach Ablauf einer bestimmten Frist nicht im Rahmen der Besteuerung des Einkommens zu erfassen waren, vermag nicht zu bewirken, dass auf den unveränderten Fortbestand dieser Rechtslage ein verfassungsrechtlich geschütztes Vertrauen bestünde, und zwar auch dann nicht, wenn im Einzelfall die für das Bestehen einer Steuerpflicht relevante Frist bereits abgelaufen gewesen sein sollte. Die Tatsache, dass der Steuerpflichtige nach Ablauf einer bestimmten Frist nach Erwerb eines Grundstückes gemäß der jeweils maßgebenden Rechtslage – so wie die Beschwerdeführerin vor dem Bundesfinanzgericht (Außenstelle Feldkirch) möglicherweise auch über Jahrzehnte – davon ausgegangen ist, dass die Veräußerung des Grundstückes infolge Ablaufs dieser Frist keiner Ertragsteuerpflicht unterliegen werde, begründet für sich allein keine schutzwürdige Position, die einer in der vorgenommenen Weise erfolgten gesetzlichen Änderung verfassungsrechtliche Schranken setzen würde.“

Angesichts der Tatsache, dass der VfGH mit obigem Erkenntnis über das „ertragsteuerliche Schicksal“ eines **nach dem 31.3.2012 veräußerten**, zum **31.3.2012 jedoch nicht mehr steuerverfangenen** Grundstücks befunden hat, besitzen die an oberer Stelle dargelegten Schlussfolgerungen des Höchstgerichtes umso mehr Gültigkeit für die am **3.8.2012**

veräußerten zum Stichtag **31.3.2012** **evidenter Maßen steuerverfangenen** Liegenschaften des Bf.

Vice versa ist somit auch der seitens des Bf. als verfassungskonform erachteten Versteuerung – auf die **nach dem 31.3.2012** realisierten Wertzuwächse - der Boden entzogen.

In Ansehung vorstehender Ausführungen hegt das BFG an der Steuerbarkeit der in Streit stehenden Veräußerungen, sprich der generellen Unterwerfung nämlicher Rechtsgeschäfte unter das Regime des § 30 EStG 1988 idF BGBl. I 22/2012 keine Zweifel.

Korrespondierend damit sieht sich das Verwaltungsgericht auch nicht zur Initiierung eines Gesetzesprüfungsverfahrens beim Verfassungsgerichtshof veranlasst.

1.2. Anwendung der Befreiungsbestimmung des § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988

1.2.1. Gesetzestext des § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988

Von der Besteuerung ausgenommen sind die Einkünfte;

3. Aus der Veräußerung von Grundstücken infolge eines behördlichen Eingriffs oder zur Vermeidung eines unmittelbar drohenden Eingriffs.

1.2.2. Subsumtion der Veräußerung der Liegenschaften EZ *11*** und EZ ***12*** unter § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988**

1.2.2.1. Zur Anwendung der zur § 30 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 idF. vor BGBl. I 22/2012 entwickelten Judikatur des VwGH

In Ansehung der Tatsache, dass den Befreiungsbestimmungen nach § 30 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 und jener nach § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 nicht nur ein nahezu identer Gesetzeswortlaut zu Grunde liegt, sondern der Verwirkung beider Normen vorweg die alternative Erfüllung der Tatbestände Veräußerung von Wirtschaftsgütern bzw. Grundstücken infolge eines behördlichen Eingriffes oder zur Vermeidung eines drohenden Eingriffs immanent ist, erachtet das BFG die zu § 30 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 ergangene Rechtsprechung des VwGH als für die Beurteilung der Veräußerungsgeschäfte des Bf. einschlägig.

