



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des TS, geb. X, Adresse, vom 20. 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 Berufungswerber (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 beigegeführten 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 ab 8. August 2006 bis 31. Dezember 2006, abgeschlossen zwischen der Fa. FK GmbH als Auftraggeberin einerseits und dem Bw. als Auftragnehmer andererseits, wurde u.a. in der Präambel festgehalten, dass der Bw. selbstständiger

Unternehmer sei und über eine Gewerbeberechtigung im Bereich Schwarzdecker verfüge. Die Fa. FK GmbH sei ebenfalls selbstständige Unternehmerin und verfüge über eine Gewerbeberechtigung im Bereich Dachdecker, Bauspengler und Kupferschmiede. Die Fa. FK 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.

Am 5. Oktober 2006 wurde über die Befragung des Bw., bei der auch EP, ein polnischer Kollege mit guten Deutschkenntnissen anwesend war, anlässlich der Neuaufnahme eine Niederschrift aufgenommen und ein Fragenkatalog zur Selbstständigkeit von EU-Ausländern ausgefüllt.

Diesem Fragenkatalog ist im Wesentlichen zu entnehmen, dass der Bw. die deutsche Sprache ein wenig verstehe und diese lesen könne. Er sei am 7. August 2006 nach Österreich gekommen, um hier zu arbeiten. Er habe ein Gewerbe angemeldet, um nicht "schwarz" arbeiten zu müssen. Er habe JW in Adresse1, insgesamt 120,00 € bezahlt, damit dieser ihm bei diversen Behördengängen behilflich gewesen sei (die entsprechenden Belege legte der Bw. in Kopie zur Einsicht vor). Der Auftraggeber des Bw. sei Herr F, für andere Unternehmen

arbeite er nicht. Ansprechpersonen seien Herr F und Herr R. Er arbeite seit 8. August 2006 als Schwarzdecker für seinen Auftraggeber. Er müsse Reinigungsarbeiten durchführen, das alte Dach zusammenräumen, die Pappe herunternehmen und neue Pappe aufbringen. Derzeit arbeite er auf einer Baustelle der Fa. FK GmbH in L, danach werde in er in A bei einer Schule arbeiten. Wie lange er für die Fa. FK GmbH arbeiten werde, wisse er nicht; vorläufig bis Weihnachten. Er wohne gemeinsam mit sieben anderen polnischen Handwerkern in einer Wohnung, die über eine Wohnküche und drei Schlafzimmer verfüge. Diese Wohnung werde von EB vermietet. Die Miete bezahle nicht er, sondern Herr F. Für die Gewerbeausübung benötige er Hammer, Flämmer, Handschuhe, Maßstab, Blechschere und Besen. Das Kleinwerkzeug, wie Klingen für die Messer oder Handschuhe, kaufe er selbst, den Flämmer oder Gas für den Flämmer udgl. stelle die Auftraggeberin zur Verfügung. Herr F oder Herr R würden ihm sagen, auf welcher Baustelle er arbeiten solle bzw. welche Arbeiten er ausführen müsse. Er sei alleine und habe keine Mitarbeiter. Zum Teil gebe ihm aber Herr F einen Lehrling seiner Firma mit, der den Beruf des Schwarzdeckers lerne und der bei der deutschen Sprache behilflich sei. Arbeitszeit, -qualität und -fortgang würden durch Herrn F, Herrn R oder einen Bauleiter bei größeren Baustellen kontrolliert. Arbeitsbeginn und -ende seien ebenfalls bei Herrn F oder Herrn R zu melden.

Auf die Frage, ob er kommen und gehen könne, wann er wolle, antwortete der Bw., dass er jeden Morgen zum Betrieb des Herrn F fahre und dort vereinbart werde, wer auf welcher Baustelle arbeite. Nach Arbeitsende werde zur Fa. FK GmbH zurückgefahren, weil dort der Bus stehe, mit dem sie wieder zur Wohnung fahren würden. Zu den Baustellen werde mit Fahrzeugen der Fa. FK GmbH gefahren, sodass der Preis niedriger kalkuliert sei. Die Spengler der Auftraggeberin machten Spenglerarbeiten, er und seine Kollegen Schwarzdeckerarbeiten. Manchmal werde gemeinsam zur Baustelle gefahren. Falls er krank oder auf Urlaub sei, melde er das der Fa. FK GmbH aus Höflichkeit; eine entsprechende Pflicht bestehe nicht. Zur Frage, ob er sich bei seiner Arbeit durch eine andere Person vertreten lassen könne, meinte der Bw., dass das bislang noch nicht notwendig gewesen sei. Sei aber ein Dach offen, müsse es rasch zugemacht werden. Die Abrechnung erfolge nach m². Es gebe eine Preisliste von Herrn F, wonach es je nach Arbeiten bestimmte Beträge pro m² gebe, zB. 3,00 € für Flämmen, 5,00 € pro m², wenn alte Pappe entfernt werden und neue aufgebracht werden müsse, 15,00 € pro m², wenn Kies gewaschen und wieder aufzubringen sei. Die Auszahlung erfolge alle zwei Wochen in bar, da er in Österreich noch kein Konto habe. Bisher habe er viermal 1.100,00 € als Vorauszahlung erhalten, eine genaue Abrechnung habe es noch nicht gegeben. Das Haftungs- und Gewährleistungsrisiko trage er, da er laut Herrn F einen allfälligen Schaden auf dem Dach reparieren müsse. Bisher habe er viermal Honorarnoten gelegt. Außer den Einkünften aus dem Werkvertrag beziehe er keine anderen Einkünfte. Er zahle nur in

