

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***1***, über die Beschwerde vom 22. September 2015 gegen den Bescheid des ***4*** vom 9. September 2015 betreffend Einheitswert des forstwirtschaftl. Betriebes zum 01.01.2014 (Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 01.01.2015), ***2***, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

I. Entscheidungsgründe

1. Sachverhalt

Das Finanzamt ***3***, nunmehr Finanzamt Österreich, legte gegenständliche Beschwerde am 21. Juni 2017 mit folgender Sachverhaltsdarstellung vor:

"Sachverhalt:

*Strittig ist im gegenständlichen Verfahren die Zurechnung der mit Übergabsvertrag vom ***5*** übergebenen land- u. forstwirtschaftlichen Liegenschaften bei der Hauptfeststellung zum 01.01.2014.*

Nach Ansicht des Vertreters der Bf. wären diese Liegenschaften im angefochtenen Hauptfeststellungsbescheid vom 09.09.2015 aufgrund dessen Wirksamkeit ab 01.01.2015 nicht mehr der Bf. zuzurechnen gewesen. In der mit 22.09.2015 datieren Beschwerde wird daher die ersatzlose Aufhebung des Hauptfeststellungsbescheides zum 1.1.2014 (Einheitswertbescheid) und des gleichzeitig ergangenen Hauptveranlagungsbescheides zum 1.1.2014 (Grundsteuermessbescheid) begehrt.

Verfahrensrechtlich ist vorweg festzustellen, dass die am 14.11.2016 eingebrachte Beschwerde aufgrund der behaupteten Zustellung der angefochtenen Bescheide im September 2015 (Vorlageantrag, Seite 2) als nicht rechtzeitig eingebracht anzusehen wäre, die Abgabenbehörde aber den (unbewiesenen) Behauptungen des Vertreters der Bf., die Beschwerde (erstmalig) bereits anlässlich der Erstellung der Beschwerde am 22.09.2015 eingebracht zu haben Glauben schenkte und von einer Zurückweisung der Beschwerde gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO Abstand nahm.

Diese Behauptung erscheint nunmehr insofern nicht mehr glaubhaft, als nach den Ergebnissen weiterer Erhebungen nach der Erlassung der Beschwerdeentscheidung vom 09.05.2017, die Versendung der angefochtenen Bescheide durch das Bundesrechenzentrum erst am 08.10.2015 erfolgte (siehe Bl. 34 f EW-Akt), der Bf. zum behaupteten Zeitpunkt der Beschwerdeerstellung am 22.09.2015, die in der Beschwerdeschrift angeführten Spruchbestandteile (zB Höhe des festgestellten Einheitswertes) gar nicht bekannt sein konnten. Daraus folgt, dass die Beschwerde ganz offensichtlich rückdatiert wurde.

In der mit Beschwerdeentscheidung vom 09.05.2017 vorgenommenen meritorischen Beschwerdeerledigung wurde die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid zum 01.01.2014, Hauptfeststellung mit Wirksamkeit 01.01.2015, abgewiesen.

Begründend wurde dazu ausgeführt, dass im Rahmen der Hauptfeststellung zum 01.01.2014 die zu diesem Stichtag der Bf. zuzurechnenden Grundstücke zu erfassen gewesen waren.

*Im Vorlageantrag vom 30.05.2017 wird dazu ausgeführt, dass es nicht um die Frage gehe, ob Frau ***Bf1*** am 01.01.2014 noch Liegenschaftseigentümerin gewesen war, sondern um die Frage, ob eine Hauptfeststellung (der Einheitswerte) bzw. eine Hauptveranlagung (des Grundsteuermessbetrages) mit Wirksamkeit ab 01.01.2015 noch durchgeführt werden dürfe, wenn die Bf. zum 1.1.2015 mehr als ein halbes Jahr nicht mehr Eigentümerin dieser Liegenschaften war.*

Die zum Zeitpunkt der Einbringung des Vorlageantrages noch unerledigte Beschwerde gegen den Grundsteuermessbetrag zum 01.01.2014 (Hauptveranlagung mit Wirksamkeit 01.01.2015) wurde mit Beschwerdeentscheidung vom 20.06.2017 unter Hinweis auf § 252 Abs. 1 BAO abgewiesen."