1.2.2.2. Auf Vermeidung eines unmittelbar drohenden Eingriffs fußende Veräußerung der Liegenschaften EZ *11*** und EZ ***12*****

Im Erkenntnis vom 25.02.2003, 99/14/0316 hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass unter Erfüllung des - in eine Befreiung nach § 30 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 mündenden Tatbestandes - der Veräußerung zur Vermeidung eines unmittelbar drohenden Eingriffes die rechtsgeschäftliche Vorwegnahme des Rechtszustandes, der durch den behördlichen Eingriff bewirkt würde, zu verstehen ist. In diesem Zusammenhang hat das Höchstgericht die

Veräußerung von Liegenschaftsanteile an eine **vom Enteignungswerber verschiedene Person nicht** als Veräußerung zur Vermeidung eines unmittelbar drohenden behördlichen Eingriffs erachtet und der vom dg. Bf. angestrebten Anwendung der Befreiungsbestimmung des § 30 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 eine Absage erteilt. In Anbetracht vorstehender Ausführungen und der Tatsache, dass es sich im zu beurteilenden Fall bei dem Käufer der Liegenschaften evidenter Maßen nicht um den Enteignungswerber kommt nach Auffassung des BFG der Befreiungstatbestand nach § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 nicht zum Tragen.

Ungeachtet dessen führt der Bf. selbst ins Treffen, dass in realiter schon der Ankauf der Liegenschaften mit den EZ ***11*** sowie EZ ***12*** ausschließlich der Verhinderung einer widrigenfalls die ***7*** domizilierte Liegenschaft in Form der faktischen Abtretung eines Grünstreifens im Ausmaß von 150m² treffende Enteignung gedient hat.

Aus diesem Vorbringen ist in Zusammenschau mit der auch in die Veräußerungsverträge vom 2.8.2012 sowie vom 3.8.2012 expressis verbis Eingang gefundenen Darlegung des „tatsächlichen Enteignungsobjektes“ im Umkehrschluss zu folgern, dass den veräußerten Grundstücken selbst nicht einmal die Eignung eines präsumtiven Objekts eines drohenden behördlichen Eingriffs beizumessen ist.

1.2.3. Steuerliche Konsequenzen

In Ansehung obiger Ausführungen vermag daher das Verwaltungsgericht in der ertragsteuerlichen Erfassung der Veräußerungen bzw. - als Substrat der in § 30 Abs. 3 EStG 1988 erschöpfenden Aufzählung der zu berücksichtigenden Werbungskosten – in der Hinzurechnung der Verkaufsberatungskosten von 19.800,00 Euro eine Rechtswidrigkeit zu erblicken.

Demzufolge war in diesem Streitpunkt der Beschwerde eine Absage zu erteilen.

2. Ertragsteuerliche Behandlung der aus einem Fremdwährungskredit erlittenen Kursverluste im Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 2013 bis 2015

2.1. Allgemeines

Zu diesem Streitpunkt wird der Bf. betreffend die ertragsteuerliche Beurteilung der Kursverluste der Jahre 2013 bis 2015 – ob Sachverhaltsidentität zu den in den Jahren 2011 und 2012 erlittenen Kursverlusten sowie zwecks Vermeidung von Wiederholungen – auf die diesbezüglichen rechtlichen Erwägungen des BFG im Erkenntnis vom 29.9.2023, RV/7100656/2018 (Punkte 3 bis 5 auf den Seiten 70 bis 80) sowie auf jene im Beschluss des VwGH vom 2.7.2025, Ro 2024/13/0016 verwiesen. Dem in der mündlichen Verhandlung vom 9.12.2025, erhobenen Einwand wonach zugeflossene Wertsicherungsmehrbeträge auf Seite des Gläubigers gemäß § 27 Abs. 5 Z 1 EStG 1988 als Einkünfte aus der Überlassung von Kapital zu qualifizieren sind, wobei dieses Faktum spiegelgleich einen automatischen Abzug nämlich

verausgabter Beträge als Werbungskosten nach § 16 Abs.1 Z 1 EStG 1988 erfordert, die Ausführungen des VwGH in den Rz 16 bis 19 des Beschlusses des VwGH vom 2.7.2025, Ro 2024/13/0016 entgegengehalten.

