

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des L.R.T., Landwirt, geb. 1951, 9.St.M., D.23, vom 23. Juni 2005 gegen den Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch ADir Herfried Hinteregger, vom 20. Juni 2005 entschieden:

Der angefochtene Bescheid betreffend Zurückweisung der Berufung gegen den Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2005 (Zurechnungsfortschreibung) wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

L.R.T. (in der Folge Bw.) ist Rechtnachfolger nach seiner am 15. Oktober 2004 verstorbenen Mutter, T.T.. Diese wiederum war Eigentümerin des Grundbesitzes G.N., EZ, KG.P. der Gemeinde Feistritz ob Bleiburg (landwirtschaftlicher Betrieb vulgo "K.").

Auf Grund des Ablebens der Mutter des Bw. erließ das Finanzamt Klagenfurt am 20. Juni 2005 einen Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2005, mit dem dem Bw. der 1/1 Anteil an der genannten Liegenschaft zugerechnet wurde (Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 4 BewG). In der Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung infolge Erwerbes von Todes wegen erforderlich gewesen sei. In der Rechtsmittelbelehrung findet sich unter anderem der Hinweis, dass bei einer Zurechnungsfortschreibung nur die festgestellten Eigentumsverhältnisse, nicht jedoch die Art des Grundbesitzes und die Höhe des Einheitswertes angefochten werden könnten. In einer diesem Bescheid angeschlossenen "Information" wurden auch die Art und der Wert des Grundbesitzes bekannt gegeben und darauf hingewiesen, dass der Bescheid nicht die Höhe des jeweiligen Einheitswertes und des zugehörigen Grundsteuermessbetrages ändere.

Mit Eingabe vom 22. Juni 2005, beim Finanzamt eingelangt am 23. Juni 2005, erhab der Bw. gegen den angeführten Bescheid "Einspruch". In diesem Schriftsatz führte er aus, dass er diesen Bescheid solange nicht anerkenne, bis der "Oberste Verwaltungs- bzw. Verfassungsgerichtshof" in dieser Sache Recht gesprochen habe. Wie dem Amt bekannt sein werde, hätten seine Mutter und er um Neubewertung angesucht. Dieser Akt sei leider immer noch in Wien. Der Bw. hoffe, "die werden endlich einmal in dieser Sache tätig" (es seien inzwischen bereits einige Jahre vergangen). Seine Mutter habe es ja leider nicht mehr erlebt.

In diesem Zusammenhang ist anzumerken, dass die Finanzlandesdirektion für Kärnten in ihrer Berufungsentscheidung vom 19. Dezember 2002, GZ. RV 656/1-5/02, die Berufungen der Mutter des Bw. gegen den Abweisungsbescheid betreffend den Antrag auf Wertfortschreibung zum 1. Jänner 2001 und gegen den Abweisungsbescheid betreffend den Antrag auf Nachschätzung für die Streitliegenschaft als unbegründet abgewiesen hat. Über die dagegen am 5. Februar 2003 erhobene Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof (Zl. 2003/14/0026) wurde bis dato noch nicht entschieden. Weiters wurde vom unabhängigen Finanzsenat über die Berufungen der Mutter des Bw. gegen den Abweisungsbescheid betreffend den Antrag auf Wertfortschreibung zum 1. Jänner 2002 und gegen den Abweisungsbescheid betreffend den Antrag auf Nachschätzung für die in Rede stehende Liegenschaft mit Entscheidung vom 19. November 2004, GZ. RV/0161-K/03, wiederum abschlägig entschieden.

Mit Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 6. Juli 2005 wurde die Berufung des Bw. gegen den Zurechnungsfortschreibungsbescheid zum 1. Jänner 2005 gemäß § 273 Abs. 1 BAO zurückgewiesen. In der Begründung wurde angeführt, dass bei einer Zurechnungsfortschreibung nur die festgestellten Eigentumsverhältnisse, nicht jedoch die Art des Grundbesitzes und die Höhe des Einheitswertes angefochten werden könnten. Sollte jedoch der Verwaltungs- bzw. Verfassungsgerichtshof in dieser Sache Recht sprechen, würde eine dementsprechende Rechtsanpassung erfolgen.

