

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Senat in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch StV, über die Beschwerde vom 4.8.2011 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA FFFF vom 1.7.2018 über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2007 und 2008, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 6.12.2018 im Beisein der Schriftführerin *** zu Recht erkannt:

I)

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Wiederaufnahmsbescheide bleiben unverändert.

II)

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

Hinweis

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die aufgrund einer Außenprüfung (AP) im Spruch angeführte Wiederaufnahme der Feststellungverfahren (F-Verfahren) zu Recht ergangen ist.

Nach Auflösung des unabhängigen Finanzsenates zum 1. Jänner 2014 (Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG) ging die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren auf das Bundesfinanzgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art.

130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Im folgenden Text wird vom Bundesfinanzgericht (BFG) grundsätzlich die der neuen Rechtslage entsprechende Terminologie verwendet.

Im Zuge der Außenprüfung (AP) wurde gegenständlich entscheidungswesentlich Folgendes ausgeführt:

„Optionsprämie

Mit Kaufvertrag vom 16. 8. 2007 wurden von Herrn Z und Herrn Y die Geschäftslokale Top 6,7 und 8 sowie die Büros Top 9 und Top 10 um den Kaufpreis von EUR 840.000,00 erworben.

Die Finanzierung erfolgte durch einen Kredit bei der Bank1 über EUR 900.000,00. In diesem Kreditvertrag vom 14. 8. 2007 wurden die Kreditnehmer über die Möglichkeit einer Absicherung des Währungsrisikos durch Abschluss eines Devisentermingeschäfts informiert, wobei ausdrücklich zur Kenntnis genommen wurde, dass der Abschluss eines Kurssicherungsgeschäfts nur auf gesonderten Auftrag hin erfolgt und sämtliche dadurch entstehende Kosten vom Kreditnehmer zu tragen sind (siehe Seite 4 des Kreditvertrages). Auf Seite 5 des Kreditvertrages wird angeführt, dass die Verwendung der vom Kreditnehmer gewählten Versicherung bzw. angekauften Fonds(anteile) und Wertpapiere als Kreditsicherungsmittel nicht die rechtliche Selbstständigkeit der Kreditrückführungsverpflichtung berührt, dass diese demnach unabhängig von jenen Leistungen, die der Kreditnehmer von der Versicherung erhalten bzw. aus den Fonds(anteilen) bzw. sonstigen Wertpapieren erlösen wird, besteht. Ein nach Verwertung der Sicherheiten allenfalls verbleibender Kreditsaldo wäre laut Kreditvertrag daher vom Kreditnehmer umgehend abzudecken.

Zusätzlich zum Kreditvertrag wurde am 22. 10. 2007 ein Rahmenvertrag für Finanztermingeschäfte mit der Bank1. abgeschlossen. Als Vertreter der Herren Z. und Y. wird die Unternehmen1 bevollmächtigt.

Die Vertretung erfolgt unter anderem für folgende Tätigkeit:

- Abschluss von Devisenoptionsgeschäften und sämtlicher dazu erforderlicher Verträge, insbesondere des "Rahmenvertrages für Finanztermingeschäfte" samt Anhängen. Unter den Bedingungen wurde unter anderem angeführt, dass die Laufzeit der Option maximal jeweils 3 Monate beträgt.

Aus den oben angeführten Verträgen geht hervor, dass es sich bei den Finanztermingeschäften um gesonderte Geschäfte handelt, die in keinem unmittelbaren Zusammenhang zur Einkünfteerzielung aus Vermietung und Verpachtung stehen. Diese Geschäfte werden auf eigenen Konten abgewickelt und haben keine direkte Auswirkung auf die Höhe der Raten noch auf die Höhe der Zinszahlungen.

Bei innerhalb von einem Jahr abgewickelten Optionsgeschäften handelt es sich um Spekulationsgeschäfte gem. § 30 Abs. 1, Zif. 2 EStG 1988. Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften bleiben steuerfrei, wenn die gesamten aus Spekulationsgeschäften erzielten Einkünfte im Kalenderjahr höchstens EUR 440,00

betrugen. Führen die Spekulationsgeschäfte in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, so ist dieser nicht ausgleichsfähig.

Die erzielten Optionsprämien im Jahr 2007 betragen EUR 15.529,50. Diese Spekulationsgeschäfte sind nicht im Zuge der einheitlichen und gesonderten Feststellung zu erfassen sondern im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer der Herren Z. und Y.. Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften im Jahr 2008 betragen EUR - 74.917,79 und sind nicht ausgleichsfähig.

Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung:

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Erhöhung/Kürzung):

2007: €- 15.529,50; 2008: € 74.917,79.“

Das Finanzamt (FA) nahm mit Bescheiden vom 1.7.2011 die Verfahren betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für die Jahre 2007 und 2008 wieder auf und begründete die Wiederaufnahmsbescheide mit Bezugnahme auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die darüber aufgenommene Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht gem. § 303 (4) BAO. Daraus sei laut FA auch die Begründung für die Abweichungen von dem jeweiligen bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitssgründen verfügt (§ 20 BAO). Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse an der Rechtsrichtigkeit gegenüber dem Interesse an der Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen könnten auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

Die steuerl. Vertretung erhob namens und auftrags des Mandanten **Beschwerde** und führte die angefochtenen Bescheide im einzelnen an:

"Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2007 vom 01.07.2011, zugestellt am 05.07.2011

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2008 vom 01.07.2011, zugestellt am 05.07.2011

Die steuerliche Vertretung führte in der Beschwerde begründend aus wie folgt:

„Die Berufung richtet sich gegen die Nichtberücksichtigung der Optionsprämien in Höhe von € 15.529,50 für 2007 und € - 74.917,79 für 2008 bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (§ 28 EStG).“

Wir beantragen daher die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2007 und 2008 aufzuheben und die Einkünfte gemäß den ursprünglichen Steuererklärungen festzusetzen.

Begründung:

Das Finanzamt FFFF führte eine Außenprüfung über die Zeiträume 2007-2009 betreffend Umsatzsteuer, Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung und Zusammenfassende Meldung bei unserem Mandanten durch.

Unser Mandant hat die Einkunftsquelle (Geschäftslokale) im Jahr 2007 erworben. Der Erwerb wurde mittels eines Fremdwährungskredites finanziert. Zur Absicherung des Kursrisikos wurde ein Devisenoptionsgeschäft abgeschlossen, eine übliche Vorgehensweise in Zusammenhang mit einer Fremdwährungsfinanzierung.

Die Behörde hat die in Zusammenhang mit dem Devisenoptionsgeschäft stehenden Optionsprämien im Zuge der Betriebsprüfung in Einkünfte aus Spekulationsgeschäften (§ 30 EStG) umqualifiziert. Begründet wurde dies damit, dass es sich bei dem Devisenoptionsgeschäft um ein eigenes Geschäft handelt, welches nicht in Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung steht.

Dieser Argumentation der Behörde kann nicht gefolgt werden.

Die Fremdwährungsfinanzierung wurde deshalb gewählt, da diese Finanzierungsform mit einer niedrigen Verzinsung verbunden ist. Dem gegenüber steht allerding das Währungsrisiko. Um dieses zu minimieren, ist es üblich Devisenoptionsgeschäfte abzuschließen. Der Zusammenhang des Optionsgeschäftes mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ist daher sehr wohl gegeben.

Die Optionsprämie dient jedenfalls zur Absicherung der Einkunftsquelle. Unser Mandant nimmt die Kurssicherungskosten insbesondere in Kauf, um niedrigere Zinsen aus der Fremdwährungsfinanzierung (o.e.) aufzuwenden und das Währungsrisiko zu minimieren. Daraus folgen natürlich höhere Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und damit eine Erhaltung und Sicherung eben dieser. Ein ausreichender objektiver sowie unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang mit der Einkunftsquelle ist damit gegeben. Dieser Umstand wird auch noch durch die Tatsache untermauert, dass die Kreditaufnahme und der Erwerb des Vermietungsobjektes nach Entstehung und Zweckbestimmung miteinander verbunden sind. Gleches gilt für das Optionsgeschäft und die Kreditaufnahme, das Optionsgeschäft ist direkt an die Fremdwährungsfinanzierung gebunden und hätte losgelöst von dieser bzw. ohne diese nicht abgeschlossen werden können.

Die obigen Ausführungen lassen jedenfalls den Rückschluss zu, dass die Optionsprämie (Kurssicherungskosten) bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten gem. § 16 EStG zu erfassen ist.

Werbungskosten i.S.d. § 16 EStG sind Wertabflüsse von Geld oder geldwerten Gütern, die durch eine Tätigkeit veranlasst sind, welche auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte ausgerichtet ist. Diese Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer außerbetrieblichen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden. Wie oben erörtert trifft dieser Sachverhalt zu.

Laut Rspr. (vgl. VwGH 22.12.2005, 2004/15/0142) ist ein ausreichender objektiver Zusammenhang von geleisteten Optionsprämien mit der Ertragssphäre im Bereich des Betriebsvermögens gegeben. Es ist daher kein Grund ersichtlich, diesen Zusammenhang nicht auch im Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu bejahen. Dies insbesondere, da die Kurssicherungskosten zur Sicherung und Erhaltung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung geleistet wurden.

Des weiteren subsummiert die Judikatur (vgl. VwGH 25.11.2002, 99/14/0099) das Ergebnis von Sicherungsgeschäften bezüglich der Währung unter dem Zinsbegriff, dh dass die Kurssicherungskosten als Zinsen steuerlich abzugsfähig sind.

Zusammengefasst kommt man zu dem Ergebnis, das diese Kursicherungskosten (Optionsprämie) jedenfalls den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (§ 28 EStG) zuzurechnen sind. Sie sind dem Charakter nach als Finanzierungskosten (Zinsen) zu werten und damit als Werbungskosten gem. § 16 EStG anzuerkennen. Eine Einschränkung auf Zinsen im engeren Sinn findet in § 16 EStG keine gesetzliche Grundlage.

