

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin N.N. in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes X betreffend Abweisung eines Antrages auf Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Das verfahrensgegenständliche Rechtsmittel richtet sich gegen den Bescheid des Finanzamtes X (FA) vom 3.Okt.2013, mit welchem der Antrag des Beschwerdeführers (Bf) auf Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nummer) „gemäß Art 28 BMR iVm § 2 UStG“ abgewiesen wurde.

Die Begründung des angefochtenen **Bescheides** lautet:

„Mit Einreichen des Verf 24 vom 08.08.2013 hat die steuerliche Vertretung, Steuerberater XY, (Steuerberater-Adresse), um Vergabe einer Steuernummer (Verf 24) ersucht und die Verzichtserklärung auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer (U 12) vorgelegt.

Anlässlich der persönlichen Vorsprache am 23.09.2013 im Infocenter X wurden seitens des Antragstellers A.A., Staatsbürger der russischen Föderation, geb.17.09.1980, ein Subunternehmervertrag, eine Gutschrift für den Monat August 2013, eine Aufstellung für den Monat August über die Abrechnung der Transportleistungen, eine Kontoübersicht, ein Kaufvertrag mit Leasingvertrag über den Kauf eines Firmenautos (Renault Master) sowie eine Bestätigung der Fa. Zustelldienst (Austria) GmbH, (ZUstelldienstGmbH-Adresse), wonach Hr.AA als selbständiger Courier arbeitet.

Auf Grundlage der Antworten zu den Fragen laut amtlicher Niederschrift vom 23.09.2013 sowie der Aktenlage sowie den Ermittlungen seitens der Abgabenbehörde darf zusammenfassend würdigend festgehalten werden:

- Der Antragsteller besitzt eine Aufenthaltsberechtigungskarte gem. § 51 AsylG mit der AIS Zahl 999999. ‘
 - Als Standort des angemeldeten freien Gewerbes fungiert die Wohnadresse im Asylheim in (Asylheimadresse). Miete sei dafür nicht zu bezahlen. Ab November müsse Hr. AA sich jedoch eine (private) Unterkunft suchen.
 - Mit der Anmeldung des freien Gewerbes der Güterbeförderung verliert der Antragsteller als Asylwerber sämtliche Unterstützungen seitens des Landes Steiermark, dessen Asylverfahren in Berufung ist.
 - Grund für die Gewerbeanmeldung war die Frage eines Freundes, ob Hr. AA nicht das Gewerbe anmelden wolle um für die Firma Z Z. zu fahren.
 - Der Antragsteller verfügt über ein eigenes Zustell-Kfz (Renault Master) für die Beförderungsleistungen und über einen Privat-PKW (mit Wechselkennzeichen). Das ZustelldienstGmbH-Logo wird erst geliefert und dann auf das Zustell-Kfz geklebt.
 - Mit dem (einzigen) Auftraggeber/Beschäftigter Fa. Z Z., (Auftraggeber-Adresse), wurden allgemeine Vertragsbedingungen für Subunternehmerleistungen am 01.08.2013 unterfertigt. Lt. Antragsteller wurde ihm der Vertrag von Hr. Z vorgelegt. Ein Deutsch kundiger Freund habe diesen Vertrag für ihn durchgelesen und für in Ordnung befunden. Der Antragsteller weiß nicht was „Subunternehmervertrag“ oder andere Passagen im Vertrag bedeuten. Der Antragsteller gibt an, dass er dachte für ZustelldienstGmbH zu arbeiten und nicht für Fa. Z, er dachte Hr. Z gehört zu ZustelldienstGmbH.
 - Bezüglich Arbeitskleidung gibt der Antragsteller an, dass er während seiner Zustelltätigkeit die Arbeitskleidung von ZustelldienstGmbH zu tragen hat. Es befindet sich auf jedem Kleidungsstück (Hose, Jacke, T-Shirt etc.) das ZustelldienstGmbH-Logo.
 - Befragt zur konkreten Tätigkeit (als Paketzusteller) gibt der Antragsteller an, dass er morgens (zwischen 7:00 und 9:30) zum ZustelldienstGmbH-Lager in (Abhollagerort) fahre, dort die Pakete auf seinen PKW lade (die Pakete seien bereits für den Antragsteller zugeteilt). Im Büro erhalte er auch den ZustelldienstGmbH-Scanner um seine Pakete zu scannen und die im Lagerbüro ausgedruckte Zustellliste.
- Bei der Rückkehr bis spätestens 17 Uhr gäbe er die Liste, ergänzt mit den gefahrenen km sowie mit der Uhrzeit meiner Abfahrt wie Rückkehr, und den Scanner wieder im Büro ab. Eine Kopie der Liste erhalte er nicht. Für den Scanner brauche er nichts zu bezahlen.
- Dieselbe Route wird täglich von Montag bis Freitag gefahren, die aufzuwendende Zeit für die Zustellung ist abhängig von der Anzahl der ZustelldienstGmbH-Pakte.
- Der Transporter wird am Lagergelände von ZustelldienstGmbH über Nacht geparkt.
- Befragt, wer die Rechnungen schreibt, gibt der Antragsteller an, dass sämtliche Eingangsrechnungen und Verträge der Steuerberater, XY, (Steuerberater-Adresse), erhalten habe. Wie der Steuerberater zu den Daten für die (Ausgangs-) Rechnung gekommen ist, kann sich der Antragsteller nicht erklären.

- Der Antragsteller gibt an, dass er weder von ZustelldienstGmbH noch von der Fa. Z eine Aufstellungen über seine Zustelltätigkeiten erhalten habe und er auch die Gutschrift vom 1.08.2013 nicht geschrieben habe. Der Antragsteller weiß nicht, wie er eine Rechnung ausstellen kann, er benötigt keinen eigenen Computer, denn die Daten seien im ZustelldienstGmbH-Computer abgespeichert.

- Befragt zur Vertretungsmöglichkeit gibt der Antragsteller an, dass er bisher noch nicht krank gewesen sei. Er würde sich aber bei Hr. Z krank melden.

- Im Rahmen des Subunternehmervertrages vom 1.8.2013 wurde die Zustelltätigkeit als Subunternehmer als Dauerschuldverhältnis mit einer beiderseitigen dreimonatigen Kündigungsfrist abgeschlossen.

- Als Entgelt wurde pauschal eine Stoppvergütung von € 2,00/Stopp vereinbart - weitere schriftliche Vereinbarungen bestehen nicht.

Dass in der Gutschrift vom 31.8.2013 weitere Positionen (zu anderen Entgelten) abgerechnet wurden, kann sich der Antragsteller nicht erklären.

Gem. § 2 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt.

Eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird dann nicht selbständig ausgeübt, wenn eine natürliche Person in einem Unternehmen derart eingegliedert ist, dass sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet ist. Selbständigkeit ist durch eine Mehrzahl von Merkmalen gekennzeichnet, die im Einzelfall in unterschiedlicher Intensität auftreten können, sodass auf das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse abzustellen ist.

Wird nämlich eine Person in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit beschäftigt wie hier über persönliche Arbeitspflicht, Weisungsgebundenheit, Arbeit mit Betriebsmittel des Beschäftigten, so schützt ein Gewerbeschein der beschäftigten Person nicht vor einem Dienstverhältnis.

Zusammenfassend ergibt sich - obwohl das gegenständliche Unternehmen ZustelldienstGmbH den bei ihm beschäftigten Paketzusteller als Selbständigen behandelt (der Antragsteller darf aufgrund seines offenen Asylverfahrens kein Dienstverhältnis eingehen!) - folgendes Bild:

- Der Paketzusteller wird ausschließlich für einen Auftraggeber/Beschäftiger persönlich tätig.

