



GZ. RV/0812-W/10,
GZ. RV/0810-W/10
GZ. RV/0808-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der BW., ADRESSE, gegen die Bescheide des Finanzamtes ***** vom 11. Jänner 2010 zu EWAZ*****

1. betreffend Zurückweisung des Antrages auf Wertfortschreibung gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#),
 2. betreffend Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß [§ 308 Abs. 1 BAO](#) und
 3. betreffend Abweisung des Antrages auf Wertfortschreibung zum 1.1.2009
- entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

1. Wertfortschreibung zum 1.1.2004

Am 30. Dezember 2004 brachte die BW. (die nunmehrige Berufungswerberin, kurz Bw.) zu EWAZ***** zum Stichtag 1. Jänner 2004 einen Antrag auf Wertfortschreibung ein, in dem eine Reduzierung des Gebäudewertes beantragt wurde. Im Gebäudewert seien Siloanlagen enthalten, obwohl es sich bei diesen Anlagen nicht um einen Gebäudeteil, sondern um eine Betriebsvorrichtung handle. Dem Antrag angeschlossen war eine ausführliche Begründung, weshalb es sich bei Silobauten um eine Betriebsvorrichtung handle.

Diesem Antrag entsprach das Finanzamt ***** am 21. Februar 2005 durch Erlassung eines Feststellungsbescheides zum 1. Jänner 2004, in dem der Einheitswert für die wirtschaftliche Einheit EZ*** ua. KG*** mit € 279.200,00 und der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte

Einheitswert mit € 376.900,00 festgestellt wurde. Als Beilage wurde dem Bescheid eine Berechnung angeschlossen, in der (vor Kürzungen nach § 53 BewG) als Gebäudewert ein Betrag von € 332.821,09 und ein Bodenwert von € 73.445,73 ausgewiesen wurde.

2. Wertfortschreibung zum 1.1.2007

Am 1. März 2007 führte das Finanzamt **** eine weitere Wertfortschreibung durch und stellte den Einheitswert zum 1. Jänner 2007 mit € 402.500,00 und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert mit € 543.300,00 fest. Zur Begründung führte das Finanzamt Folgendes aus:

*"Eine Fortschreibung (Wert-, Art-) dient nicht zur Berichtigung eingetretener Änderungen (Abverkauf der KG****, EZ**** an die Gemeinde****) sondern auch zur Richtigstellung unrichtiger Bewertungen"*

Als Beilage wurde dem Bescheid abermals eine Berechnung angeschlossen, in der (vor Kürzungen nach § 53 BewG) als Gebäudewert ein Betrag von € 526.845,56 und ein Bodenwert von € 43.010,49 ausgewiesen wurde.

Dieser Bescheid erwuchs in Rechtskraft.

3. Anträge der Bw. vom 18. Juni 2009

Am 18. Juni 2009 brachte die Bw. folgende Anträge beim Finanzamt **** ein:

- "1. Antrag auf Wertfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z 1 BewG bzw. [§ 295 Abs. 3 BAO](#)*
- 2. In Eventu-Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach [§ 308 Abs. 1 BAO](#)*
- 3. In Eventu-Antrag auf Wertfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z 1 BewG bzw. [§ 193 BAO](#)"*

Nach Schilderung des bisherigen Verfahrensablaufes hielt die Bw. fest, dass weder im Begründungsteil des Bescheides vom 1. März 2007 noch in der angeschlossenen Berechnungsbeilage angeführt worden sei, um welche "Richtigstellung unrichtiger Bewertungen" es sich handelt. Von der Bw. sei innerhalb der Rechtsmittelfrist dieses Bescheides nicht erkannt worden, dass damit wiederum eine Einbeziehung der beiden Silos in den Gebäudewert vorgenommen wurde, zumal dieser Gebäudewert auch nicht einzeln dargestellt, sondern nur mit dem Hinweis "nicht automatisiert ermittelt" abgeändert wurde. Da die Berufungsfrist abgelaufen sei, beantrage die Bw. nun wegen der mangelhaften Bescheidbegründung auch Unrichtigkeiten im Spruchteil des Bescheides (unrichtige Wirksamkeit und nicht gegebene rechtliche Fehlbeurteilung bei Bescheiderstellung) gem. § 93 Abs. 3 Iit. a BAO eine Neuausstellung des gegenständlichen Feststellungsbescheides nach [§ 295 Abs. 3 BAO](#) mit entsprechender Bescheidbegründung, um durch Neubeginn der Berufungsfrist ein Rechtsmittel gegen diesen Bescheid ergreifen zu können. Sollte ein

derartiges Rechtsmittel im Wege des [§ 93 Abs. 3 lit. a BAO](#) der Bw. durch einen neuerlichen Feststellungsbescheid betreffend Wertfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z 1 BewG nicht ermöglicht werden, beantrage die Bw. in eventuelle Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach [§ 308 Abs. 1 BAO](#).

Die einzelnen Anträge wurden von der Bw. sodann wie folgt begründet:

3.1. Antrag auf Erlassung eines neuerlichen Feststellungsbescheides betreffend Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG nach [§ 295 Abs. 3 BAO](#)

"Im [§ 93 Abs. 3 lit. a BAO](#) wird ausgeführt, dass neben anderen Bestandteilen, wie Spruch und Rechtsmittelbelehrung ein Bescheid auch eine Begründung zu enthalten hat, wenn ihm ein Anbringen zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird oder wenn er von Amts wegen erlassen wird.

Wie bereits bei Schilderung des Verfahrensstandes hingewiesen, wird in der Bescheidbegründung zum Bescheid vom 1.3.2007 lediglich darauf verwiesen, dass eine Fortschreibung auch zur Richtigstellung unrichtiger Bewertungen dient. Weder aus dieser Begründung, noch aus einer Beilage zur Berechnung des Einheitswertes sind Anhaltspunkte zu entnehmen, weshalb Richtigstellungen unrichtiger (vorangegangener) Bewertungen erforderlich waren.

Im Kommentar zur BAO von Ritz wird unter RZ 11 zu § 93 ausgeführt, dass ein zentrales Begründungselement die Anführung des Sachverhaltes, den die Behörde (als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung) als erwiesen annimmt. Es wird dann weiter unter RZ 12 bei diesem Kommentar ausgeführt, dass aus der Begründung weiters hervorzugehen hat, aus welchen Erwägungen die Behörde zur Ansicht gelangt ist, dass gerade der festgestellte Sachverhalt vorliegt. Die Bescheidbegründung hat überdies in der Darstellung der rechtlichen Beurteilung zu bestehen, nach welcher die Behörde die Verwirklichung welcher abgabenrechtlicher Tatbestände durch den in der Begründung angeführten Sachverhalt für gegeben erachtet.

Nachdem nicht einmal der Grund der Richtigstellung (offensichtlich Wiedereinbeziehung der zwei Silos in den Gebäudewert beim Grundvermögen) im Bescheid angeführt ist, demnach der Sachverhalt für diesen Vorgang nicht dargestellt ist, kann von uns auch in keiner Weise beurteilt werden, welche Erwägungen das Finanzamt zu dieser Maßnahme veranlasst hat, welche Beweiswürdigungen und welche rechtliche Beurteilung hierbei eine Rolle gespielt haben.

Unter RZ 15, letzter Absatz, wird dann im genannten Kommentar von RITZ ausgeführt, dass ein Begründungsmangel zur Bescheidaufhebung durch den VwGH führt, wenn er die Parteien des Verwaltungsverfahrens an der Verfolgung ihrer Rechte ... hindert - z.B. VwGH vom 6.4.1995, [93/15/0060](#).

Es wird zwar dann unter RZ 21 zu § 93 im Kommentar zur BAO von RITZ (Folgen fehlender Erfordernisse) ausgeführt, dass dann, wenn eine Erledigung (gemeint z.B. Bescheid) nicht alle im § 93 geforderten Teile enthält, dies teils zum Verlust der Bescheideigenschaft ("Nichtbescheid"), teils (nur) zur Rechtswidrigkeit der Erledigung führt.

Unter RZ 27 wird dann in dieser Kommentarsteile weiters die Meinung vertreten, dass eine entgegen § 93 Abs. 3 lit. a fehlende oder mangelhafte Begründung zwar eine Verletzung von Verfahrensvorschriften ist, jedoch der Annahme der Bescheidqualität der Erledigung nicht entgegensteht – unter Hinweis auf VwGH vom 17.8.1998, [97/17/0401](#). Gerade dieses VwGH-Erkenntnis ist aber für unseren Fall nicht heranziehbar. Dies deswegen, weil diesem

Erkenntnis sehr wohl ein Begehren der Partei (vorläufige Berufung gegen Höhe von Aufschließungsbeiträgen bei einer Vorschreibung einer Gemeinde) zugrunde lag, während in unserem Fall es sich nicht um die Erledigung eines Antrages, sondern um eine amtswegige Berichtigung, zu der im Übrigen - wie später ausgeführt – keinerlei Berechtigung bestand, vorlag. Außerdem war eine mangelhafte Begründung im zitierten VwGHErkenntnis deswegen gegeben, weil dort in der Bescheidbegründung angeführt war: "Die Kostenentscheidung erfolgte tarifgemäß". Aus dieser sehr knappen Begründung hinsichtlich der Vorschreibung des Aufschließungsbeitrages wurde im Erkenntnis dann abgeleitet, dass diese Mangelhaftigkeit der Begründung der Bescheidqualität der Erledigung nicht entgegensteht. Es kann somit aus diesem Erkenntnis keinesfalls abgeleitet werden, dass auch bei einer amtswegigen Berichtigung, d.h. bei einem nicht gegebenen Parteienbegehren, welches zu einer Erledigung führt und wo zweifelsfrei auch Verfahrensvorschriften verletzt werden, dies dann ebenso der Bescheidqualität (der amtswegigen Berichtigung) nicht entgegensteht.

*Wesentlich ist auch, dass beim infrage stehenden Bescheid vom 1. März 2007 des Finanzamt ***** nicht nur eine Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften (wegen fehlender bzw. irreführender Begründung) vorliegt, sondern dass es sich auch um eine Rechtswidrigkeit des Inhaltes handelt. Wenn schon das Finanzamt - wie später ausgeführt unserer Meinung nach zum Bescheiderstellungszeitpunkt jedenfalls zu Unrecht - zur Meinung gelangt, eine amtswegige Berichtigung wäre vorzunehmen, nämlich in der Auswirkung, dass der vorangegangene Bescheid vom 21. Februar 2005 (zufolge der Erledigung unseres Wertfortschreibungsantrages vom 30. Dezember 2004), so hätte dies in einem eigenen (gem. [§ 295 Abs. 3 BAO](#) abgeänderten) Feststellungsbescheid erfolgen müssen, "weil ein anderer Bescheid, von dem der Spruch des Bescheides vom 1. März 2007 wegen Verkauf eines Grundstückes an die Gemeinde***** von dem Spruch eines Bescheides nach [§ 295 Abs. 3 BAO](#) abhängt, abgeändert, aufgehoben oder erlassen wurde."*

Dies vor allem auch deswegen, weil eine Wirksamkeit der Wertfortschreibung mit 1.1.2007 nur für den Grundstücksverkauf, nicht aber für die amtswegige Berichtigung (siehe später) infrage kommt und eine rechtliche Fehlbeurteilung zum Bescheiderstellungszeitpunkt 1. März 2007 nicht vorgelegen sein kann.

Es hätte beim Bescheid vom 1. März 2007 demnach keine Verbindung von zwei Tatbeständen (Verkauf Grundstück, welche zu einer Reduzierung des Bodenwertes führt und Aufhebung eines vorangegangenen Bescheides vom 21. Februar 2005) erfolgen dürfen, weshalb dieser Bescheid vom 1. März 2007 auch mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes behaftet ist. Entsprechend der Bestimmung des [§ 295 Abs. 1 BAO](#) ist demnach auch der Bescheid vom 1. März 2007, soweit die Änderung des Bodenwertes wegen Abverkauf eines Grundstückes betroffen ist, von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen, ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist.

In der wiederum vorgenommenen Hinzurechnung der beiden Silos zum Gebäudewert ist somit eine Aufhebung des vorangegangenen Bescheides vom 21. Februar 2005 zu sehen und nicht, wie im Bescheid vom 1. März 2007 in der Begründung angeführt, eine "Richtigstellung unrichtiger Bewertungen".

Nun soll dargestellt werden, dass zum Zeitpunkt der Bescheiderstellung vom 1. März 2007 keine Berechtigung für eine Aufhebung des Bescheides vom 21. Februar 2005 zum 1. Jänner 2007 gegeben war.

Unter RZ 1 zu § 193 wird im BAO-Kommentar von RITZ ausgeführt, dass generell Fortschreibungen nicht nur der Änderung der tatsächlichen Verhältnisse, sondern auch der Korrektur unrichtiger Sachverhaltsermittlungen und rechtlicher Fehlbeurteilungen dienen.

Selbst wenn man nun zur Auffassung gelangen sollte, dass eine Bescheidaufhebung nach [§ 295 Abs. 3 BAO](#) nicht erforderlich ist, sondern dass eine Verbindung der zwei angeführten Sachverhalte (Grundstücksverkauf einerseits und Korrektur des Bescheides vom 21. Februar

2005 in Form einer de facto Nichtbescheidwirkung und somit Neuaufleben des diesem vorangegangenen Bescheid vom 23. September 1992) verfahrensrechtlich möglich wäre, d.h. eine derartige "verbundene" Wertfortschreibung entsprechend der Bestimmung des § 21 Abs. 1 Z 1 lit. b BewG in Verbindung mit §193 BAO vornehmbar ist, so ist nun zu beurteilen, ob zum Bescheiderstellungszeitpunkt (1. März 2007) von einer rechtlichen Fehlbeurteilung des Bescheides vom 21. Februar 2005 auszugehen ist. Eindeutig ist, dass die Berichtigung betreffend Hinzurechnung der Silos wiederum zum Gebäudewert von Amts wegen erfolgte.

Nach RZ 2 zu § 193 wird im Kommentar von RITZ eine amtswegige Fortschreibung dann "erforderlich" sein, wenn sie für die Geltendmachung von Abgabenansprüchen von Bedeutung ist, somit auf die Höhe von Abgabenzahlungsansprüchen sich auswirken würde. Dies ist dem Grunde nach in unserem Fall zweifellos gegeben, weil eine Auswirkung auf die Grundsteuereinhebung der Gemeinden besteht. Zum 1. März 2007 existierten aber keinerlei Hinweise dafür, dass es sich bei der Zuordnung der infrage stehenden Silos nicht um Gebäude, sondern wie von uns behauptet, um Betriebsvorrichtungen handle.