Wir weisen darauf hin, dass die in 2007 erzielten Erträge aus dem Kursicherungsgeschäft in Analogie der obigen Ausführung ebenfalls bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu erfassen sind.

Wir beantragen daher, die wiederaufgenommenen Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2007 und 2008 aufzuheben, und die Feststellung der Einkünfte gem. den ursprünglichen Steuererklärungen vorzunehmen.

Es wird für den Fall der Vorlage der Beschwerde an den UFS der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat gem. § 282 Abs. 1 Z 1 BAO sowie auf Abhalten einer mündliche Verhandlung gem. § 284 Abs. 1 Z 1 BAO gestellt.“

Das Finanzamt führte im **Bericht zur Vorlage der Beschwerde** an den unabhängigen Finanzsenat aus wie folgt:

„Bezughabende Norm (z.B. § 20 Abs. 1Z 2 lit d EStG 1988) § 303 Abs 4 BAO iVm §§ 16, 28 und 30 EStG; Streitpunkte: Angefochten sind die Wiederaufnahmsbescheide betr. Feststellung 2007 und 2008. Das Vorliegen von Wiederaufnahmegründen (Hervorkommen neuer Tatsachen) wird nicht bestritten. Bekämpft wird die rechtliche Würdigung der neu hervorgekommenen Tatsachen durch das FA, die nach Ansicht des Berufungswerbers (Bw) zu keiner Änderung des Bescheidspruches führen hätte sollen.“

Strittig ist somit die inhaltliche Würdigung, nämlich die Frage des wirtschaftlichen Zusammenhangs von Optionsgeschäften mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.

Antrag:

Mit Kaufvertrag vom 16.8.2007 wurden von Y und Z 3 Geschäftslokale sowie 2 Büros in K zum Zweck der Vermietung erworben. Dieser Kauf wurde fremdfinanziert mittels Kredit der Bank1 Wien (Kreditvertrag vom 14.8.2007). Die Bank gewährte einen Einmalkredit iHv 900.000 Euro; eine Ausnützung des Kredites in CHF, JPY, USD und CZK ist möglich.

Im Rahmen der Kreditaufnahme wurden die Bw über die Möglichkeit einer Absicherung des Währungsrisikos durch Abschluss eines Devisentermingeschäfts informiert; es wurde jedoch ausdrücklich darauf hingewiesen, dass der Abschluss eines Kurssicherungsgeschäftes nur auf gesonderten Auftrag des Kreditnehmers erfolgt (siehe Kreditvertrag Seite 4).

Die Bw bevollmächtigten in der Folge die Unternehmen1 (Unternehmen1.) als Vertreter (Abschluss der Vereinbarung 4.9.2007). Die Vollmacht umfasst laut Vereinbarung unter anderem die Gestion der Ausleihung iZm der Ausnutzung und/oder Wechsel in eine bestimmte Währung (Devisenschuldverwaltung) samt Abschluss aller dazu erforderlichen Verträge (insbesondere des „Rahmenvertrages für Finanztermingeschäfte“). Dabei wird Unternehmen1. ermächtigt, das Kreditinstitut anzuweisen, die Währung der Ausleihung und/oder Teile davon durch Kassa- und Termingeschäfte in eine andere Währung zu konvertieren.

Weiters wird Unternehmen1. bevollmächtigt, den Abschluss von Devisenoptionsgeschäften und sämtlicher dafür erforderlicher Verträge durchzuführen. Dabei wird Unternehmen1. ermächtigt, das Kreditinstitut anzuweisen, ohne Verständigung oder Zustimmung des Kunden, Devisenoptionsgeschäfte auf Basis der aktuellen Kreditaushaftung abzuschließen; die Laufzeit der Option beträgt maximal jeweils 3 Monate (siehe die als „Vollmacht“ bezeichneten Verträge).

Am 22.10.2007 wurde von der Unternehmen1. (im Namen der Bw) ein Rahmenvertrag für Finanztermingeschäfte mit der Bank1 Wien abgeschlossen.

Es wurden danach Options- und Termingeschäfte auf Namen und Rechnung der Bw durchgeführt, woraus sich saldiert im Jahr 2007 ein Einnahmenüberschuss von 15.529,50 € und im Jahr 2008 ein „Verlust“ von 74.917,79 € ergibt. Diese Einnahmen- bzw Ausgabenüberschüsse wurden von den Bf in der Feststellungserklärung unter den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erfasst.

Im Rahmen einer AP wurden vom Finanzamt die Verfahren betreffend Einkünftefeststellung 2007 und 2008 gem. § 303 Abs 4 BAO wieder aufgenommen und die „Gewinne“ bzw „Verluste“ aus den Options- und Termingeschäften aus den Einkünften aus VuV ausgeschieden, weil kein unmittelbarer Zusammenhang mit den Einkünften aus VuV besteht. Die Ergebnisse der Options- und Termingeschäfte wurden als Spekulationsgewinne/-verluste gem. § 30 Abs 1 Z 2 EStG qualifiziert.

Dazu wird folgendes angemerkt:

Werbungskosten gem. § 16 EStG sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Einkünfte aus VuV gem. § 28 EStG liegen ua bei Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen vor.

