

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Erst.Bf. und Miteigentümer, Adresse1, vertreten durch ANWALTGMBH Rinner Teuchtmann, Hauptstraße 33, 4040 Linz, über die Beschwerde vom 4. Juni 2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Linz vom 12. Februar 2014 betreffend Einheitswert des Grundbesitzes (Mietwohngrundstück) in Adresse, EZ 0000, KG E, Artfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z. 2 BewG zum 1. Jänner 2014, EW-AZ 46/000-2-0000, beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit b BAO als nicht fristgerecht eingebbracht zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Die Beschwerdeführer Erst.Bf., Zweit.Bf. und Dritt.Bf. (im Folgenden als Bf. bezeichnet) sind Eigentümer der Liegenschaft EZ 0000, KG E, bestehend aus dem Grundstück Nr. 1. Im Grundbuch ist als Grundstücksadresse Adresse, PLZ E, eingetragen.

Auf dieser Liegenschaft wurde aufgrund der Baubewilligung vom 22.6.2012 ein Doppelwohnhaus mit Garagen errichtet. Mit Wohnungseigentumsvertrag vom 12.11.2012 wurde an der Liegenschaft Wohnungseigentum begründet und laut Grundbuch folgende Anteile zugeteilt:

Dritt.Bf. als Wohnungseigentümerin an Top 1: 542/1126 Anteile:

Dritt.Bf. als Wohnungseigentümerin an KFZ 1: 64/1126 Anteile

Dritt.Bf. als Wohnungseigentümerin an KFZ 2: 30/1126 Anteile

Erst.Bf. als Wohnungseigentümer an Top 2: 210/1126 Anteile

Zweit.Bf. als Wohnungseigentümerin an Top 2: 210/1126 Anteile

Erst.Bf. als Wohnungseigentümer an KFZ 3: 30/1126 Anteile

Zweit.Bf. als Wohnungseigentümerin an KFZ 3: 30/1126 Anteile

Erst.Bf. als Wohnungseigentümer an KFZ 4: 5/1126 Anteile

Zweit.Bf. als Wohnungseigentümerin an KFZ 4: 5/1126 Anteile

Mit **Feststellungsbescheid** vom 12. Februar 2014 nahm das Finanzamt Linz zum 1.1.2014 eine Artfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 BewG vor und stellte die Art des Steuergegenstandes als Mietwohngrundstück fest. Den Einheitswert für den beschwerdegegenständlichen Grundbesitz stellte die Abgabenbehörde in Höhe von 47.000 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 63.400 Euro fest.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil ein Neubau errichtet wurde.

Gegen diesen Einheitswertbescheid vom 12. Februar 2014 erhoben die Bf. durch ihren Vertreter eine **Beschwerde**, die mittels Telefax am 4. Juni 2014 um 16:38 Uhr beim zuständigen Finanzamt Linz einlangte.

Die Bf. beantragten, dass die Art des Steuergegenstandes von Mietwohngrundstück auf Einfamilienhaus abgeändert werde. Dementsprechend sollte die Bauklasse von 15.24/25 auf jene Bauklasse für ein Einfamilienhaus mit gehobener Ausstattung abgeändert werden. Weiters beantragten sie die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

Der Vertreter führte aus, dass die Liegenschaft nicht als Mietwohngrundstück, sondern als Einfamilienhaus zu qualifizieren sei. Ein Mietwohngrundstück sei dadurch charakterisiert, dass in einem Gebäude mehrere Wohneinheiten vorhanden seien, welche zu Vermietungszwecken bzw. zu Wohnzwecken von mehr als zwei Haushalten dienten.

Im vorliegenden Fall seien auf einem 1.198 m² großen Grundstück zwei selbständige Gebäude errichtet worden. Die beiden Gebäude seien durch einen dazwischen stehenden Gargenbau vollständig getrennt, sodass von der Kategorie Einfamilienhaus auszugehen sei, da keine entsprechend verdichtete Bauweise für mehr als zwei Haushalte vorliege. Die beiden Einfamilienhäuser würden auch nur jeweils von einem Haushalt genutzt, sodass die Einreichung als Mietwohngrundstück nicht gerechtfertigt