- Die Arbeitsleistung wird durch die Kontrolle der ausgefertigten Listen und der Tagesberichte überprüft.

- Die Pakettransporte werden im Namen und auf Rechnung des Auftraggebers/ Beschäftigers getätigt.

- Der Auftritt nach außen erfolgt über eine verpflichtende Arbeitskleidung mit Logos des Auftraggebers/Beschäftigers.

Das Abholen und Zustellen von Paketen - wenn auch mit eigenem Kfz - stellt nach seinem wahren wirtschaftlichen Gehalt nicht eine selbständige sondern vielmehr eine typische unselbständige Beschäftigung als (Hilfs-) Arbeiter im Transportwesen dar.

Es wird nochmals darauf hingewiesen, dass sich der Antragsteller in einem offenen Asylverfahren befindet und kein Dienstverhältnis eingehen darf und daher die Vermutung naheliegt, über einen Gewerbeschein ein Dienstverhältnis zu umgehen.

Insgesamt führt die Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes zum Schluss, dass nicht von einer unternehmerischen Tätigkeit auszugehen ist sondern vielmehr dass dessen Arbeitskraft in einem Dienstverhältnis geschuldet wird, für das die entsprechenden Lohnabgaben zu leisten sind.“

Die gegen diesen Bescheid fristgerecht eingebrachte **Berufung** des Bf war wie folgt begründet:

„Mit dem bekämpften Bescheid wurde das Begehren auf Erteilung einer UID-Nummer gemäß Artikel 28 des UStG abgewiesen.

Nach der genannten Gesetzesbestimmung hat das Finanzamt einem Unternehmer im Sinne des § 2 UStG, der im Inland Lieferungen oder Leistungen erbringt und für den das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zu erteilen.

Mit dem bekämpften Bescheid, der in der Vermutung gipfelt, dass der Antragssteller aufgrund seines offenen Asylverfahrens kein Dienstverhältnis eingehen darf und daher über den gelösten Gewerbeschein ein Dienstverhältnis umgehen möchte, wird die Erteilung einer UID-Nummer im wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, der Berufungswerber führe keine selbstständige Tätigkeit durch, er sei weisungsgebunden, führe seine Tätigkeit ausschließlich für die ZustelldienstGmbH bzw. den von der ZustelldienstGmbH beauftragten Herrn Z aus, er habe gewisse Kleidung zu tragen, erhalte seine Aufträge von einem „Vorgesetzten“ und sei demnach als unselbstständiger Dienstnehmer anzusehen.

Diese Beurteilung ist unrichtig.

Zum einen ist festzuhalten, dass der Berufungswerber tatsächlich in einem Asylverfahren steht, welches bedauerlicherweise seit längerer Zeit unerledigt ist.

Der Berufungswerber ist Tschetschene und kann als bekannt vorausgesetzt werden, dass in Tschetschenien eine gewisse Gruppe der Bevölkerung unter starken Repressalien zu leiden hat.

Andererseits ist der Berufungswerber naturgemäß bestrebt, sich selbst zu versorgen und nicht auf Transferleistungen oder Almosen angewiesen zu sein. Demgemäß hat der Berufungswerber sich um ein eigenes Fahrzeug für die Beförderungsdienstleistung bemüht (Renault Master), welches er alternierend mit seinem Privat-Pkw verwendet.

Es ist durchaus zutreffend, dass der Berufungswerber derzeit einen einzigen Auftraggeber, nämlich das Unternehmen des Herrn Z. Z in (Auftraggeber-Adresse), hat.

Es ist auch zutreffend, dass der Berufungswerber für Herrn Z. Z gewisse „Routen“ zu befahren hat, auf denen er mehrfache Stopps (Zustelladressen) einlegen muss.

Der Berufungswerber ist, wie auch in der vertraglichen Vereinbarung festgehalten, selbstständiger Unternehmer und als Subunternehmer für die Firma des Herrn Z. Z tätig.

Zutreffend ist, dass Herr Z. Z im wesentlichen für die Firma Zustelldienst Austrla GmbH arbeitet und somit der weitaus überwiegende Teil der Tätigkeit des Berufungswerbers als Subunternehmer „ZustelldienstGmbH-Pakete“ betrifft.

Der Berufungswerber hat auf eigene Kosten eine Güterbeförderungsgewerbeberechtigung eingeholt, die ihm problemlos erteilt worden ist. Soweit ersichtlich, wird dies auf dem bekämpften Bescheid gar nicht in Abrede gestellt.

Dass der Berufungswerber sich gewissen Vorgängen im Betrieb seines Auftraggebers unterwerfen muss, liegt in der Natur der Sache und liegt weder eine Einordnung in den fremden Organismus noch eine Unterordnung vor.

*Die Vereinbarung zwischen dem Berufungswerber und Herrn Z. Z lautet derart, dass der Berufungswerber seine Tätigkeit als selbstständiger Unternehmer, mit eigenen Betriebsmitteln, allenfalls auch eigenen Dienstnehmern oder durch weitere Subunternehmer auszuführen hat. Eine persönliche Leistungserbringung ist **nicht** geschuldet. Es gibt auch keine fixen Dienstzeiten oder gar Überwachungen seitens Herrn Z. Z.*

Eine Eingliederung in einen fremden Organismus liegt nicht vor. Viel mehr ist der Berufungswerber in der Erbringung seiner Leistung frei. Das heißt, er kann selbst entscheiden, in welchem Zeitraum er die Paketzustellungen erledigt, bei welchen Adressen er kürzer oder länger verbleibt und ob und wann er Pausen einlegt.

Der Berufungswerber trägt sohin ein erhebliches Unternehmerrisiko, hat er keinen Dienstwagen zur Verfügung, sondern muss das von ihm zur Güterbeförderung angekaufte KFZ (Renault Masten") benutzen, für welches Fahrzeug er auch für alle Aufwendungen aufzukommen hat.

Der Berufungswerber wird zitiert, er habe gedacht, dass Herr Z. „zur ZustelldienstGmbH gehöre“. Diese Vermutung ist dem Standpunkt des Berufungswerbers, er sei selbstständiger Unternehmer nicht abträglich, zumal es tatsächlich keinen Unterschied macht, ob der Berufungswerber durch die Firma ZustelldienstGmbH direkt oder die von ZustelldienstGmbH beauftragte Unternehmung des Herrn Z. Z vertragliche Beziehungen als selbstständiger Unternehmer hat.

*Schlagende Argumente, die **gegen** die selbstständige Tätigkeit des Berufungswerbers sprechen, liegen ausdrücklich nicht vor. Eine persönliche Abhängigkeit besteht in keiner Weise, der Berufungswerber steht auch unter keiner Disziplinargewalt seines Auftraggebers, Herrn Z. Ob, wann und in welchem Ausmaß der Berufungswerber beispielweise Pausen einlegt, wie er seine Fahrtrute gestaltet und vieles mehr, obliegt alleine ihm und nicht dem Auftraggeber.*

Eine „wirtschaftliche Abhängigkeit“ des Berufungswerbers zu seinem Auftraggeber ist naturgemäß dadurch gegeben, dass die Vielzahl von Kleintransportunternehmern untereinander im Wettbewerb stehen und der Berufungswerber naturgemäß bestrebt ist, seinen Vertrag mit Herrn Z. Z. aufrecht zu halten und zu erfüllen.

Sollte die Vertragsbeziehung zwischen dem Berufungswerber und Herrn Z. Z., aus welchen Gründen auch immer, enden, so wird es dem Berufungswerber obliegen, anderwertig einen Vertrag als Kleingutbeförderer abzuschließen.

Dass der Berufungswerber den von ihm unterschriebenen Vertrag mit einem deutschkundigen Freund durchgelesen habe, ist ebenfalls kein Indiz für eine unselbstständige Tätigkeit des Berufungswerbers.

