



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S OG des SS und des SB, beide in Adresse, vertreten durch Foissner & Foissner Wirtschaftstreuhand - Steuerberatungs OEG, 4030 Linz, Salzburgerstraße 267, vom 22. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 13. August 2008 betreffend Abweisung eines Antrages auf Vergabe einer Steuernummer entschieden:

Die Berufung wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 24. September 2007 fand in H eine polizeiliche Kontrolle statt, im Zuge derer der polnische Staatsbürger KS bei Ausmalarbeiten angetroffen wurde. Er gab auf Befragen an, dass sein Vorgesetzter und ein weiterer Arbeiter auf einer anderen Baustelle arbeiten würden. Auf dieser Baustelle wurde EZ, der laut eigenen Angaben gewerberechtlicher Geschäftsführer der Fa. AZ war, die mit der Durchführung der Arbeiten beauftragt worden war, angetroffen sowie ein russischer Asylwerber. Auch der Vater des KS, SS, arbeitete an diesem Tag auf dieser Baustelle.

SS gab an, von 7. bis 19. September und am 24. September 2007 jeweils von Montag bis Freitag von 8:00 Uhr bis 17:00 Uhr auf den Baustellen gearbeitet und pro Stunde 8,00 € erhalten zu haben.

Festgestellt wurde, dass keiner der Ausländer im Besitz einer arbeitsmarktrechtlichen Genehmigung und nicht zur Sozialversicherung angemeldet gewesen sei.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 28. September 2007 gründeten SS und SB die Fa. S OG. Als Unternehmensgegenstand nennt der Vertrag das Baugewerbe. Nach § 6 des Gesellschaftsvertrages sind beide Komplementäre zur Geschäftsführung und Vertretung der Gesellschaft bestellt. Die Komplementäre sind einzeln vertretungsbefugt.

Sowohl SS als auch SB scheinen im Firmenbuch als unbeschränkt haftende Gesellschafter auf. Als gewerberechtlicher Geschäftsführer ist EZ eingetragen.

In einem beim Finanzamt eingereichten, von SS unterfertigten Unterschriftenprobenblatt vom 29. Jänner 2008 wurde als gegenüber dem Finanzamt zeichnungsberechtigte Person SS genannt. Zwar wurde das Feld "zeichnet gemeinsam mit" angekreuzt, doch wurde im dafür vorgesehenen Bereich kein Name eingetragen.

In dem ebenfalls vorgelegten Vordruck Verf. 16 (Fragebogen für Gesellschaften) wurde kein Vertreter gemäß § 81 BAO namhaft gemacht.

Einer telefonischen Gesprächsnotiz vom 27. Februar 2008 ist zu entnehmen, dass entsprechend einer Rücksprache mit der Steuerberatungskanzlei Ansprechperson SS sei.

Ein weiteres, von SS und SB unterzeichnetes Unterschriftenprobenblatt ist mit 7. Mai 2008 datiert und weist SS als einzeln zeichnungsberechtigt aus. Als weiters zeichnungsberechtigt ist SB angeführt, wobei nicht ersichtlich ist, ob dieser einzeln zeichnungsberechtigt ist oder nicht.

Mit Bescheiden vom 6. November 2007 stellte das Arbeitsmarktservice F fest, dass sowohl SS als auch SB tatsächlich persönlich einen wesentlichen Einfluss auf die Geschäftsführung dieser Gesellschaft ausübten. Sie seien daher als selbstständige Erwerbstätige im Sinne des Ausländerbeschäftigungsgesetzes (AuslBG) anzusehen und unterlägen nicht der Beschäftigungsbewilligungspflicht des AuslBG.

Laut Abfrage des Zentralen Melderegisters sind sowohl SS als auch SB seit 28. September 2007 an der Anschrift Adresse, gemeldet. Diese Anschrift ist im Gesellschaftsvertrag auch als Firmensitz genannt.

Über Aufforderung des Finanzamtes langte am 31. Jänner 2008 der Fragebogen Verf. 16 ein. In diesem erklärte die Berufungswerberin (Bw.), ihre unternehmerische Tätigkeit am 10. Dezember 2007 aufgenommen zu haben.

