

TE Vwgh Erkenntnis 2008/8/27 2006/15/0013

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 27.08.2008

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AVG §59 Abs1;
BAO §169;
BAO §21 Abs1;
BAO §93 Abs2;
B-VG Art131 Abs1 Z1;
EStG 1988 §2;
VwGG §34 Abs1;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2006/15/0014

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerden 1. der EH (2006/15/0013), und 2. des FH (2006/15/0014), beide in L und beide vertreten durch Dr. Rainer Stadler, Wirtschaftsprüfer in 4020 Linz, Untere Donaulände 21-25, gegen die Bescheide des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 6. Dezember 2005, 1. zur GZ. RV/1689-L/02, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000, und 2. zur GZ. RV/1688-L/02, betreffend u.a. Einkommensteuer für die Jahre 1999 und 2000,

Spruch

1. den Beschluss gefasst:

Die (zu 2006/15/0013 protokollierte) Beschwerde wird zurückgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

2. zu Recht erkannt:

Die (zu 2006/15/0014 protokollierte) Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1. Die beschwerdeführende Partei der zur Zl. 2006/15/0013 protokollierten Beschwerde (kurz: Beschwerdeführerin) ist die Ehefrau der beschwerdeführenden Partei der zur Zl. 2006/15/0014 protokollierten Beschwerde (kurz: Beschwerdeführer).

Der Beschwerdeführer erzielte als Versicherungsvertreter sowohl Einkünfte aus Gewerbebetrieb als auch Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Seine Gewerbeberechtigung als Versicherungsmakler endete am 17. August 1999. Anlässlich der Aufgabe seiner gewerblichen Tätigkeit gab er durch Beantwortung der in einem Fragebogen an ihn gerichtete Anfrage bekannt, er werde mit 1. Februar 2000 den Betrieb des Versicherungsmaklers aufgeben, ab diesem Zeitpunkt eine Pension beziehen, jedoch auch weiterhin Einkünfte aus einer "gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit" erzielen.

Der Beschwerdeführer traf mit der Beschwerdeführerin am 3. Februar 1992 eine Vereinbarung, wonach die Beschwerdeführerin beim Beschwerdeführer seit 1. Februar 1992 geringfügig beschäftigt sei und im Zuge dieser Anstellung diverse Schreibarbeiten, Terminvereinbarungen, sowie die Erledigung behördlicher Angelegenheiten verrichte und dafür mit monatlich S 2.500,-- entlohnt werde.

In einer Beilage zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 1999 wies der Beschwerdeführer darauf hin, dass der ausgewiesene Gewinn zur Gänze aus Provisionen der W Versicherungs AG bestehe; zusätzlich erklärte er Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit aus der Tätigkeit bei der W Versicherungs AG.

Der vom Beschwerdeführer für das Jahr 2000 erklärte Gewinn bestehe laut Beilage zur Einkommensteuererklärung zur Gänze aus Provisionen, und zwar Folge- und Betreuungsprovisionen, der W Versicherungs AG.

Die Beschwerdeführerin meldete mit Wirksamkeit vom 1. August 1999 das Gewerbe als Versicherungsagent an und teilte dem Finanzamt mit ausgefülltem Fragebogen die Eröffnung des Gewerbebetriebes als Versicherungsagent mit 1. August 1999 mit.

Für das Jahr 1999 erklärte die Beschwerdeführerin Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Versicherungsagentin in Höhe von S 68.125,-- . Mangels steuerlicher Auswirkungen wurde kein Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 erlassen.

Aus der Beilage zur Einkommensteuererklärung der Beschwerdeführerin für das Jahr 2000 ergab sich ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten von S 204.868,43; sämtliche Einnahmen stammten aus Provisionen der W Versicherungs AG.

Im November 2001 nahm das Finanzamt bei der Beschwerdeführerin eine Nachschau vor. Darüber wurde eine Niederschrift mit folgendem Inhalt aufgenommen:

"1. Ausbildung: Frau (Beschwerdeführerin) hat selbst keine Ausbildung in versicherungstechnischer Hinsicht, sie war aber im Kundendienst als Angestellte 3 Jahre bei der E.

2. Die Pflichtige gibt an, dass sämtliche abgeschlossene Versicherungen (W Versicherungs AG) in den Jahren 8/99 bis dato von Herrn (Beschwerdeführer) abgeschlossen wurden. Frau (Beschwerdeführerin) machte lediglich Büroarbeiten. Der Gatte gab telefonisch an, dass er unentgeltlich diese Abschlüsse für seine Frau tätigte. Frau (Beschwerdeführerin) besitzt selbst einen Gewerbeschein (Versicherungsagent).

3. Die Fahrtenbücher für Herrn (Beschwerdeführer) und für Frau (Beschwerdeführerin) konnten nicht übergeben werden, da der Beschwerdeführer diese im Büro (W Versicherungs AG) abgelegt hat."

Das Finanzamt setzte daraufhin mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 die Einkünfte der Beschwerdeführerin aus Gewerbebetrieb mit 0,00 S fest.

Das Finanzamt richtete an den Beschwerdeführer einen Ergänzungsauftrag vom 10. Jänner 2002; auf Grund der Erhebungen bei der Beschwerdeführerin sei davon auszugehen, dass die Versicherungsabschlüsse weiterhin vom Beschwerdeführer getätigt würden; dieser werde aufgefordert, eine berichtigte Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 einzureichen.

In Beantwortung dieses Vorhaltes führte der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 30. Jänner 2002 aus, er habe die Einkommensteuererklärung 2000 "nach besten Wissen und Gewissen richtig und vollständig" eingereicht. Der Auftrag zur Berichtigung verwundere sehr und stelle einen Abgang vom Prinzip der Individualbesteuerung dar. Er befinde sich seit 1. August 2000 in Pension und habe im Jahr 2000 nur mehr so genannte Folgeprovisionen aus bereits bestehenden Versicherungsverträgen bezogen. Neue Abschlüsse seien nicht getätigt worden. Darüber hinaus sei er im Rahmen der familiären Beistands- und Mitwirkungspflichten unentgeltlich für die Versicherungsagentur der Beschwerdeführerin beratend tätig geworden. Die Beschwerdeführerin übe seit 1. August 1999 das gebundene Gewerbe des Versicherungsagenten auf eigene Rechnung und Gefahr aus. Seine Mithilfe für die Versicherungsagentur der Beschwerdeführerin sei untergeordnet und beschränke sich auf beratende Tätigkeit sowie auf die Finalisierung von Verträgen. Die Beschwerdeführerin habe selbstverständlich die wirtschaftliche Dispositionsbefugnis über ihre Einkünfte.