Tatsache ist, dass der Berufungswerber selbst der deutschen Sprache durchaus ausreichend mächtig ist, jedoch Feinheiten, die etwa in einem Vertrag enthalten sein können, mit einer Person, die mit noch besseren Deutschkenntnissen ausgestattet ist, erörtern wollte. Der Berufungswerber hat mit der deutschen Sprache grundsätzlich keine Probleme und kann sowohl Alltagsgesprächen, als auch den schriftlichen Darlegungen, wie etwa in der seinerzeitigen Vertragsurkunde, durchaus folgen.

Aufgrund des bisherigen Akteninhaltes und den obigen Ausführungen ist festzuhalten:

- 1.) Der Berufungswerber ist Inhaber einer Gewerbeberechtigung.*
- 2.) Der Berufungswerber verfügt über zwei Fahrzeuge, mit denen er alternierend seine unternehmerische Tätigkeit ausüben kann.*
- 3.) Der Berufungswerber ist in keiner Weise weisungsgebunden, er schuldet einen „Erfolg“, nicht, jedoch die Beistellung seiner Arbeitskraft.*
- 4.) Der Berufungswerber ist eigenverantwortlich und haftet bereits für leichtes Verschulden und nicht, wie ein Dienstnehmer, erst für grobes Verschulden oder Vorsatz.*
- 5.) Das Dienstnehmerhaftpflichtgesetz ist selbstverständlich für den Berufungswerber nicht anwendbar.*
- 6.) Die Tätigkeit erfolgt auf eigenes wirtschaftliches Risiko.“*

Das FA legte das Rechtsmittel des Bf - ohne eine BVE zu erlassen - dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

*Den Vorlageunterlagen angeschlossen war jene abgabenbehördliche **Niederschrift** mit dem Bf vom 23.Sept.2013, welche im Rahmen der Überprüfung der Betriebsanmeldung verfasst worden war:*

„Was waren die Gründe für die Gewerbeanmeldung?

Ich habe keine Arbeit gehabt und bevor ich nur daheim herumsitze, habe ich mich entschlossen das Gewerbe anzumelden. Ein Freund namens U. hat mich angesprochen und gefragt, ob ich nicht das Gewerbe anmelden möchte und dann kann ich seine Route übernehmen, da er bei der Firma ZZ aus gesundheitlichen Gründen kündigt.

Wo befindet sich Ihr Unternehmen?

In (Asylheimadresse). Das ist meine Unterkunft im Asylheim (für ca. 30 Familien), meine Wohnung besteht aus 4 Zimmern, ich zahle dafür keine Miete.

Ich muss mir jedoch ab November eine neue (private) Unterkunft suchen.

Es gibt kein Firmenschild.

Welche Tätigkeit und wie bieten Sie diese am Markt an? Wie kommen Sie zu Ihren Aufträgen?

Ich habe nur einen Auftrag und den mit der Firma Z.

Besitzen Sie einen Firmen-PKW, Klein LKW? Wenn ja, seit wann?

Ja, einen Renault Master, BJ 2010, Km-Stand: 113.335, ich habe ihn über Leasing im Juli 2013 gekauft (Leasingvertrag und Kaufvertrag in Kopie vorgelegt)

Besitzen Sie eine Arbeitskleidung?

Ja, Hose, Jacke, Regenjacke und T-Shirt. Das wurde alles von ZustelldienstGmbH zur Verfügung gestellt.

Es befindet sich auf Hose, Jacke, Regenjacke, T-Shirt und Pullover das ZustelldienstGmbH-Logo.

Auf meinem Renault Master/befindet sich derzeit noch kein ZustelldienstGmbH-Logo, es wird jedoch in nächster Zeit von ZustelldienstGmbH ein Logo für das Auto gebracht. Wer das Logo auf meinen Renault anbringt, weiß ich nicht.

Mit wem schließen Sie die Verträge zu den einzelnen Aufträgen ab? Wie kommen diese konkret zustande (Umfang, Zeitraum, Preis, Kalkulation), wie rechnen Sie ab?

Ich habe den Vertrag mit Hr. ZZ abgeschlossen (Kopie angefertigt). Den Vertrag habe ich von Z. bekommen, ich weiß nicht was Subunternehmervertrag bedeutet. Ein Freund von mir hat den Vertrag durchgelesen und hat gemeint, das wäre schon ok.

Wenn im Vertrag auf Seite 3 von € 2,00 brutto pro Stopp steht, dann bedeutet das, dass ich pro Packerl € 2,00 bekomme. Warum die Gutschrift vom 31.08.2013 dann € 2,20 abrechnet oder € 1,00 pro Kilo Großposten verrechnet, weiß ich nicht. Von den Abholpaketen erfahre ich per sms. Das ich dafür pro Paket € 1,00 bekomme ist mir neu.

Befragt zu meiner konkreten Tätigkeit (als Paketzusteller) gebe ich bekannt:

Die Pakete hole ich täglich zwischen 7:00 bis 9:30 fahre ich zum Lager in (Abhollagerort), die Straße weiß ich nicht auswendig. Ich weiß, dass der Firmensitz von ZustelldienstGmbH, (ZustelldienstGmbH-Adresse), ca. 2-3 km vom Lager in (Abhollagerort) entfernt ist. Das Lager ist offen, ich brauche nur das Schiebetor zu öffnen. Es ist aber bekannt, dass ab 17:00 zugesperrt ist, ab wann in der Früh aufgesperrt ist, weiß ich nicht.

Ich habe eine eigene Palette, wo meine Pakete bereits zugeteilt sind. Ich weiß nicht wer die Arbeiter sind, die die Pakete zuteilen bzw. zu welcher Firma sie gehören.

In der Früh bekomme ich den ZustelldienstGmbH-Scanner, scanne meine PackerIn und hole dann die ausgedruckte Zustellliste aus dem Büro. Ich hake die einzelnen Adressen auf der Liste auch ab, um den Überblick zu behalten.

Die Zustellliste ergänze ich mit der Uhrzeit meiner Abfahrt als auch mit Uhrzeit meiner Rückkehr, ebenso mit der Anzahl der gefahrenen Kilometer, ich unterfertige diese Liste und gebe sie im ZustelldienstGmbH-Büro ab. Ich habe davon keine Kopie, wozu sollte ich diese brauchen.

Mit den anderen Zustellern vor Ort habe ich wenig oder kaum Kontakt, mit zwei aus Tschetschenien habe ich mehr Kontakt und trinke auch Kaffee mit ihnen.

Wenn ich Pakete zustelle und anläute dann melde ich mich: "Guten Morgen/Guten Tag, ich bin von ZustelldienstGmbH-Express ich habe ein Paket". Die Leute müssen ja wissen woher ich komme, ich trage auch ZustelldienstGmbH-Kleidung, für meinen Bus sind die ZustelldienstGmbH-Logos auch schon bestellt.

Befragt zu meiner Route gebe ich bekannt:

Meine Route beginnt ca. 100 km (in (Routenstart-Ort)) vom Lager in (Abhollagerort) entfernt und geht bis (Routenende-Ort). Ich fahre diese Route täglich von Montag bis Freitag. Meine Zustellzeit hängt von der Anzahl der Pakete ab, das ist ganz unterschiedlich.

Wenn ich fertig bin, fahr ich zurück zum Lager, gebe meinen Scanner (für die tägliche Verwendung brauche ich nichts zu bezahlen) und meine Zustellliste ab - da sitzen ein paar Personen im Büro, der Chef oder die Chefin sind da nicht dabei. Den Bus parke ich dort auch, ich habe ein Wechselkennzeichen und fahre dann mit meinem Privat-PKW nach Hause.