Einen Fragebogen zur Selbstständigkeit füllten beide Gesellschafter der Bw. gleich lautend und mit Unterstützung des EZ Folgendermaßen aus:

Sie seien Schlosser und am 28. September 2007 nach Österreich gekommen. Ihr Gewerbestandort sei Adresse. Zwar gebe es am Gewerbestandort keinen Festnetzanschluss,

doch gaben beide Gesellschafter eine Handynummer bekannt. Die Aufträge vermittelte ihr gewerblicher Geschäftsführer, EZ. Schriftliche Verträge gebe es allerdings nicht. Die Gesellschafter der Bw. bezifferten die Kunden pro Monat mit etwa zwei. Die vertraglichen Leistungen würden gemeinsam mit EZ festgelegt. Diesem meldeten sie auch einen allfälligen Urlaub oder Krankenstand. Die Qualität prüfe ebenfalls EZ, die Arbeit an sich werde nicht kontrolliert. Für die Gewerbeausübung benötigten sie nur Kleinwerkzeug, das sie selbst angeschafft hätten. Das Arbeitsmaterial werde in Baumärkten gekauft. Sie bestimmten selbst, wo, wie und wie lange sie arbeiteten; auch das Haftungs- und Gewährleistungsrisiko läge bei ihnen. Sie hätten keine Mitarbeiter, könnten sich aber durch eine andere Person bei ihrer Arbeit vertreten lassen. Das Entgelt werde pauschal oder nach Stunden abgerechnet.

In einer Niederschrift über die Nachschau anlässlich einer Neuaufnahme vom 7. Mai 2008 hielt die Abgabenbehörde im Wesentlichen fest, dass die Bw. diverse Bau-, hauptsächlich Umbauarbeiten durchführe. Von Anfang Jänner bis Ende April habe sie als Subunternehmerin für Frau AZ gearbeitet, die bis dahin auch die Arbeitsmittel bereitgestellt habe. Bis dato sei zwar noch keine Abrechnung erfolgt, doch habe es Akontozahlungen von 10.000,00 € gegeben. Die Abnahme der bisher einzigen Baustelle werde diese oder nächste Woche erfolgen. Auftraggeberin sei Frau AZ für die Fa. V in W. Derzeit werde auf einer Baustelle in L gearbeitet. Auf kleineren Baustellen stellten die Bauherren das Baumaterial bereit, bei dem Auftrag in W habe Frau AZ das Baumaterial zur Verfügung gestellt.

In einem Aktenvermerk vom 8. Mai 2008 hielt ein Mitarbeiter des Erhebungsdienstes fest, dass die Bw. im Gebäude der Familie Z untergebracht sei. Weder durch Tür- oder Firmenschilder sei von außen erkennbar, dass sich dort der Firmensitz befinde. Vorgelegt worden sei aber ein Magnetfirmenschild mit dem Namen und der Anschrift der Bw., das am PKW angebracht werden könne. Der von der Familie Z zur Verfügung gestellte Lagerraum diene der Lagerung der Kleinwerkzeuge und habe ein Ausmaß von etwa 3 x 3 m². Beide Gesellschafter der Bw. verstünden die deutsche Sprache, doch habe die Angaben zur Selbstständigkeit großteils der gewerberechtliche Geschäftsführer, EZ, gemacht.

Mit Bescheid vom 13. August 2008 wies das Finanzamt das am 31. Jänner 2008 eingebrachte Ansuchen der Bw. auf Vergabe einer Steuernummer anlässlich Eröffnung eines Gewerbebetriebes (als solches wertete das Finanzamt die Anzeige der Bw., eine unternehmerische Tätigkeit aufgenommen zu haben) ab. Die vorliegenden Verträge, Aufzeichnungen und Angaben stellten eine Umgehung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes dar. Umfangreiche Ermittlungen der Finanzverwaltung hätten gezeigt, dass beide Gesellschafter nicht im Besitz einer Gewerbeberechtigung seien. Bei der Arbeitsüberwachung und Kontrolle der erbrachten Leistung habe zwischen Dienstnehmer und freiem