2.2. Steuerliche Konsequenzen

In Ansehung der Tatsache der Nichtberücksichtigung der im Rahmen der Vermietungseinkünfte des Objekts ***38*** erlittenen Kursverluste als Werbungskosten waren diese vom BFG im Zuge der Beschwerdeerledigung – beruhend auf den vom Bf. in den mehrfach berichtigten Erklärungen - auf Basis der jeweiligen letzten Berichtigung offengelegten Werten im Ausmaß von **5.207, 87 Euro** (2013), von **4.788,38 Euro** (2014) sowie von **5.122,17 Euro** (2015) zu erhöhen -, sodass die Vermietungseinkünfte für obiges Objekt auf – **666,94 Euro** (2013), auf **33.549,26 Euro** (2014) sowie auf **20.657,56 Euro** (2015) zu lauten haben.

Summa summarum lauten sohin die vom BFG im Rahmen der Beschwerdeerledigung zum Ansatz zu bringenden Gesamtvermietungseinkünfte der Jahre 2013 bis 2015 unter Zugrundlegung letztgenannter Basen auf **15.671,78 Euro** (2013), auf **55.748,33 Euro** (2014) sowie auf – **16.065,51 Euro** (2015).

3. Ausmaß des Verlustabzuges im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2013 bis 2015

Unter nochmaliger Bezugnahme auf die in Punkt 3.1. der Sachverhaltsdarstellung angeführten Modalitäten betreffend den vom Sohn des Bf. zum 31.12.2011 erfolgten unentgeltlichen Erwerbs von 49% der Anteile an der ***Bf1*** GmbH mit anschließender zum 31.12.2012 erfolgter Umwandlung vorangeführter Körperschaft in eine KG sowie die damit einhergehend auf Basis des § 10 Abs. 1 lit. c UmgrStG den anteiligen Untergang der Verlustvorträge der Jahre 2008 bis 2010 konstatierenden Ausführungen des BFG im – in der Folge nicht vor den Höchstgerichten des öffentlichen Rechts bekämpften - Erkenntnis vom 16.6.2017, RV/7101637/2016 kann dem Antrag des Bf. auf anteilige Zurechnung nämlicher Verluste nicht nähergetreten werden.

Dies es Schlussfolgerung gründet nach Auffassung des Verwaltungsgerichtes schon auf der Tatsache, dass es schon begrifflich als ausgeschlossen zu betrachten ist, dass in der Person des Sohnes des Bf. untergegangene Verlustabzüge der Jahre 2008 bis 2010 beim Bf. den Gegenstand einer Anwachsung bilden.

Wiederholend sei darauf hingewiesen, dass die gesamten Verlustvorträge beim Bf. nur unter der Voraussetzung der Umwandlung **vor** Anteilserwerb seines Sohnes verblieben wären.

Der Vollständigkeit halber sei angemerkt, dass das BFG im Erkenntnis vom 16.6.2017, RV/7101637/2016 die dem Untergang der Verlustvorträge entgegengehaltenen verfassungsrechtlichen Bedenken, wie dem Verstoß gegen das Prinzip der

Totalgewinnbesteuerung mit der zu § 10 UmgrStG ergangenen Rechtsprechung der Höchstgerichte (VfGH 24.2.2009, B 1275/08; VwGH 20.3.2013, 2009/13/0046) begegnet ist.

Dass betreffend die Norm des § 10 Abs. 1 lit. c UmgrStG keine verfassungsrechtlichen Bedenken obwalten, hat- wie vom Bf. selbst eingeräumt –, der VfGH mit, dem die Behandlung der in nämliche Richtung abzielenden Beschwerde des Sohnes des Bf. ablehnenden Beschluss vom 26.1.2018, E 2694/20217 zum Ausdruck gebracht.

Korrespondierend mit der verfassungsrechtlichen Sanktionierung des in der Person des Sohnes des Bf. bewirkten Untergangs der Verlustabzüge im prozentuellen Ausmaß seiner im Schenkungsweg erworbenen Anteile ist nach Auffassung des Verwaltungsgerichtes auch dem in Richtung definitiv persönlicher Tragung der Verluste abzielenden Argument des Bf. der Boden entzogen.

