

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des EP, geb. X, zuletzt wohnhaft in Adresse, vom 19. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 17. Oktober 2006 betreffend Abweisung eines Antrages auf Vergabe einer Steuernummer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 11. September 2006, beim Finanzamt eingelangt am 25. September 2006, zeigte der Berufungserwerber (in der Folge kurz: Bw.) mittels des Formulars Verf24 die Eröffnung eines Gewerbebetriebes für die Durchführung von Schwarzdeckerarbeiten an. Die Tätigkeit sei am 7. August 2006 aufgenommen worden.

Einer beigefügten Meldebestätigung zufolge war der Bw. seit 7. August 2006 an der oa. Anschrift gemeldet. Einem ebenfalls vorgelegten Gewerberegisterauszug ist zu entnehmen, dass die Gewerbeberechtigung für die Tätigkeit als Schwarzdecker am 7. August 2006 entstanden ist.

In einem am 27. September 2006 von beiden Vertragsparteien unterfertigten Rahmenwerkvertrag, gültig von 8. August 2006 bis 31. Dezember 2006, abgeschlossen zwischen der Fa. F GmbH als Auftraggeberin einerseits und dem Bw. als Auftragnehmer andererseits, wurde ua. in der Präambel festgehalten, dass der Bw. selbstständiger

Unternehmer sei und über eine Gewerbeberechtigung im Bereich Schwarzdecker verfüge. Die Fa. F GmbH sei ebenfalls selbstständiger Unternehmer und verfüge über eine Gewerbeberechtigung im Bereich Dachdecker, Bauspengler und Kupferschmiede. Die Fa. F GmbH habe sich in der Vergangenheit auf Grund der Auftragslage zur fristgerechten Fertigstellung von Baustellen immer wieder Subunternehmer bedienen müssen. Für derartige Zwecke werde der nachstehende Rahmenvertrag vereinbart.

Der Rahmenwerkvertrag umfasst folgende Vertragspunkte:

I. "Vertragsgegenstand": Der Auftragnehmer (AN) übernimmt in eigener Organisation und Verantwortung auf Grund gesonderter Abrufe Aufträge im Bereich Schwarzdecker.

II. "Verrechnungsbedingungen": Der AN erhält alle zwei Wochen eine Anzahlung der geleisteten Arbeiten. Diese Anzahlung wird dann bei prüffähiger Schlussrechnung in Abzug gebracht. Abgerechnet wird nach Aufmaß, oder es wird von vornherein ein Pauschale vereinbart.

III. "Haftung und Gewährleistung": Es ist ausdrücklich vereinbart, dass der AN für die jeweils übernommenen Arbeiten die volle Haftung und Gewährleistung für die sach- und fachgerechte Ausführung des Gewerkes übernimmt.

IV. "Personal": Es ist ausdrücklich vereinbart, dass der AN verpflichtet ist, für die jeweiligen Baustellen das notwendige Personal beim Auftraggeber (AG) anzufordern, welches für die konkreten Arbeiten geeignet ist.

Es ist seitens des AN sicher zu stellen, dass das im konkreten Fall erforderliche Werkzeug sowie insbesondere auch sämtliche erforderlichen Sicherheitseinrichtungen vorhanden sind.

Der AN ist eine geeignete Person, die die gesamte Organisation und Abwicklung der Baustelle in Kooperation mit einem vom AG namhaft gemachten Beauftragten übernimmt.

V. "Abnahme": Für die Abnahme des jeweils vom AN übernommenen Gewerkes ist ein gemeinsamer Termin zu vereinbaren, bei welchem allfällige Mängel in einem gemeinsamen Protokoll festzulegen sind. Ab diesem Datum beginnt die Gewährleistungsfrist für das Gewerk des AN zu laufen.

VI. "Sonstiges": Soweit in diesem Rahmenvertrag nichts Abweichendes geregelt ist, gelten die in den jeweiligen Abrufen durch den AG festgelegten Bedingungen.