Aufwendungen für den Erwerb der Einkunftsquelle sind im außerbetrieblichen Bereich nur abzugsfähig, wenn es das Gesetz vorsieht. Schuldzinsen, die mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, sind als Werbungskosten gem. § 16 Abs 1 Z 1 EStG zum Abzug zugelassen.

Das Finanzamt anerkennt den wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen der Aufnahme des (Fremdwährungs)Darlehens mit den Einkünften aus VuV (Ankauf der Mietobjekte).

Von den Bw wurden jedoch auch die „Gewinne“ bzw „Verluste“ aus den Termin- und Optionsgeschäften den Einkünften aus VuV zugerechnet.

Entgelte zählen zu den Einnahmen aus VuV, wenn sie konkrete Gegenleistungen für die dem Mieter eingeräumten Rechte sind bzw mit dem Mietverhältnis wirtschaftl in untrennbarem Zusammenhang stehen; entscheidend ist dabei, dass die Leistungen unabhängig von der zivilrechtlichen Gestaltung wirtschaftlich betrachtet im Rahmen des Austauschverhältnisses erbracht werden (Jakom 2011, § 28 Tz 55). Die Einnahmen bzw Aufwendungen aus den Termin- und Optionsgeschäften fallen eindeutig nicht im Rahmen des Austauschverhältnisses mit den Mietern der Geschäftslokale an. Es erscheint daher im Gesetzeswortlaut des § 28 EStG nicht gedeckt, derartige Einnahmen zu den Einkünften aus der Vermietung unbeweglichen Vermögens zu zählen.

Ebenso sind die Verluste aus den Termin- und Optionsgeschäften nicht als Werbungskosten anzuerkennen. Sie stehen nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Erwerb der Mietobjekte und auch nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Kreditaufnahme.

Dafür spricht ua das zeitliche Auseinanderfallen von Abschluss des Kreditvertrages (14.8.2007) und Bevollmächtigung bzw Tätigwerden der Unternehmen1. (4.9.2007 bzw 22.10.2007).

Weiters wurden viele kurzfristige Termingeschäfte (Laufzeit max. 3 Monate) durchgeführt. Es liegt keine Absicherung von einem bestimmten Risiko (zB Begrenzung des Zinsrisikos durch Abschluss eines ZinscapOptionsscheines) vor. Auch in dem in der Berufung zitierten VwGH-Erkenntnis vom 25.11.2002, 99/14/0099 wurde ein Devisentermingeschäft zur Absicherung des Kursrisikos bei einem vom Bf begebenen Kredit geschlossen (Abschluss gleichzeitig mit der Einräumung des Kredites).

Laut Kreditvertrag verpflichtete sich ein Miteigentümer, Z., unter anderem eine Lebensversicherung mit einem monatlichen Ansparbetrag von 1.800 € abzuschließen und zu Gunsten der Bank zu verpfänden (Kreditvertrag Seite 3). Diese Lebensversicherung dient als Tilgungsträger; der Abschluss von Optionsgeschäften wird im Kreditvertrag nicht erwähnt. Dies ist nach Ansicht des Finanzamtes ein weiteres Indiz für den fehlenden wirtschaftlichen Zusammenhang zw. Kreditaufnahme und Optionsgeschäften.

Laut Kreditvertrag bestätigen die Kreditnehmer nur, dass sie über die Möglichkeit einer Absicherung des Währungsrisikos durch Abschluss eines Devisentermingeschäftes informiert wurden; der Abschluss eines Devisentermingeschäfts erfolge nur auf gesonderten Antrag der Kreditnehmer und sämtliche dadurch entstandenen Kosten seien vom Kreditnehmer zu tragen.

Es erfolgte somit ein gesonderter Entschluss der Miteigentümer zum Abschluss des Rahmenvertrages bzw des "Devisenmanagement Antrages" mit der Unternehmen1..

Herr Z. ist Geschäftsführer der Unternehmen9 Finanzdienstleister mit Schwerpunkt Finanzierung und Veranlagung. Als Vermittler im „Devisenmanagement Antrag“ der Unternehmen1. scheint die Unternehmen9 auf.

Es erscheint glaubhaft, dass die Bf erhofft hatten, aus den Options- und Termingeschäften hohe Einnehmen zu erzielen, um damit die Kreditzinsen tilgen zu können. Für die Abzugsfähigkeit ist jedoch ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen dem Aufwand und den Einnahmen und der Erzielung von Einkünften erforderlich.

Nach Ansicht des Finanzamtes liegt eine solche Verknüpfung, dass der Kreditvertrag nicht ohne Abschluss der Optionsgeschäfte geschlossen werden konnte, jedoch nicht vor. Vielmehr wurde die Vollmacht an Unternehmen1. zum Abschluss von Termin- und Optionsgeschäften erteilt, um sich eine zusätzliche Einkunftsquelle zu eröffnen.