sei. Es liege eine Ungleichbehandlung gegenüber Einfamilienhäusern vor, welche auf kleineren Grundstücken dieselbe Art des Gebäudes errichtet hätten. Das Grundstück sei 1.198 m² groß und daher in zwei Bauplätze aufteilbar. Hinsichtlich der Einreihung als Einfamilienhaus sei von der tatsächlichen Nutzung auszugehen. Es sei unerheblich, dass zwei Einfamilienhäuser in einer einzelnen Einlage errichtet worden seien. Die Zuordnung der Fläche zu den einzelnen Miteigentümern sei durch Wohnungseigentumsbegründung vorgenommen worden, sodass rechtlich vollständig selbständige Einheiten vorlägen. Außer der Zufahrtsstraße existierten keine gemeinsamen Allgemeinflächen. Daraus gehe die Nutzung als Einfamilienhaus hervor. Die Zuordnung der Einheitswerte erfolge anteilig nach Miteigentumsanteilen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 1. August 2014 wies das Finanzamt Linz die Beschwerde gemäß § 260 BAO zurück.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Beschwerde verspätet sei, da die Frist am 17.3.2014 geendet habe.

Die Bf. stellten daraufhin durch ihren Vertreter einen **Antrag auf Vorlage** der Bescheidebeschwerde an das Bundesfinanzgericht. Dieser Antrag langte am 5. September 2014 mittels Telefax beim Finanzamt Linz ein. Die Bf. führten aus, dass der angefochtene Bescheid vom 12.2.2014 am 9.5.2014 zugestellt worden sei und beantragten, dass das Bundesfinanzgericht über die Beschwerde vom 4.6.2014 entscheiden möge.

Mit **Vorlagebericht** vom 22. Oktober 2014 legte das Finanzamt Linz die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

Ergänzend wurde darauf hingewiesen, dass wegen Normalzustellung alle Zustellungs-nachweise fehlen.

Mit **Vorhalt vom 21.11.2018** wies das Bundesfinanzgericht darauf hin, dass die Bf. nach Ergehen der Beschwerdevorentscheidung vom 1.8.2014 erstmalig im Vorlageantrag vom 5.9.2014 behauptet hatten, dass der angefochtene Bescheid erst am 9.5.2014 zugestellt worden sei. Die Bf. wurden daher ersucht, die verspätete Zustellung des angefochtenen Bescheides zu beweisen bzw. im Sinne des § 138 BAO glaubhaft zu machen.

Daraufhin erstatteten die Bf. durch ihren Vertreter mit Eingabe vom 7.12.2018 eine **schriftliche Äußerung**.

Darin führte der Vertreter aus, dass die Bf. bereits im Antrag auf Entscheidung vom 5.9.2014 ausgeführt hätten, der angefochtene Bescheid sei nicht am 17.2.2014, sondern am 9.5.2014 zugestellt worden. Zugegangen sei der Bescheid dem Erstbeschwerdeführer. Die Zustellung sei mittels Fensterkuvert erfolgt. Die Zustellung gehe aus dem am angefochtenen Bescheid ersichtlichen Vermerk des Erstbeschwerdeführers hervor. Unter Wahrung des Parteiengehörs hätte bereits die belangte Behörde im Jahr 2014 einen Vorhalt machen müssen bzw. den Zustelltag belegen müssen. Eine sofortige Zurückweisung hätte nicht erfolgen dürfen.

Die Zustellung mittels Fensterkuvert sei als Zustellung ohne Zustellnachweis in § 26 Zustellgesetz geregelt. Dort sei geregelt, dass die Zustellung als am dritten Werktag

nach der Übergabe an das Zustellorgan bewirkt gelte. Im Zweifel habe die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen festzustellen.

Offensichtlich beständen bei der Behörde Zweifel im Hinblick auf den Zustelltag. Nach der Regelung des § 26 Abs. 2 ZustG habe nicht der Bf., sondern die Behörde den Zeitpunkt der Zustellung zu beweisen.