Werkvertragsnehmer kein Unterscheidungskriterium festgestellt werden können. Das verwendete Werkzeug (Hammer, Spachtel, Kelle, etc.) sei geringwertig. Das zu verarbeitende Material stelle der Auftraggeber zur Verfügung. Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens beschafften selbstständige Unternehmer einerseits das erforderliche Arbeitsmaterial zur Gänze selbst und verrechneten dieses an den Endkunden weiter, andererseits werde auch Werkzeug von höherwertiger komplexerer Natur angeschafft und in weiterer Folge im Werkprozess eingesetzt. EZ habe die Gesellschafter der Bw. bezüglich Arbeitserfolg und -qualität kontrolliert. Die Abrechnung der erbrachten Leistungen erfolge nach Pauschalsätzen oder nach Stunden und nicht – wie branchenüblich – nach Quadratmetern. Aus dem Gesamtbild des Sachverhaltes gehe eindeutig hervor, dass in beiden Fällen Dienstnehmereigenschaft vorliege, da der vorgebliche Werkvertragsnehmer nicht ein Werk, sondern seine Arbeitskraft schulde und dem Willen des Auftraggebers unterworfen sei. Wenngleich das Arbeitsmarktservice hinsichtlich SS und SB bescheidmäßig festgestellt habe, dass diese selbstständig erwerbstätig seien, folge die Abgabenbehörde dieser Auffassung auf Grund obiger Ausführungen nicht. Trotz Vorliegens einzelner Formalvoraussetzungen (Gesellschaftsvertrag, Ansuchen um Vergabe einer Steuernummer) 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.

Diesen Bescheid adressierte das Finanzamt an die "Fa. S OG, zu Händen SS" und verfügte die Zustellung mittels Rsb-Brief. Der Bescheid wurde am 14. August 2008 vom gewerberechtlichen Geschäftsführer, EZ, übernommen.

Die steuerliche Vertreterin der Bw. erhob gegen diesen Bescheid fristgerecht Berufung und führte im Wesentlichen aus, dass die Bw. am 6. Dezember 2007 unter der Nummer FN 1 ins Firmenbuch eingetragen worden sei. Am 22. Februar 2008 habe die BH F einen Gewerbeschein auf das Gewerbe "Baumeister, eingeschränkt auf ausführende Tätigkeiten" ausgestellt. Als gewerberechtlicher Geschäftsführer sei Herr EZ bestellt worden. Als solcher müsse dieser selbstverständlich kontrollieren, ob die gewerberechtlichen Vorschriften eingehalten würden. Diesbezüglich treffe ihn eine Kontroll- und Überwachungspflicht. Dass die Gesellschafter keine Gewerbeberechtigung hätten, spiele für die Frage, ob ein selbstständiges Arbeitsverhältnis vorliege, keine Rolle. Die Bw. verfüge, wie oa., über die entsprechende Gewerbeberechtigung. Sie führe derzeit lediglich Bauarbeiten einfacher Art aus, für die keine großartige maschinelle Ausstattung erforderlich sei. Die in Regie erbrachten Arbeiten würden nach geleisteten Stunden mit einem Stundensatz je nach Vereinbarung abgerechnet. Ob Leistungen nach Pauschalsätzen oder nach Stunden abgerechnet würden, hänge auch von der

Art der durchgeführten Arbeiten ab. In Zukunft könne es selbstverständlich auch vorkommen, dass Arbeiten in Form von Pauschalsätzen abgerechnet würden. Dies sei bis dato noch nicht erfolgt. Keinesfalls sei es branchenüblich, generell nach Quadratmetern abzurechnen. Die Bw. sei für mehrere Auftraggeber tätig und könne daraus nicht geschlossen werden, dass die Gesellschafter der Bw. Dienstnehmer dieser Auftraggeber seien; außerdem sei eine sukzessive Vergrößerung des Unternehmens durch Hereinnahme weiterer Aufträge und Aufnahme von Dienstnehmern geplant. Nicht übersehen werden dürfe, dass im Werkvertrag ein Gewährleistungsrisiko für die übernommenen Arbeiten vorgesehen sei und deshalb ein Unternehmerrisiko bestehe. Dieses sei ein wesentliches Merkmal der Selbstständigkeit.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 81 Abs. 1 BAO sind abgabenrechtliche Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen.

Kommen zur Erfüllung der in Abs. 1 umschriebenen Pflichten mehrere Personen in Betracht, so haben diese hiefür eine Person aus ihrer Mitte oder einen gemeinsamen Bevollmächtigten der Abgabenbehörde gegenüber als vertretungsbefugte Person namhaft zu machen; diese Person gilt solange als zur Empfangnahme von Schriftstücken der Abgabenbehörde ermächtigt, als nicht eine andere Person als Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht wird. Solange und soweit eine Namhaftmachung im Sinne des ersten Satzes nicht erfolgt, kann die Abgabenbehörde eine der zur Erfüllung der im Abs. 1 umschriebenen Pflichten in Betracht kommenden mehreren Personen als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit bestellen. Die übrigen Personen, die im Inland Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz haben, sind hievon zu verständigen (Abs. 2).

