

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AR, X, Adresse, vom 12. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 15. Juli 2008 betreffend Abweisung eines Antrages auf Vergabe einer Steuernummer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Am 27. März 2008 langte beim Finanzamt ein am 21. März 2008 unterfertigter Fragebogen Verf24 ein, mit welchem der Berufungswerber (Bw.) lediglich die Aufnahme der Tätigkeit "Verspachtelung" anzeigen. Ergänzend wurde am 5. Juni 2008 die Aufnahme einer selbstständigen Tätigkeit ab 21. März 2008 bekannt gegeben.

Einer Abfrage des Zentralen Melderegisters zufolge ist der Bw. seit 15. Mai 2007 an der oa. Adresse gemeldet. Laut einem im Akt aufliegenden Gewerberegisterauszug wurde das freie Gewerbe "Verspachtelung" am 21. März 2008 angemeldet.

Einen "Fragenkatalog zur Selbstständigkeit von EU-Ausländern" beantwortete der Bw. am 30. Juni 2008 dahin gehend, dass er die deutsche Sprache in geringem Ausmaß verstehe und sie etwas lesen könne. Er sei vor rund acht Monaten nach Österreich gekommen, weil es hier

bessere Aussichten auf Arbeit gebe. Ein Gewerbe habe er angemeldet, um arbeiten zu können. Bei den Behördenwegen seien ihm sein Schwager bzw. die Schwägerin, A und M, die auf der anderen Straßenseite wohnten, behilflich gewesen. Bisher habe er nur für die Fa. B Leasing GmbH Leistungen erbracht. K, ein Angestellter der Fa. B, sei für ihn die Ansprechperson und gebe ihm bekannt, wo sich die jeweilige Baustelle befindet. Ein schriftlicher Vertrag existiere nicht. Er habe am 22. März 2008, einen Tag nach der Gewerbeanmeldung, begonnen, für seine Auftraggeberin zu arbeiten. Er habe bisher nur auf Baustellen der Fa. Aigner in Niederösterreich gearbeitet und die vereinbarten Verspachtelungsarbeiten geleistet. Er lebe in der Wohnung seiner Lebensgefährtin KJ. Unter Hinweis auf den Mietvertrag gab der Bw. an, dass die Vermieterin die S Privatstiftung sei. Die Mietkosten von 350,00 € zahle seine Freundin. Sein Gewerbestandort sei ebenfalls die Wohnung in Adresse. Für die Gewerbeausübung benötige er eine Bohrmaschine, Spachtel und Leiter. Seine Auftraggeberin stelle ihm die Leiter und die Spachtelmasse zur Verfügung, die Spachtel und die Bohrmaschine habe er in Österreich bei der Fa. C erworben. Eine Rechnung existiere nicht mehr. Er selbst kaufe keine Arbeitsmaterialien ein. K trage ihm auf, wo auf einer Baustelle er arbeiten bzw. welche Arbeiten er ausführen solle, und er kontrolliere ihn bezüglich Arbeitszeit, -fortgang und -qualität. Er habe keine Mitarbeiter und könne sich bei seiner Arbeit auch nicht durch eine andere Person vertreten lassen. Arbeitsbeginn und -ende müsse er nicht melden. Er könne auch kommen und gehen, wann er wolle. Wenn er krank sei oder Urlaub brauche, melde er das K. Zu dem erhaltenen Entgelt verwies der Bw. auf vier Rechnungen. Die Abrechnung erfolge meist in Pauschalsätzen, manchmal auch nach Stunden. Hinsichtlich der Pauschalbeträge gebe es keine schriftlichen Vereinbarungen. Die Stunden seien zwar auf dem Kalender vermerkt, dieser aber nicht aufbewahrt worden. K sei meist auf den Baustellen und könne die Anzahl der verrechneten Stunden als richtig bewerten. Die Auszahlung erfolge innerhalb einer Frist von zwei Wochen ab Rechnungslegung auf sein Konto bei der D. Nach dem Haftungs- und Gewährleistungsrisko befragt gab der Bw. an, dass es bisher keine Probleme gegeben habe, er aber Ausbesserungen selbst vornehmen müsse. In seinem Herkunftsland zahle er weder Steuern, noch habe er einen entsprechenden Gewerbeschein. Er verfüge über ein überwiegend in Österreich verwendetes KFZ mit polnischem Kennzeichen. Alle zwei bis drei Monate fahre er damit nach Polen. Das KFZ werde vorwiegend für Fahrten zu den Baustellen benötigt und werde seit November 2007 in Österreich verwendet. Die aktuelle Baustelle der Fa. B GmbH sei das Schloss H in der Nähe von E.