Es entspreche der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass bei Zustellungen ohne Zustellnachweis die Behörde die Folgen dafür auf sich nehmen müsse, wenn der Behauptung der Partei, sie hätte ein Schriftstück nicht empfangen bzw. später empfangen, nicht wirksam entgegen treten könne. Bei bestrittenen Zustellungen ohne Zustellnachweis habe sohin die Behörde die Zustellung bzw. den Zustelltag nachzuweisen. Gelinge dies nicht, sei die Behauptung der Partei über die nicht erfolgte bzw. zu einem späteren Zeitpunkt erfolgte Zustellung als richtig anzunehmen. Dies bedeute, dass der 9.5.2014 als Zustelltag anzusehen sei, wie sich aus dem Eingangsvermerk am angefochtenen Bescheid ergebe. Die belangte Behörde habe keinen gegenteiligen Beleg beigebracht. Ergänzend verwies der Vertreter auf die VwGH-Erkenntnisse VwGH 2013/08/0032, VwGH 2008/08/0131 und VwGH 2007/16/0175.

Beweiswürdigung

Strittig ist im beschwerdegegenständlichen Verfahren der Zeitpunkt der Zustellung des angefochtenen Bescheides.

Nach der gesetzlichen Vermutung des § 26 Abs. 2 ZustG gilt die Zustellung als am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan als bewirkt. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen festzustellen.

Die Beweislast liegt nach § 26 Abs. 2 ZustG zweiter Satz grundsätzlich bei der Behörde. Die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung hat sie aber nur dann von Amts wegen festzustellen, wenn Zweifel bestehen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes bestanden diese Zweifel zum Zeitpunkt der Erlassung der Beschwerdevorentscheidung aber nicht. Denn die Bf. hatten in der Beschwerde eine spätere Zustellung noch nicht behauptet und auch nicht erwähnt.

Erstmals im Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht behaupteten die Bf., dass der angefochtene Bescheid vom 12.2.2014 am 9.5.2014 zugestellt worden sei. Als Beweis legten sie im Vorhalteverfahren eine Kopie des angefochtenen Bescheides mit einem Eingangsvermerk des Erstbeschwerdeführers vor.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes stellt ein solcher Eingangsvermerk nur dann einen Beweis für ein bestimmtes Zustelldatum dar, wenn er unmittelbar nach der Zustellung angebracht wurde. Dies ist im gegenständlichen Verfahren mehr als zweifelhaft, da eine Kopie des angefochtenen Bescheides erst in der Vorhaltsbeantwortung vom 7.12.2018 vorgelegt wurde. Es war also genügend Zeit, den strittigen Eingangsvermerk auch noch im Nachhinein anzubringen.

Für eine Zustellung am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan entsprechend der gesetzlichen Vermutung des § 26 Abs. 2 ZustG sprechen hingegen folgende Einzelheiten des Sachverhalts:

1. Zwischen Ergehen des angefochtenen Bescheides am 12.2.2014 und der behaupteten Zustellung am 9.5.2014 liegen fast drei Monate. Die in Österreich übliche Zustelldauer beträgt ein bis drei Tage.
2. Andere Hinweise (ausgenommen den strittigen Eingangsvermerk) für eine spätere Zustellung liegen nicht vor. Insbesondere bringen die Bf. nicht vor, dass sie aufgrund längerer Abwesenheiten den angefochtenen Bescheid nicht empfangen konnten.
3. Es liegen auch keine Hinweise darüber vor, dass es im betreffenden Zustellrayon der Post im fraglichen Zeitraum zu Zustellproblemen gekommen sei.
4. In der am 4.6.2014 beim zuständigen Finanzamt einlangten Beschwerde sind keine Gründe angeführt, die auf die verspätete Zustellung Bezug nehmen. Stillschweigend gingen die Bf. offenbar davon aus, dass das Finanzamt die Beschwerde als rechtzeitig eingebracht gelten lasse. Erst in der Vorhaltsbeantwortung vom 7.12.2018 geht der Vertreter der Bf. näher auf die behauptete verspätete Zustellung ein.

Unter Würdigung des einzigen vorgelegten Beweismittels (Kopie des angefochtenen Bescheides mit einem Eingangsvermerk des Erstbeschwerdeführers) und der oben angeführten Einzelheiten des Sachverhalts kommt das Bundesfinanzgericht zum Schluss, dass das nachträgliche Anbringen eines Eingangsvermerkes wahrscheinlicher ist, als eine Zustelldauer von fast drei Monaten.

Das Bundesfinanzgericht geht folglich in freier Beweiswürdigung davon aus, dass die Zustellung spätestens am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan tatsächlich bewirkt wurde.

