



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Bw.1 und Bw.2 vom 4. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 23. August 2005 betreffend Zurückweisung des Wiederaufnahmeantrages vom 12. 8. 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

1.) Die Berufungswerber sind Miteigentümer des Grundstückes Nr.000/0 in der KG X., worauf sie in den Jahren 1995 bis 1997 zwei Einstellhallen für Fahrzeuge errichteten. Mit Bescheid vom 25. 10. 1995 stellte das Finanzamt den Einheitswert für diesen als sonstiges bebautes Grundstück bewerteten Grundbesitz zum 1. 1. 1995 im Wege einer Nachfeststellung in Höhe von 87.000 S (gemäß AbgÄG 1982 um 35 % auf 117.000 S erhöht) fest.

Nach Abschluss der Bebauung des Grundstückes erließ das Finanzamt einen weiteren Feststellungsbescheid mit Ausfertigungsdatum 15. 2. 2002, mit welchem der Einheitswert für diesen Grundbesitz zum 1. 1. 1998 im Wege einer Artfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 BewG in Höhe von 6.322,54 € (gemäß AbgÄG 1982 um 35 % auf 8.502,72 € erhöht) festgestellt wurde.

2.) Mit Eingabe vom 12. 8. 2002 stellten die Berufungswerber einen Antrag auf Wiederaufnahme des mit dem zuletzt genannten Bescheid abgeschlossenen Verfahrens. Darin führten sie aus, dass die dem Artfortschreibungsbescheid vom 15. 2. 2002 zugrunde liegende Feststellung, die beiden Einstellhallen wiesen einen umbauten Raum von 370 Kubikmetern auf,

unzutreffend sei, weil unter dem Begriff „umbauter Raum“ der auf mindestens drei Seiten von Wänden umschlossene innere nutzbare Raum eines Gebäudes zuzüglich des Raumes, den die Umwandlung einnimmt, zu verstehen sei. Demgegenüber seien die beiden Einstellhallen nur an zwei Seiten von Wänden umschlossen, weil auf der Vorder- und Rückseite dieser Gebäude Kipptore für die Ein- und Ausfahrt von Fahrzeugen vorhanden seien. Da Kipptore nicht als Wände anzusehen seien, werde beantragt, „die Grundsteuerfeststellung für das Grundstück...neu zu bearbeiten“.

3.) Mit Bescheid vom 25. 6. 2003 wies das Finanzamt den Wiederaufnahmeantrag im Wesentlichen mit der Begründung ab, dass die im Antrag angeführten Umstände zu keiner Änderung in der Bewertung der gegenständlichen Liegenschaft führten.

4.) Der dagegen am 14. 7. 2003 erhobenen Berufung gab das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 9. 6. 2005 Folge, weil vor der Entscheidung über den Wiederaufnahmeantrag kein Mängelbehebungsverfahren gemäß § 303a BAO durchgeführt worden sei. Da diese Unterlassung zur Rechtswidrigkeit des Bescheides vom 25. 6. 2003 geführt habe, sei dieser Bescheid aufzuheben.

5.) Mit weiterem Bescheid vom 9. 6. 2005 forderte das Finanzamt die Berufungswerber auf, die dem Wiederaufnahmeantrag anhaftenden Mängel im Sinn des § 303a Abs. 1 lit. b, c und d BAO bis zum 11. 7. 2005 zu beheben, widrigenfalls der Wiederaufnahmeantrag als zurückgenommen gelte.

6.) Am 27. 6. 2005 langte beim Finanzamt ein Mängelbehebungsschreiben vom 24. 6. 2005 ein, dessen Inhalt (auszugsweise) wie folgt lautet:

„Punkt b:

Im gegenständlichen Verfahren ist seitens der Behörde, vermutlich auf Grund unseres Antrages auf Wiederaufnahme...eine behördliche Erhebung an Ort und Stelle vorgenommen worden. Das Datum der Erhebung liegt im Akt nicht vor. Die beiden damals von der Behörde angefertigten Lichtbilder, die bei der Akteneinsicht am 24. 6. 2005 eingesehen wurden, sind ohne Beschriftung und Datierung. Sie zeigen klar und unmissverständlich, dass das Bauwerk nur an zwei Seiten von Wänden (Längsseiten) umgeben ist. Die beiden Stirnseiten sind als Kipptore ausgeführt.