Das Finanzamt nahm das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 1999 des Beschwerdeführers wieder auf und erließ einen neuen Sachbescheid (Bescheid vom 22. Februar 2002). Weiters erließ das Finanzamt einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 des Beschwerdeführers, datiert ebenfalls mit 22. Februar 2002; in der Begründung führte es aus, es sei der Ansicht, dass die Tätigkeit nicht von der Beschwerdeführerin, sondern vom Beschwerdeführer ausgeübt worden sei. Da der Beschwerdeführer trotz Aufforderung keine berichtigte Steuererklärung eingereicht habe, sei die Bemessungsgrundlage laut den hieramts aufliegenden Unterlagen ermittelt worden.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung, in der er im Wesentlichen die Beantwortung des Ergänzungsansuchens vom 10. Jänner 2002 wiederholte.

Auch die Beschwerdeführerin erhob gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 Berufung, in der sie zur Begründung auf die Beantwortung des Ergänzungsansuchens vom 10. Jänner 2002 des Beschwerdeführers verwies.

Das Finanzamt legte die Berufungen ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der belangten Behörde zur Entscheidung vor.

2. Mit den angefochtenen Bescheiden entschied die belangte Behörde über die Berufungen dahingehend, dass die Berufung der Beschwerdeführerin als unbegründet abgewiesen und der bekämpfte Bescheid dahin abgeändert werde, dass Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht festgesetzt würden. Der Berufung des Beschwerdeführers wurde teilweise Folge gegeben; die Provisionseinnahmen der Beschwerdeführerin wurden dem Beschwerdeführer zugerechnet und davon geschätzte Ausgaben in Abzug gebracht.

In den insofern gleich lautenden Begründungen führte die belangte Behörde aus, der Erhebungsdienst des Finanzamtes habe zu den Berufungen eine Stellungnahme abgegeben. Demnach sei am 29. November 2001 bei der Beschwerdeführerin unangemeldet eine Nachschau gemäß § 144 BAO durchgeführt worden. Vor Beginn der Befragung sei die Beschwerdeführerin ersucht worden, den Nachschauauftrag zu unterschreiben. Sie habe dies ca. zehn Minuten mit der Begründung verweigert, dass sie die Fragen nicht kennen würde. Der Nachschauauftrag sei aber doch zur Kenntnis genommen und unterschrieben worden. Eine Durchschrift des Nachschauauftrages sei an sie ausgehändigt worden. Anschließend sei mit der Beschwerdeführerin eine Niederschrift aufgenommen worden, die von ihr auch unterschrieben worden sei. Der Vorwurf der Beschwerdeführerin, dass sie keine Möglichkeit gehabt habe, die Niederschrift durchzulesen, entspreche nicht der Wahrheit. Eine Blankounterschrift sei nicht gefordert und auch nicht geleistet worden. Der Beschwerdeführer habe während der Nachschau telefonisch mitgeteilt (die Beschwerdeführerin habe den Telefonkontakt hergestellt), dass er unentgeltlich die Verkaufstätigkeit von Versicherungen (Versicherungsabschlüsse) für die Beschwerdeführerin durchführen würde und die Beschwerdeführerin ohnehin den Gewerbeschein besitze. Weitere Aussagen habe der Beschwerdeführer nicht gemacht.

Im Zuge des Berufungsverfahrens habe die belangte Behörde mit den Beschwerdeführern und dem Finanzamt eine Niederschrift aufgenommen. Die Beschwerdeführerin habe auf die Frage, warum sie behaupte, dass die Feststellungen des Finanzamtes falsch seien und vom Erhebungsorgan von ihr, bevor mit der Fragestellung überhaupt begonnen worden sei, eine Unterschrift abverlangt worden sei, geantwortet, dass sie keinesfalls den Inhalt ihrer Befragung mit der Unterschrift bestätigt habe. Sie habe eine Blankounterschrift geleistet und habe keine Durchschrift des Erhebungsberichtes erhalten.

Dass der Beschwerdeführer mit dem Erhebungsorgan im Zuge der Befragung der Beschwerdeführerin telefoniert

habe, sei zugestanden worden.

Der Beschwerdeführer habe erklärt, er könne sich an den Wortlaut des Gespräches nicht mehr erinnern, er habe zusammenfassend zum Ausdruck gebracht, dass er mit der Finalisierung der Versicherungsverträge betraut gewesen sei, er mit der Beschwerdeführerin gemeinsam die Kunden aufsuche und für Fragen zur Verfügung stehe und auch auf Grund seiner schöneren Handschrift die Versicherungsanträge ausfüllen würde.

Den Beschwerdeführern sei aufgetragen worden, für die Jahre 1999 bis 2001 zumindest fünf ausgefüllte Versicherungsanträge und Versicherungsabrechnungen, aus denen die Zuordnung der Versicherungsanträge auf das jeweilige Versicherungskonto ersichtlich sei, vorzulegen.

Zu der im Nachschaubericht behandelten Ausbildungsfrage der Beschwerdeführerin sei ausgeführt worden, dass sie ohne Befähigungsnachweis keinen Gewerbeschein erhalten hätte. Als Bestätigung könne ein Schreiben der W Versicherungs AG nachgereicht werden. Sie sei einige Jahre beim Beschwerdeführer geringfügig beschäftigt gewesen. Sie habe für ihn Vorarbeiten erledigt. Sie würde Weiterbildungsveranstaltungen laufend besuchen. Es handle sich um interne Versicherungsseminare, über die keine Bestätigungen ausgestellt würden. Zur Feststellung im Erhebungsbericht, "dass sämtliche Versicherungsabschlüsse vom Beschwerdeführer getätigt worden wären", habe die Beschwerdeführerin ausgeführt, dass sie die Verträge unterfertige. Der Beschwerdeführer würde sie zu fast allen Kundenterminen begleiten und er würde auch die Formulare ausfüllen. Es würde sich dabei größtenteils um den früheren Kundenstock des Beschwerdeführers handeln. Hiezu könne die schriftliche Zusage der W Versicherungs AG vorgelegt werden, dass die Beschwerdeführerin den Kundenstock des Beschwerdeführers übernehmen könne.