Rechtslage

Gemäß § 245 Abs. 1 BAO (Bundesabgabenordnung) beträgt die Beschwerdefrist einen Monat.

Nach § 245 Abs. 3 BAO ist auf Antrag die Beschwerdefrist von der Abgabenbehörde aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, zu verlängern. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt.

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist eine Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

- a) nicht zulässig ist oder
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt nach § 264 Abs. 3 BAO die Bescheidbeschwerde von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt.

Nach § 26 Abs. 2 ZustG (Zustellgesetz) gilt die Zustellung als am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan bewirkt. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den

Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen festzustellen. Die Zustellung wird nicht bewirkt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag wirksam.

Nach § 167 Abs. 2 BAO (Bundesabgabenordnung) hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Gemäß § 274 Abs. 3 BAO (Bundesabgabenordnung) kann der Senat ungeachtet eines Antrages nach Abs. 1 Z 1 von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn die Beschwerde als gegenstandslos zu erklären ist.

Nach § 2 Abs. 1 BewG 1955 (Bewertungsgesetz 1955) ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Ihr Wert ist im ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen.

Erwägungen

Nach § 260 Abs. 1 BAO sind nicht fristgerecht eingebrachte Bescheidbeschwerden zwingend mit Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes (§ 262) oder mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes (§ 278) zurückzuweisen.

Da rechtzeitig ein Vorlageantrag eingebracht wurde, gilt nach § 264 Abs. 3 BAO die Bescheidbeschwerde von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt.

Aufgrund der oben dargestellten Beweiswürdigung, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die Zustellung spätestens am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan tatsächlich erfolgte.

Zu den vom Vertreter der Bf. zitierten VwGH-Erkenntnissen VwGH 2013/08/0032, VwGH 2008/08/0131 und VwGH 2007/16/0175 wird ausgeführt, dass in allen diesen drei Fällen Zweifel an der Tatsache bzw. am Datum der Zustellung bestanden haben. Im beschwerdegegenständlichen Fall geht der Vertreter der Bf. erst in der Vorhaltsbeantwortung vom 7.12.2018 näher auf die behauptete verspätete Zustellung ein.

Aus den angeführten Gründen hatte daher das Bundesfinanzgericht die Beschwerde vom 4. Juni 2014 mit Beschluss zurückzuweisen.

Zum inhaltlichen Begehren der Bf. wird (zur Orientierung der Verfahrensparteien) ergänzend die Rechtsansicht des Bundesfinanzgerichtes festgehalten:

Nach § 2 Abs. 1 BewG 1955 ist die Frage, welche Grundstücke zu einer wirtschaftlichen Einheit gehören, nach der Verkehrsanschauung zu beurteilen. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen.

Nach dem Kommentar zum Bewertungsgesetz von Twaroch/ Frühwald/ Wittmann/ Rupp/ Fiala/ Binder, fortgeführt von Adametz/Dunst/Wagner (s. § 2 Abs. 1 S. 5), wird bei bebauten und unbebauten Grundstücken in der Regel jedes Grundstück für sich eine wirtschaftliche Einheit bilden, wenngleich auch hier eine Zusammenfassung mehrerer Grundstücke denkbar ist, wenn diese Grundstücke tatsächlich ein wirtschaftliches Ganzes bilden.

Im beschwerdegegenständlichen Fall ist nur das einziges Grundstück Nr. 1 vorhanden. Das Begründen von Wohnungseigentum und die Bebauung mit zwei einfamilienhausähnlichen Bauwerken macht noch nicht aus einer wirtschaftlichen Einheit zwei wirtschaftlichen Einheiten. Nach Lehre (s. die oben angeführte Literaturstelle) und Verwaltungspraxis ist ein einziges Grundstück, an welchem Wohnungseigentum begründet wurde, stets nur als eine einzige wirtschaftliche Einheit zu bewerten. Das gilt auch für Reihen- und Doppelhäuser.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Strittig war im gegenständlichen Verfahren der Zeitpunkt der Zustellung des angefochtenen Bescheides. Dies ist keine Rechtsfrage, sondern eine Tatsachenfrage, welche im Rahmen der Beweiswürdigung zu entscheiden war. Aus diesem Grund war auszuführen, dass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 19. Februar 2019