

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache XY, über die Beschwerde gegen den Zurückweisungsbescheid der belangten Behörde Finanzamt A vom 24. Juni 2011, EW-AZ 1, EW-AZ 2 und EW-AZ 3 betreffend Einheitsbewertung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde 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. Sachverhalt

Herr X ist am xxxx.2006 verstorben. Aus diesem Anlass wurden die nachfolgenden **Bescheide** erlassen:

EW-AZ 1:

- 1) Hinsichtlich des Grundbesitzes (Einfamilienhaus), yyy, am **23.12.2010**
- Zurechnungsfortschreibungsbescheid (§ 21 Abs. 4 BewG) ab 1. Jänner 2007.

EW-AZ 2:

- 2) Hinsichtlich des Grundbesitzes Betriebsgrundstück bewertet als Fabrikgrundstück, zzz, am **23.12.2010**

- Zurechnungsfortschreibungsbescheid (§ 21 Abs. 4 BewG) ab 1. Jänner 2010 (mit BVE vom 23.03.2011 korrigiert auf 1. Jänner 2007)

(und am 13.01.2011 ein Zurechnungsfortschreibungsbescheid (§ 21 Abs. 4 BewG) ab 1. Jänner 2007 (mit BVE vom 23.03.2011 aufgehoben), nicht Gegenstand des Verfahrens)

EW-AZ 3 (Anm.: mit 01.01.2010 gelöscht und in der EW-AZ 2 erfasst)

- 3) Hinsichtlich der Liegenschaft www im Ausmaß von 915 m², am 30.09.2010
- Zurechnungsfortschreibungsbescheid (§ 21 Abs. 4 BewG) ab 1. Jänner 2007

Gegen alle Fortschreibungsbescheide wurden Berufungen eingebracht.

Weiters ergingen folgende **Berufungsvorentscheidungen**:

EW-AZ 1, am 23.03.2011,

ad 1)

- Abweisung der Berufung soweit sie sich gegen den
Zurechnungsfortschreibungsbescheid vom **23.12.2010** richtet

EW-AZ 2 am 23.03.2011:

ad 2)

- Abweisung der Berufung soweit sie sich gegen den
Zurechnungsfortschreibungsbescheid vom **23.12.2010** richtet, **Abänderung des
Stichtages auf 01.01.2007**

EW-AZ 3 am 23.03.2011:

ad 3)

- Abweisung der Berufung gegen den Zurechnungsfortschreibungsbescheid vom
30.09.2010

Mit Schreiben vom 10.05.2011, mit FAX übermittelt am 11.05.2011, wurde Vorlageantrag
eingebracht.

Begründet wurde u.a.:

*"Die angefochtenen Berufungsvorentscheidungen wurden mir wegen meiner andauernden
Ortsabwesenheit am 28.03.2011 hinterlegt und mit Beendigung meiner Ortsabwesenheit
am 11.04.2011 behoben. Die Erledigung konnte ferner deshalb nicht eher erfolgen, weil
meine in Wien alleine lebende Tochter in diesem Zeitraum plötzlich schwer erkrankt war
und vor und nach zwei Spitalsaufenthalten samt Operation mangels anderer verfügbarer
Personen von mir betreut werden musste...."*

Mit Schreiben vom 17.05.2011 ersuchte das Finanzamt um folgende Ergänzungen:

*"In Ihrem Vorlageantrag vom 10.05.2011 betreffend die Berufungsvorentscheidungen vom
23.3.2011 führen Sie aus, dass Sie an der in diesen Bescheiden genannten Zustelladresse
dauernd ortsabwesend gewesen seien. Deshalb seien diese Bescheide am 28.3.2011
hinterlegt worden und hätten von Ihnen erst nach Beendigung ihrer Ortsabwesenheit am
11.4.2001 behoben werden können.*

Sie werden in diesem Zusammenhang ersucht, bekanntzugeben,

*- von wann bis wann genau sie von der Adresse a (Anm.: richtig "b"), ortsabwesend waren
und*

- wo sie sich während dieser Zeit der Ortsabwesenheit aufgehalten haben.

Diesbezügliche Nachweise (z.B. Hotelrechnungen, Zeugenaussagen,...) sind vorzulegen.

Es wird darauf hingewiesen, dass der ordnungsgemäße Zustellnachweis gem.