Ich wurde für meine Route von meinem Freund (U. mit Vornamen) eingeschult, ich bin 10 bis 14 Tage mit ihm mitgefahren. Ich habe dafür kein Geld bekommen. Ich wollte Bescheid wissen und keine Adresse suchen müssen.

Befragt ob ich mich vertreten lassen kann, gebe ich bekannt:

Ich war bisher noch nicht krank, ich weiß nicht, ob jemand anders dann meine Route fahren würde. Ich würde mich bei Hr. ZZ melden, dass ich krank bin.

Befragt, wer die Rechnungen schreibt?

Sämtliche Rechnungen, Verträge hat mein Steuerberater erhalten, XY, (Steuerberater-Adresse). Ich kann mir nicht erklären, woher der Steuerberater die Daten für die Rechnung hat, von mir hat er keine Zahlen oder Listen bekommen.

Ich bekomme weder von ZustelldienstGmbH selbst noch von ZZ Aufstellungen über meine Zustelltätigkeit.

Die Gutschrift vom 31.8.2013 habe ich nicht geschrieben - mehr Rechnungen gibt es noch nicht - ich vermute die Buchhalterin.

Da es sich um eine Gutschrift handelt, wurde diese von Z ausgestellt (Anmerkung Finanzamt).

Ich habe sämtliche persönliche Daten ZustelldienstGmbH gemeldet bzw. abgegeben, ich meine Z. von ZustelldienstGmbH. Aufgeklärt, dass ZZ nicht ZustelldienstGmbH ist, sondern Z Transporte, dann frag ich mich für wen fahre ich dann, ich dachte für ZustelldienstGmbH. In dieser riesigen Paketlagerhalle befindet sich auch das offene Büro von Z..

Für die Leistungen des Steuerberaters von Mitte August bis Mitte September muss ich ca. € 150,- zahlen.

Ich weiß nicht wie ich eine Rechnung ausstellen kann oder soll. Ich brauche keinen eigenen Computer, da alle Daten im ZustelldienstGmbH-Computer abgespeichert sind.

Ich werde mir im kommenden Monat diese Listen kopieren lassen um die Abrechnungen kontrollieren zu können.“

Im Zuge eines Wechsels der FA-Zuständigkeit infolge des im Herbst 2013 erfolgten Umzugs des Bf in die Nähe seines neuen Auftraggebers, reichte das Bescheid erlassende FA dem BFG „alle vorliegenden Unterlagen bezüglich Hr. AA in Kopie“ nach.

Dazu gehörte folgende als „Subunternehmervertrag“ betitelte Vereinbarung zwischen Z. Z als Auftraggeber und dem Bf vom 1.Aug.2013:

Der „ **Subunternehmervertrag** “, "abgeschlossen zwischen dem Einzelunternehmen Z. Z, (Auftraggeber-Adresse) , als Auftraggeber einerseits" und dem Bf „als Auftragnehmer andererseits“, lautet wie folgt:

„I. Festgestellt wird, dass der Auftraggeber Kleintransporte im Auftrag der ZustelldienstGmbH Austria GmbH durchführt, aber auch für andere Auftraggeber als Transportunternehmer tätig ist.

Der Auftraggeber ist berechtigt, diese Transporte selbstständig, durch eigene Betriebsmittel und eigene Dienstnehmer, aber auch durch Subunternehmer, auszuführen.

II. Der Wille der Vertragspartner ist auf Abschluss eines Dauerschuldverhältnisses mit Werkvertragscharakter und Eigenständigkeit des Subunternehmers gerichtet. Ein Dienstverhältnis entsteht auf keinen Fall, arbeitsrechtliche Bestimmungen sind daher auf das gegenständliche Vertragsverhältnis nicht anzuwenden.

Der Auftragnehmer unterliegt, soweit es nicht durch die Natur des Auftrages vorgegeben ist, bei der Durchführung der von ihm übernommenen Tätigkeit hinsichtlich Zeiteinteilung und Gestaltung der Tätigkeitsabläufe keinerlei Weisungen des Auftraggebers. Die übernommenen Pakete sind jedoch gemäß der an den Auftragnehmer ergangenen Beauftragung innerhalb einer angemessenen Frist (am selben Tag) zuzustellen. Für den Fall, dass 'sich der Auftragnehmer bei der Erfüllung des Vertrages zur Gänze oder auch

nur teilweise einer Vertretung oder eines Gehilfen bedient, entsteht zwischen diesem Dritten und dem Auftraggeber kein wie immer geartetes Vertragsverhältnis.

III. Der Auftragnehmer übernimmt die ihm übergebenen Transportarbeiten als Subunternehmer. Er ist vertraglich nur an den Auftraggeber gebunden und haftet grundsätzlich nur diesem für die Erfüllung der ihm übertragenen Leistung. Zwischen der Firma „ZustelldienstGmbH Express“ oder anderen Auftraggebern (Kunden) des Auftraggebers und dem Auftragnehmer als Subunternehmer entstehen keine unmittelbaren vertraglichen Rechte und Pflichten.

IV. Der Auftragnehmer unterhält einen selbstständigen Gewerbebetrieb. Er hat die daraus resultierenden Pflichten eigenverantwortlich und auf eigene Kosten zu erfüllen. Eine Gewerbeberechtigung ist nachzuweisen.

V. Sämtliche Kosten seines Betriebes werden vom Subunternehmer selbst getragen.

VI. Der Auftragnehmer ist unter Einsatz eigener Fahrzeuge und Fahrer verpflichtet, nachstehende Leistungen hinsichtlich der ihm übertragenen Tätigkeit zu erbringen:

- die Abholung (Übernahme) und Zustellung (Auslieferung) von Versandeinheiten von Empfängern/Versendern; die Rückführung von Leergut und Retouren und die Beförderung/Behandlung von Ladehilfsmitteln und Mehrwegverpackungen;*
- die Be- und Entladung seiner Fahrzeuge;*
- gegebenenfalls die Einhebung und Abrechnung von Inkassobeträgen;*

VII. Der Auftraggeber ist berechtigt, aufgrund der ihm von seinen Kunden ergehenden Anweisungen und den daraus resultierenden Verpflichtungen den Leistungsumfang gegenüber den Auftragnehmern abzuändern. Hieraus erwachsen dem Subunternehmer keinerlei Ansprüche.

VIII. Die vom Subunternehmer verwendeten Fahrzeuge sind dem Auftraggeber unter Vorlage von Kopien der diesbezüglichen Fahrzeugpapiere bekanntzugeben. Der Auftragnehmer ist alleine verantwortlich dafür, dass das/die Fahrzeug(e) für die Teilnahme am öffentlichen Straßenverkehr zugelassen, verkehrs- und betriebssicher sind.

Eine Vernachlässigung des äußeren Erscheinungsbildes der Fahrzeuge ist geeignet, Urgenzen und Beschwerden der Kunden des Auftraggebers hervorzurufen und berechtigt daher den Auftraggeber zur außerordentlichen Auflösung der gegenständlichen Vereinbarung.

Sämtliche Kosten, die im Zusammenhang mit dem Betrieb der Fahrzeuge stehen, insbesondere auch die Kosten für Versicherungen, Steuern und eigentliche Betriebskosten, trägt der Auftragnehmer selbst.

IX. Bedient sich der Auftragnehmer eines Personals (Erfüllungsgehilfen), so ist er als alleiniger Dienstgeber desselben anzusehen. Er ist dafür verantwortlich, dass das von ihm ausgewählte Personal die erforderliche Qualifikation besitzt, und verpflichtet er sich, ausschließlich zuverlässiges Personal einzusetzen.

Sämtliche sozialversicherungsrechtlichen, arbeitsrechtlichen und steuerlichen Vorschriften gegenüber seinen Dienstnehmern hat alleine der Subunternehmer einzuhalten. Den Auftraggeber treffen diesbezüglich keinerlei Verpflichtungen.