Die aus den Termin- und Optionsgeschäften resultierenden „Gewinne“ sowie „Verluste“ sind daher als Spekulationsgewinne bzw. -verluste gem. § 30 Abs 1 Z 2 EStG steuerlich zu erfassen. Spekulationseinkünfte sind nicht in die Einkünftefeststellung gem. § 188 BAO einzubeziehen; sie sind bei den Miteigentümern im jeweiligen Einkommensteuerverfahren zu berücksichtigen. Die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs 4 BAO erfolgte somit zu Recht, weil die Kenntnis der Tatsachen (Einkünfte aus Options- und Termingeschäften den Einkünften aus V+V zugerechnet) einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Abweisung der Beschwerde wird beantragt."

Die Bf. brachten zum Vorlagebericht vom 27. September 2011 betreffend die Berufung *"gegen die Feststellungsbescheide 2007 und 2008"* (Anmerkung des BFG: wörtlich zitiert), RV/7102803/2011 noch folgende Eingabe ein:

„Das zuständige Finanzamt führt im Vorlagebericht abermals aus (wie auch bereits im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung), dass die Einnahmen und Verluste des Kurssicherungsgeschäftes (Optionsprämie) in keinem wirtschaftlichen Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung stehen. Die Behörde äußert im Vorlagebericht sogar die Ansicht, dass die Kurssicherungsgeschäfte weder in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Erwerb des Mietobjektes noch mit der Kreditaufnahme stünden.

Dieser Ansicht kann keinesfalls gefolgt werden, denn ohne Kreditaufnahme, welche unbestritten in direktem Zusammenhang mit dem Erwerb des Mietobjektes steht, gäbe es kein Kurssicherungsgeschäft. In der Beschwerde wurde bereits ausführlich erörtert, dass das Kurssicherungsgeschäft der Absicherung des Kursrisikos des Fremdwährungskredites diente. Eine Loslösung des Kurssicherungsgeschäftes vom Kreditgeschäft ist daher denkunmöglich. Ohne das Kreditgeschäft gäbe es kein Kurssicherungsgeschäft.

Die Behörde führt weiters an, dass der Kreditvertrag am 14.08.2007, das Kurssicherungsgeschäft aber erst am 04.09.2007 abgeschlossen wurde und dieses zeitliche Auseinanderfallen ebenfalls gegen einen Zusammenhang mit der Kreditaufnahme spricht. Es handelt sich hierbei um einen Zeitraum von drei Wochen; der Abschluss des Sicherungsgeschäftes erfolgte also in unmittelbarem Anschluss an die Kreditaufnahme. Es kann nicht als unüblich betrachtet werden, wenn das Kurssicherungsgeschäft zeitlich nach der Kreditaufnahme erfolgt. Es kann für den Zusammenhang zwischen dem Sicherungsgeschäft und dem Kreditgeschäft auch keinesfalls darauf abgestellt werden, ob das Sicherungsgeschäft zeitgleich mit dem Kreditgeschäft oder drei Wochen später erfolgt. Allein eine Zeitspanne von drei Wochen kann nicht dazu führen, dass gleiche Sachverhalte unterschiedlich beurteilt werden.

Auch dass sich unsere Mandanten einer Devisenmanagementgesellschaft bedienten und das Sicherungsgeschäft nicht über die kreditgebende Bank abwickelten, kann keinen Einfluss auf den Zusammenhang der beiden Geschäfte haben. Die Heranziehung eines externen Abwicklers eines Sicherungsgeschäftes kann als übliche Praxis bezeichnet werden.

Auch dass mehrere kurzfristige Termingeschäfte abgeschlossen wurden, im Vergleich zu einem Langfristigen, ändert nichts an der Sachlage. Ob die Absicherung des Kursrisikos durch ein langfristiges Kurssicherungsgeschäft erfolgt oder durch mehrere Kurzfristige, ändert nichts daran, dass es sich dabei jeweils um die Absicherung des Kursrisikos des Fremdwährungskredites handelt, mit welchem das Mietobjekt finanziert wurde.

Des Weiteren weisen wir - wie bereits in der Berufung - darauf hin, dass die Optionsprämie in direktem Zusammenhang mit der Ertragssphäre (Mieteinnahmen) des Mietobjektes steht. Die Kurssicherungskosten minimieren das Währungsrisiko der Fremdwährungsfinanzierung. Diese wiederum wurde gewählt um ein niedrigeres Zinsniveau gegenüber einer Eurofinanzierung zu erreichen. In Kombination führen diese Sachverhalte zu höheren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.

Nochmals verweisen wir auf die Judikatur (vgl. VwGH 25.11.2002, 99/14/0099) welche die Ergebnisse von Sicherungsgeschäften unter dem Zinsbegriff subsumiert. In § 16 EStG ist keine Einschränkung des Zinsbegriffes zu erkennen.