Erst mit Datum 21. April 2008 ergingen nämlich zwei UFS-Entscheidungen der Außenstelle Wien - Gz. RV/0435-W/06 und Gz. RV/1594-W/07. Vor dem Ergehen der UFS-Berufungsentscheidungen vom 21. April 2008 konnte daher eine "rechtliche Fehlbeurteilung" hinsichtlich dieser strittigen Frage noch nicht existieren, weshalb eine derartige Korrektur im Bescheid vom 1. März 2007 nicht gerechtfertigt war. Eine derartige amtswegige Korrektur wäre demnach erst nach Ergehen der genannten UFS-Entscheidungen möglich gewesen, wobei unsererseits darauf verwiesen wird, dass erst nach einer Entscheidung des VwGH endgültig feststehen wird, ob auch nach dem 21. April 2008 eine rechtliche Fehlbeurteilung gegeben war, wobei darauf verwiesen wird, dass diesbezügliche Vorverfahren unter ZI. 2008/13/0117-2 und ZI. 2008/13/0118-2 gem. [§ 35 Abs. 3 VwGG](#) bereits eingeleitet worden sind.

Zum 21. Februar 2005, wo unseren Wertfortschreibungsanträgen vom 30. Dezember 2004 vollinhaltlich entsprochen wurde, kann schon deswegen keine rechtliche Fehlbeurteilung vorgelegen sein, weil - wie auch bereits auf Seite 1 der Beilage zum seinerzeitigen Wertfortschreibungsantrag zum 1. Jänner 2004 festgehalten - auch im einzigen fortgeführten österreichischem Kommentar zum Bewertungsgesetz vom Twaroch-Wittmann-Frühwald (nunmehr fortgeführt von Adametz-Dunst-Wagner) unter Tz. 4 d zu § 51 BewG auf Seite 246 ausgeführt wird, dass "als Vorrichtungen insbesondere auch zu betrachten sind für Lagerzwecke besonders hergerichtete Bauwerke zur Aufnahme und Lagerung von unverpackten Roh- und Hilfsstoffen oder Fertigerzeugnissen festen, flüssigen oder gasförmigen Zustandes (z.B. Bunker, Silos, Tanks)".

Bis zum heutigen Tag sind keine Änderungen bei dieser Kommentarstelle vorgenommen worden.

Es kann daher von einer rechtlichen Fehlbeurteilung zum Zeitpunkt der Wirksamkeit des Feststellungsbescheides vom 21. Februar 2005, demnach zum 1. Jänner 2004, aber auch nicht zum Bescheiderstellungszeitpunkt, demnach zum 21. Februar 2005 keine Rede sein.

Auch die Tatsache, dass beispielsweise von einzelnen nö. Finanzämtern in der Vergangenheit die Meinung vertreten wurde, dass Silos nicht den Gebäuden, sondern den Betriebsvorrichtungen zuzurechnen sind, weshalb diese aus dem Gebäudewert auszuklammern wären, spricht dafür, dass zum 1. Jänner 2004 keine rechtliche Fehlbeurteilung vorgelegen sein kann. Selbst wenn zum Bescheiderstellungszeitpunkt, demnach zum 21. Februar 2005 bereits eine rechtliche Fehlbeurteilung festgestanden wäre - was von uns ausdrücklich bestritten wird -, so wäre eine neue Berechnung des Einheitswertes, soweit dieser auf der amtswegigen Berichtigung beruhte - frühestens für den nächstfolgenden Jahresbeginn, demnach zum 1. Jänner 2008 möglich gewesen, und nicht verbunden mit der Bodenwertkürzung durch Grundstücksverkauf einheitlich zum 1. Jänner 2007.

Es hätte auch aus diesem Grund zu zwei getrennten Bescheiderstellungen führen müssen, weshalb auch der Bescheid vom 1. März 2007 hinsichtlich seines Spruches (einheitliche Wirkung zum 1. Jänner 2007) unrichtig ist.

Ausdrücklich halten wir auch fest, dass auch eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen nach der Bestimmung des [§ 303 Abs. 4 BAO](#) auszuschließen ist, weil zum Bescheiderstellungszeitpunkt 1. März 2007 keine Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind, die in Verfahren (betreffend Bescheiderlassung 21. Februar 2005) nicht geltend gemacht worden sind.

Ausgehend davon, dass ab Ergehen der genannten zwei Berufungsentscheidungen des UFS vom April 2008 frühestens ab diesem Zeitpunkt von einer rechtlichen Fehlbeurteilung gesprochen werden kann, die bis zur VwGH-Entscheidung aber ohnehin nur eine vorläufige Wirkung haben könnte, könnte die Wiedereinbeziehung der beiden Silos zum Gebäudewert bei der Einheitswertermittlung frühestens zum 1. Jänner 2009 erfolgen.

Wir beantragen daher den im Betreff genannten Bescheid vom 1. März 2007 entsprechend der Bestimmungen des § 295 Abs. 3 durch Herausnahme der beiden Silos vom Gebäudewert (analog Bescheid vom 21. Februar 2005) aufzuheben, einen neuen Feststellungsbescheid hinsichtlich des Grundstücksverkaufes zu erlassen und dann in der Folge auch den Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2007 entsprechend der Bestimmung des [§ 295 Abs. 1 BAO](#) entsprechend abzuändern.

Ob nun seitens des FA ein neuer Feststellungsbescheid zum 1.1.2009 mit Herausnahme der beiden Silos aus dem Gebäudewert zufolge der angeführten UFS-Berufungsentscheidungen ausgestellt wird, wogegen wir dann innerhalb der Rechtsmittelfrist eine entsprechende Berufung einbringen würden, oder ob die demnächst zu erwartende VwGH-Entscheidung aus verwaltungsökonomischen Gründen abgewartet wird, kann unsererseits nicht beeinflusst werden."

3.2. Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach [§ 308 Abs. 1 BAO](#)

"Dieser Antrag gilt nur als "in eventu-Antrag", falls der vorangehende Antrag nach [§ 295 BAO](#) abgelehnt wird.

Nach RZ 5 zu § 308 im BAO-Kommentar von RITZ sind Berufungsfristen "wieder einsetzbar", wonach bei Versäumung der Berufungsfrist eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach [§ 308 BAO](#) in Betracht kommt.

Nach der genannten Bestimmung des [§ 308 Abs. 1 BAO](#) "ist eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand dann zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten". Hierbei wird im letzten Satz des Absatzes 1 zu § 308 weiters festgehalten, "dass wenn der Partei ein Verschulden an der Versäumnis zur Last liegt, dies die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht hindert, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Verschuldens handelt."

Nach dem wiederholt von uns angeführten Kommentar von RITZ wird unter RZ 8 zu § 308 betreffend "unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis" auch ausgeführt, dass ein solches jedes Geschehen ist, also nicht nur ein Vorgang in der Außenwelt, sondern auch ein psychischer Vorgang wie Vergessen, Verschreiben, Sich irren usw. Wie bereits vorangehend dargestellt, finden sich im Feststellungsbescheid vom 1. März 2007 weder im Begründungsteil noch im angefügten Beiblatt betreffend Berechnung des Einheitswertes Hinweise darauf, welche in vorangegangenen Bescheiden enthaltene Teile berichtigt werden sollten. Es war daher daraus nicht ableitbar, dass dem Gebäudewert wiederum die beiden Silos hinzugerechnet wurden und demnach ein vorangegangener Bescheid vom 21. Februar 2005,

wo einem Wertfortschreibungsantrag entsprochen wurde, de facto wiederum aufgehoben wurde.

Es wurde nicht einmal darauf verwiesen, dass die "Richtigstellung unrichtiger Bewertungen" den Gebäudewert betroffen hat, welcher im Berechnungsblatt (Beilage) mit dem Hinweis "nicht automatisiert ermittelt" zusammengefasst dargestellt ist.

Da innerhalb der Rechtsmittelfrist uns nicht klar wurde, dass Berichtigungen bei einem Gebäudewert in Form der Wiederhinzurechnung der zwei Silos vorgenommen wurden - im Wesentlichen verursacht durch die mangelhaften Bescheidbegründungen -, haben wir damals keinen Anlass gesehen, eine entsprechende Berufung vorzunehmen.

Um die gleiche Zeit nach jetziger Durchsicht auch das Formblatt G1 (Bescheid über Beiträge und Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben) eingelangt ist, welcher als "Beilage zum Bescheid" überschrieben war. Darin war ein Begründungsteil enthalten, dass eine Nullstellung erforderlich war, da der Kaufvertrag vom 5. Dezember 2006 an die Gemeinde***** berücksichtigt wurde. Es wurde damals offensichtlich auch angenommen, dass diese Neubewertung als "Richtigstellung unrichtiger Bewertungen" gemeint war.

Tatsache ist, dass unserem Leiter des Rechnungswesens, Herrn X erst heuer anlässlich der Bilanzierungsarbeiten zum 31.12.2008 in Zusammenhang mit der Beurteilung notwendiger Rückstellungen aufgefallen ist, nachdem dort auch ein Vergleich der Gebäudewerte anhand der seinerzeitigen Wertfortschreibungsanträge vom 30. Dezember 2004 mit den aktuell vorliegenden Einheitswertbescheiden vorgenommen wurde. Diese Entdeckung erfolgte in der 16. Woche des Jahres 2009, demnach im Zeitraum 14. bis 17. April 2009.

Die Rechtzeitigkeit des Wiedereinsetzungsantrages (drei Monate nach dem Wegfall des Hindernisses) entsprechend der Bestimmung des [§ 308 Abs. 3 BAO](#) ist demnach eindeutig gegeben.

Bereits jetzt wird einem eventuellen Einwand, warum dies nicht bereits bei den Bilanzierungsarbeiten zum 31.12.2006 bzw. 31.12.2007 aufgefallen ist, damit entgegnet, dass damals die angeführten UFS-Berufungsentscheidungen vom 21. April 2008 noch nicht existierten und daher auch keine Rückstellungen für den Fall infrage kamen, dass bei einer Abweisung der laufenden VwGH-Beschwerden Nachtragsvorschreibungen an Grundsteuern erfolgen, sofern den seinerzeitigen Wertfortschreibungsanträgen des Jahres 2004 entsprochen wurde.

Nach den weiteren Kommentarausführungen von RITZ (RZ 9 zu § 308) "ist ein Ereignis unvorhergesehen, welches die Partei nicht einberechnet hat und dessen Eintritt sie auch unter Bedachtnahme auf die ihr persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwarten konnte." Durch die dargestellten Mängel im Bescheid, auf welche im vorangegangenen Punkt ausführlich verwiesen wird, konnte den hauptsächlich mit der Bescheidverwaltung befassten Personen beim Rechnungswesen (einschließlich allfälliger Berufungen, welche dann mitunter unter Mithilfe der Abteilung Steuer-/Buchhaltungsberatung der ***** erfolgen), eine derartige Aufmerksamkeit nicht zugemutet werden, dass erkannt hätte werden können, dass verbunden mit einer Bodenwertkürzung auch die Reduzierung beim Gebäudewert vorgenommen wurde. Der damalige Leiter des Rechnungswesens, Herr Y, welcher hauptsächlich mit der Bescheidverwaltung befasst war, hat daher auch keinerlei Grund für eine Berufung bzw. Bescheidübermittlung an die ***** gesehen.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass an Angestellte im Rechnungswesen eines Betriebes (rechtsunkundige Personen) nicht derartig hohe Maßstäbe wie bei einem Parteienvertreter angestellt werden können - siehe RZ 15 zu § 308 im Kommentar von RITZ unter Hinweis auf zahlreiche höchstgerichtliche Entscheidungen.

Was die Unabwendbarkeit des Ereignisses betrifft, so wird unter RZ 10 zu § 308 im Kommentar von RITZ festgehalten, dass ein Ereignis dann unabwendbar ist, wenn es die Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten und Mitteln nicht verhindern konnte. selbst wenn sie dessen Eintritt voraussah.

Ausdrücklich sein in diesem Zusammenhang auch angeführt, dass seit 1987 ein milderer Grad des Versehens eine Wiedereinsetzung nicht entgegen steht - siehe RZ 13 zu § 308 im genannten RITZ-Kommentar, wobei wieder in der nachfolgenden RZ 14 vom Autor darauf verwiesen wird, dass ein milderer Grad des Versehens einer leichten Fahrlässigkeit im Sinne des [§ 1332 ABGB](#) gleichzusetzen ist und diese Person somit nicht auffallend sorglos handeln.

Wir beantragen daher die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach [§ 308 Abs. 1 BAO](#) (in Eventu)."

3.3. Antrag auf Wertfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG i.V.m. [§ 193 BAO](#) zum 1.1.2009

"Auch dieser Antrag gilt "in Eventu" falls den vorangegangenen Anträgen nicht entsprochen wird.

Wie im Wertfortschreibungsantrag vom 30. Dezember 2004 beantragen wir die Herausnahme von 94.024,47 € aus dem Gebäudewert zum 1.1.2009, weil wir der Auffassung sind, dass es sich bei den zwei Silos bewertungsrechtlich nicht um Gebäude, sondern um Betriebsvorrichtungen handelt.

Damit reduziert sich wiederum der Gebäudewert von bisher 526.845,56 € auf 332.821 ,09 €. Diesbezüglich legen wir den seinerzeitigen Antrag vom 30. Dezember 2004 samt Anlage nochmals bei."

4. Bescheide des Finanzamtes vom 11.1.2010

Am 11. Jänner 2010 erließ das Finanzamt **** drei Bescheide gegenüber der Bw.

4.1. Zurückweisungsbescheid betreffend Antrag auf Wertfortschreibung gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#)

Mit Bescheid vom 11. Jänner 2010 wies das Finanzamt den Antrag auf Wertfortschreibung gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#) mit folgender Begründung zurück:

"Die Zurückweisung erfolgte, weil die Eingabe aus folgendem Grund nicht zulässig ist:

Wenn Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung nach bewertungsrechtlichen Vorschriften vorliegen, ist gemäß [§ 193 BAO](#) ein Fortschreibungsbescheid zu erlassen.

Gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#) ist nämlich ein Bescheid ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, auch ansonsten zu ändern oder aufzuheben, wenn der Spruch dieses Bescheides anders hätte lauten müssen oder dieser Bescheid nicht hätte ergehen dürfen, wäre bei seiner Erlassung ein anderer Bescheid bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen.