X. Die Vertragsteile vereinbaren für die dem Subunternehmer übertragenen Aufgaben eine Stoppvergütung von derzeit € 2,00 brutto / pro Stopp.

Entgeltsänderungen sind im Einvernehmen durchzuführen und können sich aus der Aufgabenstellung der Kunden des Auftraggebers ergeben. Wird eine Entgeltsänderung von einem der Vertragspartner nicht akzeptiert, so stellt dies für den anderen Vertragspartner einen Grund zur vorzeitigen Auflösung der gegenständlichen Vereinbarung dar.

Der Subunternehmer verpflichtet sich, die ihm übertragenen Transporte nach Maßgabe der jeweils gesetzlichen Bestimmung mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes durchzuführen.

Der Subunternehmer ist angehalten, das Auftreten von Beförderungshindernissen, gleichwohl ab selbst verschuldet oder nicht, unverzüglich anzuzeigen.

Im Falle der Verhinderung hat der Subunternehmer unverzüglich einen qualifizierten Vertreter stellig zu machen.

XI. Der Subunternehmer nimmt zur Kenntnis, dass die Kunden des Auftraggebers für sich die Berechtigung in Anspruch nehmen, die Auftragserfüllung zu prüfen und Mitarbeiter zur jeweiligen Leistungserbringung zu entsenden. Der Subunternehmer ist demgemäß zur vollständigen Informationserteilung gegenüber den Kunden des Auftraggebers verpflichtet.

Verweigert der Kunde des Auftraggebers zu Recht die gänzliche Entlohnung des Auftraggebers aufgrund von Mängeln in der Auftragserfüllung, die vom Subunternehmer zu verantworten sind, ist der Auftraggeber berechtigt, diesbezüglich Schadenersatzansprüche gegenüber dem Subunternehmer geltend zu machen.

XII. Hinsichtlich eines allfälligen Inkassos werden gesonderte Richtlinien festgelegt, die vom Subunternehmer zur Kenntnis genommen werden. Der Subunternehmer haftet jedenfalls für die Abfuhr des von ihm durchgeführten Inkassos persönlich mit seinem gesamten Vermögen.

XIII. Das Vertragsverhältnis kann von beiden Teilen unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von drei Monaten jeweils zum Fünfzehnten oder Letzten eines jeden Kalendermonats gelöst werden. Die Kündigung hat schriftlich zu erfolgen.

Die gegenständlich festgesetzte Kündigungsfrist ergibt sich für den Auftraggeber notwendigerweise aus dem Umstand, dass im Falle einer derartigen Kündigung für die Erfüllung des ihm von seinen Kunden übertragenen Transportauftrages Ersatz zu beschaffen ist, was im Regelfall kurzfristig nicht möglich ist. Die Dauer der Kündigungsfrist ist daher sachlich gerechtfertigt.

Neben der ordentlichen Kündigung kann das Vertragsverhältnis aus wichtigen Gründen von beiden Teilen jederzeit aufgelöst werden.

Derartige wichtige Gründe sind einerseits im gegenständlichen Vertrag ausdrücklich genannt, andererseits stellen solche Auflösungsgründe insbesondere Pflichtverletzungen eines der Vertragspartner, die dem anderen die Fortführung des Vertragsverhältnisses unzumutbar machen, dar.

Eine nicht gerechtfertigte Auflösung des gegenständlichen Vertrages seitens des Auftragnehmers löst Schadenersatzansprüche des Auftraggebers, insbesondere im Hinblick auf dessen Mehraufwand bzw. der allenfalls eintretenden Unmöglichkeit, die Aufträge seiner Kunden zu erfüllen, aus.

Die einvernehmliche Auflösung des Vertragsverhältnisses ohne Einhaltung der vereinbarten Kündigungsfrist bzw. die Festsetzung eines Auflösungsstichtages, der vom Stichtag im gegenständlichen Vertrag abweicht, bleibt von den gegenständlichen Bestimmungen unberührt.

XIV. Sämtliche Änderungen und Ergänzungen dieses Vertrages, einschließlich der Abweichung von der Schriftform, bedürfen, um rechtswirksam zu sein, der Schriftlichkeit und ordnungsgemäßen Fertigung.

Die Vertragsteile stellen fest, dass mündliche Nebenabreden nicht bestehen.

Der Auftragnehmer bestätigt, eine Ausfertigung dieses Vertrages erhalten zu haben und wird sämtliche Bestimmungen desselben vollinhaltlich akzeptieren, wenn seinerseits nicht innerhalb von 2 Wochen ab Ausfolgung der Urkunde schriftlich, einlangend beim Auftraggeber, Einwendungen erhoben werden. Sollte über die Einwendungen des Auftragnehmers keine Einigung erzielt werden (schriftlich), so steht dem Auftragnehmer die Auflösung des Vertrages zu.

Der Auftragnehmer hat für sich die nach den sozialversicherungsrechtlichen, arbeitsrechtlichen und steuerrechtlichen Vorschriften bestehenden Verpflichtungen eigenverantwortlich zu erfüllen und Auftraggeber von allfälligen Forderungen Dritter Schad- und klaglos zu halten.“

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I.) Auf Basis der von der Abgabenbehörde vorgelegten Dokumente legt das BFG der rechtlichen Beurteilung im gegenständlichen Verfahren folgenden als erwiesen erachteten Sachverhalt zu Grunde:

Der Bf, ein im Status eines Asylwerbers in Österreich aufhältiger Staatsbürger der russischen Föderation, schloss am 1. August 2013 mit Z. Z, dem Betreiber eines im Inland ansässigen Transportunternehmens (im Folgenden auch Auftraggeber), die zuvor dargestellte, als „Subunternehmervertrag“ bezeichnete Vereinbarung.

Kurz vor diesem Vertragsabschluss hatte der Bf am 24. Juli 2013 auf Leasingbasis ein gebrauchtes Kleintransport-Kfz der Marke/Type *Renault Master*, Bj. 2010, in der Lackierung „(ZustelldienstGmbH-Farbe)“ erworben. Die anfallenden Kosten (Leasing-, Versicherungs-, Tankkosten) wurden in der Folge über ein ebenfalls am 1. August 2013 eröffnetes Girobankkonto („*Firmenkonto*“) abgewickelt. Zahlreiche Abbuchungen im Zusammenhang mit Tankvorgängen, wiederholt an Orten entlang der vom Bf niederschriftlich angegebenen Zustellfahrtroute im (Zustellgebiet), untermauern die tatsächliche Durchführung von entsprechenden Fahrten durch den Bf, von der das BFG in Übereinstimmung mit den Verfahrensparteien ausgeht.

Am 8. August 2013 meldete der Bf beim FA im Wege seines steuerlichen Vertreters die Eröffnung eines Kleintransportbetriebes an und beantragte – unter Verzicht auf die umsatzsteuerliche Befreiung für Kleinunternehmer – die Erteilung einer Steuernummer und einer UID-Nummer. Der Betriebsanmeldung war eine dem Bf am 29. April 2013 erteilte Gewerbebefugnis für „Kleintransporte“ angeschlossen, welche ihn zur Güterbeförderung mit maximal zwei Kfz von je bis zu einem Gesamtgewicht von 3.500 kg (samt Anhänger) berechnete.

In der Folge nahm das FA verschiedene Überprüfungen zur Feststellung der tatsächlichen Verhältnisse vor, darunter auch die im ersten Teil dieser Entscheidung wiedergegebene niederschriftliche Befragung des Bf vom 12. Sept. 2013 (im Folgenden kurz Niederschrift).