Gegen diesen Bescheid erhab der Bw. mit Eingabe vom 14. Juli 2005, beim Finanzamt eingelangt am 19. Juli 2005, wiederum "Einspruch". In der Begründung führte der Bw. aus, dass jeder Bürger seine Steuerschuld sofort bezahlen müsse. Das Finanzamt bzw. die übergeordnete Stelle hingegen könne sich jahrelang Zeit lassen, um überhaupt eine Eingabe zu prüfen. In seiner Sache seien es bereits vier Jahre. Es sei dem Bw. aber wohl klar, dass hierin fieberhaft nach Mitteln und Wegen gesucht werde, damit ihm nicht Recht gegeben werden müsse. Man dürfe sich dann aber nicht wundern, warum der Bürger nicht mehr loyal zum Staat sein könne, wenn er nicht gerecht behandelt werde (London und dergleichen kämen nicht von ungefähr). Der Bw. hoffe aber, dass alsbald in seiner Sache Recht gesprochen werde, wozu hiermit aufgefordert werde, bei den übergeordneten Stellen zu intervenieren, damit diese Sache nicht weiterhin unnütz verschleppt werde. Er hoffe, dass "in

dieser Sache jetzt endlich was weitergehe" (wenn man in der Privatwirtschaft in diesem Tempo arbeiten würde, wären alle Firmen bereits im Konkurs).

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die Zurückweisung der Berufung ("des Einspruches") des Bw. betreffend den Zurechnungsfortschreibungsbescheid zum 1. Jänner 2005 zu Recht erfolgte oder nicht.

Gemäß § 273 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung

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

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat - außer in den Fällen des Abs. 1 - die Abgabenbehörde zweiter Instanz immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und dem gemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

In einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide, für Messbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, werden diesen Bescheiden zu Grunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist (§ 192 BAO).

Die Verbindlichkeit von Bescheiden (Bindungs-, Gestaltungs- und Feststellungswirkung) als typische Bescheidwirkung besteht nicht nur für die Partei, sondern auch gegenüber Behörden für andere Verfahren (vgl. bei § 92 BAO und bei § 116 BAO). Diese Wirkung (Bindung) betont § 192 BAO für die in Feststellungsbescheiden enthaltenen Feststellungen. Sie besteht (dem letzten Halbsatz des § 192 BAO zufolge) bereits vor Rechtskraft (im formellen Sinn) des Feststellungsbescheides.

Zu den Feststellungsbescheiden (Grundlagenbescheiden für abgeleitete Bescheide) gehören u.a. (in Verbindung mit vorgelagerten Bescheiden) Wert-, Art- und Zurechnungsfortschreibungsbescheide (§ 21 BewG, § 193 BAO) sowie Einheitswerterhöhungsbescheide (Ritz, Bundesabgabenordnung, 3. Auflage, S 594, Verlag Orac, Wien 2005).

Nach § 193 Abs. 1 zweiter Satz BAO (i.d.F. BGBl. Nr. 151/1980) tritt der dem Fortschreibungsbescheid zu Grunde liegende Bescheid über den Einheitswert mit Wirkung ab dem Fortschreibungszeitpunkt insoweit außer Kraft, als der Fortschreibungsbescheid von dem zu Grunde liegenden Bescheid in seiner zuletzt maßgeblichen Fassung abweicht. Daraus ergibt sich eine eingeschränkte Anfechtungsmöglichkeit ("Teilrechtskraft") des Fortschreibungsbescheides; so ist z.B. ein Zurechnungsfortschreibungsbescheid nur

hinsichtlich der Zurechnung, nicht aber hinsichtlich der Art und des Wertes des Bewertungsgegenstandes anfechtbar (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. November 1985, Zl. 84/15/0030).

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zu Grunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind (§ 252 Abs. 1 BAO).

Der Bestimmung des § 252 liegt der Gedanke zu Grunde, dass im gesetzlich eingerichteten System von Grundlagen- und Folgebescheiden der abgeleitete (Folge-)Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden kann, die bereits gegen den zu Grunde liegenden Bescheid hätte vorgebracht werden können. § 252 Abs. 1 bis 3 normiert richtig gesehen nicht die Unzulässigkeit eines Rechtsmittels gegen abgeleitete Bescheide, wenn Gründe vorgebracht werden, die sich inhaltlich gegen Entscheidungen eines vorangehenden Grundlagenbescheides richten.