Einheitswertbescheide können durchaus grundlagenähnliche Bescheide in Verhältnis zu Wertfortschreibungsbescheiden darstellen - z. B. wird in der Literatur die Aufhebung eines Wertfortschreibungsbescheides angeführt, wenn nach dessen Ergehen auf einen früheren Stichtag ein Wertfortschreibungsbescheid erlassen wird und im Vergleich zu einem solchen

Bescheid die Wertfortschreibungsgrenzen nicht überschritten werden. Das ist im konkreten Fall allerdings nicht passiert.

[§ 295 Abs. 3 BAO](#) sieht lediglich eine Änderung bzw. Aufhebung vor und keine neue Erlassung eines Wertfortschreibungsbescheides.

Eine amtswegige Änderung gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#) kann ebenfalls nicht vorgenommen werden, da dies im konkreten Fall nicht vorgesehen ist.

Der Antrag war daher zurückzuweisen.

Weiters wird zu Punkt 1 - Stand des Verfahrens - fehlende bzw. mangelhafte Begründung - folgendes mitgeteilt:

Eine fehlende bzw. mangelhafte Begründung hindert jedoch nicht den Eintritt der Rechtskraft (vgl. Ritz, BA03 § 93 Rz 18). Dies auch mit dem Argument, daß gemäß [§ 245 Abs. 2 BAO](#) die Partei die Möglichkeit hat, einen Antrag auf Mitteilung der dem Bescheid ganz oder teilweisen Begründung zu stellen. Entscheidend für die rechtliche Existenz des Bescheides und seinen Inhalt ist allein der Spruch (vgl. Stoll BAO Kommentar S 972).

Das bedeutet, daß der nicht bekämpfte Wertfortschreibungsbescheid rechtskräftig geworden ist."

4.2. Bescheid betreffend Antrag auf Wiedereinsetzung

Mit weiterem Bescheid ebenfalls vom 11. Jänner 2010 wies das Finanzamt den Antrag der Bw. auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß [§ 308 Abs. 1 BAO](#) mit folgender Begründung ab:

"Dem Antrag auf Wiedereinsetzung gemäß [§ 308 Abs. 1 BAO](#) in die Berufungsfrist kann nur stattgegeben werden, wenn glaubhaft gemacht wird, daß ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis die Einhaltung der Frist unmöglich machte.

Ein Ereignis ist ein Geschehen. Ein Ereignis ist dann unabwendbar, wenn es durch einen Durchschnittsmenschen objektiv nicht verhindert werden konnte. Es ist als unvorhergesehen zu werten, wenn der Abgabepflichtige es nicht mit einberechnet hat und dessen Eintritt auch unter Bedachtnahme auf die zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwarten konnte.

Anders als das Tatbestandsmerkmal des "unabwendbaren" erfaßt jenes des "unvorhergesehenen" Ereignisses die subjektiven Ereignisse des Abgabepflichtigen, so daß nicht der objektive Durchschnittsablauf, sondern der konkrete Ablauf der Ereignisse maßgebend ist.

Da der Bescheid ordnungsgemäß zugestellt wurde, kann auch davon ausgegangen werden, daß der Bescheid auch gelesen wurde.

Eine Änderung in Höhe von fast € 200.000,- (was ja aus dem Spruch, der wiederum entscheidend ist, ersichtlich war) kann wohl nicht nur als geringfügig - und somit zum Übersehen geeignet - angesehen werden. Es liegt daher in der Sphäre des Empfängers, bei Zweifel oder Unverständnis nachzufragen bzw. sollte keine Begründung im Bescheid angeführt sein, diese gemäß [§ 245 Abs. 2 BAO](#) beim Finanzamt nachzufordern. Im Antrag wird sogar angeführt, daß dem Leiter des Rechnungswesens der Bescheid bekannt war. Diesem ist wohl die Durchsicht bzw. das Verständnis so eines Bescheides zumutbar.

Es liegt daher nach Ansicht des Finanzamtes kein unvorhergesehenes bzw. unabwendbares Ereignis vor.

Die Wiedereinsetzung gemäß [§ 308 Abs. 1 BAO](#) war daher abzuweisen."

4.3 Bescheid betreffend Antrag auf Wertfortschreibung zum 1.1.2009

Weiters wies das Finanzamt mit Bescheid vom 11. Jänner 2010 den Antrag der Bw. auf Wertfortschreibung zum 1.1.2009 gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG bzw. [§ 193 BAO](#) mit folgender Begründung ab.

"Dem Wertfortschreibungsantrag gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG bzw. [§ 193 BAO](#) zum 1.1.2009 kann nicht entsprochen werden, da gemauerte Silos innerhalb eines Gebäudekomplexes selbst als Gebäudeteile mitzubewerten sind. Die vorgebrachten Argumente geben keine Grundlage, von dieser Ansicht abzuweichen. Auf die bereits ergangenen UFS-Entscheidungen (GZ. RV/0435-W/06) wird hingewiesen, welche die Ansicht der Finanzverwaltung bestätigen.

Weiters wird zu Punkt 5 - Antrag auf mündliche Verhandlung gemäß [§ 284 Abs. 1 Z 1 BAO](#) bzw. Antrag auf Aussetzung der Entscheidung gemäß [§ 281 Abs. 1 BAO](#) - bemerkt, daß das Finanzamt als Abgabenbehörde 1. Instanz über die Erlassung von Erstbescheiden zuständig ist. Der UFS ist - außer im Falle der Devolution - nicht zuständig über diese Anträge zu entscheiden."

5. Berufungen

Gegen alle drei Bescheide erhob die Bw. Berufung und beantragte sie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß [§ 284 Abs. 1 Z. 1 BAO](#).

5.1. Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid betreffend Antrag auf Wertfortschreibung gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#)

In der Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid betreffend Antrag auf Wertfortschreibung gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#) führte die Bw. Folgendes aus:

"In der Begründung zum Zurückweisungsbescheid vom 11. Jänner 2010 wurde nach der Feststellung, dass dann, "wenn die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung nach bewertungsrechtlichen Vorschriften vorliegen, gemäß [§ 193 BAO](#) ein Fortschreibungsbescheid zu erlassen ist," ausgeführt, dass "gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#) nämlich ein Bescheid ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, auch ansonsten zu ändern oder aufzuheben ist, wenn der Spruch dieses Bescheides anders hätte lauten müssen oder dieser Bescheid nicht hätte ergehen dürfen, wäre bei seiner Erfassung ein anderer Bescheid bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen. "

Es wird dann in der Begründung weiters ausgeführt, dass "Einheitswertbescheide durchaus grundlagenähnliche Bescheide in Verhältnis zu Wertfortschreibungsbescheiden darstellen können – unter Hinweis auf Literatur betreffend Aufhebung eines Wertfortschreibungsbescheides, wenn nach dessen Ergehen auf einen früheren Stichtag ein Wertfortschreibungsbescheid erlassen wird und im Vergleich zu einem solchen Bescheid die Wertfortschreibungsgrenzen nicht überschritten werden. "

Die darauf anschließende Feststellung, dass "dies im konkreten Fall allerdings nicht passiert ist", ist daher grundsätzlich richtig, weil in unserem Fall sehr wohl eine Auswirkung auf die Wertfortschreibungsgrenzen gegeben ist.

Der in der Bescheidebegründung daran anschließenden Feststellung, dass „[§ 295 Abs. 3 BAO](#) lediglich eine Änderung bzw. Aufhebung vorsieht und keine neue Erlassung eines

Wertfortschreibungsbescheides vorsieht", ist entgegen zu halten, dass es nicht erforderlich ist, dass in Zusammenhang mit der Änderung bzw. Aufhebung eines Wertfortschreibungsbescheides gleichzeitig auch eine neue Erlassung eines derartigen Bescheides in der angeführten Gesetzesbestimmung verbunden ist. Das Finanzamt hat die Möglichkeit, insbesondere einen neuen Feststellungsbescheid nach einer derartigen Änderung bzw. Aufhebung entsprechend der Bestimmung des [§ 193 Abs. 1 BAO](#) zu erlassen - im gegenständlichen Fall unter Hinweis auf die UFS-Entscheidung vom 21. April 2008, GZ. RV/0435-W/06, wenn das Finanzamt davon ausgeht, dass nach dieser Entscheidung die Silowerte in den Gebäudewerten mitzuerfassen sind.

Entscheidend ist, dass in unserem Fall der Spruch des Bescheides vom 1. März 2007 anders hätte lauten müssen, wenn in diesem Bescheid neben dem Abverkauf eines Grundstückes auch die Herausnahme der infrage stehenden zwei Silos aus dem Gebäudewert beabsichtigt war. In der angeführten Gesetzesbestimmung des [§ 295 Abs. 3 BAO](#) endet nämlich der Halbsatz mit "wenn der Spruch dieses Bescheides anders hätte lauten müssen". Für diesen Fall, dass der Spruch dieses Bescheides anders hätte lauten müssen (was den Inhalt anbelangt), ist es dann völlig unerheblich, ob auch der weitere Tatbestand im folgenden Halbsatz "oder dieser Bescheid nicht hätte ergehen dürfen, wäre bei seiner Erlassung ein anderer Bescheid bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen."

Ein in Inhalt unrichtiger Spruch (durch unerlaubte Verbindung von zwei Tatbeständen, nämlich 1. Verkauf eines Grundstückes, welches zu einer Reduzierung des Bodenwertes führt und 2. Aufhebung eines vorangegangenen Bescheides vom 21. Februar 2005 durch Wiederhinzurechnung der Silowerte zum Gebäudewert) sowie auch eine unrichtige Verknüpfung hinsichtlich Wirksamwerdens betreffend dieser genannten beiden Tatbestände, führt unserer Meinung nach zur verpflichtenden Aufhebung des Bescheides vom 1. März 2007, völlig unabhängig davon, ob dieser Bescheid bereits Rechtskraft erlangt hat.

Weiters wird in der Bescheidbegründung ausgeführt, dass "eine amtswegige Änderung gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#) ebenfalls nicht vorgenommen werden kann, da dies im konkreten Fall nicht vorgesehen ist" und offensichtlich auch deswegen ein Grund für die Zurückweisung unseres Antrages gesehen wird.

Weiters wird in der Bescheidbegründung auf Seite 2 dann ausgeführt, dass eine fehlende bzw. mangelhafte Begründung nicht den Eintritt der Rechtskraft hindert - unter Hinweis auf Ritz, BAO, Rz 18zu§93.

Schließlich wird festgehalten, dass für die rechtliche Existenz des Bescheides und seinen Inhalt allein der Spruch entscheidend ist. Wie bereits in unserem Wertfortschreibungsantrag vom 18. Juni 2009 herausgearbeitet und wie auch in diesem Schreiben bereits verwiesen, weist aber gerade der gegenständliche Spruch inhaltliche Unrichtigkeiten auf, welche zu einer Änderung bzw. Aufhebung des Bescheides vom 1. März 2007 unserer Meinung nach führen müssen.

Für die Anwendung des [§ 295 Abs. 3 BAO](#) ist es völlig unerheblich, ob ein (vorher) nicht bekämpfter Wertfortschreibungsbescheid bereits rechtskräftig geworden ist, zumal in der genannten Gesetzesbestimmung ausdrücklich normiert wird, dass ein Bescheid auch ansonsten (somit subsidiär zu [§ 295 Abs. 1](#) oder [Abs. 2 BAO](#)) zu ändern oder aufzuheben ist, "ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, "

Zusätzlich wird zu unserem Antrag auf Wertfortschreibung gemäß [§ 21 Abs. 1 Z 1 BewG](#) bzw. [§ 295 Abs. 3 BAO](#) vom 18. Juni 2009 bemerkt, dass die dort getroffenen weiteren Feststellungen, soweit auf diese in der Bescheidbegründung nicht eingegangen wurde, voll aufrecht erhalten werden.

So wurde darauf verwiesen, dass zwar unter Rz 21 zu [§ 93](#) im BAO-Kommentar von Ritz (Folgen fehlender Erfordernisse) ausgeführt wird, dass dann, wenn eine Erledigung (gemeint

z.B. Bescheid) nicht alle im § 93 geforderten Teile enthält, dies teils zum Verlust der Bescheideigenschaft ("Nichtbescheid"), teils (nur) zur Rechtswidrigkeit der Erledigung führt.

Unter Rz 27 wird dann in dieser Kommentarteile weiters die Meinung vertreten, dass eine entgegen § 93 Abs. 3 lit. a fehlende oder mangelhafte Begründung zwar eine Verletzung von Verfahrensvorschriften ist, jedoch der Annahme der Bescheidqualität der Erledigung nicht entgegensteht – unter Hinweis auf VwGH vom 17.8.1998, [97/17/0401](#).

Es wurde dann in der Folge herausgearbeitet, dass gerade dieses VwGH-Erkenntnis für unseren Fall nicht heranziehbar ist, weil diesem Erkenntnis sehr wohl ein Begehren der Partei (vorläufige Berufung gegen Höhe von Aufschließungsbeiträgen bei einer Vorschreibung einer Gemeinde) zugrunde lag, während in unserem Fall es sich nicht um die Erledigung eines Antrages, sondern um eine amtswegige Berichtigung handelte, zu der zu diesem Zeitpunkt keinerlei Berechtigung bestand.

Außerdem wurde eine mangelhafte Begründung im zitierten VwGH-Erkenntnis deswegen erblickt, weil dort in der Bescheidebegründung angeführt war: "die Kostenentscheidung erfolgte tarifgemäß". Aus dieser sehr knappen Begründung hinsichtlich der Vorschreibung des Aufschließungsbeitrages wurde im Erkenntnis dann abgeleitet, dass diese Mangelhaftigkeit der Begründung der Bescheidqualität der Erledigung nicht entgegensteht.

Unserer Meinung nach kann demnach aus diesem Erkenntnis keinesfalls abgeleitet werden, dass auch bei einer amtswegigen Berichtigung, d.h. bei einem nicht gegebenen Parteienbegehren, welches zu einer Erledigung führt und wo zweifelsfrei auch Verfahrensvorschriften verletzt werden, dies dann ebenso der Bescheidqualität der amtswegigen Berichtigung nicht entgegensteht – wegen der fehlenden bzw. irreführenden Begründung im Bescheid vom 1. März 2007 ist in unserm Fall nicht nur eine Verletzung von Verfahrensvorschriften zu sehen, sondern es handelt sich demnach allein aus diesem Grunde auch um eine Rechtswidrigkeit des Inhaltes.