Auf die Frage, warum an den Sohn, nicht aber an den Beschwerdeführer Gehaltszahlungen erfolgten, habe die Beschwerdeführerin angegeben, dass der Sohn vorwiegend Computerarbeiten/Statistiken durchgeführt habe sowie Adressenlistenänderungen und Schreifarbeiten vornehme. Es gebe keinen Vertrag mit dem Sohn und keine Stundenaufzeichnungen. Er sei auf Anraten des Steuerberaters geringfügig angemeldet worden. Das Entgelt würde bar ausbezahlt werden.

Die Unterstützung vor Ort beim Kunden wäre nach Übergabe des Kundenstockes nur teilweise erfolgt. Bei besonders großen Kunden jedoch immer.

Auf die Frage, wer zu den Kunden fahre, sei angegeben worden, dass bei Kunden mit alten Verträgen samt Betreuungsprovision der Beschwerdeführer sich für diese Kunden verantwortlich fühle, für die Neuanträge jedoch die Beschwerdeführerin zuständig sei.

Auf die Frage, warum im Jahr 2000 vom Beschwerdeführer für die Versicherungsagentur 7.580 km im Fahrtenbuch aufgezeichnet worden seien, sei geantwortet worden, dass der Beschwerdeführer bei der Versicherung Unterlagen geholt habe. Die Beschwerdeführerin habe ausgeführt, dass die Führung der Fahrtenbücher im Berufszeitraum schwierig gewesen wäre. Sie könne nicht aufklären, warum für den Beschwerdeführer ab seinem Pensionsantritt nur mehr Fahrten für die Versicherungsagentur und keine mehr für die W Versicherungs AG erfolgt seien.

Eine Bezirkszuteilung sei nicht erfolgt, die Versicherungstätigkeiten würden sich auf das ganze Bundesland erstrecken. Es gebe keine getrennten Geschäftskonten sondern nur ein gemeinsames Bankkonto. Auf Grund der Überweisung würde sich feststellen lassen, um welche Provisionseinkünfte es sich handle.

Die Beschwerdeführer hätten für die Streitjahre Provisionsabrechnungen und Versicherungsanträge in Kopie vorgelegt. Die belangte Behörde habe an die W Versicherungs AG ein Auskunftersuchen gestellt. Darauf sei geantwortet worden, die Agentur H. gehöre der Beschwerdeführerin. Mit August 1999 sei mit der Agentur H. eine Agenturvereinbarung abgeschlossen worden.

Während des aufrechten Dienstverhältnisses des Beschwerdeführers wären Kunden bzw. Verträge laut Liste diesem organisatorisch zur Betreuung zugewiesen worden. Dementsprechend seien ihm die Provisionen auf sein Provisionskonto gut geschrieben worden. Ab der Pensionierung des Beschwerdeführers seien die Verträge der Agentur H. "organisatorisch" zugeordnet worden. Im Falle einer Aktivität der Agentur H., welche zu einer Vertragsänderung (Erhöhung, Verlängerung, etc.) führe, würde ab diesem Zeitpunkt auf Grund der Agenturvereinbarung die daraus resultierende Provision der Agentur H. gut geschrieben werden.

Im Falle der Agentur H. sei die BÖV-Prüfung (Bildungswerk Österreichischer Versicherungen) abgedungen worden. Bei

dieser Prüfung handle es sich um eine staatlich anerkannte Prüfung. Nach Absolvierung laute die Berufsbezeichnung "staatlich geprüfter Versicherungskaufmann/frau". Diese Prüfung sei im Allgemeinen ein sehr sinnvoller Beleg dafür, dass ein Vermittler gut ausgebildet sei, sei jedoch keine Voraussetzung für die Ausübung des Berufes.

Es sei auch die Höhe der Entgelte der Vermittlertätigkeiten des Beschwerdeführers und der Beschwerdeführerin in den Jahren 1999 bis 2003 bekannt gegeben worden.

Die W Versicherungs AG habe eine Aktennote über die Regelung der Betreuungstätigkeit des Beschwerdeführers für das Jahr 2000 vorgelegt.

Die belangte Behörde habe daraufhin an den Beschwerdeführer und an die Beschwerdeführerin einen Ergänzungsvorhalt vom 18. Mai 2005 gerichtet. Nachdem die Beschwerdeführerin und der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 24. Juni 2005 darauf geantwortet hätten, sei ein neuerlicher Ergänzungsvorhalt vom 20. Juli 2005 erlassen worden. Auch dieser sei beantwortet worden.

Daraufhin sei am 21. Juli 2005 ein neuerliches Auskunftersuchen an die W Versicherungs AG gerichtet worden. Die Versicherung habe mit Schreiben vom 13. September 2005 geantwortet.

Die belangte Behörde führte sodann aus, strittig sei, ob die Einkünfte in Form von Provisionen als Versicherungsvermittler der Beschwerdeführerin oder dem Beschwerdeführer zuzurechnen seien. Nach Wiedergabe von Rechtssätzen aus der Judikatur führte sie weiters aus, die Einkünfte aus der Vermittlung von Versicherungen seien derjenigen Person zuzurechnen, die die Vermittlungstätigkeit eigenverantwortlich ausübe, und das auch dann, wenn sie sich eines Strohmannes bediene, der gegenüber der Versicherung auftrete und dessen Name als Betreuername auf Versicherungspolizzen und ähnlichen Papieren aufscheine. Wesentlich sei, wer für die von der Versicherung gutgeschriebenen Provisionen der Versicherung gegenüber vergütungsfähige Leistungen erbracht habe. Die belangte Behörde gehe davon aus, dass die Beschwerdeführerin über keinerlei fachspezifische Ausbildung verfüge. Diese habe auf die geringfügige Beschäftigung beim Beschwerdeführer bis 31. Juli 1999 verwiesen. Nach der vorgelegten Vereinbarung seien von ihr diverse Schreibarbeiten, Terminvereinbarungen und die Erledigung von behördlichen Angelegenheiten vorgenommen worden. Dabei handle es sich offensichtlich um Büronebenstätigkeiten, die keine besondere Fachausbildung voraussetzten.