Dabei wird von uns nachdrücklich hervorgehoben, dass die beiden Stirnseiten zur Gänze durch Kipptore gebildet werden. Dies geht auch aus den Bauplänen (Grundriss) eindeutig hervor.

Über den Zeitpunkt der behördlichen Erhebungen wurden wir seitens der Behörde nicht unterrichtet, sodass uns auch dabei nicht die Gelegenheit zur Mitwirkung...und...zur Erläuterung der mittlerweile bekannt gewordenen Definitionen aus der Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke gegeben wurde.

Die dem Feststellungsbescheid vom 15. 2. 2002 angefügte Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke ist auch mit keiner Unterschrift unsererseits, also auch mit keiner Kenntnisnahme unsererseits versehen. Es ist dort auch keine Datierung angeführt und die einzelnen anzukreuzenden Punkte sind nur recht sparsam erledigt worden. Wir halten fest, dass uns die erwähnte Erklärung vor der Bescheiderlassung nie zur Kenntnis gebracht wurde,

sodass das Kleingedruckte auf der Rückseite der Erklärung mit folgendem Wortlaut „umbauter Raum ist der auf mindestens drei Seiten von Wänden umschlossene innere nutzbare Raum“ uns niemals zur Kenntnis gebracht wurde.

Als wesentlichen und groben Mangel in der Erlassung des Feststellungsbescheides vom 15. 2. 2002 stellen wir fest, dass die Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke unmissverständlich und ausschließlich von den Eigentümern auszufüllen ist.

In dieser Erklärung ist angeführt: „ Bitte diese Erklärung und die Zweitschrift ausgefüllt und unterschrieben innerhalb eines Monats dem Finanzamt einsenden“. Uns wurde weder diese Erklärung zugesandt, noch haben wir eine solche jemals ausgefüllt oder unterschrieben – ich nicht und auch mein Bruder nicht. Wenn uns gemäß den gesetzlichen Vorgaben die Erklärung übersandt worden wäre und wir dadurch veranlasst gewesen wären diese Erklärung auszufüllen, so hätten wir müssen das Kleingedruckte auf der Rückseite dieser Erklärung lesen und gemäß den dortigen Definitionen, „Nutzbare Fläche“ und „Umbauter Raum“ die Ausfüllung vornehmen. Wir hätten dann ganz klar mitgeteilt, dass als „umbauter Raum“ nur der von mindestens 3 Wänden umschlossene innere nutzbare Raum zu gelten hat.

Die jedoch von der Behörde ohne unser Wissen und ohne unsere Kenntnis ausgefüllte Erklärung ist in rechtliche Hinsicht wertlos und somit ist der darauf folgende Feststellungsbescheid zweifelsohne rechtswidrig, sodass die Behörde ihrerseits angehalten ist, diesen Feststellungsbescheid zu beheben.

Ich führe an der Stelle auch an, dass ein Gesetzestext in erster Linie nach seinem Wortlaut auszulegen ist. Das Wort Kipptor kann niemals als Wort Wand oder umgekehrt ausgelegt werden. Der Gesetzgeber hat klare Ausdrücke verwendet und daran hat sich auch eine Behörde zu halten.

Punkt d:

Das uns seitens der Behörde (bewusst oder unbewusst) vorenthaltenen Ausfüllen und Unterschreiben der Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke und das somit einhergehende Vorenthalten der dort enthaltenen finanzrechtlichen Definitionen „nutzbare Fläche“ und „umbauter Raum“ ist ohne Zweifel ohne „grobes“ Verschulden unsererseits erfolgt. Es handelt sich dabei, auf den Punkt gebracht, um ein Verschulden der Behörde.