Einem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 28. September 2006 zufolge waren dem Finanzamt Informationen zugegangen, dass am 7. August 2006 acht polnische Staatsbürger einen Gewerbebetrieb eröffnet, diese dem Finanzamt aber bis 21. September 2006 keine Meldung über die Eröffnung eines Gewerbebetriebes erstattet hätten. Mit dem Bw. sei in der Folge telefonisch Kontakt aufgenommen und für 28. September 2006 ein Termin für eine persönliche Vorsprache vereinbart worden. Der Bw. habe zu diesem Termin bereits einen ausgefüllten "Fragenkatalog Gewerbescheine EU-Ausländer" mitgebracht, den ihm seine Ansprechperson in A, Herr W, ausgehändigt habe. Zu Herrn W sei er auf Anraten eines Bekannten gekommen. Teilweise unleserliche Passagen auf dem Fragebogen habe der Bw. nicht wiedergeben können, offene Fragen seien im Zuge der Befragung auf dem vorgelegten Fragebogen ergänzt worden.

Am 28. September 2006 gab der Bw. auf Befragen an, die aktuelle Baustelle nicht zu kennen, da er bis 26. September 2006 in Polen und am 27. September 2006 bei Herrn W in A gewesen sei. Er und seine sieben Kollegen seien durch EB, den Bruder des F, mit dem er bereits in Moskau gearbeitet habe und der mit der Arbeit sehr zufrieden gewesen sei, nach K gekommen. Voraussetzung für den Beginn des Arbeitsverhältnisses mit F sei gewesen, dass dieser sich um ein Quartier kümmere.

Dem Fragenkatalog ist im Wesentlichen zu entnehmen, dass der Bw. die deutsche Sprache verstehe und diese auch lesen könne. Er sei am 7. August 2006 nach Österreich gekommen, um hier zu arbeiten, sei aber schon im Jahr 1980 über ein Warschauer Unternehmen ein Jahr in Österreich gewesen. Er habe über Anraten des Herrn F ein Gewerbe angemeldet, weil es behördlich keine andere Möglichkeit gebe. Laut Herrn W in Adresse1, sei diese Vorgangsweise in A üblich. Er habe diesem insgesamt 120,00 € bezahlt, damit dieser ihm bei diversen Behördengängen behilflich gewesen sei (die entsprechenden Belege legte der Bw. in Kopie zur Einsicht vor). Die Auftraggeberin des Bw. sei die Fa. F GmbH. Die vertraglichen Leistungen hätten Herr F und Herr W festgelegt. Er arbeite seit 8. August 2006 als Schwarzdecker für seine Auftraggeberin. Er habe mit der Fa. F GmbH einen Rahmenwerkvertrag abgeschlossen, wobei Herr W als Dolmetscher fungiert habe. Er arbeite auf diversen kleinen Baustellen. Der Werkvertrag sei bis 31. Dezember 2006 gültig. Geplant sei, bis Weihnachten zu arbeiten und mit Rechnungen zuzuwarten. Abzuwarten sei, ob es mit Behörden Schwierigkeiten gebe. Er wohne gemeinsam mit anderen selbstständigen Schwarzdeckern in einer Wohnung in Adresse, die von EB vermietet werde. Die Miete bezahle nicht er, sondern Herr F; dies sei Voraussetzung dafür gewesen, dass der Bw. für die Fa. F GmbH arbeite. Der Gewerbestandort sei in Adresse. Für die Gewerbeausübung benötige er Messer, Flämmer und Schere, das sein eigenes Handwerkzeug sei. Das Arbeitsmaterial stelle die Fa. F GmbH zur Verfügung. Nach Fertigstellung einer Baustelle bestimme die Fa. F GmbH die nächste Baustelle. Die Arbeiten würden hauptsächlich von Herrn R, der Meister bei der Fa. F GmbH sei, angewiesen. Dieser und Herr F bestimmten, welche Arbeiten auszuführen seien. Derzeit habe er noch keine Mitarbeiter, solche seien aber geplant. Arbeitszeit, -qualität und –fortgang würden durch Herrn F oder Herrn R kontrolliert. Arbeitsbeginn und –ende seien ebenfalls bei Herrn F oder Herrn R zu melden. Er müsse sich bei Arbeitsbeginn und –ende nur dann melden, wenn eine Baustelle neu begonnen werde oder eine Baustelle fertig sei. Ein bestimmter Termin (zB eine Woche) werde vereinbart, dann müsse die Baustelle abgeschlossen sein. Er könne kommen und gehen, wann er wolle, und müsse auch nicht melden, wenn er krank oder auf Urlaub sei, mache das aber aus Höflichkeit. Wenn eine andere Person über eine Gewerbeberechtigung verfüge, könne er sich durch diese Person vertreten lassen. Die Abrechnung erfolge nach der Fläche (1,00 € bis 3,00 €/m²) oder nach Stunden (15,00 €/Stunde). Herr R trage die m² in ein