Die Beschwerdeführerin habe auf eine Beschäftigung bei einer anderen Versicherung verwiesen, wonach sie vom 7. Juli 1969 bis 30. Juni 1971 im Kundenbüro mit Karteiarbeiten, Auskünften und Schadensberatungen beschäftigt gewesen sei. Auch hiebei sei nicht von einer versicherungsrechtlich anspruchsvollen Tätigkeit auszugehen, abgesehen davon, dass diese bereits 30 Jahre zurückliege und lediglich 2 Jahre gedauert habe.

Die Beschwerdeführerin habe darüber hinaus unrichtige Angaben über ihre Aus- und Fortbildung gemacht. Sie habe vor der belangten Behörde niederschriftlich angegeben, dass laufend Weiterbildungsveranstaltungen besucht würden, darüber aber auf Grund des internen Charakters keine Bestätigungen vorliegen würden.

Im Gegensatz dazu sei von der W Versicherungs AG angegeben worden, dass die Beschwerdeführerin keinerlei Kurse oder Seminare bei dieser absolviert habe. Nach Übermittlung dieser gegenteiligen Angaben habe die Beschwerdeführerin dazu keine Stellungnahme abgegeben. Der belangten Behörde erscheine es nicht einsichtig, weshalb für die Beschwerdeführerin von der Absolvierung der BÖV-Prüfung abgesehen worden sei. Nach der Mitteilung der W Versicherungs AG handle es sich dabei um einen sinnvollen Beleg dafür, dass eine gute Ausbildung vorliege. Es sei aber nicht beantwortet worden, warum der Beschwerdeführerin diese Prüfung erlassen und letztlich auf das Vorliegen eines gültigen Gewerbescheines verwiesen worden sei. Es sei daher davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin über keine Ausbildung in versicherungsrechtlicher Hinsicht verfüge.

Die Glaubwürdigkeit der Beschwerdeführerin sei auf Grund dieser Diskrepanzen eingeschränkt. Zudem sei auch die Glaubwürdigkeit der Aussagen des Beschwerdeführers anzuzweifeln. Im Schreiben vom 1. Februar 2002 sowie in der Berufung habe er angegeben, dass seit 1. August 2000 keinerlei Neuabschlüsse von ihm getätigt wurden und lediglich Folgeprovisionen anfielen. Dies widerspreche eindeutig den eingereichten Provisionsabrechnungen, die auch im Jahr 2001 noch "Erstabschlüsse" aufwiesen.

Nach der Niederschrift des Erhebungsdienstes vom 29. November 2001 seien die Versicherungsabschlüsse vom Beschwerdeführer getätigt worden. Die Beschwerdeführerin hätte die Büroarbeiten erledigt. Im Zuge des weiteren Ermittlungsverfahrens seien diese Aussagen von den Beschwerdeführern bestritten worden.

Dazu sei auszuführen, dass nach allgemeiner Lebenserfahrung die jeweils erste Aussage einer Partei in einem Verfahren der Wahrheit am Nächsten komme. Die Beschwerdeführerin habe die Niederschrift auch unterfertigt. Die Behauptung, sie habe eine Blankounterschrift geleistet, stelle eine bloße Schutzbehauptung dar. Es seien daher die Angaben in der Niederschrift des Erhebungsdienstes der Entscheidung zu Grund zu legen. Diese Feststellungen seien durch die erfolgten Zeugenaussagen bestätigt worden.

Die im Schreiben vom 1. Februar 2002 behauptete Einschränkung der Tätigkeit des Beschwerdeführers auf "Beratung und Finalisierung von Verträgen" sei den Zeugenaussagen so nicht zu entnehmen. In der Berufung sei seine Tätigkeit mit "Beratung und Herstellung von Kundenkontakten" beschrieben worden.

In der Niederschrift vor der belangten Behörde habe der Beschwerdeführer angegeben, dass er mit der Finalisierung von Versicherungsverträgen, mit Kundenbesuchen gemeinsam mit der Beschwerdeführerin, beratender Tätigkeit und dem Ausfüllen von Versicherungsverträgen auf Grund seiner schöneren Handschrift betraut gewesen sei.

Abgesehen von der Zeugenaussage Brigitte H. habe kein Zeuge eine fachspezifische Tätigkeit der Beschwerdeführerin schildern können. Vielmehr sei in sämtlichen Fällen, in denen es zu versicherungsrechtlicher Beratung gekommen sei, der Beschwerdeführer als Ansprechpartner genannt worden. Einige der einvernommenen Kunden hätten angegeben, die Beschwerdeführerin nicht zu kennen. Bei spezifischen Fragen habe man sich ausnahmslos an den Beschwerdeführer gewandt. Für die belangte Behörde sei es offensichtlich, dass der Beschwerdeführer auch nach seiner Pensionierung die Kunden beraten und ihnen die fachliche Kompetenz vermittelt habe und für Fragen zur Verfügung gestanden sei. Irrelevant sei, dass die Beschwerdeführerin die Versicherungsanträge unterschrieben und offiziell mit der W Versicherungs AG einen Agenturvertrag abgeschlossen habe. Wesentlich sei, wer dazu fähig sei, Marktchancen zu nutzen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern, wer die Dispositionsmöglichkeit über die Leistungserbringung habe. Auf Seiten der Beschwerdeführerin sei diese Kompetenz auf Grund fehlender Ausbildung und Berufserfahrung jedenfalls nicht gegeben gewesen. Der Beschwerdeführer habe auf Grund seiner fachlichen Kompetenz und seiner Kundenkontakte die Möglichkeit gehabt, die gegenständlichen Leistungen zu erbringen. Die Beschwerdeführerin sei somit als "Strohfrau" anzusehen, die lediglich ihren Namen zur Verfügung gestellt habe. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise seien die gegenständlichen Provisionsansprüche vom Beschwerdeführer erworben worden. Dass der Gewerbeschein auf die Beschwerdeführerin laute, sei für die steuerliche Zurechnung der Einkünfte irrelevant, ebenso die zivilrechtliche Vertragsgestaltung mit der W Versicherungs AG.