Auf die Frage, wie er mit potenziellen Auftraggebern in Kontakt trete, gab der Bw. an, dass es keine Inserate gebe und die momentan einzige Auftraggeberin die Fa. B GmbH sei. Der Kontakt mit diesem Unternehmen sei über LW aus E zu Stande gekommen. Seinen

Lebensunterhalt und auch den seiner Freundin bestreite er aus der angeführten Tätigkeit. Seine Freundin, die in Linz studiere und zuerst die Sprache erlerne, werde von den Eltern finanziell unterstützt.

Einem Vermerk des Finanzamtes zufolge war bei der Befragung des Bw. dessen Bekannter WW, der als Übersetzer fungierte, anwesend.

Den vier im Akt aufliegenden Rechnungen, die der Bw. der Fa. B GmbH gelegt hatte, sind die Baustelle, der Leistungszeitraum, als Art der Tätigkeit "Spachtelarbeiten" und entweder ein Pauschalbetrag oder ein mit der entsprechenden Stundenanzahl multiplizierter Stundensatz von 17,00 € zu entnehmen.

Mit Bescheid vom 15. Juli 2008 wies das Finanzamt das Ansuchen des Bw. vom 21. März 2008 auf Vergabe einer Steuernummer anlässlich Eröffnung eines Gewerbebetriebes ab und führte begründend aus, dass die vorliegende Betätigung eine Umgehung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes (AuslBG) darstelle. Umfangreiche Sachverhaltsermittlungen der Finanzverwaltung in Form einer schriftlichen Einvernahme des Antragstellers hätten gezeigt, dass bei der Arbeitseinteilung und dem Arbeitseinsatz auf den Baustellen die vorgeblich unterschiedliche Rechtsbeziehung zwischen Auftraggeber/Arbeitgeber und Werkvertragsnehmer/Arbeitnehmer keinerlei Berücksichtigung finde. Bei der Arbeitsüberwachung und Kontrolle der erbrachten Leistung habe zwischen Dienstnehmer und freiem Werkvertragsnehmer ebenfalls kein Unterscheidungskriterium festgestellt werden können. Das vom Bw. verwendete, sich in dessen Eigentum befindliche Werkzeug (Spachtel und Bohrmaschine) sei geringwertig. Das zu verarbeitende Material stelle der Auftraggeber zur Verfügung. Kontrollen bezüglich Arbeitszeit, -qualität und -erfolg seien erfolgt. Eine derartige Kontrolle hinsichtlich Art, Ort und Zeit der Beschäftigung spreche für Nichtselbstständigkeit. Der Auftragnehmer könne sich nicht durch andere Personen vertreten lassen. Der Bw. verfüge nur über einen einzigen Auftraggeber und verzichte völlig auf Werbemaßnahmen in Form von Inseraten oder ähnlichem. Eine Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr als selbstständiger Unternehmer erscheine daher nicht gegeben. Aus diesem Gesamtbild gehe eindeutig hervor, dass der vorgebliche Werkvertragsnehmer nicht ein Werk, sondern wie ein Dienstnehmer seine Arbeitskraft schulde. Der vorgebliche Werkvertragsnehmer sei dem Willen des Auftraggebers gleichermaßen unterworfen wie ein Dienstnehmer. Wenngleich die Formalvoraussetzungen (Gewerbeschein, Anmeldung zur Sozialversicherung der selbstständig Erwerbstätigen, Ansuchen um Vergabe einer Steuernummer) vorlägen, seien nach gängiger Rechtsprechung für die Beurteilung einer Leistungsbeziehung als Dienstverhältnis nicht die vertraglichen Abmachungen, sondern das

tatsächlich verwirklichte Gesamtbild der Tätigkeit maßgebend, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise Gewicht beizumessen sei.

Der Bw. erhab gegen diesen Bescheid fristgerecht Berufung und ersuchte um Zuteilung einer Steuernummer, weil

- die Arbeitszeit von ihm bestimmt und auch eingeteilt werde;
- das verwendete Werkzeug von ihm sei;
- das zu verarbeitende Material in Zukunft von ihm zur Verfügung gestellt werde;
- dieses nur bei der letzten Baustelle teilweise vom Auftraggeber bekommen sei;
- er für seine Tätigkeit in Form einer Garantie alleine verantwortlich sei, auch wenn der Auftraggeber ab und zu den Baufortschritt kontrolliere;
- er in Zukunft Werbung betreiben werde, um Aufträge zu erhalten;
- er versuchen werde, mehrere Baustellen zu finden und zu übernehmen;
- er sich auch durch eine andere Person, die in Österreich bereits einen Gewerbeschein und eine Steuernummer habe, vertreten lassen könne;
- die Gewerbeanmeldung von ihm ordnungsgemäß durchgeführt worden sei und
- die Beträge für die gewerbliche Sozialversicherung bezahlt worden seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 92 Abs. 1 BAO sieht vor, dass Erledigungen einer Abgabenbehörde als Bescheid zu erlassen sind, wenn sie für einzelne Personen

- a) Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben, oder
- b) abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen feststellen, oder
- c) über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses absprechen.