Baubuch ein, während der Bw. auf einem Kalender die Arbeitstage mitschreibe. Bisher habe er von Herrn F 2.500,00 € erhalten, eine Abrechnung nach Stunden oder m^2 sei noch nicht gemacht worden. Er erhalte von der Fa. F GmbH alle zwei Wochen 1.100,00 € bar. Er trage das Haftungs- und Gewährleistungsrisiko. Außer den Einkünften aus dem Werkvertrag beziehe er in Österreich keine anderen Einkünfte. Seine Gattin habe in Polen ein Unternehmen. Er zahle in Polen etwa 4.000,00 € Steuer und 200,00 € monatlich Sozialversicherung. Der Gewerbeschein in Polen laute auf Dienstleistung Büro. Zu den Baustellen werde mit einem in Polen angemeldeten Bus gefahren. Er fahre einmal im Monat mit dem Bus nach Polen. Mit ihm als Unternehmer könne man nur per nicht angemeldetem Handy in Verbindung treten; er habe eine B-free-Nummer. Er könne so gut Deutsch, weil Deutsch schon in der Schule unterrichtet worden sei und er schon zuvor ein Jahr in Österreich gearbeitet habe.

Der ebenfalls niederschriftlich einvernommene F gab am 26. September 2006 an, dass sein Bruder in Moskau eine Firma habe und die Polen dort kennen gelernt habe. Er sei mit deren Arbeit zufrieden gewesen und habe sie ihm empfohlen. Eine Erkundigung bei der Wirtschaftskammer, ob die Polen legal bei ihm arbeiten dürften, habe ergeben, dass eine polnische Firma vorhanden sein müsse, damit sie über Leasing in Österreich arbeiten dürften. Kollegen hätten gemeint, dass sie selbstständig sein müssten, um arbeiten zu können. Ein Rechtsanwalt oder Dolmetscher, W in A, habe für sie alles in die Wege geleitet, damit sie selbstständig arbeiten könnten. Er habe mit W Kontakt gehabt, weil für ihn alles habe rechtens sein müssen; Geld habe W keines von ihm verlangt. Bei ihm seien derzeit acht Polen, darunter der Bw., beschäftigt. Nachdem sie Gewerbeberechtigungen vorgelegt hätten, arbeiteten sie seit 7. August 2006 bei ihm. Werkverträge würden derzeit ausgearbeitet; sobald sie vorlägen, werde er sie nachreichen. Bisher gebe es nur mündliche Vereinbarungen. Die Polen kämen mit ihrem eigenen Bus oder würden mit einem Fahrzeug der Firma fahren. Auf der Strecke würden sie noch andere Mitarbeiter, beispielsweise zwei Lehrlinge, mitnehmen. Zu 95 % arbeiteten die Polen auf einem Flachdach, hin und wieder montierten sie auch ein Blech. Sie hätten das Flachdach bei der HTL P gedeckt oder einen Kindergarten in L. Er habe die genannten Baustellen betreffend Werkverträge für sein Unternehmen geschlossen. Das Material und der Großteil des Werkzeugs stamme aus dem Unternehmen des F. Jeder Pole habe seine eigene Werkzeugkiste. Sie würden auf die Baustelle fahren, die er ihnen vorgebe. Der Meister, Herr R, sowie ein Vorarbeiter seines Unternehmens würden zur Baustelle mitfahren. Die Polen erledigten die Arbeiten auf den Flachdächern, seine Leute die anfallenden Spenglerarbeiten. Die Entlohnung erfolge entweder auf Stundenbasis oder nach m^2 . Die Polen gäben ihm die Stunden bzw. m^2 bekannt, und die Auszahlung erfolge durch seine Sekretärin. Die Einteilung der Baustellen erfolge durch ihn oder Herrn R. Sie hätten ein "Zehnerrad", dann hätten sie frei und würden heimfahren.