Das Finanzamt war nämlich zum Bescheiderstellungszeitpunkt (1. März 2007) zu Unrecht zur Meinung gelangt, eine amtswegige Berichtigung wäre vorzunehmen, nämlich in der Auswirkung, dass der vorangegangene Bescheid vom 21. Februar 2005 (zufolge der Erledigung unseres Wertfortschreibungsantrages vom 30. Dezember 2004) rückgängig gemacht wurde. Außerdem hätte unabhängig von der Frage der Unrechtmäßigkeit der amtswegigen Berichtigung diese in einem gesonderten Bescheid erfolgen müssen. Dies vor allem auch deswegen, weil eine Wirksamkeit der Wertfortschreibung mit 1. Jänner 2007 nur für den Grundstücksverkauf, nicht aber für die amtswegige Berichtigung infrage kommt und eine rechtliche Fehlbeurteilung zum Bescheiderstellungszeitpunkt 1. März 2007 nicht vorgelegen sein kann, weil die offensichtlich herangezogene UFS-Entscheidung (GZ. RV/0435-W/06) erst mit 21. April 2008 ergangen ist.

Ob der in unserem Schreiben vom 18. Juni 2009 vertretene Standpunkt, dass die Egalisierung des Bescheides vom 21. Februar 2005 (zufolge der Erledigung unseres Wertfortschreibungsantrages vom 30. Dezember 2004) in einem gesonderten Bescheid gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#) erfolgen hätte müssen oder aufgrund einer anderen BAO-Bestimmung ([§ 193 Abs. 1 BAO](#)), ändert unserer Meinung nach nichts daran, dass eine Unrichtigkeit im Spruch des Bescheides vom 1. März 2007 gegeben war.

Ausdrücklich wollen wir nochmals darauf eingehen, dass zum Zeitpunkt der Bescheiderstellung vom 1. März 2007 keine Berechtigung für eine Aufhebung des Bescheides vom 21. Februar 2005 mit Wirkung 1. Jänner 2007 gegeben war.

Unter Rz 1 zu § 193 wird im BAO-Kommentar von Ritz zwar ausgeführt, dass generell Fortschreibungen nicht nur der Änderung der tatsächlichen Verhältnisse, sondern auch der Korrektur unrichtiger Sachverhaltsermittlungen und rechtlicher Fehlbeurteilungen dienen.

Selbst wenn man nun zur Auffassung gelangen sollte, dass eine gesonderte Bescheidaufhebung nach [§ 295 Abs. 3 BAO](#) nicht erforderlich wäre, sondern dass eine Verbindung der zwei angeführten Sachverhalte (Grundstücksverkauf einerseits und Korrektur des Bescheides vom 21. Februar 2005 in Form der de facto Nichtbescheidwirkung und somit Neuaufleben des diesem vorangegangenen Bescheides vom 23. September 1992) verfahrensrechtlich möglich wäre, d.h. eine derartige verbundene Wertfortschreibung entsprechend der Bestimmung des § 21 Abs. 1 Z 1 lit. b BewG in Verbindung mit [§ 193 BAO](#) vornehmbar ist, so ist weiters zwingend zu beurteilen, ob zum Bescheiderstellungszeitpunkt (1. März 2007) von einer rechtlichen Fehlbeurteilung des Bescheides vom 21. Februar 2005 auszugehen ist.

Eindeutig ist, dass die Berichtigung betreffend Hinzurechnung der Silos wiederum zum Gebäudewert von Amts wegen erfolgte.

Nach Rz 2 zu § 193 wird im Kommentar von Ritz eine amtswegige Fortschreibung dann erforderlich sein, wenn sie für die Geltendmachung von Abgabenansprüchen von Bedeutung ist, somit auf die Höhe von Abgabenzahlungsansprüchen sich auswirken würde. Dies ist dem Grunde nach in unserem Fall zweifellos gegeben, weil eine Auswirkung auf die Grundsteuereinhebung der Gemeinden besteht.

Zum 1. März 2007 existierten aber keinerlei Hinweise dafür, dass es sich bei der Zuordnung der infrage stehenden Silos nicht um Gebäude, sondern, wie von uns behauptet, um Betriebsvorrichtungen handle - wegen der erst später ergangenen UFS-Entscheidung vom 21. April 2008. Eine derartige amtswegige Korrektur wäre demnach erst nach Ergehen der genannten UFS-Entscheidung möglich gewesen, wobei unsererseits darauf verwiesen wurde, dass erst nach einer Entscheidung des VwGH endgültig feststehen wird, ob auch nach dem 21. April 2008 eine rechtliche Fehlbeurteilung gegeben war, wobei darauf verwiesen wird, dass diesbezügliche Vorverfahren unter ZI. 2008/13/0117-2 und ZI. 2008/13/0188-2 gemäß [§ 35 Abs. 3 VwGG](#) bereits eingeleitet worden sind.

In diesem Zusammenhang verweisen wir nochmals auf die bisher unverändert gebliebene Kommentarstelle zum Bewertungsgesetz von Twaroch-Wittmann-Frühwald (nunmehr fortgeführt von Adametz-Dunst-Wagner) unter Tz. 4 d zu § 51 BewG auf Seite 246, wonach "als Vorrichtungen insbesondere auch zu betrachten sind für Lagerzwecke besonders hergerichtete Bauwerke zur Aufnahme und Lagerung von unverpackten Roh- und Hilfsstoffen oder Fertigerzeugnissen festen, flüssigen oder gasförmigen Zustandes (z.B. Bunker, Silos, Tanks)."

Wir hatten dann im Schreiben vom 18. Juni 2009 herausgearbeitet, dass eine Wiedereinbeziehung der bei den Silos zum Gebäudewert bei der Einheitswertermittlung frühestens mit Wirkung 1. Jänner 2009 erfolgen hätte können, ausgehend davon, dass erst ab Ergehen der genannten Berufungsentscheidung des UFS vom April 2008 frühestens ab diesem Zeitpunkt von einer rechtlichen Fehlbeurteilung gesprochen werden kann.

Wir halten daher am Antrag vom 18. Juni 2009 fest, wonach der Bescheid vom 1. März 2007 entsprechend der Bestimmungen des [§ 295 Abs. 3 BAO](#) durch Herausnahme der beiden Silos vom Gebäudewert (analog Bescheid vom 21. Februar 2005) aufzuheben, ein neuer Feststellungsbescheid hinsichtlich des Grundstücksverkaufes zu erlassen und dann in der Folge auch der Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2007 entsprechend der Bestimmung des [§ 295 Abs. 1 BAO](#) entsprechend abzuändern ist.

Selbst wenn eine derartige Bescheiderlassung nach [§ 295 Abs. 3 BAO](#) seitens der Finanzverwaltung in Abrede gestellt würde, ist auch bei einem Feststellungsbescheid nach [§ 193 Abs. 1 BAO](#) aus den angeführten Gründen ein Wirksamwerden zum 1.1.2007 im Spruch des Bescheides inhaltlich unrichtig, weil eine rechtliche Fehlbeurteilung nicht vorgelegen sein kann.

Es liegt außerhalb unserer Einflussnahme, ob seitens des Finanzamtes ein neuer Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2009 ohne Herausnahme der beiden Silos aus dem Gebäudewert zufolge der angeführten UFS-Berufungsentscheidungen ausgestellt wird, wobei wir dann innerhalb der Rechtsmittelfrist eine entsprechende Berufung einbringen würden, oder ob die demnächst zu erwartende VwGH-Entscheidung aus verwaltungsökonomischen Gründen abgewartet wird.

Wie bereits in unserem Antrag vom 18. Juni 2009 beantragen wir für den Fall, dass über den gestellten Antrag nicht mittels Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt entschieden wird, sondern dieser Antrag an die nächste Instanz, den Unabhängigen Finanzsenat weitergeleitet wird, eine mündliche Verhandlung gemäß [§ 284 Abs. 1 Z 1 BAO](#) bzw. für diesen Fall auch eine Aussetzung der Entscheidung gemäß [§ 281 Abs. 1 BAO](#) wegen noch zwei ausständiger VwGH-Entscheidungen."

5.2. Berufung gegen Abweisungsbescheid vom 11. Jänner 2010 hinsichtlich

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß [§ 308 Abs. 1 BAO](#)

Die Berufung gegen den Abweisungsbescheid vom 11. Jänner 2010 hinsichtlich

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß [§ 308 Abs. 1 BAO](#) wurde von der Bw. wie folgt begründet:

"Vorerst wird festgehalten, dass der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach wie vor als „In-Eventu-Antrag“ gilt, falls dem Berufungsbegehren betreffend Abweisung des Wertfortschreibungsantrages gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#) nicht entsprochen wird.

In der Bescheidbegründung dieses Abweisungsbescheides vom 11. Jänner 2010 wird eingangs ausgeführt, dass "dem Antrag auf Wiedereinsetzung gemäß [§ 308 Abs. 1 BAO](#) in die Berufungsfrist nur stattgegeben werden kann, wenn glaubhaft gemacht wird, dass ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis die Einhaltung der Frist unmöglich machte."

In der Gesetzesbestimmung des [§ 308 Abs. 1 BAO](#) wird hingegen ausgeführt, dass "eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand dann zu bewilligen ist, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten." Allein diese unterschiedliche Formulierung, dass das Ereignis zu einer Verhinderung der Fristeinhaltung führte (laut Gesetzestext) bzw. eine Fristeinhaltung unmöglich machte (laut Bescheid), lässt vermuten, dass an die Auswirkung des "unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses" unterschiedliche Bedingungen - jedenfalls nach Bescheidbegründung zu strenge - geknüpft werden.

Diesbezüglich verweisen wir auch nochmals auf den letzten Satz des Absatzes 1 zu [§ 308 BAO](#), wo festgehalten wird, "dass wenn der Partei ein Verschulden an der Versäumnis zur Last liegt, dies die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht hindert, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Verschuldens handelt. "

Nach dem BAO-Kommentar von Ritz wird unter Rz 8 zu [§ 308](#) betreffend "unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis" auch ausgeführt, dass ein solches jedes Geschehen ist, also nicht nur ein Vorgang in der Außenwelt, sondern auch ein psychischer Vorgang wie Vergessen, Verschreiben, Sich irren, , usw.

Im Begründungsteil des Bescheides wird hinsichtlich "Unvorhersehbarkeit" eines Ereignisses die Erfassung der subjektiven Ereignisse des Abgabepflichtigen herausgestellt, wonach nicht der objektive Durchschnittsablauf, sondern der konkrete Ablauf der Ereignisse maßgeblich ist.

Gerade dieser tatsächliche Ablauf, insbesondere in der Form der Bescheiderstellung (Fehler im Spruch des Bescheides. Mangelhaftigkeit der Begründung), kann unserer Meinung nach ein

Geschehen rechtfertigen, das zu einer Nichterkennung des Außerkraftsetzens der Herausnahme der Silowerte aus dem Gebäudewert laut Bescheid vom 21. Februar 2005 (zufolge Antrag vom 30. Dezember 2004) führte. Damit ist nach unserer Meinung durchaus eine Einordnung in jene Geschehen, welche unter Rz 8 zu § 308 im Kommentar von Ritz angeführt sind (wie Vergessen, Verschreiben, Sich irren, usw., demnach auch ein Nichterkennen einer Auswirkung) ableitbar.

Entgegen der Bescheidebegründungen (Seite 2 des Bescheides vom 11. Jänner 2010) sind wir daher der Meinung, dass sehr wohl ein unvorhergesehenes bzw. unabwendbares Ereignis in unserem Fall vorliegt.

*In der Bescheidebegründung vom 1. März 2007, wo eine Erhöhung des Einheitswertes von vorher 376.900 € auf 543.300 € erfolgte, wurde lediglich ausgeführt, dass "eine Fortschreibung nicht nur zur Berücksichtigung eingetretener Änderungen (Abverkauf der KG****, EZ**** an die Gemeinde****) sondern auch zur Richtigstellung unrichtiger Bewertungen dient".*

Einleitend wurde im Begründungsteil des Bescheides auf eine Berechnung des Einheitswertes in einer Beilage verwiesen.

Weder im Begründungsteil des Bescheides, noch in der angeschlossenen Berechnungsbeilage wurde herausgestellt, um welche "Richtigstellung unrichtiger Bewertungen" es sich handelt. Innerhalb der Rechtsmittelfrist des Bescheides wurde auch bedingt durch Personalwechsel nicht erkannt, dass damit wiederum eine Einbeziehung der beiden Silos in den Gebäudewert vorgenommen wurde, zumal dieser Gebäudewert auch nicht einzeln dargestellt, sondern nur pauschal mit dem Hinweis "nicht automatisiert ermittelt" abgeändert wurde.

Bereits im Wiedereinsetzungsantrag in den vorigen Stand hatten wir im Schreiben vom 18. Juni 2009 auch darauf verwiesen, dass offensichtlich auch ein Vermerk im Formblatt G1 (Bescheid über Beiträge und [Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben](#)), welches ebenfalls zum Feststellungsbescheid vom 1. März 2007 übermittelt wurde, als "Beilage zum Bescheid" überschrieben war.

*Darin war ein Begründungsteil enthalten, dass eine Nullstellung erforderlich war, da der Kaufvertrag vom 5. Dezember 2006 an die Gemeinde**** berücksichtigt wurde - es wurde offensichtlich in diesem Zusammenhang angenommen, dass diese Neubewertung als "Richtigstellung unrichtiger Bewertungen" gemeint war.*

Wäre ein Hinweis angeführt gewesen, dass mit "Richtigstellungen" die Wiedereinbeziehung der Silowerte in den Gebäudewert gemeint war, hätte dies unsererseits sofort zu weiteren Ermittlungen geführt und mit sehr hoher Wahrscheinlichkeit auch eine Berufung innerhalb der Rechtsmittelfrist zur Folge gehabt.

In diesem Zusammenhang wollen wir auch auf die Bestimmung des [§ 115 Abs. 1 BAO](#) hinweisen, "wonach die Abgabenbehörden bei abgabepflichtigen Fällen zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln haben, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind." Nach dem folgenden zweiten Absatz dieser Bestimmung "ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben."

*In diesem Zusammenhang ist auch anzuführen, dass im Wertfortschreibungsantrag vom 30. Dezember 2004 nicht nur die Herausnahme der Silowerte betreffend KG**** verlangt wurde, sondern auch jene betreffend KG.....*

*Auch diesem Antrag wurde im Februar 2005 entsprochen - zum Unterschied von ***** wurde aber betreffend KG..... keine Korrektur durch Wiedereinbeziehung der Silowerte in den Gebäudewert wie bei ***** im März 2007 vorgenommen, sondern es wurde dort die Berichtigung in Form der Wiederhinzurechnung der Werte für diese Siloanlagen zum*

Gebäudewert erst im Bescheid vom 16. Oktober 2009 vorgenommen, demnach eindeutig nach Ergehen der UFS-Entscheidung vom April 2008.