Das Finanzamt hat hiezu folgende Stellungnahme abgegeben:

"Stellungnahme:

Gemäß § 20 Abs. 2 BewG werden der Hauptfeststellung die Verhältnisse zu Beginn des Kalenderjahres (Hauptfeststellungszeitpunkt) zugrunde gelegt.

Gemäß § 20 Abs. 3 BewG werden die festzustellenden Einheitswerte erst mit Beginn des jeweiligen Folgejahres wirksam. Bis zu diesem Zeitpunkt gelten die zur vorangegangenen Hauptfeststellung festgestellten Einheitswerte, soweit nicht die Voraussetzungen für die Durchführung von Fortschreibungen oder Nachfeststellungen gemäß §§ 21 und 22 gegeben sind.

Gemäß § 20c BewG ist die gemäß § 20 iVm § 20a und 20b zum 1. Jänner 2010 vorgesehene Hauptfeststellung der Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1. Jänner 2014 durchzuführen, wobei § 20 Abs. 3 sinnngemäße Anwendung findet.

*Für den gegenständlichen Beschwerdefall bedeutet dies, dass der Hauptfeststellung zum 1. Jänner 2014 die (Eigentums-)Verhältnisse zum 1. Jänner 2014 zugrunde zu legen sind und die aufgrund des Übergabsvertrages vom ***5*** eingetretenen Änderungen hinsichtlich der Eigentumsverhältnisse im Rahmen einer (Zurechnungs-)Fortschreibung zum 01.01.2015 zu berücksichtigen sind.*

Es wird daher die Abweisung der Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid vom 09.09.2015 beantragt.

Zum Vorlageantrag betreffend den Grundsteuermessbescheid zum 1.1.2014 (Hauptveranlagung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015) ist festzustellen, dass ein Vorlageantrag unabdingbar eine Beschwerdeentscheidung voraussetzt. Wird er vor Zustellung der Beschwerdeentscheidung gestellt, so ist er wirkungslos (Ritz, BAO5, § 264 Tz 6).

Da der Vorlageantrag betreffend den Grundsteuermessbescheid zum 1.1.2014 vor Erlassung der Beschwerdeentscheidung gestellt wurde, wird die Zurückweisung der Beschwerde gegen den Grundsteuermessbetrag zum 1.1.2014 beantragt."

2. Beweiswürdigung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die elektronischen vorgelegten Aktenteile des Einheitswertaktes ***6***.

Demnach hat die Bf. mit Übergabsvertrag vom ***5*** ihren Forstwirtschaftlichen Betrieb an ihre Töchter übergeben, darunter auch die spruchgegenständlichen Liegenschaften.

Am 9. September 2015 ergingen der "Einheitswertbescheid zum 01.01.2014 Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015" sowie der "Grundsteuermessbescheid zum 1.1.2014 Hauptveranlagung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015 (§ 20 GrStG 1955)."

Gegen diese Bescheide langte am 14. November 2016 beim Finanzamt ***3*** eine mit "22.9.2015" datierte Beschwerde ein.

Der rechtsfreundliche Vertreter führt dazu unter anderem aus:

"...II.

*Die Einschreiterin hat den Einheitswertbescheid zum 01.01.2014 hinsichtlich der Grundstücke ***7*** vom 09.09.2015 zugestellt erhalten; dies mit der Festsetzung eines Einheitswertes des Forstwirtschaftlichen Betriebes von € 300. Weiters wurde ihr der Grundsteuermessbescheid zum 01.01.2014 vom 09.09.2015 zugestellt.*

Innerhalb offener Frist erhebt die Einschreiterin das Rechtsmittel der

Beschwerde

gegen diese beiden Bescheide. Dies mit folgender Begründung:

Die Einschreiterin hat die von der Hauptfeststellung (Einheitswertbescheid) bzw. Hauptveranlagung (Grundsteuermessbescheid) mit Wirksamkeit ab 01.01.2015 betroffenen Grundflächen bereits mit Übergabsvertrag vom ***5*** an ihre Töchter übertragen. Die Einschreiterin ist damit nicht mehr Eigentümerin der von den angesprochenen Bescheiden betroffenen Grundflächen. Auf die Beilagen (Übergabsvertrag und Grundbuchsbeschluss) wird höflich hingewiesen. Der gegenständliche Sachverhalt ist den Abgabenbehörden grundsätzlich bekannt, zumal bereits zum Einheitswert Aktenzeichen ***8*** des Finanzamtes ***9*** eine inhaltlich idente Beschwerde bereits am 13.05.2015 überreicht worden ist.