§ 92 BAO umschreibt die Fälle, in denen Erledigungen stets in Bescheidform zu ergehen haben. Dazu gehören auch feststellende Bescheide ohne ausdrückliche Rechtsgrundlage. Ein Feststellungsbescheid hat nämlich auch über Rechte und Rechtsverhältnisse zu ergehen, wenn dies von einer Partei beantragt wird, diese ein rechtliches Interesse an der Feststellung hat, es sich um ein notwendiges Mittel zweckentsprechender Rechtsverteidigung handelt oder wenn die Feststellung im öffentlichen Interesse liegt.

Ein solcher Feststellungsbescheid ist nicht zu erlassen, wenn die Rechtsfrage in einem anderen – der Partei zumutbaren – Verfahren geklärt werden kann. Ein Feststellungsbescheid

ist etwa dann nicht zu erlassen, wenn die Erlassung eines Abgabenbescheides möglich ist (vgl. Ritz, BAO³, § 92 Tz 8 ff).

Der Ausspruch von Bescheiden im Sinne des § 92 Abs. 1 lit. b und c BAO erschöpft sich in der Feststellung des Bestehens oder Nichtbestehens abgabenrechtlich bedeutsamer Tatsachen oder Rechtsverhältnisse.

Der Bescheid als individueller Verwaltungsakt berührt subjektive Rechte des Adressaten und ist geeignet, rechtsgestaltende oder rechtsfeststellende Wirkung zu entfalten.

Mit Erkenntnis vom 8. Februar 2007, 2006/15/0363, ging der Verwaltungsgerichtshof davon aus, dass ein Recht auf Zuteilung einer Steuernummer nicht bestehe. Steuernummern dienten lediglich der Administrierung der Abgabeneinhebung und seien nicht Tatbestandselement einer Norm, die für den Steuerpflichtigen eine belastende oder begünstigende steuerliche Behandlung festlege. Insbesondere entfalte der Vorgang der Erteilung einer Steuernummer keinerlei Bindungswirkung für das Vorliegen einer bestimmten Einkunftsart.

Eine Steuernummer ist somit lediglich ein (interner) Ordnungsbegriff, dem keine normative Wirkung zukommt und die, da auch Arbeitnehmerveranlagungsbescheide unter einer bestimmten Steuernummer ergehen (vgl. wiederum das oa. VwGH-Erkenntnis), eine inländische Unternehmereigenschaft nicht zu bescheinigen vermag.

Wenngleich die Einreichung des Fragebogens Verf24 betreffend die Eröffnung eines Gewerbebetriebes in der Regel die Neuaufnahme eines Abgabepflichtigen und damit die Vergabe einer Steuernummer zur Folge hat, ist die Rechtsansicht der Behörde, der Abgabepflichtige erziele nicht gewerbliche Einkünfte, sondern Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, sodass eine Steuernummer nicht zu vergeben sei, der Ansicht des VwGH zufolge nicht in Bescheidform festzustellen.

Eine bescheidmäßige Feststellung war nicht nur gesetzlich nicht ausdrücklich geboten, sondern stellte für die Partei auch kein notwendiges Mittel zur Rechtsverteidigung dar, weil die Möglichkeit besteht, im Abgabenfestsetzungsverfahren zu klären, ob die durch den Bw. erzielten Einkünfte als solche aus gewerblicher oder nichtselbstständiger Tätigkeit zu qualifizieren wären.

Da gesetzlich nicht vorgesehen ist, über die Nichtvergabe einer Steuernummer in Bescheidform abzusprechen, war der bekämpfte Bescheid unzulässig und daher antragsgemäß aufzuheben.

Im Übrigen ist zum Berufungsvorbringen des Bw. anzumerken, dass für die Beurteilung von Einkünften als gewerblich oder nichtselbstständig dem tatsächlichen, bisher verwirklichten

Geschehen, nicht aber einem allenfalls für die Zukunft beabsichtigten Verhalten entscheidungswesentliche Bedeutung beizumessen ist.

Linz, am 2. März 2010