Auf die Frage, wer das Haftungs- und Gewährleistungsrisiko trage, gab F an, dass er dafür gerade stehe, die Polen ihm aber Ersatz leisten müssten. Die Polen seien bei seinem Bruder, EB, in Adresse, untergebracht. Er zahle seinem Bruder monatlich 400,00 € Miete für die Unterbringung der polnischen Staatsbürger.

Mit Bescheid vom 17. Oktober 2006 wies das Finanzamt den Antrag des Bw. vom 11. September 2006, eingebracht am 25. September 2006, auf Vergabe einer Steuernummer anlässlich der Eröffnung eines Gewerbebetriebes ab. Begründend wurde ausgeführt, dass der vorliegende Rahmenwerkvertrag eine Umgehung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes (AusIBG) darstelle. Umfangreiche Ermittlungen der Finanzverwaltung hätten ergeben, dass

- bei der Arbeitseinteilung und dem Arbeitseinsatz auf den Baustellen die vorgeblich unterschiedliche Rechtsbeziehung zwischen Auftraggeber/Arbeitgeber und Werkvertragsnehmer/Arbeitnehmer keinerlei Berücksichtigung finde;
- die Baustellen der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer zuteile. So finde täglich um 6:00 Uhr in den Räumlichkeiten der Fa. F GmbH eine Besprechung über die zu erledigenden Arbeiten und Baustellen statt. Anschließend werde von der Firma aus gemeinsam mit anderen Auftragnehmern zu den einzelnen Baustellen gefahren. Am Abend sei der Treffpunkt wieder das Betriebsgelände der Fa. F GmbH;
- Kontrollen bezüglich Arbeitszeit, -qualität und – erfolg erfolgten. Eine derartige Kontrolle hinsichtlich Art, Ort und Zeit der Beschäftigung spreche für Nichtselbstständigkeit;
- die Abrechnung der Baustellen nicht durch den Auftragnehmer, sondern durch eine Bürokrat der Fa. F GmbH erfolge;
- der vorgebliche Werkvertragsnehmer pro m² erbrachter Leistung bezahlt werde;
- das vom Bw. verwendete, nach seinen Angaben selbst erworbene Kleinwerkzeug geringwertig sei. Das verwendete Material stelle der Auftraggeber zur Verfügung;
- der Auftraggeber ein Auto zur Verfügung stelle. Der Bw. habe des Öfteren einen Lehrling des Auftraggebers mitgenommen, sodass der Auftragnehmer praktisch als Lehrherr auftrete;
- sich in Adresse, kein Büro, sondern lediglich eine Schlafstelle befindet, die mit sieben polnischen Landsmännern, die die gleiche Tätigkeit bei der Fa. F GmbH ausübten, geteilt werde;
- der Auftraggeber nicht nur den Mietvertrag mit dem Vermieter abgeschlossen habe, sondern die Fa. F GmbH auch die Miete bezahle;

- mit dem Bw. in Österreich kaum Kontakt aufgenommen werden könne, weil er nur über eine polnische Mobilfunknummer erreichbar sei, aber keine Firmenhomepage, kein Büro, kein Geschäftskonto usgl. habe.