Laut den vorgelegten Unterlagen sei am 27. August 1999 ein Lebensversicherungsvertrag mit Brigitte H. abgeschlossen worden. Diese habe als Zeugin dazu befragt am 9. August 2005 angegeben, sie sei die Schwester der Beschwerdeführerin. Die Initiative zum Abschluss dieses Vertrages sei von ihr aus gegangen. Die Beschwerdeführerin sei in diesem Punkte ihr Ansprechpartner gewesen. Sie wisse nicht mehr, wann sich die Beschwerdeführerin selbstständig gemacht habe. Die Beschwerdeführerin habe sie über diverse Versicherungsangebote beraten. Die Gespräche seien bei ihr zu Hause in Anwesenheit ihres Ehemannes sowie des Beschwerdeführers erfolgt. Der Versicherungsantrag sei von der Beschwerdeführerin ausgefüllt worden.

Über Vorhalt, dass sie ab 1. April 2001 auch eine Krankenversicherung abgeschlossen habe, habe sie angegeben, sie wisse nichts von dieser Versicherung. Sie müsse erst ihren Ehemann fragen, es könnte aber so gewesen sein.

Aus den von den Beschwerdeführern vorgelegten Provisionsabrechnungen gehe hervor, dass Brigitte H. ab 1. April 2001 eine Krankenversicherung abgeschlossen habe. Die diesbezüglichen Provisionen seien der Beschwerdeführerin gutgeschrieben worden.

Lediglich die Zeugenaussage der Brigitte H., der Schwester der Beschwerdeführerin, gehe von einer fachlichen Beratung durch die Beschwerdeführerin aus. Grundsätzlich sei nicht davon auszugehen, dass auf Grund des nahen Angehörigenverhältnisses deren Aussage nicht zu verwerten wäre. Es werde jedoch aus einem anderen Grund die Glaubwürdigkeit der Aussage von Brigitte H. angezweifelt. Dies deshalb, weil sie zwar die angekündigten Fragen im Hinblick auf die Lebensversicherung habe beantworten können, nicht jedoch jene über die Krankenversicherung. Die Zeugin habe sich nicht daran erinnert, eine solche abgeschlossen zu haben, was jedoch durch die Provisionsabrechnungen aktenkundig sei. Es liege daher nahe, dass demnach auch die Aussagen über die Lebensversicherung nicht die volle Glaubwürdigkeit aufweisen. Es sei nicht nachvollziehbar, dass zum einen erinnerlich sei, wer unter wessen Anwesenheit Beratungen vorgenommen habe (Lebensversicherung) und zum anderen im Hinblick auf einen kürzer zurückliegenden Sachverhalt dieser gänzlich nicht mehr bekannt sei (Krankenversicherung).

Die belangte Behörde habe am 21. Juli 2005 ein Auskunftersuchen an die A.E.C. GmbH als Kundin der W Versicherungs AG im Hinblick auf die Gruppenunfallversicherung vom 1. September 2000 bis 8. September 2000 dahingehend gerichtet, wer den Versicherungsvertrag unterschrieben, die Anbahnungsgespräche und die Abschlussverhandlungen geführt habe. Darauf sei geantwortet worden, dass der Versicherungsvertrag von den zeichnungsberechtigten Geschäftsführern Mag. Wolfgang M. und Ing. Gerfried S. unterzeichnet worden sei. Die Anbahnungsgespräche seien von Mag. Jutta S. als Verantwortliche geführt worden. Die Abschlussverhandlungen seien von Mag. Jutta S. und Mag. Wolfgang M. geführt worden.

Am 30. August 2005 sei Mag. Jutta S. dazu als Zeugin einvernommen worden. Sie habe angegeben, sie habe den Vertrag in ihrer Funktion als Verantwortliche abgeschlossen, sei aber nicht zeichnungsberechtigt gewesen. Ihre Tätigkeit habe darin bestanden, die Vorgespräche und den mündlichen Abschluss vorzubereiten. Die GmbH sei mit der W Versicherungs AG in ständigen Vertragsbeziehungen gestanden, sodass es nahe liegend gewesen sei, auch diesbezüglich an sie heranzutreten. Sie habe sich deshalb an den Beschwerdeführer gewandt. Sie habe das von 1995 bis 2001 gemacht. In dieser Zeit sei jeweils der Beschwerdeführer ihr Ansprechpartner gewesen. Manchmal sei auch die Beschwerdeführerin am Telefon gewesen. Die konkrete Beratung hätte jedenfalls bis 2001 immer der Beschwerdeführer vorgenommen. Die Besprechungen über die abzuschließenden Versicherungen seien mit ihr, dem Beschwerdeführer und dem Geschäftsführer Mag. Wolfgang M. vorgenommen worden. Die Beschwerdeführerin sei nicht anwesend gewesen. Wer die Versicherungsanträge ausgefüllt habe, könne sie nicht angeben, weil diese beim zweiten Treffen immer bereits fertig zur Unterschrift vorgelegt worden seien.

Der Geschäftsführer Mag. Wolfgang M. sei ebenfalls als Zeuge dazu befragt worden. Er habe angegeben, die Geschäftsführung von Jänner 1997 bis Oktober 2002 innegehabt zu haben. Seit 1995 seien immer wieder im Zusammenhang mit dem Gebäude selbst als auch mit dem Festival Versicherungen mit der W Versicherungs AG abgeschlossen worden. Ständiger Ansprechpartner sei der Beschwerdeführer gewesen. Irgendwann in den Jahren 1999 oder 2000 sei ihm vom Beschwerdeführer mitgeteilt worden, dass die Beschwerdeführerin nun die Geschäfte übernehmen würde, er aber die Beschwerdeführerin weiterhin unterstützen würde. Geschäftspartner der GmbH sei dann die Beschwerdeführerin gewesen. Der Beschwerdeführer habe angegeben, er würde sie beraten und hätte um Zustimmung zu diesen Wechsel ersucht. Er habe oft mit der Beschwerdeführerin, aber auch mit dem Beschwerdeführer telefoniert. Beratungen im konkreten Sinn hätte es nicht mehr gegeben, weil die von den Polizzen umfassten Risiken bereits in den Anfangsjahren analysiert und versicherungsseitig entsprechend gedeckt worden seien. Bei konkreten Besprechungen wären zumindest ein Mal der Beschwerdeführer und die Beschwerdeführerin anwesend gewesen, sonst sei nach seiner Erinnerung nach immer überwiegend der Beschwerdeführer anwesend gewesen.