*§ 17 ZuStellG eine öffentliche Urkunde ist und es somit Sache des Empfängers ist,
Umstände und entsprechende Beweise vorzubringen, die geeignet sind, Zweifel an der
Rechtmäßigkeit der Zustellung aufkommen zu lassen. Ansonsten ist davon auszugehen,*

dass die Berufungsvorentscheidungen am ersten Tag der Abholfrist iSd § 17 Abs. 3, also am 29.3.2011, als zugestellt gelten."

Der Vorhalt wurde am 19.05.2011 hinterlegt und am 07.06.2011 als nicht behoben an die Behörde zurückgestellt. Am 24.06.2011 erließ das Finanzamt einen Zurückweisungsbescheid mit folgender Begründung:

"Trotz eines entsprechenden Vorhaltes vom 17.5.2011, zugestellt am 20.5.2011, haben sie nicht nachgewiesen, dass Sie im Zeitpunkt der Hinterlegung der Berufungsvorentscheidungen vom 23.3.2011 an der Adresse a, ortsabwesend waren. Damit gelten die Berufungsvorentscheidungen am ersten Tag der Abholfrist iSd § 17 Abs.3 ZuStellG, also am 29.3.2011, als zugestellt.

Weil die Antragsfrist gemäß § 245 bzw. §276 ABO (Anm. richtig: BAO) somit bereits am 29.4.2011 abgelaufen ist, war der Vorlageantrag vom 10.5.2011, eingebracht beim Finanzamt A im FAX-Wege am 11.5.2001, 21 Uhr 53, als verspätet zurückzuweisen."

Gegen diesen Zurückweisungsbescheid hat die Bf. am 26.07.2011 Berufung, nunmehr Beschwerde, eingebracht und im Wesentlichen begründet, sie habe von dem Ersuchen vom 17.05.2011 (s.o.) keine Kenntnis haben können, weil ihr keine Hinterlegungsanzeige in den Briefkasten eingeworfen worden sei. Im Übrigen stamme die Handschrift auf dem im Akt befindlichen Rückschein nicht vom Zusteller, wie leicht aus den anderen Rückscheinen im Akt zu entnehmen sei. Vom Zustellvorgang des Zurückweisungsbescheides habe sie keine Kenntnis erhalten können, da sie vom Schweizaufenthalt (vom 17.05.2011 bis 23.05.2011) zurückkommend wegen eines verlorenen Gepäckstückes erst um 2 Uhr Früh des 24.05.2011 den Flughafen Schwechat verlassen konnte, um anschließend ihren Rehab-Aufenthalt in c, anzutreten. Von dort sei sie am 15.07.2011 nach b zurück gekehrt. Der Sachverhalt sei nicht nur durch den Zeugen xy bestätigt, sondern sei durch eine Abfrage im Melderegister von Amts wegen elektronisch überprüfbar. Am 28.03.2011 sei sie noch (seit Samstag) an ihrem weiteren Wohnsitz in d, Straße, gewesen um am 30.03.2011 einen Spitalsaufenthalt im f Krankenhaus, e, (op) anzutreten. Nach dem Spitalsaufenthalt sei sie an ihren weiteren Wohnsitz in d zurückgekehrt, weil sie dort eine ebenerdige Wohnung habe, in b aber 3 Geschoße ohne Lift hochgehen müsste. Zurückgekehrt sei sie am 12.4.2011. Der Sachverhalt sei von xy als Zeuge bestätigt. Im Übrigen sei ihre Wohnadresse nicht g sondern b. Einer solchen Aufforderung könne sie denkunmöglich nachkommen. Die geforderte Hotelrechnung gebe es nicht, da ihr weiterer Wohnsitz aktenkundig in ihrem Eigentum stehe. Der Spitalsaufenthalt sei von Amts wegen mit einer elektronischen Meldeabfrage überprüfbar gewesen.

Die Bf. bringt vor, die angefochtenen Bescheide verletzen sie in ihren Parteienrechten, sowie gebe die Behörde im angefochtenen Bescheid den tragenden Bestimmungen des Zustellgesetzes einen denkunmöglichen Inhalt, der Parteien- und Verfassungsrechte so schwer verletze, dass sie mit Gesetzlosigkeit gleichzusetzen sei.

2. Übergang der Zuständigkeit vom UFS auf das BFG

Da die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Der Geschäftsverteilungsausschuss hat die Rechtssache nun mehr der Gerichtsabteilung 1088 zur Erledigung zugewiesen.

2. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die Einheitswertakten des Finanzamtes A, EW-AZ 1, 2.

3. Rechtslage und Erwägungen

Gemäß § 276 Abs. 1 BAO idF bis 31.12.2013 konnte die Abgabenbehörde erster Instanz, sofern die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273 BAO) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2 BAO, § 86a Abs. 1 BAO, § 275 BAO) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3 BAO, § 274 BAO) zu erklären war, die Berufung nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen durch Berufungsvorentscheidung erledigen und hie bei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen.

Gegen einen solchen Bescheid (= Berufungsvorentscheidung), der wie eine Entscheidung über die Berufung wirkte, konnte gemäß § 276 Abs. 2 BAO innerhalb eines Monats der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden (Vorlageantrag).

Zur Einbringung eines solchen Antrages war der Berufungswerber und ferner jeder befugt, dem gegenüber die Berufungsvorentscheidung wirkte. Wurde ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so galt gemäß § 276 Abs. 3 BAO ungeachtet des Umstandes, dass die Wirksamkeit der Berufungsvorentscheidung dadurch nicht berührt wurde, die Berufung von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt.

Bei Zurücknahme des Antrages galt die Berufung wieder als durch die Berufungsvorentscheidung erledigt; dies galt, wenn solche Anträge von mehreren hie zu Befugten gestellt wurden, nur für den Fall der Zurücknahme aller dieser Anträge. Auf das Recht zur Stellung des Vorlageantrages war gemäß § 276 Abs. 4 BAO in der Berufungsvorentscheidung hinzuweisen. § 93 Abs. 4 bis 6 BAO, § 245 Abs. 1 zweiter Satz und Abs. 2 bis 4 BAO, § 249 Abs. 1 BAO, § 255 BAO, § 256 BAO sowie § 273 Abs. 1 BAO waren sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 273 Abs. 1 BAO hatte die Abgabenbehörde eine Berufung (hier: den Vorlageantrag) durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung (hier: der Vorlageantrag) a) nicht zulässig war oder b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Das Finanzamt hatte noch die Bestimmungen der BAO idF bis zum 31.12.2013 anzuwenden. Ab dem 01.01.2014 ist die Rechtssache als Beschwerde zu behandeln und sind die Bestimmungen der BAO idF ab dem 01.01.2014 anzuwenden.

Nach § 108 Abs. 2 BAO enden nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen mit Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monats, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Nach § 108 Abs. 3 BAO werden Beginn und Lauf einer Frist durch Samstage, Sonntage oder Feiertage nicht behindert. Fällt das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen.

Wird der Lauf einer Frist durch eine behördliche Erledigung ausgelöst, so ist für den Beginn der Frist der Tag maßgebend, an dem die Erledigung bekannt gegeben worden ist (§ 109 BAO).

Nach § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung (lit. a). Zustellungen sind nach dem Zustellgesetz, BGBl. Nr. 200/1982 idGF, vorzunehmen.

§ 17 Zustellgesetz lautet:

"Hinterlegung § 17.

(1) Kann die Sendung an der Abgabestelle nicht zugestellt werden und hat der Zusteller Grund zur Annahme, dass sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, so ist das Schriftstück im Falle der Zustellung durch die Post beim zuständigen Postamt, in allen anderen Fällen aber beim zuständigen Gemeindeamt oder bei der Behörde, wenn sie sich in derselben Gemeinde befindet, zu hinterlegen.

(2) Von der Hinterlegung ist der Empfänger schriftlich zu verständigen. Die Verständigung ist in den für die Abgabestelle bestimmten Briefkasten (Briefeinwurf, Hausbrieffach) einzulegen, an der Abgabestelle zurückzulassen oder, wenn dies nicht möglich ist, an der Eingangstüre (Wohnungs-, Haus-, Gartentüre) anzubringen. Sie hat den Ort der Hinterlegung zu bezeichnen, den Beginn und die Dauer der Abholfrist anzugeben sowie auf die Wirkung der Hinterlegung hinzuweisen.

(3) Die hinterlegte Sendung ist mindestens zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten. Der Lauf dieser Frist beginnt mit dem Tag, an dem die Sendung erstmals zur Abholung bereitgehalten wird. Hinterlegte Sendungen gelten mit dem ersten Tag dieser Frist als zugestellt. Sie gelten nicht als zugestellt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger oder dessen Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung an dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag innerhalb der Abholfrist wirksam, an dem die hinterlegte Sendung behoben werden könnte.

