



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 9

GZ. RV/3662-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W, vertreten durch Mag. Sabine Ramert, Selbständige Buchhalterin, 2201 Gerasdorf bei Wien, Friedensgasse 2, vom 8. Oktober 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 25. September 2008 betreffend Umsatzsteuer 2007 sowie Begrenzung der Umsatzsteueridentifikationsnummer UID-Nummer

- **1.) entschieden:**

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2007 wird als unbegründet abgewiesen. Eine Veranlagung zur Umsatzsteuer 2007 unterbleibt.

- **2.) beschlossen:**

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Begrenzung der Umsatzsteueridentifikationsnummer (UID-Nummer) UID-Nummer wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist seit Mai 2007 als Gerüstaufsteller für die Firmen XGmbH und YGmbH tätig. Seit April 2007 liegt eine Gewerbeberechtigung als Gerüstvermieter vor. Der Bw. behauptet, dass er seit Mai 2007 dieses Gewerbe selbstständig ausübe.

Im Gefolge einer Erhebung gemäß den §§ 143 ff. BAO – der Bericht datiert vom 27. Oktober 2007 – kam das zuständige Finanzamt zu dem Schluss, dass der Bw. weder eine gewerbliche Tätigkeit ausübe, noch selbständig tätig sei.

In der Folge verfügte die zuständige Abgabenbehörde erster Instanz mit „Bescheid“ vom 25. September 2008 die Befristung der UID-Nummer des Berufungswerbers (UID-Nummer), da aufgrund der Ermittlungen der Finanzverwaltung eine unternehmerische Tätigkeit nicht vorliege und folglich die Voraussetzungen zur Erteilung einer UID-Nummer nicht gegeben seien. Desgleichen wurde der Umsatzsteuerbescheid für 2007 vom 4.7.2008 gemäß § 299 BAO aufgehoben und die Umsatzsteuer für das Jahr 2007 unter Zugrundelegung einer Bemessungsgrundlage von 0,00 € mit 0,00 € festgesetzt und in der Begründung darauf hingewiesen, dass für das Vorliegen von Einkünften aus selbständiger Tätigkeit oder Gewerbebetrieb nicht die einzelnen Kriterien sondern das Gesamtbild der Tätigkeit maßgebend sei. Der Bw. habe anlässlich seiner Befragung angegeben, dass die Gerüstfirma die Gerüste zum Aufstellungsort bringe und er lediglich mithilfe, diese aufzustellen. Vor der Benutzung durch Bauarbeiter würden die Gerüste von den Gerüstfirmen begutachtet und zur Benutzung freigegeben. Die Gerüstfirma komme auch in einem Gewährleistungs- oder Haftungsfall für eventuelle Schäden auf. Das Vorliegen eines Gewerbescheines lautend auf Gerüstvermietung sei noch kein Hinweis, dass der Bw. auch selbständig oder gewerblich tätig sei. Das Erscheinungsbild seiner Tätigkeit lasse auf eine nichtselbständige Tätigkeit schließen, und sei auch davon auszugehen, dass der Bw. nur nichtselbständige Tätigkeiten ausübe.

In der gegen den Umsatzsteuerbescheid 2007 und den „Bescheid“ über die Begrenzung der UID-Nummer fristgerecht eingebrochenen Berufung führte der Bw. begründend aus, dass der Transport der Gerüste aufgrund der „Mengen an Gerüsten“ durch den Generalunternehmer erfolge und der Bw., wie aus dem im Veranlagungsakt aufliegenden Vertrag ersichtlich sei, sehr Wohl die Haftung für die ordnungsgemäße Gerüstaufstellung übernehme. Die Begutachtung durch die Generalunternehmer stelle lediglich eine weitere Vorsichtsmaßnahme dar. Bezuglich der Unternehmereigenschaft werde auf die rechtliche Definition des Unternehmens verwiesen: Unternehmer sei, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübe. Gewerblich oder beruflich sei jede nahhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen. Der Bw. bekomme aufgrund seiner Staatsangehörigkeit keine Arbeitsbewilligung, er sei aber bereit zu arbeiten. Er zahle pünktlich seine Sozialversicherungsbeiträge und lasse sich nichts zu Schulden kommen. Es werde daher um Aufhebung der bekämpften Bescheide gebeten, damit der Bw. seine Tätigkeit ordnungsgemäß fortführen könne.

