



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. F H, X Y, Sweg, vertreten durch R, Z Y, Mstraße, vom 8. Mai 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y vom 5. April 2006 betreffend die Zurückweisung der Berufung (§ 273 BAO) gegen den Bescheid über die **Aufforderung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz Bw) wurde mit **Bescheid** des Finanzamtes Y vom 7. Februar 2006 zur **Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen** aufgefordert.

Mit Schreiben vom 7. März 2006 erhob er dagegen **Berufung** und begründete diese damit, *dass er derzeit ausschließlich Einkünfte aus der Vermietung von Geschäftsräumen beziehe, die gemäß § 6 Abs. 1 Pkt. 16 des Umsatzsteuergesetzes von der Umsatzsteuerpflicht befreit wären.*

Zur Begründung in der Rechtsmittelbelehrung, dass ein „abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig wäre“, führte er aus, dass dies aus dem § 244 BAO nicht herauszulesen wäre, weil es sich bei der Entscheidung, ob derzeit eine Umsatzsteuerpflicht bestünde, nicht um ein Verfahren handle, sondern um die Wertung eines Istzustandes.

Mit **Zurückweisungsbescheid vom 5. April 2006** wurde die angeführte Berufung gemäß § 273 Abs. 1 BAO zurückgewiesen.

Begründend wurde ausgeführt, *dass es sich bei dem angeführten Bescheid um eine*

verfahrensleitende Verfügung gehandelt hätte. Solche seien in der Regel jene, bei denen die sie regelnde Norm ausdrücklich ein abgesondertes Rechtsmittel ausschließe. Darunter falle auch die Aufforderung zur Abgabe von Abgabenerklärungen (Umsatzsteuervoranmeldungen).

Gegen diesen Zurückweisungsbescheid erhob der Pflichtige mit Schreiben vom 8. Mai 2006

Berufung und führte in der Begründung im Wesentlichen Folgendes aus:

Die Zurückweisung der Berufung ginge ins Leere, weil dem Bescheid die nötige Rechtsgrundlage fehle. Eine solche über die Verpflichtung/Vorschreibung einer Umsatzsteuererklärung (UVA) über Umsätze, die nicht der Umsatzsteuer unterlägen, könne er im Gesetz nicht finden. Da die Verwaltung nur im Rahmen der Gesetze agieren könne, fehle dem Bescheid jede Legitimation.

Auch der angeführte Grund, dass es sich um eine „verfahrensleitende Verfügung“ handle, sei im Gesetz und in der Judikatur in diesem Zusammenhang nicht nachvollziehbar, weil

- *es um kein „Verfahren“ ginge und*
- *ohne umsatzsteuerpflichtige Einkünfte derartige Erklärungen nicht gefordert werden könnten.*

Die Bescheide vom 7.2.2006 (Bescheid über die Aufforderung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen) und vom 5.4.2006 (Zurückweisungsbescheid) seien daher unzulässig bzw. rechtswidrig.

Auch dem Verweis auf § 244 (§ 254) BAO fehle die nötige Rechtsgrundlage, weil es sich um kein „Verfahren“ handle.

Zu § 2 der Verordnung 206/1998 führte der Bw an, dass diese Bestimmung auf jener des § 21 Abs. 1 zweiter Unterabsatz UStG 1994 basiere. Diese Bestimmung sei in seinem Fall aber keinesfalls zutreffend und nicht anwendbar, weil es nicht darum ginge, dass die Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung (nach § 1) entfalle, da es mangels umsatzsteuerpflichtiger Einkünfte von vornherein keine Verpflichtung geben könne.

Diese Bestimmung beziehe sich ganz eindeutig nur auf jene ganz bestimmten Fälle, in denen grundsätzlich umsatzsteuerpflichtige Einnahmen erzielt würden und eine Umsatzsteuerpflicht bestünde (siehe § 1 der Verordnung 206/1998!). Die oben zitierten Ausnahmen könnten ihn daher auch nicht betreffen, da es keine „Besteuerungsgrundlage“ gebe! Demzufolge könne es auch keine Vorauszahlung und keinen Überschuss geben.

Eine Verpflichtung, die es nicht gebe, könne auch nicht entfallen!