Antrag

den angefochtenen Einheitswertbescheid und Grundsteuermessbescheid mit Hauptfeststellung/Hauptveranlagung mit Wirksamkeit jeweils ab 01.01.2015 zu Einheitswert Aktenzeichen ***10***, jeweils vom 09.09.2015 ersatzlos zu beheben."

3. Rechtslage und Erwägungen

3.1. Zur Rechtzeitigkeit der Beschwerde

Die Bescheidbeschwerde ist nach § 260 Abs. 1 BAO mit Beschwerdevereinscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie a)...oder b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Nach § 245 Abs. 1 erster Satz BAO beträgt die Beschwerdefrist einen Monat.

Nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen enden gemäß § 108 Abs. 2 erster Satz BAO 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.

Beginn und Lauf einer Frist werden nach § 108 Abs. 3 BAO 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 anzusehen.

Wird der Lauf einer Frist durch eine behördliche Erledigung ausgelöst, so ist für den Beginn der Frist nach § 109 BAO der Tag maßgebend, an dem die Erledigung bekanntgegeben worden ist (§ 97 Abs. 1).

Die Bekanntgabe erfolgt nach § 97 Abs. 1 lit. a BAO bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung.

Die Zustellung ist nach § 5 ZustellG von der Behörde zu verfügen, deren Dokument zugestellt werden soll. Die Zustellverfügung hat den Empfänger möglichst eindeutig zu bezeichnen und die für die Zustellung erforderlichen sonstigen Angaben zu enthalten.

Empfänger ist nach § 2 Z. 1 ZustellG die von der Behörde in der Zustellverfügung (§ 5) namentlich als solcher bezeichnete Person.

Im gegenständlichen Fall wurde der an die Bf. als Bescheidadressatin bzw. Empfängerin adressierte Einheitswertbescheid vom 09. September 2015 laut eigenen Angaben des rechtsfreundlichen Vertreters in der Beschwerde *"zugestellt"*. Wann, wird nicht ausgeführt. Erst im Vorlageantrag vom 30. Mai 2017 wird insoweit präzisiert, als die Einschreiterin *"im September 2015 den Einheitswertbescheid zum 01.10.2014 (Anm.: gemeint vermutlich 01.01.2014) hinsichtlich der Grundstücksnummer ***11*** vom 09.09.2015 zugestellt"* erhalten habe.

Selbst wenn man den letzten Tag des Monats, also den 30. September 2015, als Tag der Zustellung annimmt, endet diesfalls die Rechtsmittelfrist dennoch bereits am Freitag, den 30. Oktober 2015, und wäre die am 14. November 2016 eingebrachte Beschwerde - selbst unter Abzug des Postlaufes - in jedem Fall zu spät eingebracht worden.

Das Finanzamt weist völlig zurecht darauf hin, dass die Bf. am 22. September 2015 (Datum der Beschwerdeschrift) den Inhalt des Bescheidspruches noch gar nicht gekannt haben konnte, da der Bescheid *nachweislich*, wie aus der Datenbank ersichtlich, erst am 08. Oktober 2015 versendet worden ist. Die Beschwerde könnte daher rückdatiert worden sein bzw. mag dem rechtsfreundlichen Vertreter ein Irrtum unterlaufen sein. Da der Bescheid damit aber auch erst nach dem 08. Oktober 2015 - ohne Zustellnachweis - zugestellt worden sein kann, kann die Rechtzeitigkeit der Beschwerde auch nicht mehr ausgeschlossen werden, unabhängig davon, welches Ausstellungsdatum sie aufweist. Das Kuvert mit dem Postaufgabedatum der Beschwerde liegt dem h.o. Gericht nicht vor.

Für eine Zurückweisung der Beschwerde bleibt somit kein Raum und ist diese meritorisch zu behandeln.

3.2. Zur Hauptfeststellung

§ 20c BewG 1955 lautet:

Die gemäß § 20 in Verbindung mit § 20a und § 20b zum 1. Jänner 2010 vorgesehene Hauptfeststellung der Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens und der Betriebsgrundstücke gemäß § 60 Abs. 1 Z 2 ist zum 1. Jänner 2014 durchzuführen, wobei § 20 Abs. 3 sinngemäße Anwendung findet (1. StabG 2012, BGBl. I 2012/22 ab 1.4.2012).