Über Vorhalt der Aussage der Zeugin Mag. Jutta S., wonach die konkreten Beratungen vom Beschwerdeführer vorgenommen wären, habe er angegeben, dies widerspreche nicht seinen Aussagen. Das könne so gewesen sein. Damit sei er nicht befasst worden. Nach seiner Erinnerung nach wäre er ein Mal mit der Beschwerdeführerin und dem Beschwerdeführer nach Wien gefahren, um über eine Prämienrückvergütung zu verhandeln.

Die Aussage der Mag. Jutta S. sei keineswegs uneindeutig. Laut ihren Angaben sei sie von 1995 bis 2001 Verantwortliche gewesen. In diesem Zeitraum seien die konkreten Beratungen durch den Beschwerdeführer erfolgt. Bei Besprechungen, an denen sie teilgenommen habe, sei die Beschwerdeführerin nicht anwesend gewesen. Für die belangte Behörde stehe daher unzweifelhaft fest, dass die konkreten versicherungsrechtlichen Leistungen vom Beschwerdeführer erbracht worden seien. Dieser Versicherungsantrag vom 1. September 2000 sei zwar von der Beschwerdeführerin unterzeichnet worden, auch die Provision sei ihr gut geschrieben worden. An der Glaubwürdigkeit der Zeugin sei aber nicht zu zweifeln.

Der Zeuge Mag. Wolfgang M. habe betont, dass zumindest einmal die Beschwerdeführerin gemeinsam mit dem Beschwerdeführer anwesend gewesen sei. Dieser Zeuge habe erklärt, dass abgesehen von dieser Ausnahme überwiegend der Beschwerdeführer alleine die Beratungen vorgenommen habe. Er habe auf keine wesentlichen Tätigkeiten der Beschwerdeführerin verwiesen, vielmehr habe dieser die Richtigkeit der Aussage der Zeugin Mag. Jutta S. bestätigt.

Die belangte Behörde habe am 21. Juli 2005 an den arbeitsmedizinischen Dienst ein Auskunftersuchen im Hinblick auf einen Gewerbe-Gesamtversicherungsvertrag vom 27. September 1999 gerichtet. Darauf sei geantwortet worden, dass

der Geschäftsführer Dr. Rainer J. alleine und die Prokuristen Dr. Hans S. und Mag. Othmar G. gemeinsam zeichnungsberechtigt seien. Die Gespräche und Verhandlungen hätte Mag. Othmar G. geführt.

Dieser sei am 7. September 2005 als Zeuge dazu einvernommen worden. Er habe angegeben, seit dem Bestehen des arbeitsmedizinischen Dienstes ab dem Jahr 1985 seien alle Versicherungsgeschäfte mit der W Versicherungs AG abgewickelt worden. Irgendwann sei der Beschwerdeführer in Pension gegangen und hätte gemeint, er würde gemeinsam mit der Beschwerdeführerin tätig sein, die Abwicklung würde aber über ihn laufen. Er bliebe die Kontaktperson, die Beschwerdeführerin würde die Prämienberechnungen durchführen. Bezüglich des Versicherungsantrages für die Gewerbe-Gesamtversicherung vom September 1999 sei der Beschwerdeführer wohl schon in Pension gewesen. Die Beschwerdeführerin hätte nach seinen Angaben die Prämie berechnet. Die fachlichen Beratungsgespräche seien mit dem Beschwerdeführer durchgeführt worden. Die Beschwerdeführerin sei dabei nicht anwesend gewesen. Im Hinblick auf die allgemeinen Geschäftsbeziehungen zur W Versicherungs AG habe der Zeuge angegeben, der Beschwerdeführer sei nach wie vor der fachliche Ansprechpartner. Bei Fragen würde man sich an ihn wenden. Es sei klar, dass der Beschwerdeführer nicht mehr bei der W Versicherungs AG sei, mit der Beschwerdeführerin zusammenarbeite und quasi als Bindeglied zur W Versicherungs AG auftrete.

Laut Aussage des Mag. Othmar G. sei die fachliche Beratung sowohl im Bezug auf die Versicherung vom September 1999 als auch im Hinblick auf andere Versicherungen vom Beschwerdeführer durchgeführt worden.

Die belangte Behörde habe am 21. Juli 2005 ein Auskunftersuchen an die E GmbH hinsichtlich einer Feuerversicherung industrieller und gewerblicher Anlagen gerichtet. In Beantwortung dieses Ersuchens sei mitgeteilt worden, dass Günther M. die Verhandlungen mit der W Versicherungs AG geführt und zum Abschluss gebracht habe. Dieser habe als Zeuge angegeben, die E GmbH hätte schon vor Abschluss der Feuerversicherung im Jahr 2000 Versicherungen mit der W Versicherungs AG abgeschlossen. Das Hauptgebäude hätte versichert werden sollen. Die W Versicherungs AG habe sich schon jahrelang bemüht, ins Geschäft zu kommen. Zu diesem Zeitpunkt wäre deren Angebot das Günstigste gewesen. Federführend wäre die W Versicherungs AG Wien gewesen, Kontaktperson bei Rückfrage sei der Beschwerdeführer gewesen. Die Kontaktperson vor Ort wäre immer der Beschwerdeführer gewesen, die Entscheidungen würden aber wahrscheinlich in Wien getroffen worden sein. In den letzten Jahren sei auch die Beschwerdeführerin mitgekommen, ob das bei dem fraglichen Abschluss so gewesen sei, könne er nicht mehr sagen. Das müsse ab Ende der 90er Jahre gewesen sein. Auch die gesamte Büroeinrichtung sei bei der W Versicherungs AG versichert, ständiger Kontakt habe zum Beschwerdeführer und zur Beschwerdeführerin bestanden. Die Beratungsgespräche habe der Beschwerdeführer vorgenommen, die Beschwerdeführerin sei auch anwesend gewesen und habe sich maßgeblich an den Verhandlungen beteiligt. Bei kniffligen Fragen würde er in Wien anrufen, ansonsten würde er den Beschwerdeführer fragen. Dieser sei aus seiner Sicht sein Ansprechpartner. Es bestehe eine über 20 Jahre dauernde Geschäftsbeziehung. Der Beschwerdeführer sei früher immer alleine zu ihm gekommen, diesen würde er näher kennen als die Beschwerdeführerin. Privat habe er keine Versicherungen beim Beschwerdeführer abgeschlossen.