In Ansehung vorstehender Ausführungen lautet sohin die für den Bf. in den Jahren ab 2013 zur Verrechnung gelangenden - aus den Jahren 2008 bis 2010 bzw. dem Jahr 2012 stammenden - Verlustabzüge auf einen „Ausgangswert“ von **136.789,81 Euro**.

4. Behandlung der vom Bf. im Beschwerdeergänzungsschriftsatz vom 16.2.2016 gestellten Anträge

Angesichts der Tatsache, dass das BFG im Rahmen der (Neu)Festsetzung der Abgabe dem Erkenntnis die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt seines Ergehens zu Grunde zu legen hat, hatte dieses auch über die in obigem Schriftsatz gestellten Anträge des Bf. zu befinden.

4.1. Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit

Dem in Punkt **V Z 1.** der - die gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 gerichteten Beschwerde – ergänzenden Schriftsatz 16.2.2016 gestellten Antrag auf Ansatz der sonstigen selbständigen Einkünfte des Bf. in Höhe von **17.526,64 Euro** war angesichts des - die tatsächlichen Erfassung von Sonderbetriebseinnahmen des Bf. in Höhe von **39.367,67 Euro** – widerspiegelnden Inhalts der im Verfahren nachgereichten Feststellungserklärung betreffend die *****Bf1*** GmbH NfG KG** im Rahmen der Beschwerdeerledigung Rechnung zu tragen.

4.2 Einkünfte aus Kapitalvermögen

In Anbetracht der unter Punkt **V Z 2.** der Beschwerdeergänzung zu dieser Thematik getätigten schlüssigen und nachvollziehbaren Ausführungen obwalten nach dem Dafürhalten des BFG im Rahmen der Neuberechnung der Einkommensteuer 2013 am Ansatz negativer Einkünfte aus Kapitalvermögen im Ausmaß von **1.248,89 Euro** keine Bedenken.

5. Berücksichtigung des berichtigen Jahreslohnzettel 2013

An dieser Stelle sei angemerkt, dass im Rahmen der Beschwerdeerledigung die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit auf Basis des berichtigten, dem Bf. zur Kenntnis gebrachten Jahreslohnzettel der PVA entsprechend zu adaptieren sind.

6. Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid zur Einkommensteuer 2013

6. 1. Rechtsgrundlagen

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen). Die Anspruchszinsen betragen gemäß § 205 Abs. 2 BAO zwei Prozent über dem Basiszinssatz.

6.2. Rechtliche Beurteilung

Jede Nachforderung bzw. Gutschrift löst (gegebenenfalls) einen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Der Zinsenbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden. Der Zinsenbescheid ist mit Bescheidbeschwerde anfechtbar. Wegen der Bindung ist der Zinsenbescheid allerdings nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuer-(Körperschaftsteuer-)bescheid sei inhaltlich rechtswidrig. Erweist sich der genannte Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen (zB Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung). Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid (es erfolgt daher keine Änderung des ursprünglichen Zinsenbescheides) (VwGH 28.5.2009, 2006/15/0316, 2006/15/0332; Ritz, BAO5, § 205, Tz. 33ff).

Dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid für das Jahr 2013 liegt die im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 vom 17.8.2015 ausgewiesene Abgabennachforderung zugrunde. Der Bf. bekämpft den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen mit der Begründung, die diesem zugrunde liegende Einkommensteuerveranlagung sei zu Unrecht ergangen bzw. die Abgabenvorschreibung sei unrichtig vorgenommen worden.

Wie oben bereits ausgeführt ist der Anspruchszinsenbescheid an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden. Die Norm des § 205 BAO beinhaltet keine Regelung, dass im Falle der nachträglichen

Abänderung einer Einkommensteuernachforderung, die eine Festsetzung von Nachforderungszinsen ausgelöst hat, diese Zinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages neu zu berechnen (anzupassen) wären. Ein Zinsenbescheid setzt nämlich **nicht die materielle Richtigkeit** des Stammabgabenbescheides, wohl aber einen solchen Bescheid voraus. Ein solcher Bescheid ist daher auch nicht mit dem Argument anfechtbar, der Stammabgabenbescheid bzw. ein abgeänderter Bescheid wäre rechtswidrig ergangen.