§ 20 BewG 1955 lautet:

(1) Die Einheitswerte werden allgemein festgestellt (Hauptfeststellung) in Zeitabständen von je neun Jahren für die wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens und des Grundvermögens, für die Betriebsgrundstücke und die Gewerbeberechtigungen.

(2) Der Hauptfeststellung werden die Verhältnisse zu Beginn des Kalenderjahres (Hauptfeststellungszeitpunkt) zugrunde gelegt. ...

(3) Die gemäß Abs. 1 festzustellenden Einheitswerte werden erst mit Beginn des jeweiligen Folgejahres wirksam. Bis zu diesem Zeitpunkt gelten die zur vorangegangenen Hauptfeststellung festgestellten Einheitswerte, soweit nicht die Voraussetzungen für die Durchführung von Fortschreibungen oder Nachfeststellungen gemäß §§ 21 und 22 gegeben sind; beim Vorliegen der erwähnten Voraussetzungen sind Fortschreibungen und Nachfeststellungen auch zu den Hauptfeststellungszeitpunkten gemäß Abs. 1 Z 1 durchzuführen.

Hauptfeststellungszeitpunkt ist grundsätzlich der Beginn eines Kalenderjahres, genau genommen daher nicht der erste Tag eines Jahres, sondern nur ein Zeitpunkt an diesem Tag, nämlich sein Beginn, also ein 1. Jänner Null Uhr. (Twaroch/Wittmann/Frühwald, BewG, 23.Lfg., zu § 20 BewG).

Die Beurteilung der für die Einheitswertfeststellung bedeutsamen Umstände ist demgemäß nicht auf die Ergebnisse eines bestimmten Zeitraumes abgestellt, sondern richtet sich nach dem Besitzstand und den Verhältnissen, wie sie sich in einem bestimmten Augenblick darstellen. In diesem Sinne stellt das Erkenntnis des VwGH vom 6.4.1956, 2086/1954, auch fest, dass "*für die Bewertung die am Stichtag herrschenden Umstände*" maßgebend sind. Dabei kommt es allerdings nicht darauf an, dass diese Umstände bereits im Feststellungszeitpunkt offen zutage lagen, sondern können auch Tatsachen Berücksichtigung finden, die zwar erst nach dem Feststellungszeitpunkt bekannt werden, *aber am Bewertungsstichtag schon*

bestanden haben (Twaroch/Wittmann/Frühwald, BewG, 23.Lfg., zu § 20 BewG, samt VwGH 6.5.1955, Zl. 233/1953 und 752/1953, Nr 1154 und vom 9.9.1955, Zl. 3235/1953).

Da sich die streitgegenständlichen Liegenschaften zu Beginn des Kalenderjahres noch im Eigentum der Bf befunden haben, ist der Hauptfeststellungsbescheid - unabhängig von seiner Wirksamkeit - rechtsrichtig ergangen.

§ 21 (4) BewG 1955 lautet:

Allen Fortschreibungen einschließlich der Fortschreibungen auf Grund einer Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes (Zurechnungsfortschreibung) sind die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt). ..

§ 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. ...

"Fortschreibungszeitpunkt" ist demnach immer der 1.1. des Jahres, das auf das, die Fortschreibung auslösende Ereignis folgt. Der Fortschreibung sind die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen.

In gegenständlichem Fall wurden die streitgegenständlichen Grundstücke mit Übergabsvertrag vom ***5*** übergeben. Die Einverleibung des Eigentumsrechtes für die neuen Eigentümer erfolgte mit Beschluss des ***12*** vom ***13***.

Fortschreibungszeitpunkt für die im Jahr 2014 eingetretenen Änderungen ist daher der 1. Jänner 2015.

Die Beschwerde war somit als unbegründet abzuweisen.

Über die Beschwerde gegen den Grundsteuermessbescheid ist gesondert abzusprechen.

Zu Spruchpunkt II. (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.

Das Erkenntnis orientiert sich an der bestehenden Rechtslage und Rechtsprechung. Eine Rechtsfrage von besonderer Bedeutung liegt nicht vor.

Wien, am 29. Juni 2021