Der Zeuge Günther M. habe angegeben, dass bei konkreten Fragen der Beschwerdeführer herangezogen worden sei, dieser sei aus seiner Sicht sein Ansprechpartner und die Kontaktperson gewesen. Die Möglichkeit, Versicherungsabschlüsse, die zur Provision führen, zu tätigen, habe demnach der Beschwerdeführer gehabt. Seine Anwesenheit, seine langjährigen Kundenbeziehungen und seine fachliche Kompetenz seien ausschlaggebend für den Abschluss der Verträge gewesen. Dass diese Verträge über die Agentur H. abgerechnet worden seien, sei unwesentlich.

An die Firma GIWOG sei ein Auskunftersuchen am 21. Juli 2005 hinsichtlich diverser Versicherungsverträge aus dem Jahre 2000 gerichtet worden. Darauf sei geantwortet worden, die Verhandlungen über langfristige Verträge mit Versicherungsgesellschaften würden vom Vorsitzenden des Vorstandes geführt. Verantwortlich sei dafür Dr. Michael S.

Am 21. September 2005 sei Dr. Michael S. als Zeuge dazu einvernommen worden. Er habe angegeben, er sei seit 1993 in diesem Unternehmen und es hätten bereits damals Geschäftsbeziehungen zur W Versicherungs AG bestanden. Die Konditionen der Polizen würden jährlich neu verhandelt werden. Der Beschwerdeführer sei für ihn Ansprechpartner gewesen. Dieser sei in versicherungsrechtlichen Fragen konsultiert worden. Er sei nicht nur spezieller Ansprechpartner in rechtlichen, sondern auch in administrativen Angelegenheiten. Beratungsgespräche habe der Beschwerdeführer

vorgenommen. Der Beschwerdeführer sei für alles zuständig gewesen, außer der Schadensabwicklung und der Prämienverhandlungen. Dies sei seit 1993 so gewesen. Die Beschwerdeführerin kenne er nicht persönlich, aber wenn er den Beschwerdeführer telefonisch kontaktiert habe, habe sich öfters die Beschwerdeführerin am Telefon gemeldet.

Nach den Aussagen des Zeugen Dr. Michael S. seien die wesentlichen versicherungsrechtlichen Tätigkeiten vom Beschwerdeführer durchgeführt worden. Die Tätigkeit der Beschwerdeführerin habe sich auf die Entgegennahme von Telefongesprächen für den Beschwerdeführer beschränkt.

Auch an die Baureform Wohnstätte sei ein Auskunftersuchen im Hinblick auf die in den Jahren 1999 und 2000 abgeschlossenen Versicherungsverträge gerichtet worden. Im Antwortschreiben sei mitgeteilt worden, dass Andrea L. für die Vertragsbeziehungen zur W Versicherungs AG zuständig sei. Diese habe als Zeugin einvernommen angegeben, der Beschwerdeführer sei der Betreuer der Baureform Wohnstätte gewesen. Lediglich seit ca. 1 1/2 Jahren sei jemand anderer zuständig gewesen. Bei neuen Bauvorhaben habe sie sich immer an den Beschwerdeführer gewandt, dieser habe den Versicherungsantrag erstellt. Die Beschwerdeführerin sei ein Mal in ihrem Unternehmen gewesen, sie wisse aber nicht mehr wann. Es hätte damals heißen, ab diesem Zeitpunkt würden die Geschäfte über die Beschwerdeführerin abgewickelt werden. Am geschäftlichen Kontakt mit dem Beschwerdeführer habe sich deshalb nichts geändert, weil der Beschwerdeführer nach wie vor ihr Ansprechpartner gewesen sei und sämtliche Agenden für sie erledigt habe.

Die belangte Behörde habe auch an die R Warenhandels GmbH ein Auskunftersuchen hinsichtlich einer Einbruchdiebstahlversicherung vom 31. August 1999 gerichtet. Darauf sei geantwortet worden, dass der Geschäftsführer die Anbahnungsgespräche und die Abschlussverhandlungen geführt habe. Dies gelte generell für die Vertragsbeziehungen zur W Versicherungs AG. Seitens der W Versicherungs AG werde die R Warenhandels GmbH vom Ehepaar H. (Anmerkung: der Beschwerdeführerin und dem Beschwerdeführer) betreut. Ursprünglich seien sie nur vom Beschwerdeführer, dann in weitere Folge auch von der Beschwerdeführerin betreut worden. Ob der konkrete Vertrag noch vom Beschwerdeführer akquiriert worden sei, sei ihm nicht mehr erinnerlich.

Auch an die GWG sei ein Auskunftersuchen hinsichtlich der im Jahr 2000 abgeschlossenen Versicherungsverträge gerichtet worden. Darauf sei geantwortet worden, dass im Jahr 2000 lediglich eine Rohbauversicherung mit der W Versicherungs AG abgeschlossen worden sei. Für das Unternehmen würde Hermann F. die Verhandlungen abwickeln. Dieser habe als Zeuge dazu angegeben, es habe sich bei der in Rede stehenden Versicherung um eine Gebäudeversicherung gehandelt. Die Versicherung sei ausgeschrieben worden. Von der W Versicherungs AG hätte Herr F. ein Anbot gestellt. Dieser sei damals auch der Berater gewesen, sei mittlerweile aber in Pension.

Bei anderen Ausschreibungen seien der Beschwerdeführer und die Beschwerdeführerin Ansprechpersonen gewesen. Am 19. August 2005 etwa seien die beiden bei einer Anbotseröffnung anwesend gewesen. Am 20. Februar 2002 sei nur die Beschwerdeführerin anwesend gewesen. Die Anforderungen für Versicherungen würden an diverse Unternehmen ausgeschickt werden. Am Tag der Anbotseröffnung würden die Angebote geöffnet und vorgetragen werden. Die Versicherungen könnten daran teilnehmen. Früher sei der Beschwerdeführer alleine gekommen, ab welchem Zeitpunkt die Beschwerdeführerin mit ihm mitgekommen sei, könne er nicht sagen. Verhandlungen über Konditionen würden mit der Landesdirektion stattfinden, die Berechnung komme dann den Beschwerdeführern zu. Die Beschwerdeführerin sei die erste Ansprechpartnerin, weil der Beschwerdeführer in Pension sei. Die Beschwerdeführerin würde die GWG weiter betreuen.

Aus den vorgelegten Provisionsabrechnungen gehe hervor, dass an den Beschwerdeführer auch nach seinem Pensionsantritt Provisionen unter dem Titel "Erst." ausbezahlt worden seien. Nach den Angaben der W Versicherungs AG sei dies mit einem Abschluss einer Versicherung zu verknüpfen.