Über die Berufung wurde erwogen:

- 1.) Betreffend Nichtveranlagung zur Umsatzsteuer 2007

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bw. verfügt seit April 2007 über eine Gewerbeberechtigung als Gerüstvermieter. Er ist seit Mai 2007 als Gerüstaufsteller für die Firmen XGmbH und YGmbH tätig und bekommt von diesen Unternehmen den Umfang der zu erledigenden Arbeiten mitgeteilt. Die aufzustellenden Gerüste werden ausschließlich von den oben genannten Unternehmen zur Verfügung gestellt und von diesen an die Baustelle verbracht. Die Abnahme vor einer Freigabe zur Benutzung der Gerüste erfolgt ebenfalls durch die genannten Unternehmen, deren Versicherung in einem allfälligen Gewährleistungs- oder Haftungsfall aufzukommen hat. Die Rechnungslegung über die Leistungserbringung des Bw. erfolgt durch die Sekretärinnen der XGmbH bzw. der YGmbH.

Aus den allgemeinen Vertragsbedingungen der XGmbH ergibt sich weiters:

- Generalunternehmer und Subunternehmer dürfen die ihnen vom Vertragspartner übergebenen Unterlagen nur zur Vertragserfüllung verwenden. Jede andere Verwendung bedarf der Zustimmung des Vertragspartners.
- Lieferungen und Arbeitsleistungen, die den Umfang des Auftrages überschreiten, sowie alle Regiearbeiten bedürfen der vorherigen schriftlichen Vereinbarung
- der Subunternehmer verpflichtet sich mit dem Generalunternehmer und allen Subunternehmern so zusammenzuarbeiten, dass ein zügiger, reibungsloser und termingeschreiter Ablauf des Baugeschehens gewährleistet ist (der Bw. selbst beschäftigt keine Arbeitnehmer)
- der Subunternehmer hat die Leistung vertragsgemäß unter eigener Verantwortung auszuführen. Die Weitergabe des Auftrages an Dritte ist ausschließlich nur mit schriftlicher Zustimmung des Generalunternehmers gestattet.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorliegenden Gewerbeschein, den Ausführungen des Bw. sowie den genannten allgemeinen Vertragsbedingung. Er ist rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Gemäß § 2 UStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von

Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Nachhaltigkeit und Einnahmenerzielungsabsicht liegen im streitgegenständlichen Fall beim Bw. zwar unstrittig vor, stellen aber keine tauglichen Abgrenzungskriterien zwischen unselbständiger und unternehmerischer Tätigkeit dar.

Das entscheidende Kriterium ist im vorliegenden Fall die Selbständigkeit. Als nichtselbständig im Sinne des UStG gilt eine natürliche Person insoweit, als sie einem Unternehmen derart eingegliedert ist, dass sie den Weisungen des Unternehmens zu folgen verpflichtet ist. Maßgeblich ist dabei das Innenverhältnis (vgl. Kolacny/Caganek, UStG³, § 2 Anm 15), und zwar dessen tatsächliche Umstände und nicht interne Vereinbarungen über abgabenrechtliche Folgen dieser Umstände.

Selbständigkeit als Begriff ist durch die Mehrzahl von Merkmalen gekennzeichnet, die im Einzelfall in unterschiedlicher Intensität auftreten können, sodass auf das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse abzustellen ist, wobei die Kriterien der Weisungsgebundenheit und des Unternehmerrisikos am wesentlichsten sind (Ruppe, UStG³, § 2 Tz 74f.).