Aus Sicht des BFG bestätigen die im Rahmen dieser Ermittlungen beigegebenen Dokumente die weitgehende Umsetzung des „*Subunternehmervertrages*“ vom 1. Aug. 2013 hinreichend (lt. Versicherungsdatenauszug des Bf Wechsel vom Status „*Asylwerber bzw. Flüchtling*“ auf „*gewerbl. selbständig erwerbstätig*“ per 1. Aug. 2013; Bestätigung der Zustelldienst (Austria) GmbH vom 9. Sept. 2013 über die Tätigkeit des Bf als „*Selbständiger Courier*“ für das Unternehmen; Bestätigung des Gutschriftsbetrages vom 31. Aug. 2013 durch den steuerlichen Vertreters des Bf am 20. Sept. 2013).

Die niederschriftlichen Angaben des Bf vor der Abgabenbehörde bestärken diese Beurteilung.

II.) Nach § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Abs. 2 der Bestimmung legt fest, unter welchen Voraussetzungen eine derartige Tätigkeit aus Sicht des Umsatzsteuerrechts nicht selbständig ausgeübt wird. Die hier interessierende Bestimmung des § 2 Abs. 2 Z. 1 UStG 1994 lautet:

„(2) Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt,

1. soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, daß sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind;“

Korrespondierend liegt nach der Definition des Einkommensteuerrechts „ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet.

Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu befolgen verpflichtet ist“ (§ 47 Abs. 2 EStG 1988).

Für die Beurteilung der Betätigung einer natürlichen Person als unternehmerisch im Sinne des Umsatzsteuerrechts kommt es entscheidend einerseits darauf an, dass keine Eingliederung in das Unternehmen des Auftraggebers und keine Weisungsgebundenheit diesem gegenüber vorliegt bzw. andererseits, dass der Leistende Unternehmerrisiko zu tragen hat.

Bei der Weisungsgebundenheit ist zwischen persönlicher und sachlicher Bindung zu unterscheiden. In persönlicher Hinsicht umfasst sie die Verpflichtung, das eigene Verhalten an den Anordnungen eines anderen auszurichten, wobei die Anordnungen auch Modalitäten der Leistungserbringung, wie die Zeiteinteilung, die Anwesenheit an einem bestimmten Arbeitsort und die Verpflichtung zur persönlichen Dienstverrichtung umfassen.

Dagegen bezieht sich Weisungsgebundenheit in sachlicher Hinsicht auf das Erreichen des vorgegebenen Arbeitszieles (Wahl der Methoden und Instrumente). Dieser Art der Weisungsgebundenheit kommt sowohl im Rahmen der selbständigen als auch der nicht selbständigen Leistungserbringung Bedeutung zu. Sie stellt daher kein entscheidendes Abgrenzungsmerkmal dar.

Wird eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses ausgeübt, schließt dies regelmäßig deren Zuordnung zum Unternehmensbereich aus. Ein Arbeitnehmer kann mit ein und derselben Tätigkeit nicht zugleich Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts sein.

Vom Dienstvertrag iSd § 47 Abs. 2 EStG zu unterscheiden ist der so genannte *freie Dienstvertrag*, bei dem die Vertragspartner eine möglichst unabhängige und frei gestaltete Leistungserbringung ohne persönliche Abhängigkeit anstreben. Entsprechend fehlt dem freien Dienstvertrag eine Weisungsunterworfenheit und Bindung an bestimmte Arbeitszeiten. Der Dienstnehmer kann den Ablauf der Arbeit selbst regeln und jederzeit ändern (vgl. Krejci in Rummel, ABGB3, § 1151 Rz 83ff).

Mangels Beschränkungen des persönlichen Verhaltens als Ausdruck einer Leistungserbringung in persönlicher Abhängigkeit, ordnet der VwGH Leistungen, die im Rahmen eines freien Dienstvertrages erbracht werden, den unternehmerischen Tätigkeiten im Sinne des UStG zu .

Unternehmerrisiko trägt der Steuerpflichtige, wenn der Erfolg seiner Tätigkeit – sowohl einnahmen- als auch ausgabenseitig - durch die eigene Gestaltung und Initiative bzw. durch die Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens beeinflusst wird.

(vgl. VwGH 26.11.2015, 2012/15/0204; 24.11.2011, 2008/15/0180; 22.3.2010, 2009/15/0200; 21.12.1993, 90/14/0103, mwV).

Nach Art. 28 Abs. 1 UStG 1994 *hat* das Finanzamt eine beantragte UID-Nummer zu erteilen, wenn der Antragsteller ein Unternehmer im Sinne des § 2 UStG ist, der im Inland

Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, .

Der EUGH hat zum Anspruch auf Erteilung einer UID-Nummer in der Rechtssache „*Abllessio SIA*“ betont, dass die Vorschriften betreffend die UID-Nummernerteilung nur Kontrollzwecken dienende Formerfordernisse darstellen, die insbesondere das Recht auf Mehrwertsteuerabzug oder -befreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung nicht in Frage stellen dürfen, sofern die materiellen Voraussetzungen für die Entstehung dieser Rechte erfüllt sind. Bei Vorliegen der materiellen Voraussetzungen sei eine Versagung der Erteilung einer UID-Nummer nur als verhältnismäßig anzusehen, wenn aufgrund ernsthafter Anzeichen objektiv davon auszugehen ist, dass die beantragte UID-Nummer wahrscheinlich in betrügerischer Weise verwendet werden wird (vgl. EUGH 14.3.2013, C-527/11).

Aus dem Umstand, dass einer Person auf deren Antrag nach Art. 28 Abs. 1 UStG 1994 eine UID-Nummer vergeben wird, ergibt sich nach der VwGH-Judikatur keine bindende Beurteilung der Unternehmereigenschaft für ein diese Person betreffendes Umsatzsteuerverfahren (vgl. VwGH 23.2.2010, 2007/15/0037).

III.) Wie festgestellt, geht das BFG aufgrund des vorliegenden abgabenbehördlichen Verfahrensergebnisses davon aus, dass der Bf ab August 2013 tatsächlich mit Hilfe seines kurz davor zu diesem Zweck angeschafften Kleintransporters (Stichwort: Farbe „ZustelldienstGmbH Farbe“) Warenlieferungen in Umsetzung des „*Subunternehmervertrages*“ mit Z. Z vom 1.Aug.2013 durchführte.

Die vertragliche Gestaltung bietet keine tragfähigen Anhaltspunkte dafür, dass die Vertragsparteien die Begründung eines Dienstverhältnisses beabsichtigten. Tatsächlich zielte die Vereinbarung aus Sicht des Auftraggebers offensichtlich geradezu auf die Vermeidung eines Dienstverhältnisses ab. Zugleich ist nicht davon auszugehen, dass sich der Bf in einer Situation befand, in der er den Abschluss eines Dienstverhältnisses gegen den Willen des Auftraggebers durchsetzen hätte können, so ihm die unterschiedlichen rechtlichen Konsequenzen von Dienst- und Werkverträgen bei Vertragsabschluss überhaupt bewusst waren.

Die Darstellung der steuerlichen Rechtslage zeigt allerdings, dass es für die abgabenrechtliche Beurteilung nicht entscheidend ist, ob und ggfs. welcher Vertragstypus zwischen dem Bf und seinem Auftraggeber zivilrechtlich wirksam zustande kam. Maßgeblich ist dafür vielmehr der wahre wirtschaftliche Gehalt der Vereinbarung (§ 21 BAO), wie also das Vertragsverhältnis in Bezug auf die relevanten Aspekte der Eingliederung in das Unternehmen des Auftraggebers und Weisungsgebundenheit diesem gegenüber bzw. des vom Bf zu tragenden Unternehmerrisikos tatsächlich umgesetzt wurde.