Die Kenntnisnahme der Definitionen im Rahmen unseres Ausfüllens der Erklärung hätte bewirkt, dass wir gemäß den Definitionen die Erklärung ergänzt hätten und somit einen im Spruch wesentlich anders lautenden Feststellungsbescheid bewirkt hätten. Gegebenenfalls oder jedenfalls hätte die Bescheidbegründung im Feststellungsbescheid enthalten müssen, dass die Behörde die finanzrechtlichen Definitionen „nutzbare Fläche“ und „umbauter Raum“ nicht oder doch im Sinne des Kleingedruckten auf der Rückseite der Erklärung anerkennt. Dadurch wäre es für uns unübersehbar gewesen, gegen den Feststellungsbescheid sofort eine Berufung mit passender Begründung einzubringen. Unserem Antrag auf Wiederaufnahme steht somit nichts entgegen.

Ich habe von meinem Bruder in der Woche des 12. 8. 2002 Kenntnis vom Kleingedruckten auf der Rückseite der Erklärung erhalten und unverzüglich darauf den Wiederaufnahmeantrag gestellt.

Und ich ergänze dies damit, dass ich und mein Bruder erst heute nach der erfolgten Akteneinsicht Kenntnis davon erhalten haben, dass uns das Vorenthalten des Ausfüllens und des Unterschreibens der Erklärung seitens der Behörde zum Nachteil hätte kommen können...“

7.) Mit Bescheid vom 23. 8. 2005 wies das Finanzamt den Wiederaufnahmeantrag vom 12. 8. 2002 zurück. Begründend führte es dazu aus, dass der Artforschreibungsbescheid vom 15. 2. 2002 den Berufungswerbern am 19. 2. 2002 zugestellt worden sei. In einer Beilage zu diesem Bescheid (Formular BG 30) seien die Berechnungsdaten für die Ermittlung des Ein-

heitswertes „transparent“ gemacht worden. Aus dem Mängelhebungsschreiben vom 24. 6. 2005 ergäben sich keine tauglichen Wiederaufnahmegründe, weil „die relevanten Daten“ den Berufungswerbern mit Zustellung des Feststellungsbescheides vom 15. 2. 2002 (samt Formular BG 30) bekannt gegeben worden seien. Da die Berufungswerber Einwendungen dagegen bereits im abgeschlossenen Verfahren erheben hätten können, sei der Wiederaufnahmeantrag nicht rechtzeitig innerhalb der gesetzlichen Dreimonatsfrist eingebbracht worden.

8.) Die gegen den Zurückweisungsbescheid erhobene Berufung vom 4. 9. 2005 enthält eine in 13 Punkten gegliederte Darstellung des gesamten Verfahrensverlaufes. Im Übrigen wiederholten die Berufungswerber ihren im obigen Mängelbehebungsschreiben dargelegten Standpunkt. Weiters verwiesen die Berufungswerber auf § 303 Abs. 2 lit. b BAO (gemeint: § 303 Abs. 1 lit. b BAO), woraus klar hervorgehe, dass dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben sei, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten. Die Berufungswerber hätten vom Wiederaufnahmegrund am 12. 8. 2002 „auf Grund des zufälligen Lesens des Kleingedruckten der Erklärung“ (gemeint: Formular BG 30) Kenntnis erlangt und „sofort“ die Wiederaufnahme beantragt. Da die gesetzliche Definition des Begriffes „umbauter Raum“ eindeutig sei, das Formular BG 30 den Berufungswerbern vor Bescheiderlassung nicht zur Kenntnis gebracht worden sei, dieses Formular nicht Teil des Bescheides sei und auch die dreimonatige Antragsfrist eingehalten worden sei, sei dem Wiederaufnahmeantrag zu entsprechen.