(4) Die im Wege der Hinterlegung vorgenommene Zustellung ist auch dann gültig, wenn die im Abs. 2 oder die im § 21 Abs. 2 genannte Verständigung beschädigt oder entfernt wurde."

Die *rechtmäßige Hinterlegung* hat die *Wirkung der Zustellung*.

Als *Zustellzeitpunkt* gilt

- bei Hinterlegung ohne vorhergehenden Zustellversuch der Tag der Hinterlegung (§ 23 Abs 4 ZustG),
- ansonsten der erste Tag der Abholfrist; dies gilt auch bei Hinterlegung wegen Annahmeverweigerung (*Kolonovits/Muzak/Stöger*, *Verwaltungsverfahrensrecht* ¹⁰, Tz 220).

Die Hinterlegung gilt als Zustellung unabhängig davon, ob der Empfänger tatsächlich von ihr Kenntnis erlangt und ob das Dokument behoben wird (VwGH 22.1.1992, 91/13/0178) sowie ob hierbei Hindernisse auftreten; solche Umstände können allenfalls einen Wiedereinsetzungsgrund bilden (VwGH 28.5.1993, 92/17/0239; 29.1.2004, 2001/20/0425).

Das hinterlegte Dokument gilt (bei rechtmäßiger Hinterlegung) dann nicht mit dem ersten Tag der Abholfrist als zugestellt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger (bzw der Vertreter iSd § 13 Abs 3 ZustG) wegen Abwesenheit *nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte*.

Die Zustellung wird bei Hinterlegung *am Tag nach der Rückkehr* an die Abgabestelle nur dann wirksam, wenn dieser Tag *noch innerhalb der Abholfrist* liegt; weiters dann, wenn die Behebung „an diesem Tag auch möglich ist, dh ein Hindernis (etwa das Geschlossensein der Dienststelle wegen Arbeitsruhe) ihr nicht entgegensteht“ (*Walter/Thienel*, *Verwaltungsverfahrensgesetze*, 1984).

Dieses Wirksamwerden der Zustellung tritt auch ein, wenn der Empfänger nach seiner Rückkehr an dem Tag, an dem die Abholung möglich wäre, oder vorher die Abgabestelle wieder verlässt (VwGH 25.2.1993, 92/18/0339, ZfVB 1994/3/1169; 10.4.2003, 99/18/0395; vgl VwGH 3.9.1997, 96/01/0479, ZfVB 1998/5/1715).

Will eine Behörde davon ausgehen, ein Dokument sei durch Hinterlegung zugestellt, so trifft sie von Amts wegen die Pflicht festzustellen, ob auch tatsächlich durch Hinterlegung eine Zustellung bewirkt wurde und ob nicht etwa der Empfänger wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte (VwGH 27.8.1990, 89/15/0139). Daher ist das *Parteiengehör* zB vor Zurückweisung eines Rechtsmittels wegen Verspätung zu wahren (zB VwGH 19.9.1990, 89/13/0276, 89/13/0277; 21.3.1994, 94/10/0010, ZfVB 1996/3/1236).

Der ordnungsgemäße Zustellnachweis ist eine *öffentliche Urkunde*. Er macht Beweis über die Zustellung; ein *Gegenbeweis* ist nach § 292 Abs 2 ZPO möglich (zB VwGH 26.5.1997, 96/17/0063; 27.1.2005, 2004/16/0197; OGH 18.10.2007, 2 Ob 96/07t, NZ 2008, 151; VwGH 30.3.2017, Fr 2015/07/0001). Siehe auch § 22 ZustG.

Es ist Sache des Empfängers, Umstände vorzubringen, die geeignet sind, Gegenteiliges zu beweisen oder zumindest berechnigte Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Zustellvorganges aufkommen zu lassen (VwGH 13.11.1992, 91/17/0047; 26.6.1998, 95/19/0764).