Nach der Rechtsprechung (vgl. insbesondere Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. Mai 1955, Zl. 522/52) macht der Umstand, dass ein Bescheid von einem anderen Bescheid (niedrigerer Stufe) abzuleiten ist (vgl. § 192) die Berufung gegen den abgeleiteten Bescheid nicht unzulässig (mit der Rechtswirkung der Zurückweisung). Die Unzulässigkeitsgründe (ein Prozesshindernis bildende Tatsachen) sind im § 273 BAO erschöpfend aufgezählt. Die die Einschränkung des § 252 Abs. 1 bis 3 bewirkenden Gründe gehören nicht zu diesen. Es ist daher über eine gegen § 252 verstößende Berufung mit einer Sachentscheidung vorzugehen (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. November 1982, Zl. 82/13/0126), die allerdings eine Abweisung sein muss, wenn die Berufung Einwendungen enthält, die sich inhaltlich gegen einen Bescheid vorangehender Stufen richten (vgl. auch Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. April 1972, 1383, 1563, 1743/70; Stoll, BAO-Kommentar, Band 3, S 2588, Verlag Orac, Wien 1994).

Unbestritten ist, dass dem Bw. nach dem Ableben seiner Mutter am 15. Oktober 2004 die Streitliegenschaft zum 1. Jänner 2005 zuzurechnen war. Der dem Zurechnungsfortschreibungsbescheid zum 1. Jänner 2005 zu Grunde liegende Bescheid über den anlässlich der Hauptfeststellung zum 1. Jänner 1988 festgestellten Einheitswert (die nachfolgenden Anträge der Mutter des Bw. betreffend Wertfortschreibung zum 1. Jänner 2001 und 1. Jänner 2002 wurden jeweils abgewiesen bzw. ist die Berufungsentscheidung betreffend Wertfortschreibung zum 1. Jänner 2001 beim Verwaltungsgerichtshof anhängig) trat lediglich hinsichtlich der Zurechnung außer Kraft, nicht aber hinsichtlich der Art und des Wertes des Bewertungsgegenstandes. Das heißt, dass die Verbindlichkeit des Einheitswertbescheides zum 1. Jänner 1988 für den Zurechnungsfortschreibungsbescheid zum 1. Jänner 2005 gegeben war. In weiterer Folge kann allenfalls das zu fällende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes Einfluss auf die Höhe des Wertes der Streitliegenschaft haben.

Für den angefochtenen Zurechnungsfortschreibungsbescheid zum 1. Jänner 2005 bedeutet das aber, dass nur Einwendungen betreffend einer ungerechtfertigten Zurechnung der Streitliegenschaft erfolgreich gewesen wären. Solche Einwendungen hat der Bw. jedoch nicht vorgebracht. Abgesehen davon, dass im nunmehrigen Verfahren Einwendungen hinsichtlich der Art und vor allem hinsichtlich des Wertes des Bewertungsgegenstandes nicht vorgebracht wurden, würden ebensolche den strittigen Zurechnungsfortschreibungsbescheid auch nicht berühren (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. November 1985, ZI. 84/15/0030).

Ungeachtet der im § 252 BAO geregelten Bindungswirkung, rechtfertigt eine gegen diese Bestimmung verstößende Berufung somit nicht zur Zurückweisung der Berufung nach § 273 BAO. Wie ausgeführt, ist eine Berufung, die Einwendungen enthält, die sich gegen einen "anderen" Bescheid (im Streitfall gegen den Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 1988) richten nicht unzulässig. Die Berufung wäre – wie bereits oben angeführt - mit einer Sachentscheidung (Abweisung) zu erledigen gewesen.

Der Zurückweisungsbescheid vom 6. Juli 2005 stand einem zulässigen Verfahren im Wege. Aus diesem Grunde war mit (ersatzloser) Aufhebung des Zurückweisungsbescheides vorzugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 14. November 2005