Die prozessuale Bindung des - wie im vorliegenden Fall - abgeleiteten Bescheides kommt nur dann zum Tragen, wenn der Grundlagenbescheid (hier: Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013) rechtswirksam erlassen worden ist (vergleiche Ritz, BAO⁵, § 252, Tz. 3). Es bedarf somit im vorliegenden Fall lediglich der Überprüfung, ob der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 rechtswirksam erlassen wurde.

Im vorliegenden Fall ergeben sich weder aus dem Beschwerdevorbringen noch aus dem Veranlagungsakt Hinweise oder Anhaltspunkte, demzufolge der Einkommensteuerbescheid 2013 nicht rechtswirksam erlassen oder die Höhe der verfahrensgegenständlichen Anspruchszinsen nicht korrekt berechnet worden wären, sodass dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid auch keine formalrechtlichen Hindernisse entgegenstehen.

Auf Grund der Bindung des Zinsenbescheides an die im Spruch des Einkommensteuerbescheides 2013 ausgewiesene Nachforderung konnte somit der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein.

7. Neuberechnung der Einkommensteuer für die Jahre 2013 bis 2015

Im Zuge der Erlassung des Erkenntnisses war die Einkommensteuer für die Jahre 2013 bis 2015 unter Berücksichtigung der in den Punkten 2.2 und 4 verzeichneten Bemessungsgrundlagen wie folgt festzusetzen.

7.1. Einkommensteuer 2013

Einkünfte aus selbständiger Arbeit	17.526,64
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-20.789,80
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Bf1 GmbH	71.217,93
PVA	33.297,24
WK- Pauschale	-132,00
gesamt	104.383,17

Einkünfte aus Kapitalvermögen	-1.248,89
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	15.671,78
Gesamtbetrag der Einkünfte	115.542,90
SA- Pauschbetrag	-60,00
Zuwendungen gemäß § 18 Abs.1 Z 7 EStG 1988	-914,00
Steuerberatungskosten	-15.810,03
Kirchenbeitrag	-400,00
Verlustabzug (75% von 115.542,90)	-86.657,18
Einkommen	11.701,69
Einkommensteuer gem. § 33 Abs.1 EStG 1988(11.701,69 -11.000,00) x 5.110.00/14.000,00	256,08
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	-88,92
Steuer für sonstige Bezüge 5.549,54 (5.847,78 – 298,24)	
0% für die ersten 620,00	0,00
6% von den restlichen 4.929,54	295,77
Steuer für Einkünfte aus Kapitalvermögen	7.172,04
Steuer für Grundstücksveräußerung	127.602,81
Einkommensteuer	134.981,70
Verrechenbare Mindestkörperschaftsteuer	-4.200,67
Anrechenbare Lohnsteuer	-43.723,89
Rundung	-0,14
Festgesetzte Einkommensteuer 2013 laut BFG	87.057,00

7.2. Einkommensteuer 2014

Einkünfte aus selbständiger Arbeit	10.785,40
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-23.211,06
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	34.554,00
Einkünfte aus Kapitalvermögen	22.869,19
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	55.748,33
Ausgleichsfähiger Verlust aus Grundstücksveräußerungen gemäß § 30 Abs. 7 EStG 1988	-522,20

Gesamtbetrag der Einkünfte	100.223,66
Pauschbetrag für SA	-60,00
Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988	-384,50
Steuerberatungskosten	-5.984,12
Verlustabzug (136.789 – 86.657,18)	-50.132,63
Einkommen	43.662,41
Einkommensteuer gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 $(43.662,41 - 60.000,00) \times 0,5 + 20.235,00$	12.066,21
Steuer sonstige Bezüge 5.759,00	
0% für die ersten 620,00	0,00
6% für die restlichen 5.139,00	308,34
Steuer für Einkünfte aus Kapitalvermögen	6.888,71
Einkommensteuer	19.263,26
Anrechenbare Lohnsteuer	-9.521,10
Kapitalertragsteuer	-2,20
Anrechenbare ausländische (Quellen)Steuer	-237,14
Festgesetzte Einkommensteuer 2014 gerundet laut BFG	9.503,00