*Jedenfalls kann der Grund für eine analoge Behandlung wie bei KG**** (Wiedereinbeziehung der Silowerte in den Gebäudewert mit Bescheid vom 1. März 2007) nicht darin gelegen sein, dass vor Ergehen der UFS-Entscheidung vom April 2008 keine Verbindungsmöglichkeit mit einem anderen Wertfortschreibungsgrund (Neubau, etc.) gegeben war.*

*Weil beim genannten Feststellungsbescheid vom 16. Oktober 2009 betreffend KG..... (ebenfalls vom Finanzamt ****, Standort ** ausgestellt) eindeutig aus dem Begründungsteil die Wiedereinbeziehung der Silowerte in den Gebäudewert erkennbar war, war es uns diesbezüglich auch problemlos möglich, rechtzeitig entsprechende Berufungen gegen diese Wiedereinbeziehung vorzunehmen.*

*Jedenfalls sei an dieser Stelle ausgeführt, dass die unterschiedliche Behandlung der "Berichtigungen" mit dazu beitrugen, dass beim Bescheid betreffend KG**** vom 1. März 2007 die Wiedereinbeziehung der Silowerte in den Gebäudewert nicht erkannt wurde, zumal zu diesem Zeitpunkt eine für uns negative UFS-Entscheidung vom 21. April 2008 keinesfalls vorausgeahnt werden konnte.*

Wie bereits auf Seite 8 unseres Antrages vom 18. Juni 2009 verwiesen, möchten wir neuerlich darauf aufmerksam machen, dass an Angestellte im Rechnungswesen eines Betriebes (als rechts unkundig geltende Personen) nicht derartig hohe Maßstäbe wie bei einem Parteienvertreter angestellt werden können - siehe Rz 15 zu § 308 im Kommentar von Ritz unter Hinweis auch zahlreiche höchstgerichtliche Entscheidungen.

Ausdrücklich sei in diesem Zusammenhang auch angeführt, dass seit 1987 ein minderer Grad des Versehens einer Wiedereinsetzung nicht entgegensteht - siehe Rz 13 zu § 308 im genannten RitzKommentar, wobei wieder in der nachfolgenden Rz 14 vom Autor darauf verwiesen wird, dass ein minderer Grad des Versehens einer leichten Fahrlässigkeit im Sinne des [§ 1332 ABGB](#) gleichzusetzen ist und diese Personen somit nicht auffallend sorglos handeln.

Wir halten daher an der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach [§ 308 Abs. 1 BAO](#) (in Eventu) fest.

Abschließend beantragen wir für den Fall, dass über den gestellten Antrag nicht mittels Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt entschieden wird, sondern dieser Antrag an die nächste Instanz, den Unabhängigen Finanzsenat, weitergeleitet wird, eine mündliche Verhandlung gemäß [§ 284 Abs. 1 Z 1 BAO](#).

*Bei dieser Gelegenheit verweisen wir auch darauf, dass unsere Berufung betreffend Feststellungsbescheid über Wertfortschreibung vom 16. Oktober 2009 (Berufung datiert mit 13.11.2009) betreffend KG..... vom Finanzamt **** (Standort **) bereits an den Unabhängigen Finanzsenat laut Mitteilung vom 2. Dezember 2009 (EWAZ*****) abgetreten wurde.*

*Vom Finanzamt XXXX, ist im Übrigen mit Datum 5. Juni 2009 eine Abtretung an den UFS betreffend EWAZ***** hinsichtlich XXXXXX erfolgt, wo seitens des UFS geprüft werden soll, ob bei einem ähnlichen Fall die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand des Verfahrens bezüglich der Versäumung einer Berufungsfrist gegeben sind.*

Durch die Abtretung auch der gegenständlichen Berufung könnte eventuell eine gemeinsame Behandlung dieser Streitfrage vor dem UFS erreicht werden, weshalb auch nun anlässlich dieser Angelegenheit der Antrag auf Aussetzung der Entscheidung für den Fall einer Weiterleitung an den UFS nicht mehr gestellt wird, d.h. wir wollen für diesen Fall der Weiterleitung auch anmerken, dass unsererseits kein überwiegendes Interesse entsprechend der Bestimmung des [§ 78 BAO](#) für eine Aussetzung entgegensteht."

5.3. Berufung gegen Abweisungsbescheid vom 11. Jänner 2010 zum Wertfortschreibungsantrag vom 18. Juni 2009

Die Berufung gegen den Abweisungsbescheid vom 11. Jänner 2010 zum Wertfortschreibungsantrag vom 18. Juni 2009 begründete die Bw. wie folgt:

"Vorerst sei bemerkt, dass wir im Punkt 4 unseres Schreibens vom 18. Juni 2009 den Antrag auf Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG bzw. [§ 193 BAO](#) als sogenannten "Eventualantrag" eingebracht hatten.

Demnach hatten wir, wie im vorangegangenen Wertfortschreibungsantrag vom 30. Dezember 2004 die Herausnahme von 194.024,47 € aus dem Gebäudewert zum 1.1.2009 mit der Begründung beantragt, dass wir der Auffassung sind, dass es sich bei den zwei Silos bewertungsrechtlich nicht um Gebäude, sondern um Betriebsvorrichtungen handelt. Diesbezüglich hatten wir nochmals eine Kopie des Antrages vom 30. Dezember 2004 samt ausführlicher Anlage beigelegt.

In der Bescheidbegründung für die Abweisung unseres Antrages wird ausgeführt, dass "gemauerte Silos innerhalb eines Gebäudekomplexes selbst als Gebäudeteile mitzubewerten sind. Die vorgebrachten Argumente geben keine Grundlage, von dieser Ansicht abzuweichen. Auf die bereits ergangenen UFS-Entscheidungen (Gz. RV/0435-W/06) wird hingewiesen, welche die Ansicht der Finanzverwaltung bestätigen. "

Zu dieser Bescheidbegründung wird unsererseits festgestellt, das unserem Wertfortschreibungsantrag vom 30. Dezember 2004 nach [§ 193 BAO](#) bzw. § 21 Abs. 1 Z 1 BewG ursprünglich mittels Bescheid vom 21. Februar 2005 vollinhaltlich entsprochen wurde, wonach der Gebäudewert von vorher 526.845,56 € auf 332.821,09 € reduziert wurde und demnach unsere Auffassung, dass es sich bei den im Gebäudewert enthaltenen zwei Silos um Betriebsvorrichtungen handelt, welche aus dem Gebäudewert auszuklammern sind, auch seitens des Finanzamtes beigetreten wurde.

Nur für den Fall, dass unserem Antrag vom 18. Juni 2009 auf Erlassung eines neuerlichen Feststellungsbescheides betreffend Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG nach [§ 295 Abs. 3 BAO](#) nicht entsprochen wird und für diesen Fall der Abweisung unseres Antrages auch die gleichzeitig beantragte Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach [§ 308 Abs. 1 BAO](#) abgewiesen wird, hatten wir "in Eventu" auch einen neuerlichen Antrag auf Wertfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG in Verbindung mit [§ 193 BAO](#) zum 1. Jänner 2009 (demnach gleichlautend mit unserem ursprünglichen Wertfortschreibungsantrag vom 30. Dezember 2004 - nur anderer Wirksamkeitsbeginn) gestellt.

Da nun ebenfalls mit Datum 11. Jänner 2010 sowohl unser Wertfortschreibungsantrag nach [§ 295 Abs. 3 BAO](#) als auch unserer Wiedereinsetzungsantrag in den vorigen Stand nach [§ 308 Abs. 1 BAO](#) in jeweils getrennten Bescheiden abgewiesen wurde, wurde nun seitens des Finanzamtes in einem getrennten Bescheid vom 11. Jänner 2010 unser neuerlicher Wertfortschreibungsantrag gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG bzw. [§ 193 BAO](#) ebenfalls abgewiesen.

Ausdrücklich halten wir bereits an dieser Stelle fest, dass unser Wertfortschreibungsantrag mit Wirkung 1. Jänner 2009 ebenfalls weiterhin nur als "In Eventu-Antrag" gilt, d.h. für den Fall der Abweisung der Berufungen gegen Abweisungsbescheide nach [§ 295 Abs. 3 BAO](#) bzw. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach [§ 308 Abs. 1 BAO](#).

Da wir vor dem nun bekämpften Bescheid vom 11. Jänner 2010 betreffend Abweisung unseres Wertfortschreibungsantrages keinerlei Kenntnis hatten, warum unser Wertfortschreibungsantrag vom 30. Dezember 2004, welchem vorerst mit Bescheid vom 21.

Februar 2005 vollinhaltlich entsprochen wurde, dann mit Bescheid vom 1. März 2007 (verbunden mit einer anderen Anpassung) rückgängig gemacht wurde, hatten wir bisher auch keinerlei Möglichkeit, weitere Argumente (gemeint gegenüber unserem Erstantrag vom 30. Dezember 2004) darzulegen, insbesondere was die nun angeführte UFS-Entscheidung (GZ. RV/0435-W/06) betrifft. Dies wollen wir nun im Zuge der gegenständlichen Berufung nachholen.

Ausdrücklich sei darauf verwiesen, dass die in der Bescheidbegründung angeführte UFS-Entscheidung der Außensteile Wien (auch in Verbindung mit GZ. RV/1594-W/07) erst mit Datum 21. April 2008 ergangen ist, demnach eindeutig nach dem Feststellungsbescheid vom 1. März 2007, wo die Herausnahme der zwei Silos aus dem Gebäudewert entsprechend Bescheid vom 21. Februar 2005 wiederum rückgängig gemacht wurde.

Die Wiederaufnahme der beiden Silos in den Gebäudewert mit 2,669.835 ATS oder umgerechnet 194.024,47 € (Silo, BJ 1960, samt Keller und Siloaufbau laut Pos. 1, 2 und 4 des Berechnungsblattes BG 32 bzw. der Pos. 16 bis 18, Silo, BJ 1968, samt Keller und Aufbau) ist unserer Meinung nach zu Unrecht erfolgt, weil nicht sämtliche Kriterien für eine Gebäudequalifikation nach Bewertungsrecht erfüllt sind.

Wir verweisen auch darauf, dass gegen die genannte Berufungsentscheidung des UFS, Außensteile Wien, GZ. RV/0435-W/06 in Verbindung mit GZ. RV/1594-W/07, zwei Beschwerden beim Verwaltungsgerichtshof mit Datum 5. Juni 2008 eingebracht wurden. Über diese zwei Beschwerden wurden bereits vom VwGH unter ZI. 2008/13/0117-2 und ZI. 2008/13/0118-2 die Vorverfahren gemäß [§ 35 Abs. 3 VwGG](#) eingeleitet.

Unserer Meinung nach wäre es, insbesondere auch aus verwaltungsökonomischen Gründen sinnvoll, diese Entscheidung vor Erlassen einer Berufungsvorentscheidung zu dieser Berufung abzuwarten.

Gründe betreffend Wiederhinzurechnung der Silowerte zum Gebäudewert

- nicht voll übertragbarer Sachverhalt

Was nun unsere Berufungsbegründung betrifft, so führen wir vorerst als wesentlichen Grund an, dass die Verhältnisse, welche der Berufungsentscheidung des UFS zugrunde lagen, nicht auf unseren Fall voll übertragbar sind.

Im Entscheidungsfall ging es um insgesamt drei Teile einer Baulichkeit. Neben einem Siloteil war auch ein Maschinenhaus und eine Lagerhalle vorhanden, woraus vom UFS - im Übrigen, wie von uns in der Beschwerde dargestellt, unrichtig - abgeleitet wurde, dass beim Abbruch nur eines der drei Bauteile ein Einsturz oder zumindest eine Schieflage der anderen Teile zu befürchten wäre. Danach wurde - wiederum unrichtig - festgestellt, dass alle (drei) Teile gemeinsam in Gleitbauweise errichtet worden wären, was wiederum unrichtig ist, weil lediglich nach unseren Informationen (gegenständliche Beschwerde ist uns bekannt) der Siloteil in Gleitbauweise errichtet wurde. Es wurde schließlich dann abgeleitet, dass die diversen bautechnischen Verschachtelungen dafür sprechen, das gesamte im Jahr 1962 errichtete Bauwerk einheitlich als Gebäude zu erfassen. Unabhängig davon, dass die Fertigstellung der Lagerhalle im Streitfall vor dem UFS laut Bewertungsblatt erst ein Jahr nach der Errichtung des Silos und des Maschinenhauses erfolgte, sei erwähnt, dass auch in diesem Streitfall vor dem UFS vom Berufungswerber nie behauptet wurde, dass die Lagerhalle bei der Einheitswertermittlung aus dem Gebäudewert ausgeklammert werden sollte, sondern lediglich der Siloteil.

Die vom UFS behauptete "bautechnische Verschachtelung" mit einem Gebäudeteil (im Streitfall vor dem UFS eine Lagerhalle), welcher eindeutig nach bewertungsrechtlicher Beurteilung auch nach wie vor dem Gebäudewert zuzurechnen ist, ist in unserem Fall von vornherein nicht gegeben. Demnach existiert auch kein gemeinsames Fundament mit einer

Lagerhalle und es reicht auch nicht der Maschinenhauskeller (teilweise) in einen Lagerhallenteil (in der BE des UFS fälschlich als Lagerhausteil bezeichnet) hinein.

Auch ist der Schaltraum im Silo untergebracht und nicht, wie im Streitfall vor dem UFS, in einer angrenzenden Lagerhalle. Es handelt sich daher beim Silo (einschließlich integriertem Maschinenhaus) um ein von den anderen Gebäuden komplett abgegrenztes Bauwerk.

Nun wird auch auf die in unserem Fall übertragbaren Entscheidungsgründe des UFS in der Entscheidung vom 21. April 2008 näher eingegangen und auch herausgearbeitet warum auch diesen Entscheidungsgründen weiterhin durch die erwähnte Beschwerde beim VwGH unsererseits widersprochen wird.

Eingangs wird in diesen Entscheidungsgründen die Judikatur des VwGH angeführt, und dabei insbesondere herausgestellt, was auch zuletzt im Erkenntnis des VwGH vom 21.9.2006, [2006/15/0156](#) ausgeführt wird, "dass als Gebäude jedes Bauwerk anzusehen ist, dass durch räumliche Umfriedung Personen, Tieren oder Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, den Zutritt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist".

Unserer Meinung nach genügt aber nicht mehr dieser aus dem Uralt-Erkenntnis vom 31.12.1956 des VwGH, [1391/54](#) abgeleitete Gebäudebegriff in bewertungsrechtlicher Sicht.