Wer für eine OG zur Führung der Geschäfte im Sinne des § 81 BAO bestellt ist, ergibt sich primär aus dem betreffenden Gesellschaftsvertrag. Subsidiär gelten die entsprechenden Bestimmungen des UGB (§§ 105 ff).

Nach § 6 des Gesellschaftsvertrages obliegt die Geschäftsführung und Vertretung der Gesellschaft den Komplementären, SS und SB. Die Komplementäre sind einzeln vertretungsbefugt.

Damit wurde aber keine einzelne Person zur Erfüllung der in § 81 Abs. 1 BAO umschriebenen Pflichten bestimmt.

Sind daher mehrere Personen vertretungsbefugt, ergibt sich aus § 81 Abs. 2 BAO die Verpflichtung, der Abgabenbehörde gegenüber eine Person als vertretungsbefugt namhaft zu machen. Dies kann einer der Vertretungsbefugten selbst, aber auch ein Dritter, wie beispielsweise ein Arbeitnehmer der Gesellschaft oder ein berufsmäßiger Parteienvertreter, sein.

Namhaft machen bedeutet, die vertretungsbefugte Person ausdrücklich zu bezeichnen; eine bloße Duldungs- und Anscheinsvollmacht genügt nicht (VwGH 28.10.1998, 93/14/0218). Solange und soweit eine solche Namhaftmachung nicht erfolgt, ist die Abgabenbehörde berechtigt, mit Bescheid eine der nach § 81 Abs. 1 BAO in Betracht kommenden Personen als Vertreter zu bestellen.

Sowohl die Bw. als auch das Finanzamt haben unterlassen, eine vertretungsbefugte Person namhaft zu machen bzw. bescheidmäßig zu bestellen.

Im vorliegenden Fall verfügte die Abgabenbehörde die Zustellung des angefochtenen Feststellungsbescheides lediglich an SS, der aber weder als Vertreter namhaft gemacht noch von der Abgabenbehörde als Vertreter bestellt worden war.

Weder die der Abgabenbehörde vorgelegten Unterschriftenprobenblätter – wobei das zeitlich spätere als Änderung gegenüber dem zeitlich früheren anzusehen wäre –, noch die Gesprächsnotiz vom 27. Februar 2009, wonach Ansprechperson SS sei, sind als ausdrückliche Bezeichnung der vertretungsbefugten Person zu qualifizieren. Zudem weist das zuletzt eingereichte Unterschriftenprobenblatt – in Entsprechung des Gesellschaftsvertrages – beide Komplementäre als gegenüber dem Finanzamt zeichnungsberechtigt aus und könnte schon alleine deswegen nicht als Namhaftmachung *einer* Person als vertretungsbefugt gedeutet werden.

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

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Personenumschreibung notwendiger Bestandteil eines Bescheidspruches mit der Wirkung, dass ohne gesetzmäßige Bezeichnung des Adressaten im Bescheidspruch (zu dem auch das Adressfeld zählt) kein individueller Verwaltungsakt gesetzt wird. Damit ein Bescheid Wirksamkeit entfalten kann, muss er nach § 97 Abs. 1 BAO seinem Adressaten zugestellt werden. Der Bescheid muss in seinem Spruch seinen Adressaten daher gesetzmäßig bezeichnen und diesem auch zugestellt sein, um wirksam zu werden.

In seiner Entscheidung vom 20.3.1989, 88/15/0131, legte der Verwaltungsgerichtshof dar, dass ein Feststellungsbescheid, der an eine Personengemeinschaft zu Händen eines der Gemeinschaftler gerichtet worden sei, keine Rechtswirkung entfalte, wenn der betreffende Gemeinschaftler im Sinne des § 81 Abs. 2 BAO weder namhaft gemacht noch rechtswirksam bestellt worden sei. Das gelte nicht nur für die übrigen Gemeinschaftler, sondern auch für jenen, der unrichtigerweise als Bevollmächtigter behandelt und dem zugestellt worden sei.

