

## **BESCHLUSS**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über die Beschwerde vom 11. März 2013 des Beschwerdeführers Bf gegen die Bescheide des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer 2009 – 2011, jeweils vom 25. Februar 2013, beschlossen:

I)

Die Beschwerde betreffend Einkommensteuer  
2009 – 2011 wird als unzulässig zurückgewiesen.

II)

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

## **Entscheidungsgründe**

Das Finanzamt legte die Berufung vom 11. März 2013 vor dem 1. Jänner 2014 an den Unabhängigen Finanzsenat vor. Sie gilt deshalb gem. § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde, über die das Bundesfinanzgericht abzusprechen hat.

Von der gültigen Geschäftsverteilung wurde sie vorerst der Gerichtsabteilung 6011 zur Erledigung zugewiesen. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 18. Februar 2019 wurde sie der Gerichtsabteilung 6022 übertragen.

### **1. Sachverhalt und Verfahrensgang**

Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts basiert auf folgendem Sachverhalt, der in den Akten der Abgabenbehörde sowie des Gerichtes abgebildet und soweit nicht gesondert angeführt unbestritten ist.

Seitens des Finanzamtes wurden nach einer beim BF durchgeführten Außenprüfung mit Bescheiden vom 25.02.2013 Wiederaufnahmen des Verfahrens betreffend der Einkommensteuer für die Jahre 2009 – 2011 verfügt und neue Einkommensteuersachbescheide für die Jahre 2009 – 2011 erlassen. Mit diesen neuen Einkommensteuersachbescheiden für die Jahre 2009 – 2011 wurden Fremdwährungskursverluste bei zwei betrieblichen Fremdwährungsdarlehen in den

angeführten Jahren nicht als Betriebsausgaben anerkannt und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb erhöht.

Die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 – 2011 wurden folgendermaßen begründet:

*„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (4) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.“*

Im Bericht gem. § 150 BAO vom 18.02.2013 über das Ergebnis der Außenprüfung wurde zur Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO auf Tz 1 verwiesen. Unter Tz 1 „Kursverlust Fremdwährungsdarlehen“ wird zum Sachverhalt im Wesentlichen nachfolgendes ausgeführt:

*„In den Bilanzen sind Fremdwährungsdarlehen enthalten. Es handelt sich um zwei endfällig gestellte Kredite in Schweizer Franken, von denen im Prüfungszeitraum (bis 31.12.2011) keine Kapitalrückzahlungen getätigt worden sind. Erst im Jahr 2012 ist eine Tilgung eines der zwei Kredite durch Belastung des betrieblichen Girokontos erfolgt. Durch den gestiegenen Kurs des Schweizer Frankens sind in den Jahren 2009 – 2011 aufwandsmäßig Kursverluste verbucht worden.“*

Unter dem Punkt „Rechtliche Würdigung“ wird ausgeführt:

*„Für obige Kredite wurde keine (Teil)tilgung oder Konvertierung in Euro vorgenommen. Erst die Konvertierung eines Fremdwährungsdarlehens in ein Euro-Darlehen oder in ein wechselkursstabiles Fremdwährungsdarlehen stellt einen steuerrelevanten Tausch dar und führt dann zu einer Kursverlustrealisierung. Hinweis auf die ESt – Richtlinien RZ 671.*

*Der Ausweis der Veränderung des Fremdwährungsdarlehens als Kursverlust in der Gewinn- und Verlustrechnung verstößt gegen das steuerliche Leistungsfähigkeitsprinzip (ein Buchverlust bedeutet keine Minderung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit), gegen das Realisationsprinzip (Buchverluste gelten als nicht realisiert) und gegen die Bilanzwahrheit (unwahre Darstellung der Ertragslage). Der Kursverlust ist als nicht realisierte Währungsdifferenz nicht in der Gewinnermittlung, sondern im Rücklagenteil des § 5 – Gewinnermittlers erfolgsneutral zu verbuchen und steuerlich nicht wirksam und demnach einkommensneutral. Die Realisierung tritt erst dann ein, wenn in den Euro gewechselt wird oder eine Tilgung stattfindet.“*

Seitens des BF wurden die Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2009 – 2011 in elektronischer Form eingereicht. Die Jahresabschlüsse der Jahre 2009 – 2011 wurden jeweils in Papierform an das Finanzamt übermittelt und zwar der Jahresabschluss für 2009

laut Eingangsstempel des Finanzamtes am 16.08.2010, der Jahresabschluss für 2010 laut Eingangsstempel des Finanzamtes am 25.11.2011 und der Jahresabschluss für 2011 laut Eingangsstempel des Finanzamtes am 04.10.2012.

In dem vom Finanzamt an das BFG übermittelten Veranlagungsakt befinden sich betreffend das Jahr 2009 nur der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2009 und der Sachbescheid betreffend Einkommensteuer 2009 jeweils vom 25.02.2013. Die restlichen Unterlagen wurden laut Mitteilung des Finanzamtes vom 25.03.2019 bereits skartiert. Im Jahr 2010 befindet sich unter Aktenseite 9 ein Ersuchen um Ergänzung vom 16.03.2012, mit dem die Vorlage der Kreditverträge (CHF Kredite in Kopie) und die Ermittlung des Kursverlustes aus den CHF-Krediten in Höhe von € 37.194,06 (Im Vorjahr betrug der Kursverlust € 1.330,14) vom BF angefordert wurden.

## **2. Rechtsgrundlagen, Beweiswürdigung und rechtliche Würdigung**

Gem. § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In Befolgung dieser Grundsätze ist der oben dargestellte Sachverhalt deshalb wie folgt zu würdigen.

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf die Angaben der BF sowie auf die dem Gericht vorgelegten Unterlagen des Finanzamtes und ist insoweit unstrittig.

Durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat (§ 307 Abs. 3 BAO).

Durch das Bundesfinanzgericht wurden die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2009 – 2011 vom 25.02.2013 aufgehoben. Somit scheiden die neuen Einkommensteuersachbescheide ex lege aus dem Rechtsbestand aus (vgl. VwGH 15.11.2005, 2004/14/0108; 19.12.2006, 2006/15/0353; 21.12.2012, 2010/17/0122) und die alten Sachbescheide leben wieder auf (vgl. *Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 307 Tz 8 unter Hinweis auf VwGH 30.3.2006, 2006/15/0016, 0017; 28.2.2012, 2009/15/0170).

Bescheidbeschwerden sind mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig sind (§ 260 Abs. 1 lit. a BAO). Das ist - wie hier - dann der Fall, wenn der bekämpfte Bescheid vor Erledigung der Beschwerde aus dem Rechtsbestand ausscheidet (vgl. *Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 260 Tz. 5).

Da die Einkommensteuerbescheide 2009 – 2011 vom 25.02.2013 durch die Aufhebung der diesbezüglichen Wiederaufnahmebescheide aus dem Rechtsbestand ausschieden, waren die dagegen eingebrachten Beschwerden als unzulässig zurückzuweisen.

### **3. Revision**

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl. VwGH vom 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen).

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch Rechtsprechung ausreichend geklärt (siehe oben) bzw. wurden sie in der Literatur einhellig beantwortet. Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Linz, am 4. April 2019