Darüber hinaus führte der Bw an, dass ihm am 30.4.2004 bei einer Vorsprache an kompetenter Stelle im BMF bestätigt worden wäre, dass die gegenständlichen Mieteinkünfte von der Umsatzsteuer befreit wären und eine UVA grundsätzlich (keine Ausnahme!) nicht erforderlich wäre.

Zum Umstand, dass es sich tatsächlich um Mieteinkünfte nach § 6 Abs. 1 Zi 16 handle, wies er schließlich hin, dass dies von der Zollverwaltung durch mehrere Kontrollen auch festgestellt hätte werden können.

Dies, obwohl offensichtlich mehrmals versucht worden wäre, Niederschriften möglichst missverständlich, zweideutig oder falsch zu verfassen. Die MieterInnen wären teilweise massiv unter Druck gesetzt worden, damit sie den Vermieter als „Chef“ bezeichnen sollten.

Diesbezügliche Beschwerden seien an den UVS ergangen.

Darüber hinaus führe offensichtlich über Auftrag der Finanzverwaltung die Polizei seit Abschluss der Steuerprüfung (Feber 2006) in unglaublich schikanöser Weise zweimal wöchentlich (!) eine Kontrolle durch. Diesbezüglich dürfe er auf Äußerungen von Herrn S und Mag. Fr verweisen.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 30. Mai 2006** wurde die gegenständliche Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen, indem auf

die Unzulässigkeit eines Rechtsmittels gegen eine verfahrensleitende Verfügung hingewiesen wurde. Einwände könnten erst in einer Berufung gegen den die Angelegenheit abschließenden Bescheid vorgebracht werden.

Mit Schreiben vom 30. Juni 2006 beehrte der Bw die **Vorlage** seiner Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In seiner Begründung wiederholte er im Wesentlichen jene Argumente, die er schon im Berufungsschreiben dargelegt hatte, und stellte fest, *dass auch aus der Berufungsvorentscheidung kein Hinweis zu entnehmen sei, um welches „Verfahren“ es sich handeln solle. Ihm sei keine „Angelegenheit“ bekannt, gegen die er mit Berufung vorgehen und dabei diesen Bescheid anfechten könnte!*

Mit **Vorlagebericht vom 17. Juli 2006** wurde die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

a) nicht zulässig ist oder

b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Eine Unzulässigkeit nach § 273 Abs. 1 lit. a BAO kann sich u.a. aus der mangelnden Bescheidqualität der angefochtenen Erledigung ergeben. Mit Berufung anfechtbar sind nämlich nur Bescheide. Daher sind Berufungen gegen Schriftstücke ohne Bescheidcharakter als unzulässig zurückzuweisen (Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 2 und 6 zu § 273).

Keinen Bescheidcharakter haben auch „**verfahrensleitende Verfügungen**“.

Dies ergibt sich aus der Bestimmung des **§ 244 BAO**, wonach *„ein abgesondertes Rechtsmittel gegen nur das Verfahren betreffende Verfügungen nicht zulässig ist. Sie können erst mit Berufung gegen den die Angelegenheit abschließenden Bescheid angefochten werden.“*

Wird trotz § 244 ein abgesondertes Rechtsmittel gegen eine verfahrensleitende Verfügung eingebracht, so ist es gemäß § 273 Abs. 1 lit. a als unzulässig **zurückzuweisen** (Ritz, a.a.O., Tz 4 zu § 244; VwGH 15.3.1985, 84/17/0177; 26.1.1998, 97/17/0035).

Im gegenständlichen Berufungsverfahren war strittig, ob die an den Bw gerichtete **Aufforderung des Finanzamtes zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen** eine solche verfahrensleitende Verfügung darstellt.

Im Rahmen dieser Prüfung wurden folgende Erwägungen angestellt:

Gemäß **§ 21 Abs. 1 zweiter Unterabsatz UStG 1994** *"kann der Bundesminister für Finanzen durch Verordnung vorsehen, dass in bestimmten Fällen die Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfällt, sofern der Unternehmer seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachkommt."*

Nach der entsprechenden **Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBl. II 1998/206 idF BGBl. II 2002/462**, *"entfällt für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000 € nicht überstiegen haben, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung, wenn die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen (§ 21 Abs. 1 UStG 1994) errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird oder sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt."*(§ 1)