7.2. Endgültige Festsetzung der Einkommensteuer 2014

Nach der Bestimmung des § 200 Abs. 1 BAO idF BGBl I 2022/108 kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht noch ungewiß, aber wahrscheinlich ist, oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiß ist. Nach dem zweiten Satz leg. cit. kann die Abgabe auch dann vorläufig festgesetzt werden, wenn die Abgabepflicht oder der Umfang der Abgabepflicht auf Grund einer noch ausstehenden Entscheidung einer Rechtsfrage in einem bereits anhängigen Beschwerdeverfahren, welches die gleiche Partei (§ 78) betrifft, noch ungewiss ist.

§ 200 Abs. 2 erster Satz BAO normiert für den Fall, dass die Ungewissheit beseitigt oder das Rechtsmittel rechtskräftig entschieden ist die vorläufige Festsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen ist.

Nach der Bestimmung des § 269 Abs. 1 BAO haben die Verwaltungsgerichte - abgesehen von den im vorliegenden Fall nicht Platz greifenden, in den lit. a bis c des zweiten Satzes leg. cit. determinierten Ausnahmen - die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Darüber hinaus räumt die Bestimmung des § 279 Abs. 1 BAO den Verwaltungsgerichten unter anderem die Befugnis ein im Zuge der Erlassung eines Erkenntnisses den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern.

In Anbetracht letztangeführter Normen und der Tatsache, dass sich im vorliegenden Fall ob rechtskräftiger Entscheidung des Rechtsmittels betreffend die ertragsteuerliche Qualifikation der Wertsicherungsmehrbeträge im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Erkenntnis des BFG vom 29.9.2023, RV/7100656/2018) sowie der in Punkt 3 des Erwägungsteil getroffenen Feststellungen betreffend das Ausmaß der zur Verrechnung gelangenden Verlustabzüge kein in § 200 Abs. 2 erster Satz BAO angeführter Grund für eine vorläufige Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2014 ergibt, war diese - im Rahmen der Beschwerdeerledigung - endgültig festzusetzen.

7.3. Einkommensteuer 2015

Einleitend sei angemerkt, dass der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2015 die Abgabe auf Basis eines negativen Einkommens von – **33.199,65 Euro** in Höhe einer Gutschrift von – **2.447,00 Euro** festsetzt.

In Ansehung der Tatsache, dass die um die ertragsteuerlich nicht anerkannten Wertsicherungsmehrbeträge von **5.122,17 Euro** erfolgte Erhöhung der Einkünfte aus der Vermietung des Objekts ***38*** bzw. daraus folgen die Reduktion der (Gesamt)Vermietungseinkünfte auf einen Werbungskostenüberschuss von – **16.065,51 Euro**- sowie der Ansatz von Einkünften aus Kapitalvermögen in Höhe von **8.567,87 Euro** nach Ausgleich mit den übrigen zum angefochtene Einkommensteuerbescheid 2015 betragsmäßig unverändert gebliebenen Einkünften - summa summarum nach wie vor ein negatives Einkommen von – **11.539,26 Euro** und daraus folgend wiederum die Festsetzung einer Gutschrift von **2.447,00 Euro** zeitigt, bleibt der angefochtene Bescheid unverändert.

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 derartige Rechtsfrage liegt nicht vor, da die im Erkenntnis erfolgte Beurteilung der Streitpunkte direkt auf den gesetzlichen Grundlagen des EStG 1998 sowie jenen des UmgrStG fußt und das Verwaltungsgericht auch nicht von der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen ist. Demzufolge war die ordentliche Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 12. Dezember 2025