Auch die neuere Rechtsprechung legt den Zinsbegriff des § 11 Abs 1 Z 4 KStG weit aus. Nichts anderes kann daher für den Zinsbegriff gem. § 16 EStG gelten (vgl. BFG 22.04.2015, RV/7101890/2011, sowie VwGH 27.02.2014, 2011/15/0199).“

Im Zuge der **mündlichen Senatsverhandlung** wurde von der steuerlichen Vertreterin (stV) ergänzend auf einen Passus im Kreditvertrag verwiesen, wonach die Bank bis auf weiteres Kursveränderungen zum Nachteil des Kreditnehmers bis zum Ausmaß von 10 % im Verhältnis zum EUR/Fremdwährungskurs ohne weitere Sicherungsstellungsmaßnahmen zulasse. Um das Währungsrisiko zu minimieren bzw. zu beobachten, sei die Unternehmen1. mit dem Abschluss der Devisengeschäfte beauftragt worden.

Die stV führte weiters aus, dass die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Feststellung von Einkünften der Jahre 2007 und 2008 nicht gerechtfertigt sei, weil nach Ergehen des F-Bescheides 2008 vom 1.7.2009 eine Nachbescheidkontrolle seitens des Finanzamtes stattgefunden habe, und erst ca. 1 1/4 Jahre nach Beantwortung eines im Zuge der Nachbescheidkontrolle verfassten Ergänzungsersuchens die Betriebsprüfung begonnen worden sei (Prüfungsauftrag 21.3.2011). Nach Ansicht der stV lägen im vorliegenden Fall keine neuen Tatsachen, die zu einer Wiederaufnahme der Verfahren berechtigen würden, vor. Weiters brachte sie vor, dass bereits mit den Steuererklärungen die gegenständlichen Optionsgeschäfte offengelegt worden seien. Die Nachbescheidkontrolle sei aufgrund der Angaben in der Steuererklärung erfolgt. Der im Zuge der Nachbescheidkontrolle erlassene Vorhalt sei mit Eingabe vom 15.1.2010 beantwortet worden. Auch der Bescheid für das Jahr 2009 sei noch vor Ergehen des Vorhaltes erlassen worden. Der Kreditvertrag sei allerdings erst im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegt worden.

Die Amtsbeauftragte des Finanzamtes führte im Wesentlichen aus, dass dem Finanzamt erst nach Bescheiderlassung der Sachverhalt im Zusammenhang mit dem gegenständlichen Optionsgeschäft vollständig bekannt geworden sei.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

In gegenständlichem Verfahren sind die im Spruch angeführten Wiederaufnahmsbescheide beschwerdeanhängig, die aufgrund der Feststellungen einer in der 1. Jahreshälfte 2011 stattgefundenen Außenprüfung (AP) iSd §147 Abs 1 BAO idgF erlassen wurden.

Die Feststellung der AP zu den Wiederaufnahmestatbeständen bezüglich der gegenständlichen Feststellungsverfahren betreffen Optionsprämien bzw. Optionsgeschäfte, die im Sinne der Prüfungsfeststellungen nicht den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuzurechnen sind, wobei der Sachverhalt iZm den gg. Devisentermingeschäften dem FA erst im Zuge der AP vollständig bekannt geworden ist.

Rechtslage

§ 303 (1) Bundesabgabenordnung (BAO) BAO id bis 31.12.2013 geltenden Fassung, dh idF vor dem FVwGG 2012, lautet wie folgt:

Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist statzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

a)

der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b)

Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder

c)

der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

(3) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, kann der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens auch bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingebracht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist.

(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

§ 303. (1) BAO idgF (idF FVwGG 2012, BGBl I 2013/14): Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a)

der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b)

Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c)

der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

a)

die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;

b)

die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.

(3) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamem Umstände zu bestimmen.

Erwägungen

Maßgebliche Rechtslage

Dem verfassungsrechtlichen Grundsatz der reformatorischen Entscheidung (Art 130 Abs 3 und 4 B-VG) folgend, ist die Entscheidung in der Sache in allen Fällen geboten, in denen keine Formalerledigung oder Kassation zulässig ist. Das Verwaltungsgericht hat grundsätzlich auf Grund der zum Zeitpunkt ihrer Entscheidung gegebenen Sach- und Rechtslage zu entscheiden, soweit sich nicht insbesondere aus dem Grundsatz der Zeitbezogenheit von Abgabenvorschriften das Gebot zur Anwendung der zu einem bestimmten früheren Zeitpunkt maßgebenden Rechtslage ergibt oder ein Sachverhalt zu einem in der Vergangenheit liegenden Zeitpunkt zugrunde zu legen ist (vgl VwGH 27. 9. 2012, 2012/16/0090).

Die Abänderungsbefugnis des Verwaltungsgerichts „nach jeder Richtung“ ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruchs der Abgabenbehörde gebildet hat. Einen anderen Sachverhaltskomplex (also Gegenstand des Verfahrens vor der Abgabenbehörde) darf das Verwaltungsgericht dabei allerdings nicht annehmen (vgl VwGH 27. 9. 2012, 2010/16/0206).

§ 303 BAO idF FVwGG 2012 ist eine Verfahrensbestimmung und gilt, zumal keine besonderen Übergangsbestimmungen normiert wurden, daher ab Inkrafttreten auch für die Wiederaufnahme vor ihrem Inkrafttreten mit Bescheid abgeschlossener Verfahren.