Als *Beweismittel* kommen ua in Betracht:

- Einreisestempel in den Reisepass (VwGH 6.2.1990, 89/14/0253),
- Flugtickets (VwGH 13.12.1989, 89/03/0214, ZfVB 1990/5-6/2397),
- (sonstige) Fahrausweise, Hotelrechnungen und Zeugen (vgl VwGH 24.3.1988, 85/06/0026, ZfVB 1988/6/2259; 20.12.1996, 93/02/0210, ZfVB 1997/6/786; 27.1.2005, 2004/16/0197),
- eine Aufenthaltsbestätigung (UVS Salzb urg 30.8.1991, 3/118/3-1991), wie zB die Bestätigung eines Unterkunftsgebers (zB Krankenhauses),
-

die Aussage des Empfängers selbst

(*Ritz, BAO*, 6. Aufl. 2017, ZustellG, § 17, VII. Beweisfragen [Rz 21 – 23])

Im streitgegenständlichen Fall wurden die mit 23.03.2011 datierten Berufungsvorentscheidungen nach den Angaben des vorliegenden Zustellnachweises bzw. Rückscheines (RSa-Zustellung) der Berufungswerberin (nun mehr Beschwerdeführerin) nach einem vergeblichen Zustellversuch am 28.03.2011 mit Einlegung einer Verständigung über die Hinterlegung in den Briefkasten beim Postamt ---- zur Abholung hinterlegt und der Beginn der Abholfrist mit 29.03.2011 bestimmt. Da diese Berufungsvorentscheidungen auch die Rechtsbelehrung über die Möglichkeit der Stellung eines Vorlageantrages enthalten haben, begann mit dem 29.03.2011, dem Tag an dem die Sendung erstmals zur Abholung bereitgehalten worden ist, auch die Vorlageantragsfrist des § 276 Abs. 2 BAO von einem Monat und endete diese somit gemäß § 108 Abs. 2 und Abs. 3 BAO am Freitag, den 29.04.2011. Da der verfahrensgegenständliche Vorlageantrag erst am 11.05.2011 mittels Fax beim Finanzamt A eingebracht worden ist, war grundsätzlich von einer verspäteten Einbringung des Vorlageantrages auszugehen.

Das Finanzamt hat seiner amtswegigen Ermittlungspflicht folgend und in Wahrung des Parteiengehörs den o.a. Vorhalt vom 17.05.2011 an die Bf. gesandt, welcher ebenfalls nicht behoben wurde. Wenn die Bf. einwendet, sie habe von dem Ersuchen vom 17.05.2011 (s.o.) keine Kenntnis haben können, weil ihr keine Hinterlegungsanzeige in den Briefkasten eingeworfen worden sei, so ist dazu zu sagen, dass sie zumindest mit Einbringung des Vorlageantrages selbständig Belege (Aufenthaltsbestätigung des Krankenhauses, Flugtickets, Aufenthaltsbestätigung Rehab,...) hinsichtlich ihrer Abwesenheiten hätte beibringen können um ihr Vorbringen zu untermauern.

Durch bloße Akteneinsicht bzw. Ausfolgung von Abschriften kann grundsätzlich keine Frist neu in Gang gesetzt werden. Wenn die Bf. in ihrer Berufung (nun mehr Beschwerde) gegen den Zurückweisungsbescheid ausführt, unter einem werde dem Ersuchen um Ergänzung vom 17.05.2011, welches ihr ebenfalls am 27.06.2011 in Kopie überreicht worden sei, schriftlich entsprochen, so ist dazu zu sagen, dass zwar der dargestellte Sachverhalt in der Berufung (nun mehr Beschwerde) geschildert wird, aber trotz Kenntnis vom Inhalt des Ergänzungsersuchens wiederum keinerlei Belege hie für vorgelegt wurden.

Der ordnungsgemäße Zustellnachweis ist - wie bereits ausgeführt - eine öffentliche Urkunde. Er macht Beweis über die Zustellung. Ein Gegenbeweis wurde nicht erbracht. Wenn die Bf. ausführt, die Handschrift auf dem im Akt befindlichen Rückschein stamme nicht vom Zusteller, wie leicht aus den anderen Rückscheinen zu entnehmen sei, so kann das nicht zu dem erstrebten Erfolg führen, da es sich nicht um die gleiche Person des Zustellers handeln muss.

Das Finanzamt hat somit zu Recht den Vorlageantrag vom 10.05.2011 als verspätet zurückgewiesen.

Als obiter dicta ist zu sagen:

Selbst wenn das Finanzamt die Berufungen (nunmehr Beschwerden) zur Entscheidung in der Sache selbst vorgelegt hätte, wäre daraus nichts zu gewinnen gewesen.