9.) Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvereinstscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

- a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach Abs. 2 dieser Gesetzesstelle ist der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Das Finanzamt ist im Bescheid vom 23. 8. 2005 davon ausgegangen, dass den Berufungswerbern die im Antrag vom 12. 8. 2002 ausgeführten vermeintlichen Wiederaufnahmegründe bereits seit Zustellung des Feststellungsbescheides vom 15. 2. 2002 bekannt gewesen seien, weil aus einer Beilage zum Bescheid (Formular BG 30) ersichtlich gewesen sei, dass als Berechnungsgrundlage für den Gebäudewert der Einstellhallen ein umbauter Raum von 370 Kubikmetern herangezogen worden sei. Dadurch sei die dreimonatige Frist des § 303 Abs. 2 BAO nicht gewahrt worden und der Wiederaufnahmeantrag sei daher zurückzuweisen.

Sache des Bescheides des Finanzamtes vom 23. 8. 2005 war somit die Rechtmäßigkeit der Zurückweisung des Wiederaufnahmeantrages. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Änderungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz (§ 289 BAO) durch die Sache begrenzt. Dies bedeutet, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht befugt ist, über den Wiederaufnahmegrund als solchen erstmals zu erkennen und dadurch die für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Abgabenbehörde erster Instanz (§ 305 BAO) zu übergehen (vgl. z. B. VwGH 2. 3. 2006, 2005/15/0125; VwGH 11. 7. 1996, 95/18/0889; VwGH 28. 4. 1995, 94/18/1046). Aus dieser Rechtslage folgt für den Berufungsfall, dass sich der Unabhängige Finanzsenat auf die Beurteilung der Frage zu beschränken hat, ob der Wiederaufnahmeantrag rechtzeitig im Sinn des § 303 Abs. 2 BAO eingebbracht wurde oder nicht.

Der Wiederaufnahmeantrag wurde darauf gestützt, dass im Feststellungsbescheid vom 15. 2. 2002 bzw. in der Beilage BG 30 ein umbauter Raum von 370 Kubikmetern angeführt worden sei. Diese Berechnungsgrundlage für den Gebäudewert sei unzutreffend, weil laut Punkt 6 des Formulars BG 30 als umbauter Raum (i. S. d. § 53 Abs. 3 zweiter Satz BewG 1955) der auf mindestens drei Seiten von Wänden umschlossene innere nutzbare Raum zuzüglich des Raumes der Umwandlung gelte, was auf die beiden Einstellhallen wegen der an der Vorder- und Rückseite angebrachten Kipptore nicht zutreffe. Wie dem Mängelbehebungsschreiben vom 24. 6. 2005 in Verbindung mit den Angaben in der Berufung vom 4. 9. 2005 zu entnehmen ist, sei der Berufungswerber S.S. im Zuge einer „Routinelesung“ des Kleingedruckten auf der Rückseite des Formulars BG 30 auf die dort enthaltene Definition des Begriffes „umbauter Raum“ gestoßen, worüber er seinen Bruder F.S. in der Woche des 12. 8. 2002 informiert habe.

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtzeitigkeit des Wiederaufnahmeantrages dargetan, weil hieraus nicht klar hervorgeht, wann S.S. die Erläuterungen zum Begriff „umbauter Raum“ unter Punkt 6 des Formulars BG 30 zur Kenntnis genommen hat. Darauf, dass S.S. seinen Bruder F.S. in der Woche des 12. 8. 2002 „vom Kleingedruckten auf der Rückseite der Erklärung“ in Kenntnis gesetzt hat, kommt es nicht an, weil die Dreimonatsfrist des § 303 Abs. 2 BAO mit der Kenntnis des Wiederaufnahmegrundes seitens S.S. und nicht erst mit der Mitteilung des Wiederaufnahmegrundes an seinen Bruder F.S. zu laufen begann.