Österreich Steuern, sei auch nur in Österreich sozialversichert und verfüge nur hier über einen Gewerbeschein, nicht jedoch in Polen. Er und seine Kollegen würden alle zwei Wochen gemeinsam nach Polen fahren. Mit ihm als Unternehmer könne man nur per Telefon über eine polnische Handynummer in Verbindung treten.

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 (AuslBG) 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. FK GmbH eine Besprechung über die zu erledigenden Arbeiten und Baustellen statt. Anschließend werde von der Firma gemeinsam mit anderen Auftragnehmern zu den einzelnen Baustellen gefahren. Am Abend sei der Treffpunkt wieder das Betriebsgelände des Unternehmens;
- 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 Bürokräft der Fa. FK 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 die Auftraggeberin zur Verfügung;
- die Auftraggeberin ein Auto zur Verfügung stelle. Der Bw. habe des öfteren einen Lehrling der Auftraggeberin mitgenommen, sodass der Auftragnehmer praktisch als Lehrherr auftrete;
- sich in Adresse, kein Büro, sondern lediglich eine Schlafstelle befinde, die mit sieben polnischen Landsmännern, die die gleiche Tätigkeit bei der Fa. FK GmbH ausübten, geteilt werde;
- die Auftraggeberin nicht nur den Mietvertrag mit dem Vermieter abgeschlossen habe, sondern auch die Miete bezahle;

- mit dem Bw. in Österreich kaum Kontakt aufgenommen werden könne, weil er nur über eine polnische Mobilfunknummer erreichbar sei, er keine Firmenhomepage, kein Büro, kein Geschäftskonto udgl. 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 JW" in B 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 JW" erteilte Zustell-, Abhol- und Postvollmacht des Bw. vom 7. August 2006 in Kopie beigelegt. Mit dieser Vollmacht ermächtigte der Bw. "I JW" 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 D verfassten Strafantrag gegen die Fa. FK GmbH vom 18. Dezember 2006 wegen Übertretung des AuslBG zur Kenntnisnahme.

Diesem Strafantrag ist zu entnehmen, dass die dort namentlich genannten acht polnischen Staatsbürger (u.a. der Bw.) bei der Bezirkshauptmannschaft D einen Gewerbeschein als Schwarzdecker erwirkt hätten und danach von Herrn F für die Fa. FK 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 Herrn F und erhalte von diesem monatlich 400,00 €. Die acht polnischen Staatsbürger müssten keine Miete bezahlen. Diese würden regelmäßig mit dem Bus der Fa. FK GmbH zum Unternehmen 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. FK 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 führten 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 €. Arbeitsbeginn und -ende, ein Fernbleiben, eine Erkrankung u.ä. müssten sie in der Firma melden. Bisher seien keine Honorarnoten gelegt worden, die Abrechnung sei durch die Sekretärin der GmbH erfolgt. Sie seien außer für die genannte Auftraggeberin keiner anderen Tätigkeit nachgegangen und besäßen nur in Österreich, nicht aber in ihrer polnischen Heimat, einen Gewerbeschein. Arbeitsmarktrechtliche Papiere lägen nicht vor.

Aus den durch die Fa. FK GmbH gemeldeten Lohnzetteln ist ersichtlich, dass der Bw. von 23. April 2007 bis 29. April 2008 bei der Fa. FK GmbH als Arbeitnehmer beschäftigt gewesen ist. Ab 23. Juni 2008 war der Bw. für ein anderes Unternehmen als Arbeiter beschäftigt.

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 30. April 2008 in Adresse, gemeldet war. Seit 24. Juni 2008 ist er in Adresse2 gemeldet.

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 Abgabefestsetzungsverfahren 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 vom 8. Jänner 2007 festgehalten, JW 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. JW 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.

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).

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 27. Februar 2009