Laut **§ 2 der zitierten Verordnung** *"können Unternehmer, die Vorauszahlungen nicht vorschriftsmäßig entrichtet, Überschüsse nicht vorschriftsmäßig vorangemeldet oder die Aufzeichnungspflichten nicht erfüllt haben, abweichend von § 1 vom Finanzamt zur Einreichung von Voranmeldungen aufgefordert werden."*

Die Voranmeldung stellt eine **Steuererklärung** dar, weshalb die für Abgabenerklärungen geltenden Anordnungen der Bundesabgabenordnung auch hier uneingeschränkt zur Anwendung kommen (Ruppe, Kommentar zum UStG, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 18; Ritz, a.a.O., Tz 3ff zu § 133; Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer UStG 1994, Tz 23 zu § 21).

Die Aufforderung zur Abgabe einer solchen Voranmeldung bzw. Abgabenerklärung hat zwar bescheidmäßig zu erfolgen (siehe Ruppe, a.a.O., Tz 21); sie stellt nach herrschender Lehre und Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes (siehe Ritz, a.a.O., Tz 2ff; VwGH 21.9.1988, 88/13/0161) aber eine verfahrensleitende Verfügung dar, gegen die gemäß § 244 BAO kein abgesondertes Rechtsmittel zulässig ist.

Unter **„verfahrensleitenden Verfügungen“** sind Bescheide zu verstehen, *"die der Einleitung und Abführung eines Verfahrens sowie der bindenden Gestaltung der einzelnen Verfahrensabschnitte, der Anordnung deren Reihenfolge und Beendigung in einer Art dienen, dass die Behörden und Parteien gebunden sind, denen aber noch eine abschließende (verfahrensbeendende oder über die Angelegenheit des Verfahrens in der Sache absprechende) bescheidmäßige Erledigung nachfolgt"* (Ritz, a.a.O., Tz 3 zu § 94).

Der Bw vermeinte nun, dass die gegenständliche Aufforderung bzw. Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen sowohl eine Rechtsgrundlage als auch ein entsprechendes "Verfahren" vermissen lasse.

Dem muss zunächst entgegengehalten werden, dass sich die Rechtsgrundlage für die Aufforderung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen – wenn diese auch strittig ist (nach Ansicht des Finanzamtes wurden Überschüsse nicht vorschriftsmäßig angemeldet oder entrichtet, während solche nach Meinung des Bw's gar nicht vorlagen!) – aus dem oben zitierten § 21 Abs. 1 UStG 1994 iVm § 2 der VO ergibt, wobei anzumerken ist, dass die **Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung** prinzipiell **jeden Unternehmer** trifft und die zitierten Bestimmungen nur einen Ausnahmetatbestand darstellen (siehe auch Scheiner/Colacny/Caganek, a.a.O., Tz 19ff zu § 21). Der Umstand, dass sich der Bw auf die Befreiung seiner Umsätze gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 beruft, bedeutet sohin nicht, dass für ihn mangels umsatzsteuerpflichtiger Einkünfte von vornherein keine Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen geben könne.

§ 21 Abs. 1 UStG 1994 normiert eine grundsätzliche Voranmeldungspflicht nämlich zunächst für alle „Unternehmer“ (siehe auch Scheiner/Colacny/Caganek, a.a.O., Tz 19 zu § 21).

Nach **§ 2 Abs. 1 UStG 1994** ist *Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.*

Nach dieser Definition ist der Bw im Rahmen seiner behaupteten Vermietungstätigkeit jedenfalls auch ein Unternehmer.

§ 1 der bereits zitierten Verordnung, BGBl. II 1998/206 idF BGBl. II 2002/462, bezieht sich ebenfalls auf Unternehmer mit **steuerbaren** Umsätzen (arg.: „Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994).

Dass er mit seinen Mieterlösen aber steuerbare Umsätze (= Lieferungen oder sonstige Leistungen, die er im Inland als Unternehmer gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt - § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994) bezieht, bestreitet selbst der Bw nicht; er beruft sich vielmehr nur auf deren **Steuerfreiheit gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994** (Mieteinkünfte).

Auf Grund dieser Ausführungen konnte sich eine Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen grundsätzlich auch für ihn ergeben.