§ 193 BAO lautet:

"(1) Wenn die Voraussetzungen für eine Wert-, Art- oder Zurechnungsfortschreibung nach bewertungsrechtlichen Vorschriften vorliegen, so ist in den Fällen einer beantragten Fortschreibung auf den sich aus der Anwendung des Abs 2 ergebenden Zeitpunkt, in den Fällen einer amtswegigen Fortschreibung auf den 1. Jänner des Jahres, an dem die Voraussetzungen für eine Fortschreibung erstmals vorliegen, ein Fortschreibungsbescheid zu erlassen. Dadurch tritt der dem Fortschreibungsbescheid zugrunde liegende Bescheid über den Einheitswert einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) mit Wirkung ab dem Fortschreibungszeitpunkt insoweit außer Kraft, als der Fortschreibungsbescheid von dem zugrunde liegenden Bescheid in seiner zuletzt maßgeblichen Fassung abweicht.

(2) Ein Fortschreibungsbescheid wird auf Antrag, erforderlichenfalls auch von Amts wegen erlassen. Der Antrag kann nur bis zum Ablauf des Kalenderjahres, auf dessen Beginn die neue Feststellung beantragt wird, oder bis zum Ablauf eines Monats, seitdem der bisherige Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist, gestellt werden. Eine Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes (§ 80 Bewertungsgesetz 1955, BGBl. Nr 148) gilt als Antrag auf Erlassung eines Fortschreibungsbescheides. § 134 Abs 2 gilt sinngemäß."

Bei den unter einem angefochtenen Bescheiden handelt es sich um Zurechnungsfortschreibungsbescheide zum 1. Jänner 2007. Die Änderung der steuerlichen Zurechnung (§ 21 Abs. 4 BewG 1955) war auf Grund des Todes des Herrn X im Jahre 2006 von Amts wegen auf den nächstfolgenden Stichtag 01.01.2007 erforderlich. Alle anderen Parameter blieben unverändert.

Wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidungen vom 23.03.2011 zutreffend ausführt bestimmt § 193 Abs. 1 2. Satz, dass der dem Fortschreibungsbescheid zugrunde liegende Bescheid über den Einheitswert einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) mit Wirkung ab dem Fortschreibungszeitpunkt insoweit außer Kraft tritt, als der Fortschreibungsbescheid von dem zugrunde liegenden Bescheid in seiner zuletzt maßgeblichen Fassung abweicht.

Daraus ergibt sich eine *eingeschränkte Anfechtungsmöglichkeit* („Teilrechtskraft“) des Fortschreibungsbescheides; so ist zB ein Zurechnungsfortschreibungsbescheid nur hinsichtlich der Zurechnung, nicht aber hinsichtlich der Art und des Wertes des Bewertungsgegenstandes anfechtbar (VwGH 18.11.1985, 84/15/0030; BFG 20.6.2017, RV/2100932/2015), Ritz, BAO, 6. Aufl. 2017, § 193, I. Gemeinsamkeiten, Verfahrensrechtliches [Rz 1 – 8]).

Da sich die Berufung, nun mehr Beschwerde, regelmäßig gegen den Wert richtet, hat sie das Finanzamt zu Recht als unbegründet abgewiesen.

Die Abänderung des Stichtages zu EW-AZ 2 auf 01.01.2007 erfolgte auf Grund der Tatsache, dass der ursprüngliche Eigentümer, Herr X, am xxxx.2006 verstorben ist und die Zurechnung somit bereits mit 01.01.2007 (§21 Abs.4 BewG 1955) und nicht mit 01.01.2010 zu erfolgen hatte.

4. 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.

Im vorliegenden Rechtsmittelverfahren wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, auf welche die angeführten Voraussetzungen für die Zulässigkeit einer Revision zutreffen, da es sich im Wesentlichen um Fragen der Beweiswürdigung handelt und hinsichtlich der zugrundeliegenden Rechtsfragen ständige Rechtsprechung des VwGH vorliegt. Weiters kommt dem Erkenntnis keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zu.

Hinweis zum 2. COVID-19-Gesetz

Abweichend von der folgenden Rechtsbelehrung beginnt die Frist zur Erhebung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen diese Entscheidung – sofern diese vor dem 1. Mai 2020 zugestellt wurde - mit 1. Mai 2020 zu laufen (§ 6 Abs. 2 i. V. m. § 1 Abs. 1 Art. 16 2. COVID-19-Gesetz BGBl. I Nr. 16/2020).

Wien, am 2. April 2020