Aus dem dargestellten Sachverhalt gehe insgesamt hervor, dass der vorgebliche Werkvertragsnehmer nicht ein Werk, sondern wie ein Dienstnehmer seine Arbeitskraft schulde und dem Willen des Auftraggebers gleichermaßen unterworfen sei wie ein Dienstnehmer. Trotz Vorliegens der Formalvoraussetzungen (Gewerbeschein, Anmeldung zur Sozialversicherung der selbstständig Erwerbstätigen, Ansuchen um Vergabe einer Steuernummer) seien 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. erhob gegen diesen Bescheid fristgerecht Berufung und brachte vor, dass er am 11. September 2006, eingebracht am 25. September 2006, eigentlich keinen Antrag auf Vergabe einer Steuernummer anlässlich der Eröffnung eines Gewerbebetriebes gestellt habe. Bei der Gewerbeanmeldung im August 2006 sei ihm empfohlen worden, innerhalb eines Monats ab Erhalt des Gewerberegisterauszuges (nicht, wie die Abgabenbehörde es "Gewerbeschein" nenne) einen Fragebogen (Verf24) samt Kopie des polnischen Ausweisdokumentes, des Meldezettels sowie des Gewerberegisterauszuges an das zuständige Betriebssitzfinanzamt zu senden. Das von ihm für die Zustellungen bevollmächtigte Übersetzungsbüro "I W" in A habe das so gehandhabt. In diesem Fragebogen habe er bekannt gegeben, als Kleinunternehmer (der voraussichtliche Jahresumsatz werde im Folgejahr etwa 17.000,00 € betragen) keine Regelbesteuerung gem. § 6 Abs. 3 UStG 1994 zu beabsichtigen. Er stelle daher den Antrag, den Bescheid vom 17. Oktober 2006 aufzuheben und die erwähnte Steuernummer erst nach Bedarf zu vergeben.

Der Berufung wurde eine an "I W" erteilte Zustell-, Abhol- und Postvollmacht des Bw. vom 7. August 2006 in Kopie beigefügt. Mit dieser Vollmacht ermächtigte der Bw. "I W" zur Entgegennahme aller an ihn adressierten Schriftstücke. Gleichzeitig werde der Obgenannte ermächtigt, auf Grund der schlechten (fehlenden) Sprachkenntnisse des Bw. beim Finanzamt über den Stand seiner Angelegenheiten Erkundungen einzuholen, ihm darüber zu berichten, diverse Anträge abzugeben sowie die abholfertigen Sachen entgegen zu nehmen und ihm auszufolgen.

Am 20. Dezember 2006 übermittelte das Zollamt L dem Finanzamt einen an die Bezirkshauptmannschaft B verfassten Strafantrag gegen die Fa. F GmbH vom 18. Dezember 2006 wegen Übertretung des AusIBG zur Kenntnisnahme.

Diesem Strafantrag ist zu entnehmen, dass die dort namentlich genannten acht polnischen Staatsbürger (ua. der Bw.) bei der Bezirkshauptmannschaft B einen Gewerbeschein als Schwarzdecker erwirkt hätten und danach von Herrn F für die Fa. F GmbH mittels "Werkvertrag" angestellt worden seien. Da die acht polnischen Schwarzdecker vollständig in die Betriebsorganisation integriert und weisungsgebunden seien und keinen anderen Auftraggeber hätten, könne vom Vorliegen eines wirklichen Werkvertrages keine Rede sein. Nach übereinstimmenden Angaben sowohl des Beschäftigers als auch der Beschäftigten habe festgestellt werden können, dass die acht polnischen Staatsbürger im Haus des EB in Adresse, untergebracht seien. EB sei der Bruder von F und erhalte von diesem monatlich 400,00 €. Die acht polnischen Staatsbürger müssten keine Miete bezahlen. Sie würden regelmäßig mit dem Bus der Fa. F GmbH zur Firma und ihrer Unterkunft fahren; der Bus bleibe während der Nacht auf dem Parkplatz ihrer Unterkunft stehen. Regelmäßig würden auch andere Mitarbeiter (zwei Lehrlinge) der Fa. F GmbH mit zur Arbeit genommen. Das gesamte Arbeitsmaterial und das Werkzeug stammten aus dem Unternehmen des Beschäftigers, der Meister oder Vorarbeiter seien ständig anwesend und führen die Aufsicht. Die acht polnischen Staatsbürger würden auf Stundenbasis entlohnt und müssten dafür genaue Stundenaufzeichnungen führen (Abfahrt von der Firma in der Früh, Arbeitsbeginn auf der Baustelle, Mittagspause, Abfahrt von der Baustelle und Ankunft im Unternehmen). Sie arbeiteten pro Arbeitstag (Montag bis Samstag) durchschnittlich zwölf Stunden und erhielten pro Stunde 15,00 €. Die acht polnischen Staatsbürger müssten sich bei Arbeitsbeginn und –ende, bei Fernbleiben, im Krankheitsfall u.ä. in der Firma melden. Bisher seien keine Honorarnoten gelegt worden, die Abrechnung sei durch die Sekretärin der Fa. F GmbH erfolgt. Die acht polnischen Staatsbürger gingen außer für die Fa. F GmbH keiner anderen Tätigkeit nach und besäßen nur in Österreich, nicht aber in ihrer polnischen Heimat, einen Gewerbeschein. Arbeitsmarktrechtliche Papiere lägen nicht vor.