Wie bereits in unserem Wertfortschreibungsantrag vom 30. Dezember 2004 verwiesen, ist auch nach österreichischer Literaturmeinung (vgl. Kotschnigg in ÖStZ 1990, Seite 23 ff, unter 11.1 - der Gebäudebegriff) von einem Gebäudebegriff in sogenannter "typisierender Betrachtungsweise" auszugehen, wo neben dem Schutz gegen äußere Einflüsse durch räumliche Umfriedung, der festen Verbindung mit dem Grund und Boden und der Beständigkeit auch (zusätzlich) die Eignung zum nicht nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen (demnach nicht nur die Eignung zum Zutritt) und (ebenfalls zusätzlich) auch die Standfestigkeit als Gebäudequalifikationsmerkmal im Bewertungsrecht als weitere Voraussetzungen zu beachten sind. Fehlt auch nur eines dieser Merkmale, liegt demnach kein Gebäude nach bewertungsrechtlicher Beurteilung vor.

In diesem Zusammenhang ist auch auf einen Artikel von Steiner in der ÖStZ (Nr. 2 vom 20.1.1957, Seite 19) zu verweisen, wo im Besonderen darauf verwiesen wurde, dass auch die Standfestigkeit als weiteres Qualifikationskriterium nach Bewertungsrecht mit einzubeziehen wäre - durch Hinweis, dass Bauwerke, die zwar alle anderen Merkmale aufweisen, trotzdem nicht als Gebäude anzusehen sind, wenn sie z.B. als Umschließung mit der eigentlichen Fabrikationsvorrichtung so fest verbunden sind, dass bei Entfernen der Fabrikationsvorrichtung das Bauwerk unbrauchbar würde. Auch die Zweckbestimmung wurde als entscheidendes Kriterium schon damals herausgearbeitet, demnach komme es auf den Zweck an, den ein Bauwerk im Betrieb hat.

Damit sei herausgestellt, dass sich auch in der österreichischen Literatur bereits eindeutige Meinungen für einen erweiterten und typisierenden Gebäudebegriff nach Bewertungsrecht finden.

In Verbindung mit einer kommentierten Baubeschreibung für Fabrikationsgrundstücke (Lager Nr. 366, FLD Wien, NÖ., BGLD) wurde herausgearbeitet (Punkt lit d der damaligen Anleitung), dass wegen der Zweckbestimmung der dort aufgezählten Vorrichtungen als Bauwerke, die für Lagerzwecke besonders hergerichtet und der Aufnahme sowie Lagerung von unverpackten Roh- und Hilfsstoffen dienen, den Betriebsvorrichtungen zuzuordnen wären, wonach ausdrücklich unter anderem besonders alle Arten von Silos, die nicht ohne weiteres für einen anderen Zweck verwendet werden können (im Besonderen auch Getreidesilos dort angeführt), aufgezählt sind.

Es liegen seitens der Finanzverwaltung auch betreffend nachfolgender Hauptfeststellungszeitpunkte keinerlei Beschreibungen vor, wonach diese von diesem Standpunkt (Zuordnung von Silos zu Betriebsvorrichtungen) abgegangen wäre.

Auch innerhalb der Finanzverwaltung hat sich ein gegenüber dem Ertragssteuerrecht umfassenderer Gebäudebegriff im Bewertungsrecht herausgebildet - neben den gleichen Kriterien wie Schutz gegen äußere Einflüsse, etc. sind nach bewertungsrechtlicher Beurteilung zusätzliche Merkmale, wie insbesondere Standfestigkeit und auch die Eignung zum nicht nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen zu erfüllen.

In diesem Zusammenhang darf nämlich nicht übersehen werden, dass erstmals in Zusammenhang mit der befristeten Investitionszuwachsprämie nach [§ 108e EStG 1988](#) ab dem Jahr 2003 auch innerhalb der Finanzverwaltung ebenfalls beim Ertragssteuerrecht der vorher oft gesehene enge Zusammenhang zwischen Ertragssteuer- und Bewertungsrecht nicht mehr vertreten wird. Diesbezüglich wird auf Rz 3140 der EStR 2000 verwiesen, wo im vorletzten Absatz nun festgehalten wird, dass "was die Beurteilung, ob eine Anschaffung oder Herstellung des Gebäude oder einen Bestandteil desselben betrifft, oder aber ein nicht als Gebäude anzusehendes Wirtschaftsgut, ausschließlich nach den für das Einkommensteuerrecht maßgeblichen Kriterien zu erfolgen hat, wobei es auf die bewertungsrechtliche Beurteilung nicht ankommt".

Gerade das vom UFS zitierte VwGH-Erkenntnis vom 21.9.2006, [2006/15/0156](#), welches in Zusammenhang mit der Investitionszuwachsprämie gem. [§ 108e EStG 1988](#) ergangen ist, beweist, dass auch vom VwGH nunmehr eindeutig eine Differenzierung zwischen einkommensteuerlichen und bewertungsrechtlichen Gebäudebegriff vorgenommen wird.

Der VwGH hat gerade in diesem Erkenntnis herausgestellt, dass § 1 Abs. 2 BewG bestimmt, dass die Bestimmungen des zweiten Teiles (demnach ab § 18 BewG) für das Einkommensteuerrecht und damit für die Investitionszuwachsprämie nicht anwendbar sind. Die aus § 51 Abs. 1 BewG abgeleitete Unterscheidung zwischen Gebäude (Grundvermögen) und "Betriebsvorrichtungen" wäre daher im Streitfall nicht von Bedeutung.

Ausdrücklich wird in diesem Zusammenhang der auch in unserem gegenständlichen Fall zitierte Artikel von Kotschnigg, zur Abgrenzung von Gebäuden und Betriebsvorrichtung im BewG, ÖStZ 1990, 22 erwähnt, womit eindeutig dargestellt ist, dass dieser Autor, welcher von uns bereits im Wertfortschreibungsantrag vom 29.12.2004 mehrfach zitiert wurde, auch vom VwGH hinsichtlich Bewertungsrecht voll anerkannt wird.

Im Streitfall betreffend Investitionszuwachsprämie war daher nach der Verkehrsauffassung zu beurteilen, demnach von einem Gebäude auszugehen, welche Verkehrsauffassung für das Bewertungsrecht keine Rolle spielt, wobei gerade auch in Hinblick Verkehrsauffassung nochmals der Artikel von Kotschnigg in den Entscheidungsgründen zitiert wurde.

Daraus ergibt sich auch eindeutig, dass die vom UFS abgeleitete Feststellung, dass auch für das Bewertungsrecht der Gebäudebegriff nach VwGH-Erkenntnis vom 21.9.2006, [2006/15/0156](#) (abgeleitet vom Uralt-Erkenntnis vom 31.12.1956, 1391/54) weiter verwendet bzw. aufrecht erhalten werde, falsch ist.

Weiters wird dann in der BE des UFS unter Anführung des Erkenntnisses des VwGH vom 24.2.2005, [2001/15/0048](#) dargelegt, dass nach der Bestimmung des § 53 Abs. 3 BewG der zu ermittelnde umbaute Raum nicht um im nutzbaren Raum aufgestellte Betriebsvorrichtungen (in unserem Fall gemeint Silozellen) zu vermindern ist.

Diesbezüglich sei unsererseits aber ausdrücklich festgestellt, dass diese Feststellung nur dann Gültigkeit hat, wenn es sich grundsätzlich um ein Gebäude handelt, in welchem Betriebsvorrichtungen mitenthalten sind, welche Gebäudeeigenschaft im bewertungsrechtlichen Sinne von uns aber wegen des Fehlens zweier Kriterien bestritten wird.

Gerade die nachfolgende Anführung der Berufungsentscheidung des UFS, Außenstelle Graz vom 8.11.2007 RV/0543-G/05, wo mit der Silozellenumschließung in unserem Fall die Außenumschließung teilweise ident war, und wo eindeutig eine nicht der Einheitsbewertung unterliegende Betriebsvorrichtung deswegen bestimmt wurde, spricht für unsere Darstellung.

Weiters wird dann der UFS-Entscheidung entnommen, dass es für die bewertungsrechtliche Beurteilung nicht entscheidend wäre, ob die Silozellen selber Betriebsvorrichtungen darstellen, sondern ob sich die Betriebsvorrichtungen in einem Gebäude befinden. Bleibt auch bei Wegdenken der Betriebsvorrichtung ein von mindestens drei Seiten umschlossener umbauter Raum oder eine offene Halle über, so ist der Gebäudewert nach § 53 Abs. 3 BewG bzw. nach § 53 Abs. 4 BewG vom Durchschnittspreis je Kubikmeter des umbauten Raumes bzw. je Quadratmeter der überdachten Fläche zu berechnen.

Diese Aussagen können in keinem Falle nachvollzogen werden, da die Silozellenumgrenzung auch die Außenumschließung (d.h. neben der Begrenzung der Zelle selbst) darstellt. Diese Silozellen befinden sich deshalb nicht in einem Gebäude im bewertungsrechtlichen Sinn - auch wegen der fehlenden Standfestigkeit.

Wie es zur Aussage kommt, dass bei Wegdenken der Betriebsvorrichtung (gemeint Silozellen) ein von mindestens drei Seiten umschlossener umbauter Raum oder eine offene Halle über bliebe, ist unsererseits sofort widerlegbar.

Ohne jetzt auf genaue Ausmaßberechnungen einzugehen, welche jederzeit nachgebracht werden können, wird in diesem Zusammenhang ausgeführt, dass sich an die Silozellen der zwei Silos jeweils lediglich ein Stiegenhaus vertikal anschließt, wobei die Silozellenumschließungen gleichzeitig auch die Außenumschließung in diesem eigentlichen Siloteil darstellen. Es verbleiben für jene Teile, welche nicht eigentliche Silozellen auch als Umrandung darstellen, in dem Bereich der Silozellen aufgrund einer vorläufigen Grobberechnung max. 5 % der Gesamtfläche.

Es kann somit in keinem Fall mehr davon gesprochen werden, dass nach Wegdenken der Betriebsvorrichtung (Silozellen) ein von mindestens drei Seiten umschlossener umbauter Raum, geschweige denn eine offene Halle (diese würde sich im Übrigen dann in der Luft befinden) übrig bleibt. Aus dieser Verhältnisrechnung wird auch klar, dass dieses bleibende "Torso" bzw. Restskelett in keinem Fall das darüber liegende Geschoß (Raum für Drehrohrverteiler etc.) tragen kann, es sei denn, es werden unverhältnismäßig hohe Stützungsmaßnahmen vorgenommen, weshalb in der Praxis, weil derartige Stützungsmaßnahmen nicht nur wirtschaftlich sinnlos, sondern auch an die Grenzen der technischen Möglichkeiten stoßen, die Herausnahme der Silozellen unweigerlich zu einem Einsturz führen würde.

Will man den Silo "abtragen", so kommt letztlich nur eine Sprengung unter extremen Sicherheitsmaßnahmen in Frage.

Weiters wird dann in der UFS-Entscheidung festgehalten, dass "die beiden Obergeschoße des Siloteiles, ebenso wie das Stiegenhaus und das Maschinenhaus auch während der Einlagerung von Getreide in den Silozellen von Menschen betreten werden können". Daraus wird abgeleitet, dass "es nicht entscheidend für die bewertungsrechtliche Beurteilung des gesamten Bauwerkes ist, ob sich in diesen Gebäudeteilen auch Maschinen befinden, die unmittelbar dem Betriebszweck dienen".

In diesem Zusammenhang wird unsererseits auf das Urteil des Bundesfinanzhofes vom 14.11.1975, III R 150/74, BStBl. 1976 II, 198 verwiesen, wonach selbst dann, wenn es sich um Aufenthaltsräume handelte, auf den Zweck "dieser Räume" und auch des "gesamten Bauwerkes" abzustellen ist. Es können in unserem Fall weder das Obergeschoß des Silos, noch das Rampengeschoß als Aufenthaltsräume nach ihrer Funktion bezeichnet werden - sämtliche diese Räume ermöglichen nur einen beschränkten Zutritt während des

Betriebsablaufes. Da diese aber von der Größe und/oder der Nutzungsintensität von untergeordneter Bedeutung sind, ist die komplette Umschließung (also auch jene die die "Aufenthaltsräume" umfasst) als Betriebsvorrichtung zu behandeln. Es kann dabei neben der Raumkubatur auch auf andere Kriterien, wie insbesondere die Nutzungsintensität, zurückgegriffen werden. Hierbei ist nicht die Nutzungsintensität betreffend Aufenthalt (in Silozellen max. zwei Stunden im Jahr zur Reinigungszwecken) gemeint, sondern die betriebliche Nutzungsintensität (nicht nur durch Menschen, sondern auch durch Betriebsabläufe). In den Silozellen ist die Nutzungsintensität, weil dort im Schnitt für elf Monate das Getreide lagert und laufenden Gesunderhaltungsmechanismen (Umziehen, Reinigen, Trocknen, Einlagern, Auslagern) unterliegt, gegenüber den anderen Geschoßen entschieden höher.

Es kommt daher auf den Zweck des gesamten Bauwerkes an.

In diesem Zusammenhang wird auf die Kommentarteile 4d zu § 51 BewG von Twaroch-Wittmann-Frühwald verwiesen, wo auf Seite 256 ausgeführt wird, dass als Vorrichtungen insbesondere zu betrachten sind "für Lagerzwecke besonders hergerichtete Bauwerke zur Aufnahme und Lagerung von unverpackten Roh- und Hilfsstoffen oder Fertigerzeugnissen, festen, flüssigen oder gasförmigen Zustand (z.B. Bunkers, Silos, Tanks)".

Schließlich wird in der BE vom 21.4.2008 ausgeführt, dass "es nicht erforderlich ist, dass ein Bauwerk zum Aufenthalt von Menschen bestimmt ist. Es steht der Gebäudeeigenschaft nicht entgegen, wenn sich Menschen nur in entsprechender Schutzkleidung darin aufhalten können, um sich gegen gesundheitliche Schäden zu schützen - unter Hinweis auf BFH vom 30.1.1991, 11 R 48/88, BFHE 163/236, BStB1.111991, 618".

Schließlich wird dann noch ausgeführt, "dass unter einem nicht nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen nicht der Aufenthalt über einen ganzen Arbeitstag hin zu verstehen ist."

Zusammenfassend wird unsererseits festgehalten, dass der Grundsatz der einheitlichen Zuordnung (bereits in unserem Antrag vom 30.12.2004 darauf verwiesen) eine ausschließliche Zuordnung des Silobauwerkes zu den Betriebsvorrichtungen erfordert, weil nicht alle Kriterien, welche nach der Judikatur und Literatur (nicht nur der deutschen, sondern auch der österreichischen), was den Gebäudebegriff nach BewR betrifft, erfüllt werden.