Unstrittig wurden die in Rede stehenden Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2007 und 2008 am 1.7.2011 erlassen. Ab dem 1. Jänner 2014 ist der § 303 idF FVwGG 2012 wirksam geworden. Bei der Anwendung des § 303 BAO idF FVwGG 2012 hat diese Bestimmung nach den Gesetzesmaterialien (RV 2007 BlgNR 24. GP) die "Harmonisierung der Rechtslage für amtswegige wie für antragsgebundene Wiederaufnahmen des Verfahrens" vor Augen, und gerade diese Harmonisierung erscheint aus verfassungsrechtlichen Aspekten geboten.

Im beschwerdegegenständlichen Fall sind im Zuge der stattgefundenen AP Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen, deren Kenntnis allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten.

Die streitgegenständlichen Wiederaufnahmsbescheide wurden insbesondere mit Hinweis § 303 Abs 4 BAO idF vor dem FVWGG 2012 begründet.

Angemerkt wird, dass im Kern die Bestimmungen in beiden Fassungen für die beschwerderelevante Aussage, nämlich dass bei Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte, ident sind. (§ 303 Abs 4 BAO idF vor dem FVWGG 2012; § 303 Abs 1 lit b BAO idF FVWGG 2012).

Neue Tatsachen und Beweismittel, die im Zuge der AP hervorgekommen sind und zu geänderten Sachbescheiden geführt haben sind folgende:

Mit Kaufvertrag vom 16. 8. 2007 wurden von Herrn Z und Herrn Y die Geschäftslokale Top 6,7 und 8 sowie die Büros Top 9 und Top 10 um den Kaufpreis von EUR 840.000,00 erworben.

Die Finanzierung erfolgte durch einen Kredit bei der Bank1 über EUR 900.000,00.

Im Kreditvertrag vom 14. 8. 2007, der erst im Zuge der AP vorgelegt wurde, wurden die Kreditnehmer über die Möglichkeit einer Absicherung des Währungsrisikos durch Abschluss eines Devisentermingeschäftes informiert, wobei ausdrücklich zur Kenntnis genommen wurde, dass der Abschluss eines Kurssicherungsgeschäftes nur auf gesonderten Auftrag hin erfolgt und sämtliche dadurch entstehende Kosten vom Kreditnehmer zu tragen sind (siehe Seite 4 des Kreditvertrages). Auf Seite 5 des Kreditvertrages wird angeführt, dass die Verwendung der vom Kreditnehmer gewählten Versicherung bzw. angekauften Fonds(anteile) und Wertpapiere als Kreditsicherungsmittel nicht die rechtliche Selbstständigkeit der Kreditrückführungsverpflichtung berührt, dass diese demnach unabhängig von jenen Leistungen, die der Kreditnehmer von der Versicherung erhalten bzw. aus den Fonds(anteilen) bzw. sonstigen Wertpapieren erlösen

wird, besteht. Ein nach Verwertung der Sicherheiten allenfalls verbleibender Kreditsaldo wäre laut Kreditvertrag daher vom Kreditnehmer umgehend abzudecken.

Zusätzlich zum Kreditvertrag wurde am 22. 10. 2007 ein Rahmenvertrag für Finanztermingeschäfte mit der Bank1. abgeschlossen. Als Vertreter der Herren Z. und Y. wird die Unternehmen1, bevollmächtigt.

Die Vertretung erfolgt unter anderem für folgende Tätigkeit:

- Abschluss von Devisenoptionsgeschäften und sämtlicher dazu erforderlicher Verträge, insbesondere des "Rahmenvertrages für Finanztermingeschäfte" samt Anhängen. Unter den Bedingungen wurde unter anderem angeführt, dass die Laufzeit der Option maximal jeweils 3 Monate beträgt.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) ist wie das Finanzamt (FA) der Ansicht, dass aus den oben angeführten Verträgen hervorgeht, dass es sich bei den Finanztermingeschäften um gesonderte Geschäfte handelt, die in keinem unmittelbaren Zusammenhang zur Einkünftezielung aus Vermietung und Verpachtung stehen. Diese Geschäfte werden auf eigenen Konten abgewickelt und haben weder eine direkte Auswirkung auf die Höhe der Raten noch auf die Höhe der Zinszahlungen. Die Optionsprämien sind gegenständlich primär zur steuerlich nicht relevanten Vermögensphäre zuzuordnen und dienen insbesondere der Vermeidung von Kapitalverlusten (VwGH 26.1.2017, Ro 2015/15/0011.)

Bei innerhalb von einem Jahr abgewickelten Optionsgeschäften handelt es sich um Spekulationsgeschäfte gem. § 30 Abs. 1 Zif. 2 EStG 1988. Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften bleiben steuerfrei, wenn die gesamten aus Spekulationsgeschäften erzielten Einkünfte im Kalenderjahr höchstens EUR 440,00 betragen. Führen die Spekulationsgeschäfte in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, so ist dieser nicht ausgleichsfähig.