Aus Sicht des BFG erbrachten die abgabenbehördlichen Ermittlungen für diese Merkmale keine Ergebnisse, die das FA bei Erlassen des angefochtenen Bescheides von der

Verpflichtung des Art. 28 UStG 1994 zur Vergabe der vom Bf beantragten UID-Nummer entoben hätten.

Zunächst wird die Feststellung einer Erbringung der vereinbarten Transportleistungen durch den Bf in persönlicher Weisungsgebundenheit gegenüber seinem Auftraggeber, durch das Verfahrensergebnis nicht erhärtet. Insbesondere wurden die Vorgabe von Dienstzeiten oder Pausen nicht festgestellt. Die vom Bf genannte (und von der Abgabenbehörde unwidersprochen gebliebene) Rahmenzeit für Beginn und Ende der abzuwickelnden Transportaufträge (Mo – Fr 7:00 – 17:00, mit einem - durchaus großzügig anberaumten - Arbeitsbeginn zwischen 7:00 Uhr – 9:30 Uhr), ist aus Sicht des BFG vornehmlich auf die organisatorischen Abläufe im Auslieferungslager bzw. Büro der Zustelldienst (Austria) GmbH in (Abhollagerort) abgestimmt (Vorbereitung der Paketpaletten für die Touren der Transporteure; Ausfolgung/Rücknahme des Scanners bzw. der Lieferlisten).

Abgesehen von der Vorgabe einer Paketzustellung am Tag der Ausfolgung des Transportgutes an den Transporteur, ist den abgabenbehördlichen Verfahrensunterlagen über Anweisungen des Auftraggebers betreffend zeitliche Abläufe im Zuge der Touren (Reihenfolge der Auslieferung; Mindest-/Maximaldauer je Zustellvorgang; Häufigkeit/Dauer von Pausen u. dgl.) nichts zu entnehmen. Mangels darauf Bezug nehmender Regelungen im „*Subunternehmervertrag*“ vom 1.Aug.2013 und Angaben des Bf gegenüber dem FA (der demnach in den Listen jeweils nur die Abfahrtszeit vom und Rückkehrzeit zum Lager vermerkt) geht das BFG daher davon aus, dass zwischen den Vertragsparteien keine entsprechenden Vereinbarungen getroffen wurden.

Dazu kommt, dass der Bf vertraglich explizit nicht zur persönlichen Leistungserbringung verpflichtet ist, sondern sich bei der Vertragserfüllung dritter Personen bedienen kann. Insofern entfällt eine persönliche Weisungsgebundenheit schon begrifflich.

Tragfähige Hinweise auf eine vom Vertragsinhalt abweichende *Verpflichtung* zur persönlichen Leistungserbringung zeigt das abgabenbehördliche Ermittlungsverfahren ebenfalls nicht auf. Insbesondere erscheint die Tatsache einer ausschließlich persönlichen Leistungserbringung durch den Bf in Hinblick auf die erst kurzfristige Geltungsdauer der Subunternehmervereinbarung vom 1.Aug.2013 als Gegenbeweis unzureichend.

Die (beabsichtigte) Meldung einer allfälligen krankheitsbedingten Verhinderung entspricht zwar den vertraglichen Verpflichtungen des Bf (Anzeigepflicht bei Beförderungsverhinderung lt. Punkt X des Subunternehmervertrages), allerdings mit dem Zweck, dem Auftraggeber ein kurzfristig erforderliches (für den Bf wohl kostenpflichtiges) Umdisponieren zu ermöglichen, sofern der Bf nicht in der Lage ist, den für diesen Fall vertraglich bedungenen Vertreter fristgerecht stellig zu machen.

Auch eine im angefochtenen Bescheid angeführte Kontrolle der Arbeitslisten und Tagesberichte des Bf durch den Auftraggeber ist nicht Ausdruck einer persönlichen Weisungsgebundenheit zwischen Dienstgeber und Dienstnehmer, sondern stellt einen

unverzichtbaren Teil einer fachlichen Qualitätsprüfung der Leistungserbringung im Rahmen jeder unternehmerischen Geschäftsbeziehung dar.

Im Übrigen ist den vorgelegten Unterlagen nicht zu entnehmen, auf welcher Grundlage dieser Sachverhalt im Bescheid festgestellt wurde.

Den niederschriftlich dargestellten Ausführungen des Bf ist tatsächlich eine weitgehend frei gestaltbare Abwicklung seiner Transportaufträge zu entnehmen. Abgesehen vom großzügigen Zeitrahmen für die morgendliche Abholung der Pakete, wurde von ihm auch keinerlei persönlicher Kontakt mit seinem Auftraggeber oder einem von diesem beauftragten Kontrollorgan erwähnt. Gleiches ist aus den dargestellten Umstände bei der Rückstellung des Scanners und der Tourenliste am Tagesende abzuleiten (mehrere, nicht konkretisierte Anwesende im Büro, jedoch ausdrücklich nicht der Auftraggeber).

Ergänzend ist festzuhalten, dass die Darstellung des Bf zur Auftragsabwicklung auch die Annahme seiner Eingliederung in die betriebliche Organisation des Auftraggebers nicht stützt, die allein aufgrund der Art der zu erbringenden (auswärtigen) Tätigkeit tragfähige Feststellungen voraussetzt.

Dazu kommt der ausdrückliche Hinweis des Bf auf „*wenig oder kaum Kontakt*“ mit den anderen Zustellern vor Ort.

Feststellungen, welche die Darstellung des Bf zu den im abgabenbehördlichen Ermittlungsverfahren geschilderten Abläufen bei der Auftragsabwicklung widerlegen, vermag das BFG auf Basis der Verfahrensunterlagen nicht zu treffen.

Eine (obwohl vertraglich nicht explizit festgelegte) Auftragsausführung in beigelegter ZustelldienstGmbH-Arbeitskleidung und mit einem entsprechenden Firmenlogo auf dem Transporter, ändert an der Selbständigkeit der Leistungserbringung des Bf gegenüber seinem Auftraggeber nichts (die im Bescheid angeführte *Verpflichtung* zum Tragen entsprechender Kleidung, findet im Übrigen in den Verfahrensunterlagen ebenfalls keine Deckung).

Einheitliche Außenauftritte sind typische Kennzeichen von – regelmäßig selbständig tätigen - Geschäftspartnern in Franchisesystemen. Sie gehören zur gemeinsamen Vermarktung als wesentlicher Teil einer Franchisevereinbarung und zielen auf die Schaffung/Steigerung des Wiedererkennungswertes des beauftragten Unternehmens ab. Insofern ist auch das Interesse des Auftraggebers an einem ordnungsgemäßen äußeren Erscheinungsbild des Transportfahrzeuges nachvollziehbar (Subunternehmervertrag, Punkt VIII.). Eine Beurteilung als nicht selbständige Beschäftigung aufgrund persönlicher Weisungsgebundenheit der Leistungserbringung ergibt sich allein daraus für den Franchisenehmer regelmäßig nicht.

Ebenso wenig ist dies für den Bf anzunehmen, der im Übrigen mit der Zustelldienst (Austria) GmbH in keinem Vertragsverhältnis steht und allenfalls die weitergeleitete Verpflichtung des Z. Z gegenüber dessen Auftraggeberin vollzieht.

Eine Eigenbezeichnung als Vertreter von „ZustelldienstGmbH-Express“ gegenüber den Paketempfängern ist aus Sicht des BFG der raschen Abwicklung der Aufträge geschuldet und ohne Aussagekraft für die hier vorzunehmende Beurteilung.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass aus den vorliegenden Ermittlungsergebnissen für das BFG eine persönliche Weisungsgebundenheit des Bf gegenüber seinem Auftraggeber und Eingliederung in dessen Unternehmen nicht abzuleiten ist.