Ob die Voraussetzungen für den Wegfall dieser Verpflichtung gegeben sind bzw. ob tatsächlich die zur Aufforderung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen berechtigende

Umsätze bzw. Überschüsse vorliegen, wird erst im "**Verfahren betreffend Umsatzsteuer**", dessen Bestandteil bereits die Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärungen ist, zu prüfen bzw. klären sein.

Dieses wird – vor allem bei Streitigkeiten darüber, ob überhaupt steuerpflichtige Umsätze vorliegen! – zunächst mit dem in vollem Umfange anfechtbaren **Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer-Vorauszahlungen** und in weiterer Folge mit dem – ebenfalls wieder mit Berufung anfechtbaren ! – **Jahresveranlagungsbescheid betreffend Umsatzsteuer** (im gegenständlichen Fall wohl zunächst für 2006) abgeschlossen werden.

Die berufungsgegenständliche Aufforderung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen diene somit der Einleitung eines „Umsatzsteuerverfahrens“, im Rahmen welchen zu prüfen sein wird, ob es sich bei den Umsätzen des Bw's tatsächlich um umsatzsteuerpflichtige oder – wie von ihm behauptet – um nach § 6 Abs. Z 16 UStG 1994 befreite Umsätze handelt. Insofern stellt dieses Abgabungsverfahren auch das vom Bw „vermisste“ Verfahren dar, welches mit einem entsprechenden Umsatzsteuerbescheid (= abschließende bescheidmäßige Erledigung, die mit Berufung anfechtbar ist!) abzuschließen sein wird.

Die Aufforderung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen erging seitens des Finanzamtes im Zuge dieses Abgabensverfahrens.

Anzumerken ist an dieser Stelle, dass die Qualifikation der Umsätze des Bw's im Rahmen der Betriebsprüfung für die Jahre 2000 bis 2004 insofern – wie von ihm auch gefordert – keine Bindungswirkung (Präjudiz) für die Folgejahre hat, sondern das Bestehen der Umsatzsteuerpflicht jeweils in eigenständigen (rechtsmittelfähigen) Umsatzsteuerbescheiden für die jeweiligen folgenden Veranlagungszeiträume festzustellen sein wird.

Ebenso wie im Falle der Aufforderung zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung gemäß § 42 EStG 1988, in dem der Abgabepflichtige auch zur Abgabe der Steuererklärung verpflichtet ist, wenn er der Auffassung ist, dass keine Abgabepflicht besteht (VwGH 28.10.1997, 97/14/0122), ist der Bw aber im gegenständlichen Fall **kraft der Aufforderung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung** und nicht kraft – der erst noch im Umsatzsteuerverfahren zu prüfenden – Umsatzsteuerpflicht seiner Umsätze zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen verpflichtet.

Diese Verpflichtung ergibt sich allein aus der Bestimmung des **§ 133 Abs. 1 BAO**, wonach ***"zur Einreichung einer Abgabenerklärung ferner verpflichtet ist, wer hiezu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird."***

Eine solche Aufforderung ist nach herrschender Lehre und Rechtsprechung (Ritz, a.a.O., Tz 2ff; VwGH 21.9.1988, 88/13/0161) eine verfahrensleitende Verfügung, die jedoch – wie ausgeführt – keine abschließende Entscheidung darüber ist, ob die aufgeforderte Person

tatsächlich auch abgabepflichtig ist und ihr deswegen die Abgaben, über die die Abgabenerklärung gefordert wurde, vorgeschrieben werden.

Wird eine Person zur Einreichung einer Abgabenerklärung aufgefordert, dann besteht eine Verpflichtung zur Abgabe einer Abgabenerklärung auch dann, wenn diese die Rechtsansicht vertritt, nicht abgabepflichtig zu sein. Sie wird in diesem Fall auf Grund der Aufforderung die für den Bestand und den Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften (§ 119 BAO) offenzulegen haben (VwGH 26.1.1998, 97/13/0035).

Da diese Aufforderung – wie dargelegt – eine verfahrensleitende Verfügung darstellt, war sie nach der eingangs zitierten Bestimmung des § 244 BAO mit abgesondertem Rechtsmittel nicht anfechtbar und die entsprechende Berufung gemäß § 273 Abs. 1 BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Der angefochtene Zurückweisungsbescheid erging somit zu Recht und war die dagegen gerichtete Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 23. November 2007