Weisungsgebundenheit in persönlicher Hinsicht bedeutet, das eigene Verhalten an den Anordnungen eines anderen auch hinsichtlich der Modalitäten der Leistungserbringung und nicht nur hinsichtlich des Erfolges der Tätigkeit auszurichten. Ein wesentlicher Unterschied ist, dass der Unselbständige die Zur-Verfügung-Stellung seiner Arbeitszeit schuldet und der Selbständige einen bestimmten Erfolg (Ruppe, UStG³, § 2 Tz 76). Aus der oben wiedergegebenen Niederschrift über die Befragung des Bw. sowie den allgemeinen Geschäftsbedingungen der XGmbH ergibt sich, dass der Bw. dem jeweiligen Generalunternehmer hinsichtlich Ort und Zeit sowie allfälliger Änderungen im Arbeitsablauf weisungsgebunden ist, ausschließlich dessen Gerüste verwendet (Transport und Bereitstellung erfolgen durch den Generalunternehmer) und das Haftungsrisiko vom Generalunternehmer zu tragen ist. Darüber hinaus hat der Bw., der selbst keine Arbeitnehmer beschäftigt, mit allen anderen so genannten Subunternehmern zusammen zu arbeiten. Dabei ist zu bedenken, dass ein Gerüst niemals von einer einzelnen Person allein aufgestellt werden kann, sondern ausschließlich durch das Zusammenwirken mehrerer Personen. Damit ist aber automatisch verbunden, dass sich die Arbeitserbringung ausschließlich an den Bedürfnissen der beiden Arbeitgeber orientiert, und sich der Bw. demgemäß auch in einem persönlichen Abhängigkeitsverhältnis zu diesen befindet. Da er auch nicht selbst über die Betriebsmittel verfügt, sondern ihm diese ausschließlich von den beiden Arbeitgebern zur Verfügung gestellt und auch zu den Baustellen transportiert werden, ist auch von einem wirtschaftlichen Abhängigkeitsverhältnis auszugehen. Dementsprechend ist die Tätigkeit des Bw. als eine nicht

selbständige einzustufen. Die Unternehmereigenschaft gemäß § 2 UStG ist daher im streitgegenständlichen Fall zu verneinen, weshalb eine Veranlagung zur Umsatzsteuer für 2007 zu unterbleiben hat.

- 2.) Betreffend Umsatzsteueridentifikationsnummer:

Am 25. September 2008 erließ das Finanzamt ein mit „Bescheid“ bezeichnetes Schriftstück über die Begrenzung der UID-Nummer des Bw.. Dieses Schriftstück beinhaltet keinen Spruch sondern lediglich als Begründung zum Bescheid bezeichnete Ausführungen, in denen dargelegt wird, warum der Bw. kein Unternehmer sei und ihm daher auch keine UID-Nummer zu erteilen sei.

Mit Schreiben vom 8. Oktober 2008 brachte der Bw. das Rechtsmittel der Berufung gegen den „Bescheid über die Begrenzung der UID-Nummer“ ein.

Nach § 92 Abs. 1 BAO sind Erledigungen einer Abgabenbehörde als Bescheide zu erlassen, wenn sie für eine einzelne Person Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben, abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen feststellen, oder über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses absprechen.

Gemäß § 92 Abs. 2 BAO bedürfen Bescheide der Schriftform, wenn nicht die Abgabenschriften die mündliche Form vorschreiben oder gestatten.

Nach § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen und hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person zu nennen, an die er ergeht.

Der Spruch ist die Willenserklärung der Behörde. Der normative, rechtsgestaltende Inhalt muss sich aus der Formulierung der Erledigung ergeben (vgl. VwGH 25.4.1988, 87/12/0097; VwGH 30.9.2004, 2004/16/0098). Nebenbestimmungen sind Teile des Spruchs; sie haben kein Einzelschicksal. Dazu gehören Bedingungen, Auflagen, Befristungen und der Vorbehalt des Widerrufs. Erledigungen ohne Spruch und damit ohne normativen Inhalt sind keine Bescheide. Dies auch dann nicht, wenn sich aus der Bescheidbegründung der Spruch ableiten ließe und dieser offenbar aus Versehen nicht Eingang in die als Bescheid intendierte Erledigung gefunden hat.

Da das Schriftstück des Finanzamts vom 25. September 2008 keinen Spruch sondern lediglich eine Begründung enthält, ist es nicht als Bescheid iSd BAO zu qualifizieren, ist ihm doch keine eindeutige Willenserklärung der Abgabenbehörde erster Instanz zu entnehmen, weshalb ihm auch kein normativer (rechtsgestaltender oder rechtsfeststellender) Inhalt zukommt. Der als Bescheid intendierten Erledigung ist nämlich nicht zu entnehmen, in welcher Weise das

Finanzamt die dem Bw. erteilte UID-Nummer begrenzen will, bzw. ab welchem Zeitpunkt ihm diese entzogen werden soll.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist. Da mit Berufung gemäß § 243 BAO nur Bescheide anfechtbar sind, im gegenständlichen Fall dem Bw. aber nur eine Bescheidbegründung zugegangen ist, richtet sich die Berufung gegen ein Schriftstücke ohne Bescheidcharakter und ist daher als unzulässig zurückzuweisen (VwGH 18.6.2001, 2001/17/0044; VwGH 15.5.2000, 95/17/0458; VwGH 20.12.1999, 99/17/0325).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. April 2010