Insbesondere ist eine nicht nur vorübergehende Aufenthaltsmöglichkeit im Silo für Menschen nicht gegeben. Es ist auch vom Zweck der Baulichkeit auszugehen. Zweck der gesamten Baulichkeit ist die Lagerung und Gesunderhaltung des Getreides, wobei eine andere Verwendungsmöglichkeit ausscheidet.

Selbst wenn eine nicht nur vorübergehende Aufenthaltsmöglichkeit zu bejahen wäre, was unsererseits bestritten wird, so wäre erst dann weiter zu untersuchen, ob die Standfestigkeit als weiteres Kriterium gegeben ist. Diese Standfestigkeit ist für den Silo eindeutig nicht gegeben, insbesondere weil die Silozellen nicht herausgelöst werden können, ohne dass die restlichen Gebäudeteile nicht komplett einstürzen bzw. als "Torso" jedwede Verwendungsmöglichkeit verlieren.

Aus den angeführten Gründen vertreten wir nach wie vor die Ansicht, dass der Siloteil im Gebäudewert nicht zu erfassen ist, und stellen daher den Antrag, dass wegen Zuordnung zu den Betriebsvorrichtungen ein Gebäudewert von 194.024,47 € wiederum auszuklammern ist.

Abschließend beantragen wir für den Fall, dass über die gestellten Anträge nicht mittels Berufungsvorentscheidung durch das FA entschieden wird, sondern diese Anträge an die nächste Instanz, den Unabhängigen Finanzsenat, weitergeleitet werden, eine mündliche Verhandlung gemäß [§ 284 Abs. 1 Z 1 BAO](#) bzw. für diesen Fall auch eine Aussetzung der

Entscheidung gemäß [§ 281 Abs. 1 BAO](#) wegen zweier noch ausstehender VwGH-entscheidungen.

Diese Begehren wurden im Übrigen auch in unserem kombinierten Antrag vom 18. Juni 2009 gestellt, wobei wir - zum Unterschied in der abschließenden Bescheidbegründung - aber nicht der Meinung sind, dass der UFS nicht zuständig wäre, über diese Anträge zu entscheiden. Im § 284 Abs. 1 Z 1 betreffend mündliche Verhandlung wird nämlich ausdrücklich darauf verwiesen, dass unabhängig von einer Devolution auch dann eine derartige mündliche Verhandlung stattzufinden hat, wenn es (unter anderem) in einer Berufung beantragt wird, d.h. für den Fall, wenn keine Berufungsvorentscheidung ergeht, diese Berufung direkt an den UFS weitergeleitet wird.

Was den Antrag auf Aussetzung der Entscheidung betrifft, wollen wir damit lediglich bekunden, dass entsprechend der Bestimmung des § 281 Abs. 1 Z 1, letzter Halbsatz "unsererseits keine überwiegenden Interessen entsprechend [§ 78 BAO](#) für eine entsprechende Aussetzung entgegenstehen.

Dies ist aber weiters nicht von Relevanz."

Über die Berufungen wurde erwogen:

1. Zum Bescheid betreffend Zurückweisung des Antrages auf Wertfortschreibung gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#)

Gemäß [§ 295 Abs. 1 BAO](#) ist ein Bescheid, der von einem Feststellungsbescheid abzuleiten ist, ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist.

Gemäß [§ 295 Abs. 2 BAO](#) gilt Abs. 1 sinngemäß, wenn ein Bescheid von einem Abgaben-, Mess-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid abzuleiten ist.

Gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#) ist ein Bescheid, ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, auch ansonsten zu ändern oder aufzuheben, wenn der Spruch dieses Bescheides anders hätte lauten müssen oder dieser Bescheid nicht hätte ergehen dürfen, wäre bei seiner Erlassung ein anderer Bescheid bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen. Mit der Änderung oder Aufhebung des Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des anderen Bescheides oder der nachträglich erlassene andere Bescheid rechtskräftig geworden ist.

Die Bestimmung des [§ 295 Abs. 1 BAO](#) soll gewährleisten, dass abgeleitete dem aktuell vorliegenden Grundlagenbescheid und der materiellen Rechtslage entsprechen. Die

grundsätzliche Funktion der genannten Vorschrift besteht darin, abgeleitete Bescheide mit den aktuellen Inhalten der zugrunde liegenden Feststellungsbescheide in Einklang zu bringen (vgl. VwGH 9.7.1997, [95/13/0044](#); 95/13/0045).

Auf § 295 Abs 1 oder 2 gestützte Bescheide setzen die Abhängigkeit (somit ein Verhältnis Grundlagenbescheid zu abgeleitetem Bescheid) voraus. Weiters darf ein auf [§ 295 BAO](#) gestützter Bescheid nur ergehen, wenn ein Grundlagenbescheid nachträglich (somit nach Zustellung des abgeleiteten Bescheides) erlassen oder abgeändert wird und wenn dieser nachträgliche Bescheid dem Adressaten des abgeleiteten Bescheides gegenüber wirksam ist (vgl. Ritz, BAO3, § 295 Tz 3 unter Hinweis auf VwGH 6.4.1995, [93/15/0088](#)).

[§ 295 Abs. 1 BAO](#) regelt die Anpassung von abgeleiteten Abgabenbescheiden an nachträglich erlassene oder geänderte Grundlagenbescheide, dies aufgrund der bestehenden Bindungswirkung im Rahmen der Bescheidhierarchie. Bei den genannten Grundlagenbescheiden handelt es sich um die in [§§ 186 bis 189 BAO](#) geregelten Feststellungsbescheide (zB Feststellung des Einheitswertes; einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften etc.). Abgeleitet ist zB ein Einkommensteuerbescheid von der gem. §188 BAO erfolgten einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften. Diese Grundlagenbescheide haben rechtsfeststellenden Charakter.

Nach [§ 295 Abs. 3 BAO](#) ist ein Bescheid auch ansonsten - somit subsidiär zu § 295 Abs. 1 - an nachträglich erlassene oder geänderte "andere Bescheide" anzupassen. Bei diesen "anderen Bescheiden" handelt es sich nicht um förmliche Grundlagenbescheide (iSd § 295 Abs. 1), sondern um Bescheide, die diesen ähnlich sind und in ihren Wirkungen materiell andere Bescheide beeinflussen (vgl. VwGH 14.5.1991, [90/14/0149](#); VwGH 10.11.1993, [92/13/0176](#)). Solche "grundlagenbescheidähnliche Bescheide" sind beispielsweise:

Bescheide gem. [§ 44 Abs. 2 BAO](#) (Abgabenbegünstigung wg. Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke); Bescheide gem. [§ 48 BAO](#) (Begünstigung zur Vermeidung der Doppelbesteuerung); Zuzugsbegünstigungen nach § 103 EStG; Einheitswertbescheide im Verhältnis zu Wertfortschreibungsbescheiden; verfahrensrechtliche Bescheide, wie zB Zurückweisungsbescheide gem. § 273 und Gegenstandsloserklärungsbescheide; über die Höhe von Verlusten absprechende Bescheide (Einkommens- und Körperschaftsteuerbescheide) für Verlustvorträge gem. § 18 Abs. 6 EStG (siehe dazu mit weiteren Beispielen: Ritz, BAO-Kommentar⁴, Rz. 15 zu § 295).

Wenn auch obige Aufzählung eine unvollständige und bloß demonstrative ist, so ist dennoch eindeutig erkennbar, dass es sich sowohl bei den Grundlagenbescheiden, auf denen die abgeleiteten Bescheide basieren, wie auch bei den "grundlagenbescheidähnlichen"

Bescheiden, welche materiellen Einfluss auf andere Bescheide bewirken können, jedenfalls immer um in einem Abgabenverfahren von Abgabenbehörden erlassene Bescheide handelt. Der Antrag der Bw. ist auf eine Änderung des am 1. März 2007 zum Bewertungsstichtag 1. Jänner 2007 erlassenen Feststellungsbescheides gerichtet. Eine Änderung dieses – rechtskräftigen – Bescheides nach [§ 295 Abs. 3 BAO](#) setzt als Grundvoraussetzung die Erlassung eines weiteren Bescheides voraus. Im gegenständlichen Fall hat die Abgabenbehörde für die wirtschaftliche Einheit EZ*** ua. KG*** nachträglich weder weitere Feststellungsbescheide noch einen anderen "grundlagenbescheidähnlichen" Bescheid erlassen und liegt daher die Grundvoraussetzung für eine Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides vom 1. März 2007 nach [§ 295 BAO](#) nicht vor.

Überdies handelt es sich bei der Änderung oder Aufhebung eines Bescheides nach [§ 295 BAO](#) um eine amtswegige Maßnahme. [§ 295 BAO](#) sieht kein Antragsrecht zusätzlich zur Vorgangsweise von Amts wegen vor. Ein solches Antragsrecht ist auch deshalb überflüssig, weil [§ 295 BAO](#) der Abgabenbehörde kein Ermessen einräumt, sondern von Amts wegen zwingend zu beachten ist (VwGH 28.3.1996, [94/16/0254](#)).

Der Antrag gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#) wurde daher mit dem angefochtenen Bescheid vom Finanzamt zu Recht zurückgewiesen (vgl. ua. UFS 28.06.2012, RV/1795-W/11) und ist somit die dagegen eingebrachte Berufung als unbegründet abzuweisen.

2. Zum Bescheid betreffend Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

Gemäß [§ 308 Abs. 1 BAO](#) ist gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten. Dass der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.

Gemäß [§ 308 Abs. 3 BAO](#) muss der Antrag auf Wiedereinsetzung binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Abgabenbehörde, bei der die Frist wahrzunehmen war, bei Versäumung einer Berufungsfrist oder einer Frist zur Stellung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) bei der Abgabenbehörde erster oder zweiter Instanz eingebracht werden. Spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag hat der Antragsteller die versäumte Handlung nachzuholen.

Gemäß [§ 309a BAO](#) hat der Wiedereinsetzungsantrag zu enthalten:

- a) die Bezeichnung der versäumten Frist;
- b) die Bezeichnung des unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses (§ 308 Abs. 1);
- c) die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumung notwendig sind;
- d) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages notwendig sind.

Haften einem Wiedereinsetzungsantrag einer der unter lit. a bis d angeführten Mängel an, hat die Abgabenbehörde mit Mängelbehebungsauftrag ([§ 85 Abs. 2 BAO](#)) vorzugehen.

Wiedereinsetzungsanträge sind auch als Eventualanträge zulässig, zB "nur für den Fall der Verspätung der Berufung" (vgl. VwGH 6.2.1990, [89/14/0256](#)).

Nach [§ 308 Abs. 3 letzter Satz BAO](#) ist eine der notwendigen Tatbestandsvoraussetzungen, um einen Wiedereinsetzungsantrag einer positiven Erledigung zuführen zu können, dass spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag die versäumte Handlung - im vorliegenden Fall die Berufung gegen den Feststellungsbescheid vom 1. März 2007 – nachgeholt wird. Eine Berufung gegen diesen Bescheid wurde aber bis dato nicht eingebracht.

Der vorliegende Mangel der nicht gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag erhobenen Berufung stellt keinen inhaltlichen Mangel im Sinne des [§ 309a BAO](#) dar, der einer Verbesserung zugänglich wäre. Mangels Nachholung der versäumten Handlung gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag war diesem Antrag von vornherein der Erfolg versagt (vgl. UFS 7.6.2011, RV/1016-L/09).

Außerdem stecken nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Behauptungen des Wiedereinsetzungswerbers innerhalb der Wiedereinsetzungsfrist den Rahmen für die Untersuchung der Frage ab, ob ein Wiedereinsetzungsgrund gegeben ist. Der behauptete Wiedereinsetzungsgrund muss bereits im Antrag glaubhaft gemacht bzw. müssen bereits im Antrag taugliche Bescheinigungsmittel beigebracht werden (vgl. VwGH 24.2.2005, [2005/16/0001](#), mwN).

Nach ständiger Rechtsprechung ist ein Ereignis unvorhergesehen, wenn die Partei es tatsächlich nicht mit einberechnet hat und dessen Eintritt auch unter Bedachtnahme auf die subjektiv zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwartet werden konnte (siehe dazu VwGH 30.5.1995, [95/05/0060](#)). Unvorhergesehen kann ein Ereignis dann gelten, wenn die Partei dieses tatsächlich nicht mit einberechnet hat und sie dessen Eintritt unter Bedachtnahme auf die ihr persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Voraussicht nicht erwarten konnte. Nicht die Erfahrungen eines Durchschnittsmenschen, sondern die

subjektiven Verhältnisse bilden somit für dieses Verständnis des Begriffes "unvorhergesehen" den Beurteilungsmaßstab. Unabwendbar ist ein Ereignis, wenn sein Eintritt von der Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten nicht verhindert werden kann, auch wenn sie dieses Ereignis voraussah. Maßgebend für die Beurteilung ist der durchschnittliche Ablauf der Ereignisse. Der Begriff "unabwendbar" stellt demgemäß auf die objektiven Hinderungsmöglichkeiten eines Durchschnittsmenschen ab, wenn es bei Anwendung der normalerweise erreichbaren Möglichkeiten und Mittel durch einen Durchschnittsmenschen objektiv nicht verhindert werden konnte (vgl. VwGH 15.3.2001, [98/16/0051](#), Stoll, Kommentar BAO, Bd III, S 2983ff).

Der Wiedereinsetzungswerber bzw. sein Vertreter darf also nicht auffallend sorglos gehandelt, somit die im Verkehr mit Gerichten und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und ihm nach seinen persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer acht gelassen haben. Dabei ist an berufliche rechtskundige Parteienvertreter ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige oder bisher noch nie an gerichtlichen Verfahren beteiligte Personen (vgl. VwGH 21.11.1995, [95/14/0140](#)).

Die Büroorganisation eines Unternehmers iSd [§ 2 UGB](#) entspricht nur dann dem hier anzuwendenden Sorgfaltsmaßstab (vgl. z. B. [§ 212 UGB](#) und das Erkenntnis des VwGH vom 24. November 1989, Zl. [89/17/0116](#)), wenn sichergestellt ist, dass schon unmittelbar bei der Zustellung fristauslösender Schriftstücke von Gerichten und Verwaltungsbehörden die - im Falle der Erhebung eines Rechtsmittels allenfalls - zu beachtenden (Rechtsmittel-)Fristen, wie sie sich auch in der Rechtsmittelbelehrung finden, auf geeignete (dh eine Fristversäumnis nach menschlichem Ermessen vermeidende) Weise vorgemerkt und evident gehalten werden (vgl. VwGH 07.05.2008, [2007/08/0154](#)).

Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sind gemäß [§ 2 UGB](#) Unternehmer kraft Rechtsform, weshalb an die Büroorganisation der Bw. der für Unternehmer maßgebliche Sorgfaltsmaßstab anzulegen ist. Gemäß [§ 22 Abs. 1 GenG](#) idF [BGBl. I Nr. 70/2008](#) hat der Vorstand dafür zu sorgen, dass ein Rechnungswesen geführt wird, das den Anforderungen des Unternehmens entspricht. Eine aufsichtsratspflichtige Genossenschaft ([§ 24 Abs. 1 GenG](#)) hat ein den Anforderungen des Unternehmens entsprechendes internes Kontrollsystem einzurichten.

Aus dem maßgeblichen Vorbringen im Wiedereinsetzungsantrag ergibt sich, dass die dem Feststellungsbescheid zum 1.1.2007 angeschlossenen Berechnung vom Leiter des Rechnungswesens der Bw. erst im April 2008 anlässlich der Bilanzierungsarbeiten zum 31.12.2008 näher betrachtet wurde. Sowohl dem Feststellungsbescheid vom 21. Februar 2005 als auch dem Feststellungsbescheid vom 1. März 2007 war eine Berechnung angeschlossen.

Bei einem Vergleich der beiden Berechnungen innerhalb der Rechtsmittelfrist wäre ersichtlich gewesen, dass das Finanzamt dem Feststellungsbescheid vom 1. März 2007 zwar einen niedrigeren Bodenwert aber einen höheren Gebäudewert als dem vorangegangenen Feststellungsbescheid zu Grunde gelegt hat. Gerade wenn man davon ausging, dass die Wertfortschreibung zum 1.1.2007 ausschließlich wegen des Verkaufes eines Grundstückes an die Gemeinde**** durchgeführt wird, wäre bei entsprechender Aufmerksamkeit eine nähere Überprüfung des Bescheides angezeigt gewesen, ist doch durch den Verkauf eines Grundstückes nicht erklärbar, weshalb zum 1.1.2007 ein höherer Gebäudewert angesetzt wurde als zum 1.1.2004 und weshalb es auch insgesamt zu einer Steigerung des Einheitswertes von € 279.200,00 auf € 402.500,00 (ohne Erhöhung gemäß AbgÄG 1982) bzw. von € 376.900,00 auf € 543.300,00 (inklusive 35%-iger Erhöhung gemäß AbgÄG 1982) gekommen ist.

Dass die steuerlichen Agenden nicht von der Bw. selbst besorgt werden, sondern von einer anderen juristischen Person (nämlich der *****) stellt ebenfalls kein Ereignis dar, dass eine Wiedereinsetzung rechtfertigt. Gerade das Tätigwerden mehrerer Personen, die sich an verschiedenen Orten befinden und die nicht sämtliche Unterlagen im Original bei der Bearbeitung zur Hand haben, würde eine exakte Dokumentation der Abläufe und besondere Sorgfalt bei der Informationsweitergabe indizieren (zu einer Beschwerdeführerin mit mehreren Abgabestellen vgl. VwGH 20.04.2010, [2010/11/0035](#)). Weder im Wiedereinsetzungsantrag noch in der Berufung wurde von der Bw. vorgebracht, dass innerhalb der Berufungsfrist von einem Organ der Bw. eine Überprüfung des Bescheides durchgeführt wurde oder dass der Bescheid an die steuerliche Vertretung zwecks Überprüfung des Bescheides weitergeleitet wurde. Auch bei einem Wechsel der Organe der Gesellschaft liegt eine Verletzung der zumutbaren Sorgfalt vor, wenn innerhalb der Rechtsmittelfrist von Niemandem eine Überprüfung des Einheitswertbescheides durch Vergleich mit dem zu einem früheren Stichtag ergangenen Einheitswertbescheid vorgenommen wird. Selbst juristischen Laien ist im Allgemeinen bekannt, dass durch die Zustellung behördlicher Schriftstücke Fristen zu laufen beginnen und dass Bescheide bei Untätigkeit innerhalb der Rechtsmittelfrist entweder gar nicht mehr oder nur mehr in sehr eingeschränktem Ausmaß bekämpfbar sind (vgl. dazu auch UFS 15.11.2010, RV/2009-W/09).

Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wurde daher vom Finanzamt mit dem angefochtenen Bescheid zu Recht abgewiesen und erweist sich somit die dagegen eingebrachte Berufung als unbegründet.

3. Zum Bescheid betreffend Abweisung des Antrages auf Wertfortschreibung zum 1.1.2009

Gemäß [§ 21 Abs. 1 Z 1 lit. b BewG 1955](#) wird der Einheitswert neu festgestellt, wenn der gemäß § 25 abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt, bei den übrigen wirtschaftlichen Einheiten und Untereinheiten des Grundbesitzes entweder um mehr als ein Zehntel, mindestens aber um 400 Euro oder um mehr als 7.300 Euro von dem zum letzten Feststellungszeitpunkt festgestellten Einheitswert abweicht (Wertfortschreibung).

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt dargetan hat, können Fortschreibungen iSd [§ 21 BewG 1955](#) auch zur Beseitigung von Unrichtigkeiten, Fehlbeurteilungen, unzutreffenden Tatsachen- und Werturteilen vorgenommen werden, allerdings gegenüber früheren rechtskräftigen Feststellungsbescheiden nur auf spätere Stichtage. Wenn eine solche Fortschreibung auf Antrag vorgenommen werden soll, muss dem Antragsteller zugemutet werden, für die Unrichtigkeit der bisherigen Bewertung den Nachweis zu erbringen (vgl. VwGH 25.1.1988, [86/15/0141](#)).

Nach [§ 51 Abs. 1 BewG 1955](#) gehört zum Grundvermögen der Grund und Boden einschließlich der Bestandteile (insbesondere Gebäude) und des Zubehörs. In das Grundvermögen sind nicht einzubeziehen die Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, auch wenn sie wesentliche Bestandteile sind. Umzäunungen sowie Weg- und Platzbefestigungen sind bei gewerblich genutzten Grundstücken stets als Vorrichtungen anzusehen, die zu einer Betriebsanlage gehören. Jede wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens bildet ein selbständiges Grundstück im Sinne dieses Bundesgesetzes.

Bewertungsrechtlich ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als Gebäude jedes Bauwerk anzusehen, das durch räumliche Umfriedung Personen, Tieren oder Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, den Zutritt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist (vgl. VwGH 15.6.1956, 345/56, VwSlg 1449/F; VwGH 21.12.1956, [1391/54](#) und VwGH 19.2.1991, [91/14/0031](#)). Dass nach dem Erkenntnis des VwGH 21.9.2006, [2006/15/0156](#), VwSlg 8165/F, die aus § 51 Abs. 1 BewG abgeleitete Unterscheidung zwischen Gebäude und "Betriebsvorrichtungen" für Zwecke der Investitionszuwachsprämie nach [§ 108e EStG 1988](#) nicht anwendbar ist, bedeutet nicht, dass die erwähnte Definition des Gebäudes im Rahmen der Einheitsbewertung dem Grunde nach überholt oder nicht mehr maßgebend wäre (vgl. VwGH 31.7.2012, [2008/13/0117](#)).

Gebäude oder Gebäudeausstattungen können nicht Betriebsvorrichtungen sein (vgl. z.B. Thormann, Die Einheitsbewertung des Betriebsvermögens, Wien 1981, S. 137, mwN). Die Gebäudeeigenschaft schließt allerdings nicht aus, dass bestimmte Anlagen als Betriebsvorrichtungen zu behandeln sind (vgl. z.B. Kotschnigg, Zur Abgrenzung von Gebäuden und Betriebsvorrichtungen im BewG, ÖStZ 1990, S. 26).

Können Ringöfen und Trockenkammeranlagen mit den sie umschließenden Mauern als technische und wirtschaftliche Einheit angesehen werden, bilden diese nach der Vorschrift des § 50 Abs. 1 BewG Betriebsvorrichtungen, auch wenn sie wesentliche Bestandteile des Grund und Bodens sind. Ihr Wert ist bei der Einheitsbewertung der sie umfassenden Gebäude nicht zu erfassen, und zwar auch dann nicht, wenn die Gebäude mit diesen Betriebsvorrichtungen zusammen eine wirtschaftliche Einheit bilden und vermöge ihrer technischen Verbindung mit den Öfen (Trockenkammern) für sich selbst - ohne diese Betriebsvorrichtungen - baulich nicht bestehen könnten (vgl. VwGH 16.10.1957, [1735/53](#), VwSlg 1711/F). Die einheitliche Verbindung mit den umschließenden Mauern eines Gebäudes hindert somit nicht die Qualifikation von Einbauten als Betriebsvorrichtung, bewirkt aber auch für sich noch nicht, dass auch das umfassende Gebäude selbst zur Betriebsvorrichtung würde (vgl. VwGH 31.7.2012, [2008/13/0117](#)).

Im Beschwerdefall zu VwGH 31.7.2012, [2008/13/0117](#) hat die belangte Behörde die eingebauten Silozellen, somit den Silo im engeren Sinn, als Betriebsvorrichtung gewertet. Die belangte Behörde hat aber weiters festgestellt, dass das Bauwerk nicht nur aus den Silozellen besteht, sondern sich oberhalb der Silozellen noch zwei Obergeschoße samt einer so genannten "Laterne" befinden, die - ebenso wie das unterhalb der Silozellen liegende Erdgeschoß ("Rampengeschoß") - auch von Menschen betreten werden können. Dasselbe gilt für den zwischen den Silozellen und der Außenumschließung gelegenen Stiegenaufgang (samt Aufzug) zu den beiden Obergeschoßen und das Maschinenhaus, deren obere Stockwerke zudem nur über das Stiegenhaus bzw. den Aufzug erreicht werden können. Im Erdgeschoß des "Siloteiles" liegt außerdem ein Verbindungsgang, der den Durchgang zwischen Siloteil, Maschinenhaus und Lagerhalle ermöglicht. Zur Qualifikation eines Bauwerkes reicht es aus, wenn dieses den Eintritt von Menschen objektiv gestattet, sodass es insoweit auch nicht auf den Zweck der gesamten Baulichkeit ankommt, der nach dem Beschwerdevorbringen der "Lagerung und Gesunderhaltung des Getreides" diene. Dass die "Nutzungsintensität bei den genannten Gebäudewerkteilen" nach den Beschwerden "eine äußerst geringe" sei (u.a. in der Regel nur Aufenthalt zu Kontrollgängen von "bis zu max. fünf Minuten"), ist in Bezug auf eine objektive Aufenthaltsmöglichkeit nicht von wesentlicher Bedeutung. Da es - wie oben erwähnt - einer Qualifikation als Gebäude nicht entgegen steht, wenn die Außenmauern zum Teil zugleich die Umschließung eingebauter Betriebsvorrichtungen bilden, lässt sich für die Beschwerdeführerinnen auch aus ihren Vorbringen nichts gewinnen, wonach "aufgrund einer angestellten Berechnung das Ausmaß der Silozellen an der Gesamtkubatur des Silogebäudes allein 66,9 % ausmacht, unter Einrechnung auch des Maschinenhauses (wesentlich niedriger) noch immer deutlich über der Hälfte" oder die restlichen Gebäudeteile bei einer Herauslösung der Silozellen als "Torso" jedwede Verwendungsmöglichkeit verlieren würden. In Bezug auf

eine notwendige feste Verbindung des Bauwerkes mit dem Boden von einiger Beständigkeit ist es weiters nicht von Relevanz, ob die von der belangten Behörde u.a. getroffene Feststellung, dass "sämtliche drei erwähnten Gebäude in Gleitbauweise" errichtet worden seien, laut Beschwerdevorbringen "völlig unrichtig" sei, in Gleitbauweise vielmehr nur das Silobauwerk errichtet worden sei, bei der (unstrittig als Gebäude bewerteten) Lagerhalle und beim Maschinenhaus jedoch weitgehend Ziegelbauweise gegeben sei (vgl. abermals VwGH 31.7.2012, [2008/13/0117](#)).

Das gegenständliche Bauwerk gleicht in seiner Bauweise im Wesentlichen jenem Bauwerk auf das sich das Erkenntnis VwGH 31.7.2012, [2008/13/0117](#) bezieht. Auch wenn die drei aneinandergereihten Silos hier nicht von einer Lagerhalle aus betreten werden können und nur diese bautechnisch miteinander verbunden sind, so führt dies nicht zu abweichenden bewertungsrechtlichen Beurteilung. Auch bei den gegenständlichen Siloanlagen befinden sich oberhalb und unterhalb der Silozellen noch Räumlichkeiten, die den Aufenthalt von Menschen objektiv gestatten (wie zB im Schaltraum und im Maschinenhaus) und werden die Außenumschließung des Bauwerkes nicht ausschließlich durch Umschließungen der Silozellen gebildet. Eine bewertungsrechtliche Aufteilung des Gesamtbauwerkes in "Gebäude" und "Betriebsvorrichtung" ist daher auch hier nicht vorzunehmen.

Da von der Bw. kein Nachweis erbracht wurde, dass die mit dem Einheitswertbescheid vom 1. März 2007 zum 1. Jänner 2007 vorgenommene Einheitswertfeststellung fehlerhaft war, wurde der Antrag auf Wertfortschreibung vom Finanzamt zu Recht angewiesen und erweist sich somit auch die gegenständliche Berufung als unbegründet..

4. Verfahrensrechtliches

Gemäß [§ 284 Abs. 1 Z 1 BAO](#) hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird. Das Unterbleiben der beantragten mündlichen Verhandlung verletzt kein Parteiengehör, wenn die Entscheidung nur im Sinne der Gleichheit der Rechtsanwendung und insbesondere der formalen Rechtsrichtigkeit getroffen werden kann (vgl UFS 30.08.2012, RV/2052-W/06 unter Hinweis auf VwGH 29.7.2010, [2006/15/0215](#)).

Der Unabhängige Finanzsenat ging bei seiner Entscheidung von den Sachverhaltsangaben der Bw. (wie zB über die bauliche Ausgestaltung der Siloanlagen, Nutzungsintensität) aus. Auf Grund des zu beachtenden Gebotes der Verwaltungsökonomie (vgl. Ritz, Verwaltungsökonomie als Ermessenskriterium, ÖStZ 1996, 70) wurde in Hinblick darauf, dass nach den vorstehenden Ausführungen ausgeschlossen werden kann, dass der Unabhängige Finanzsenat bei Vermeidung dieses Mangels (Durchführung einer mündlichen Verhandlung) zu

einem anderen Bescheid hätte gelangen können, von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abgesehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Jänner 2013