Gegenständlich wurde die Zustellung an einen nicht ausdrücklich als vertretungsbefugt namhaft gemachten Gesellschafter verfügt, sodass der Bescheid auf Grund obiger Ausführungen ins Leere gegangen und rechtlich nicht existent geworden ist.

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt

a) bei schriftlichen Erledigungen (...) durch Zustellung.

Damit eine behördliche Erledigung als Bescheid Wirksamkeit erlangt, sind sowohl der Adressat im Spruch des Bescheides gesetzmäßig zu bezeichnen als auch eine gesetzmäßige Zustellung zu verfügen (VwGH 2.8.2000, 99/13/0014). Im Gegensatz zur dortigen Entscheidung, die von einem nicht existierenden Adressaten ausging, ist die Bw. im vorliegenden Fall als OG im Firmenbuch eingetragen und damit zivilrechtlich rechtsfähig. Daran ändert auch die Feststellung im bekämpften Bescheid, dass die Bw. lediglich zwecks Umgehung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes gegründet worden sei und eine steuerlich anzuerkennende Mitunternehmerschaft daher nicht vorliege, nichts.

Zwar wurde der Adressat korrekt bezeichnet, die Zustellung aber nicht zu Händen eines namhaft gemachten oder seitens des Finanzamtes bestellten Vertreters im Sinne des § 81 Abs. 2 BAO verfügt. Der Bescheid wäre aber nur dann wirksam geworden, wenn er sämtlichen Personen auch zugestellt worden wäre, denen im Falle des Vorliegens einer steuerlichen Mitunternehmerschaft gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen wären (VwGH 26.7.2007, 2004/15/0123).

Nach § 273 BAO sind Berufungen zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig sind (lit. a) oder nicht fristgerecht eingebracht wurden (lit. b).

Mit Berufung sind nur Bescheide anfechtbar, sodass Berufungen gegen Schriftstücke ohne Bescheidcharakter als unzulässig zurückzuweisen sind.

Die erstinstanzliche Erledigung wurde gegenständlich rechtlich nicht existent, weshalb die dagegen gerichtete Berufung mangels Vorliegens eines bekämpfbaren Bescheides zurückzuweisen war.

Da die steuerliche Vertretung die gegenständliche Berufung im Namen der nach dem Dafürhalten der Abgabenbehörde steuerrechtlich nicht anzuerkennenden OG erhob und nicht in Vertretung für die Beteiligten einschritt, war der Zurückweisungsbescheid beiden Beteiligten persönlich zuzustellen.

Trotz der zu erlassenden Formalentscheidung ist, um Unklarheiten im weiteren Verfahren zu vermeiden, im Zusammenhang mit der bescheidmäßig festgestellten Abweisung eines Antrages auf Vergabe einer Steuernummer auf Folgendes hinzuweisen:

§ 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 8.2.2007, 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 Verf. 16 betreffend die Eröffnung eines Gewerbebetriebes in der Regel die Neuaufnahme eines Abgabepflichtigen bzw. einer Personengesellschaft und damit die Vergabe einer Steuernummer zur Folge haben, ist die Rechtsansicht der Behörde, die Bw. sei keine Mitunternehmerschaft, die gewerbliche Einkünfte erziele, und lediglich zur Umgehung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes gegründet worden, sodass eine Steuernummer nicht zu vergeben sei, der Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes 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. Personengesellschaften ohne eigene Rechtspersönlichkeit sind kein Steuersubjekt und als solche nicht einkommensteuerpflichtig. Die Gewinne einer Personengesellschaft sind im Wege der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung festzustellen.

Sofern die Bw. daher eine Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften einreichte, in der sie Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärte, bestünde die Möglichkeit, in diesem Verfahren zu klären, ob sie Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit erzielte oder allenfalls festzustellen, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung (§ 188 BAO) von Einkünften aus Gewerbebetrieb nicht zu erfolgen habe.

Eine endgültige Klärung der Frage, ob die Fa. S OG als Mitunternehmerschaft steuerlich anzuerkennen sein wird, wird daher erst im Rahmen der Entscheidung über eine Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften zu treffen sein.

Da gesetzlich nicht vorgesehen ist, über die Nichtvergabe einer Steuernummer in Bescheidform abzusprechen, wäre der bekämpfte Bescheid – wäre er wirksam ergangen – unzulässig und daher aufzuheben gewesen.

Linz, am 17. Juli 2009