Andererseits übersehen die Berufungswerber, dass ihnen das Finanzamt schon vor der Erlassung des eingangs angeführten Nachfeststellungsbescheides vom 25. 10. 1995 eine Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke (Formular BG 30) mit dem Ersuchen zugesandt hat, diese Erklärung und die Zweitschrift ausgefüllt und unterschrieben an das Finanzamt zu retournieren. Die von F.S. ausgefüllte und am 3. 10. 1995 unterfertigte Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke ist am 11. 10. 1995 beim Finanzamt eingelangt. In dieser Erklärung hat F.S. zu der im Jahr 1995 errichteten ersten Einstellhalle folgende Angaben gemacht: Nutzbare Fläche: 65 m², umbauter Raum: äußere Länge 13 m², äußere Breite 5,5 m², Höhe: 2,6 m. Das Finanzamt hat aus diesen Angaben einen umbauten Raum von 185 m³ errechnet und zusätzlich den umbauten Raum der zweiten Einstellhalle (ebenfalls 185 m³) in Ansatz gebracht, wodurch sich ein umbauter Raum von insgesamt 370 m³ ergeben hat. Die Zweitschrift dieser Erklärung wurde an die Berufungswerber zur Erläuterung der Berechnungsgrundlagen als Beilage zum Nachfeststellungsbescheid vom 25. 10. 1995 rückgemittelt. Unter diesen Umständen kann wohl keine Rede davon sein, dass F.S. die im Antrag ausgeführten Wiederaufnahmegründe erst „in der Woche des 12. 8. 2002“ bekannt geworden seien. Vielmehr kann aus dem Umstand, dass F.S. die Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke vom 3. 10. 1995 vollständig ausgefüllt und eigenhändig unterschrieben hat, der unbedenkliche Schluss gezogen werden, dass F.S. auch die im Punkt 6 enthaltenen Angaben über die nutzbare Fläche bzw. den umbauten Raum zur Kenntnis genommen (und solcherart die vermeintlichen Wiederaufnahmegründe bereits vor Erlassung des Artfortschreibungsbescheides vom 15. 2. 2002) bekannt hat. An dieser Stelle sei noch erwähnt, dass die dem Nachfeststellungsbescheid vom 25. 10. 1995 zugrunde liegenden Berechnungsgrundlagen für die Ermittlung des Gebäudewertes mit den dem Artfortschreibungsbescheid vom 15. 2. 2002 zugrunde liegenden Berechnungsgrundlagen identisch sind.

Die Ausführungen im Mängelbehebungsschreiben vom 24. 6. 2005 und in der Berufung vom 4. 9. 2005 konzentrieren sich zum einen auf behauptete Verfahrensmängel im erstinstanzlichen Feststellungsverfahren und zum anderen auf die inhaltliche Rechtswidrigkeit des im abgeschlossenen Verfahren ergangenen Bescheides. Da dieses Vorbringen nichts zur Beur-

teilung der Rechtzeitigkeit des Wiederaufnahmeantrages beizutragen vermag, braucht hierauf nicht näher eingegangen zu werden. Bloß informationshalber sei aber erwähnt, dass allfällige Verfahrensmängel im abgeschlossenen Verfahren, die zu einer unzutreffenden tatsächlichen oder rechtlichen Würdigung des in seiner realen Gegebenheit vorhanden gewesenen Sachverhaltes geführt hätten, keinen Grund für eine Wiederaufnahme des Verfahrens abgeben. Solche Verfahrensmängel sind im Wege eines ordentlichen oder außerordentlichen Rechtsmittels geltend zu machen (vgl. z. B. VwGH 21. 9. 2006, 2005/16/0225).

Sollte das weitere Vorbringen, das Finanzamt sei aufgrund der Rechtswidrigkeit des Feststellungsbescheides vom 15. 2. 2002 zu einer Bescheidaufhebung verhalten, so zu verstehen sein, dass eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO zu erfolgen hätte, so ist darauf hinzuweisen, dass hierüber nicht die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu befinden hat.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass sich sowohl die Berechnungsgrundlagen für den Gebäudewert der Einstellhallen als auch die Legaldefinition des Begriffes „umbauter Raum“ bereits aus der von F.S. am 3. 10. 1995 unterfertigten Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke ergaben, sodass der Berufungswerber hievon seit diesem Zeitpunkt Kenntnis haben musste. Da der Wiederaufnahmeantrag außerhalb der vom Gesetz festgelegten und nach § 110 Abs. 1 BAO auch nicht verlängerbaren Frist von drei Monaten gestellt wurde, wurde der Antrag vom Finanzamt zu Recht als verspätet zurückgewiesen.

Somit war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 27. August 2007