Am 6. April 2007 langte beim Finanzamt eine Anzeige der Wirtschaftskammer OÖ ein, in der das Ruhen der Gewerbeausübung des Bw. ab 1. März 2007 zur Kenntnis gebracht wurde.

Eine Abfrage des Zentralen Melderegisters ergab, dass der Bw. bis 15. März 2007 in Adresse, gemeldet war.

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 aber dann 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, der 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 haben, 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.

Das Finanzamt hatte in einem Aktenvermerk festgehalten, W darüber informiert zu haben, dass er nach § 84 BAO nicht als gewillkürter Vertreter auftreten dürfe, weil im Finanzamtsbereich mindestens acht derartige Fälle bekannt seien und er die Vertretung geschäftsmäßig mache. Dieser hatte dazu angegeben, dass es sich bei der eingereichten Vollmacht um eine bloße Zustellvollmacht handle.

Zu der seitens des Bw. W erteilten Zustell-, Abhol- und Postvollmacht sind die nachfolgenden gesetzlichen Bestimmungen zu beachten:

Nach § 9 Abs. 1 ZustellG hat die Behörde, wenn ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt und soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen.

Nach der Rechtsprechung ist für die Anwendbarkeit des § 9 Abs. 1 ZustellG alleine entscheidend, ob der Zustellungsbevollmächtigte gegenüber der Behörde als solcher ausgewiesen wurde.

§ 10 ZustellG sieht vor, dass die Behörde einer sich nicht nur vorübergehend im Ausland aufhaltenden Partei oder einem solchen Beteiligten auftragen kann, innerhalb einer gleichzeitig zu bestimmenden, mindestens zweiwöchigen Frist für ein bestimmtes oder für alle bei dieser Behörde anhängig werdenden, sie betreffenden Verfahren einen Zustellungsbevollmächtigten namhaft zu machen.

Gem. § 84 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde solche Personen als Bevollmächtigte abzulehnen, die die Vertretung anderer geschäftsmäßig, wenn auch unentgeltlich betreiben, ohne hiezu befugt zu sein.

Geschäftsmäßig ist eine Vertretung schon dann, wenn aus den jeweiligen Umständen zu schließen ist, dass sich die Vertretung nicht nur auf einige bestimmte oder zumindest in einem bestimmten Zusammenhang anfallende Vertretungshandlungen bezieht, sondern einen Agendenkreis umfasst, der verschiedene, nicht näher spezifizierte Vertretungshandlungen mit einer gewissen Häufigkeit erwarten lässt (VwGH 15.1.2008, 2007/15/0232).

Gegenständlich war der Bw. bis 15. März 2007 in Österreich gemeldet.

Ist der Bevollmächtigte, wie im vorliegenden Fall, (lediglich) zur Empfangnahme von an den Bw. adressierten Schriftstücken sowie auf Grund der schlechten Sprachkenntnisse des Bw. zur

Einholung von Erkundungen oder zur Abgabe von Anträgen befugt, liegt eine geschäftsmäßige Vertretung nicht vor. Eine geschäftsmäßige Vertretung läge dann eindeutig vor, wenn der Bw. eine uneingeschränkte (eine Geld- und Zustellvollmacht beinhaltende) Vollmacht erteilt hätte.

Ein namhaft gemachter Zustellungsbevollmächtigter muss nicht zur berufsmäßigen Parteienvertretung befugt sein. Ist daher eine im Inland wohnhafte Person zum Empfang von Schriftstücken bevollmächtigt, so ist dieser Person zuzustellen, auch wenn sie nicht zur berufsmäßigen Parteienvertretung befugt ist (Stoll, BAO, 1058). Die Zustellung war daher an den durch den Bw. namhaft gemachten Zustellungsbevollmächtigten vorzunehmen.

Linz, am 26. Februar 2009