Die erzielten Optionsprämien im Jahr 2007 betragen EUR 15.529,50. Diese Spekulationsgeschäfte sind nach Aktenlage nicht im Zuge der einheitlichen und gesonderten Feststellung zu erfassen, sondern im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer der Herren Z. und Y.. Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften im Jahr 2008 betragen EUR - 74.917,79 und sind nicht ausgleichsfähig.

Nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013 ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuherkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist,

dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (vgl. beispielsweise VwGH vom 18. Oktober 2007, 2003/14/0087, 0088, mwN).

Diese Aussage (... zu der nunmehr ... erlassenen Entscheidung ...) geht davon aus, dass die (für die Sachentscheidung relevante) Sach- und Rechtslage sich seit Erlassung des abschließenden Bescheides nicht geändert hat. Ansonsten ist für das Vorliegen von Wiederaufnahmsgründen nämlich ausschlaggebend, ob im Zeitpunkt des wiederaufzunehmenden (abgeschlossenen) Verfahrens – bei Kenntnis der Tatsachen – eine anders lautende Entscheidung erfolgt wäre (vgl *Wiedermann*, Wiederaufnahme, 123), wobei auf die damalige Rechtslage – nicht jedoch auf die damalige Verwaltungsübung oder Rechtsmeinung (Rechtskenntnis) des Organwalters – abzustellen ist (vgl *Wiedermann*, Wiederaufnahme, 126).

Dem Vorbringen der StV im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 6.12.2018, dass keine neuen Tatsachen hervorgekommen wären, wird entgegengehalten:

Im Zuge der den hier gekämpften Wiederaufnahmsbescheiden zugrundeliegenden AP wurde erstmals der den Optionsgeschäften zugrundeliegende Sachverhalt beispielsweise auch durch den erstmalig im Zuge der AP vorgelegten Rahmenvertrag für Finanztermingeschäfte zw. den Bf und einem aktenkundigen Kreditinstitut untermauert. Da erst aufgrund der AP neue Erkenntnisse über die Tatsachen und Beweismittel (beispielsweise wurde der den Optionsgeschäften zugrundeliegende Rahmenvertrag für Finanztermingeschäfte vom 22.10.2007 erstmalig im Zuge der AP vorgelegt), die zu geänderten Sachbescheiden führen mussten, hervorkamen bzw. gewonnen werden konnten, ist die Wiederaufnahme der gegenständl. Verfahren zu Recht ergangen. Der diesbezüglichen Ausführung der StV der Bf. in der mündlichen Verhandlung ist zu entgegnen, dass allein durch Anführen der Positionen Optionsprämien in den Überschussrechnungen für die Beschwerdejahre, die den Feststellungserklärungen beigelegt waren, keine ausreichende Offenlegung iSd hl und Rspr erfolgt ist, um den Sachverhalt allein aufgrund dieser Positionen "Optionsprämien" in den Überschussrechnungen einer rechtsrichtigen Beurteilung unterziehen zu können. Maßgebend ist nämlich, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der *Sachverhalt so vollständig bekannt* gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (zB VwGH 23.2.2010, 2006/15/0314; 29.7.2010, 2006/15/0006; 31.5.2011, 2009/15/0135; 19.9.2013, 2011/15/0157). Beschwerdegegenständlich war dies im Zuge der Erlassung der Erstbescheide aufgrund der eingereichten Steuererklärungen samt beiliegenden Überschussrechnungen laut Aktenlage nicht der Fall. Insgesamt ist der erkennende Senat zu der Ansicht gelangt, dass lediglich durch der Angabe "Optionsprämie" in den Überschussrechnungen der Sachverhalt keinesfalls so vollständig bekannt gewesen ist, dass man schon bei der Erlassung der Erstbescheide hinsichtlich F 2007 und F 2008 zu den nunmehr in den wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidungen

gelangen hätte können. Die Optionsgeschäfte, untermauert durch die im Zuge der AP erstmals vorgelegten Verträge und weiteren diesbezüglichen Nachweise, stellen neue Tatsachen iSd § 303 BAO dar.

Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen (Ritz, BAO, 6. Aufl. 2017, § 303, Tz 24).

Voraussetzung für eine Wiederaufnahme von (rechtskräftig abgeschlossenen) Verfahren ist aber nicht nur, dass Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, sondern auch, dass die Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Da die Optionsprämien nach hL u Rspr nicht bzw. nicht vollständig im Zuge der Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (hier Jahre 2007 und 2008) anzuerkennen sind vgl. (VwGH 26.1.2017, Ro 2015/15/0011), haben sich aufgrund der neuen Tatsachen jedenfalls andere Bescheide betreffend F 2007 und 2008 gegenüber den Erstbescheiden ergeben.

Die gegenständliche Beurteilung der Optionsprämien durch die Abgabenbehörde erweist sich im Lichte der herrschenden Judikatur als rechtsrichtig, so dass die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Feststellung von Einkünften für die Jahre 2007 und 2008 zu Recht erfolgte.

Nichtzulassen der 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.

Da das gegenständliche Erkenntnis der angeführten Rspr folgt, ist die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Eine über den Individualfall hinaus relevante Rechtsfrage liegt nicht vor.

Insgesamt ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Dezember 2018