Gegenteiliges gilt für das Merkmal des Unternehmerwagnisses, das nach dem Verfahrensergebnis für den Bf sowohl einnahmen- als auch ausgabenseitig nicht unbeträchtlich erscheint.

Auf der Einnahmenseite eröffnet die festgestellte zeitliche Gestaltung der Auftragsabwicklung (Mo – Fr mit großzügiger Rahmenzeit für Beginn und Ende der tgl. Zustelltouren) die Möglichkeit der Einnahmensteigerung durch eine rasche Auftragsabwicklung und zusätzliche Auftragsannahmen/-durchführung (z.B. an Samstagen oder wochentags zeitlich am Morgen und nach 17:00 Uhr bzw. bei vorzeitiger Auftragsausführung auch früher). Dazu kommt das im „*Subunternehmervertrag*“ vom 1.Aug.2013 eingeräumte Recht des Bf zur Erledigung von Transportaufträgen durch Dritte (Dienstnehmer, Subunternehmer, Familienangehörige), zumal der Bf über eine Gewerbebefugnis für zwei Kfz verfügt.

Auch ausgabenseitig kommt ein Unternehmerwagnis des Bf deutlich zum Tragen.

So sieht der Subunternehmervertrag ausdrücklich eine Schadenersatzpflicht des Bf bei mangelhafter Auftragserfüllung vor. Auch mit der zuvor ausgeführten Möglichkeit zur Erledigung von Transportaufträgen durch Dritte sind für den Bf beträchtliche Haftungs- und daraus resultierende Kostenrisiken verbunden.

Dazu kommen Risiken im Zusammenhang mit dem verwendeten Transportfahrzeug.

Zweifellos gehört ein geeignetes Fahrzeug zu den zentralen Betriebsmitteln eines Zustelldienstes. Dem Scanner, auf den sich der Bescheid in diesem Zusammenhang offenbar bezieht (*„Arbeit mit Betriebsmitteln des Beschäftigten“*) kommt dagegen eine vergleichsweise untergeordnete Bedeutung zu.

Im vorliegenden Fall wurde vom Bf – zusätzlich zum vorhandenen Privat-Pkw - ein entsprechender Kleintransporter in unmittelbarer zeitlicher Nähe zum Vertragsabschluss angeschafft, dessen dauerhaft ordnungsgemäße Funktionsfähigkeit die Vertragserfüllung durch den Bf voraussetzt. Ein gravierender Schaden am Transportfahrzeug mit nachfolgender Unbenutzbarkeit kann einen Vertragsbruch gegenüber Z. Z mit vollständigem Einnahmenausfall und zusätzlichen Schadenersatzverpflichtungen gegenüber dem Auftraggeber auslösen.

Die angeführten Beispiele weisen deutlich auf ein Unternehmerrisiko im Sinne einer selbständig ausgeübten wirtschaftlichen Betätigung hin, wie sie dem Unternehmerbegriff des UStG 1994 zu Grunde liegt.

Eine Kostenbeteiligung des Auftraggebers in Form einer monatlichen "Treibstoffpauschale" von rd. 190,- € bei einem Auftragsvolumen von mehr als 2000 Transportstücken, vermag daran nichts zu ändern.

Dagegen erscheinen verschiedene im angefochtenen Bescheid genannte Aspekte für die umsatzsteuerliche Zuordnung der zu beurteilenden Tätigkeit ohne Relevanz.

Dies betrifft insbesondere den Verweis auf die aus dem Asylstatus des Bf resultierenden Beschränkungen für dessen Erwerbstätigkeit (zumal der Erwerb einer Gewerbebefugnis lt. Bescheid dieselben Folgen zeitigt). Die Einhaltung asylrechtlicher Bestimmungen gehört nicht zu den Merkmalen unternehmerischen Handelns im Sinne des UStG 1994. Ebenso unbeachtlich sind die im Bescheid angeführten Gründe zur Erlangung der Gewerbebefugnis für das Kleintransportgewerbe durch den Bf.

Selbst das Zustandekommen eines zivilrechtlich wirksamen Vertrages setzt die abgabenrechtliche Zuordnung zum Unternehmerbegriff des UStG nicht voraus.

Angemerkt sei allerdings, dass – entgegen den Ausführungen im angefochtenen Bescheid - die Erbringung einer Transportleistung zwar häufig, aber nicht zwingend als unselbständige Nebenleistung erfolgt. Tatsächlich ist dies gerade im Transportgewerbe nicht der Fall. Hier bildet der Gütertransport den eigenständige Hauptgegenstand der Leistungsvereinbarungen.

Auch die im Bescheid genannte Ausführung der Transportaufträge „*im Namen und auf Rechnung des Auftraggebers*“ entspricht dem Verfahrensergebnis nicht. Während der Auftraggeber des Bf Z. Zwar, bezieht sich diese Bescheidfeststellung offenbar auf die Zustelldienst (Austria) GmbH als Vertragspartnerin der Paketempfänger.

So wie die (vorläufige) Beschränkung auf *einen* Auftraggeber eine unternehmerische Betätigung des Bf nicht ausschließt (zumal kurz nach der Betriebseröffnung), steht auch die Abrechnung der Transportaufträge im Wege von Gutschriften durch den Auftraggeber einer Unternehmereigenschaft des Bf nicht im Wege, sieht doch das UStG 1994 in § 11 Abs.7 diese Art der Abrechnung explizit vor.

Ob der Inhalt der Gutschrift die zwischen den beiden Vertragspartnern tatsächlich abzurechnenden bzw. abgerechneten Leistungen des Monats August 2013 widerspiegelt, ist ggfs. in einem Umsatzsteuerveranlagungs- oder -prüfungsverfahren und nicht im gegenständlichen Verfahren zur Vergabe einer UID-Nummer zu klären.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass nach dem Verfahrensergebnis bei Ergehen des angefochtenen Bescheides in den wesentlichen Bereichen der betrieblichen Eingliederung, der Weisungsgebundenheit und des Unternehmerwagnisses Verhältnisse vorlagen, die eine vom Subunternehmervertrag vom 1.Aug. 2013 abweichende steuerliche Beurteilung der verfahrensgegenständlichen Tätigkeit des Bf nicht zu tragen vermögen.

Ob das zu beurteilende Vertragsverhältnis allenfalls dem Typus des *freien Dienstvertrages* entsprach, kann aufgrund identer umsatzsteuerlicher Auswirkungen dahingestellt bleiben.

Im Ergebnis geht das BFG somit davon aus, dass die tatsächliche Erbringung von Transportleistungen ab Aug. 2013 durch den Bf als Unternehmer im Sinne des UStG für das Unternehmen des Z. Z zu erfolgen hatte und damit die materiellen Voraussetzungen für die Vergabe einer UID-Nummer an den Bf bei Ergehen des angefochtenen Bescheides vorlagen.

Mangels ernsthafter Anzeichen für eine objektiv wahrscheinliche betrügerische Verwendung der beantragten UID-Nummer durch den Bf, war daher spruchgemäß zu entscheiden und der angefochtene Bescheid aus dem Rechtsbestand zu entfernen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine gesicherte Rechtsprechung besteht bereits bei Vorliegen eines begründeten Erkenntnisses (vgl. OGH 1.8.2012, 4 Ob 119/12x).

Im vorliegenden Rechtsmittelverfahren wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, auf welche die angeführten Voraussetzungen für die Zulässigkeit einer Revision zutreffen. Die Entscheidung gründet sich im Wesentlichen auf der Beantwortung von Tatfragen im Wege der Beweiswürdigung. Die zugrundeliegenden Rechtsfragen sind durch die ständige Rechtsprechung des VwGH ausreichend beantwortet.

Graz, am 29. Mai 2019