Für den Abschluss einer Kranken- und einer Lebensversicherung durch Brigitte H. seien der Beschwerdeführerin Provisionen gutgeschrieben worden. Auch für den Versicherungsabschluss mit dem arbeitsmedizinischen Dienst seien der Beschwerdeführerin die Provisionen zugeschrieben worden. Gleiches gelte für die in Rede stehenden Versicherungsverträge der E. GmbH., der A.E.C. GmbH, der GIWOG und der Baureform Wohnstätte.

Unwesentlich sei, dass die Baureform Wohnstätte nicht mehr Kunde sei. Vielmehr sei von Andrea L. angegeben worden, dass bis etwa Ende 2003 der Beschwerdeführer für sie Ansprechpartner in versicherungsrechtlichen Fragen gewesen sei. Es sei ihr lediglich bekannt gegeben worden, dass die Abwicklung über die Beschwerdeführerin erfolgen würde. Am Kontakt zum Beschwerdeführer hätte sich dadurch nichts geändert.

Die Behauptung, dass die Beschwerdeführerin "quasi in Heimarbeit" von zu Hause aus die wesentlichen Arbeiten im Hinblick auf die Versicherungsabschlüsse getätigt habe, erscheine nicht realistisch und vollkommen außerhalb der allgemeinen Lebenserfahrung. Wie sich aus den Erstangaben der Beschwerdeführerin und aus einer Vielzahl von Zeugeneinvernahmen ergeben habe, seien die versicherungsrechtlichen Beratungen und Rückfragen vom Beschwerdeführer bearbeitet worden. Dass Berechnungen von der Beschwerdeführerin vorgenommen worden wären, für diesbezügliche Informationen aber der Beschwerdeführer zuständig gewesen wäre, sei nicht anzunehmen. Nahe liegend sei vielmehr, dass derjenige, der die versicherungsrechtliche "Schreibtischarbeit" vornehme, auch über diese Auskunft gebe. Die belangte Behörde gehe daher davon aus, dass die Tätigkeiten, für die versicherungsrechtliches Wissen notwendig sei, sehr wohl vom Beschwerdeführer durchgeführt worden seien. Dies werde dadurch untermauert, dass die Beschwerdeführerin über keinerlei versicherungsrechtliche Ausbildung verfüge. Die Auswahl der Kunden, die befragt worden seien, sei zufällig erfolgt. Die Auswahl sei aus den von den Beschwerdeführern eingereichten Kopien von Versicherungsunterlagen und den Provisionsabrechnungen erfolgt. Da sich keinerlei widersprüchliche Aussagen ergeben hätten, könne von einer Befragung weiterer Zeugen Abstand genommen werden. Solche seien im Konkreten auch nicht beantragt worden. Dass die Namhaftmachung von zusätzlichen Zeugen von der Rückübermittlung der Provisionsabrechnungen abhängen würde, sei als Schutzbehauptung zu werten.

Der Beschwerdeführer habe immer wieder ins Treffen geführt, dass die Beziehungen zu seinen Kunden bereits seit Jahren bestünden. Dass ihm diese ohne Provisionsabrechnungen der Jahre 2000 und 2001 nicht erinnerlich seien, sei nicht realistisch. Dem Beschwerdeführer stehe immer noch ein Büro in den Räumlichkeiten der W Versicherungs AG zur Verfügung. Es wäre ihm demnach ein Leichtes gewesen, die Namen und Adressen seiner Kunden zu erlangen. Dieser Einwand diene offensichtlich ausschließlich zur Verzögerung des Verfahrens und werde daher nicht aufgegriffen. Der Beschwerdeführer habe für die Zurechnung der Einkünfte an die Beschwerdeführerin auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Jänner 1991, 90/13/0144, hingewiesen. Dieser Hinweis gehe ins Leere, weil dort lediglich die Person, die die Geschäfte führe, angezweifelt und keine genauere Prüfung darüber angestellt worden sei, wer fähig gewesen sei, die Einkünfte zu erzielen. Es handle sich bei der Führung eines Taxiunternehmens um eine gänzlich andere Tätigkeit als bei der Vermittlung von Versicherungsverträgen. Bei letzterer komme es gerade auf das spezifische Fachwissen und die Kundenkontakte an. Eine Verlagerung der Einkunftserzielung von einer Person zur anderen sei eben nicht willkürlich möglich. Auch der Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Jänner 1990, 88/13/0243, könne eine Zurechnung der Einkünfte an die Beschwerdeführerin nicht untermauern. In diesem Erkenntnis sei lediglich festgestellt worden, dass eine Zurechnung an denjenigen, der die Provisionen auf sein Konto überwiesen erhalte und über diese wirtschaftlich disponieren könne, nicht ohne Prüfung der näheren Umstände vorgenommen werden könne.

Der Verwaltungsgerichtshof habe in seinem Erkenntnis vom 9. Dezember 2004, 99/14/0135, ausgeführt, dass das Streben von Einnahmen erzielenden Personen nach einer möglichst geringen Steuerbelastung durchaus nach der allgemeinen Lebenserfahrung gegeben sei. Im gegenständlichen Fall sei jedoch davon auszugehen, dass bei einer Aufteilung der Provisionseinnahmen auf zwei Personen die steuerliche Belastung des Familieneinkommens geringer sein würde als bei einer gänzlichen Zurechnung der Provisionen an einen Ehegatten. Ein steuerökonomisches Motiv für die Argumentation der Beschwerdeführer sei daher nahe liegend.

Für die Beschwerdeführerin seien keinerlei Einkünfte aus Gewerbebetrieb festzusetzen. Die Provisionseinkünfte seien folglich dem Beschwerdeführer zuzurechnen. Trotz Aufforderung sowohl durch das Finanzamt als auch durch die belangte Behörde habe der Beschwerdeführer keine korrigierte Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für die Jahre 1999 und 2000 eingereicht. Die belangte Behörde habe einen Schätzungsvorschlag für die dem Beschwerdeführer zu den ihm zuzuordnenden Provisionseinnahmen angefallenen Ausgaben übersendet. Da keinerlei Anhaltspunkte für deren Höhe vorlägen, sei das Verhältnis der Provisionseinnahmen zu den Ausgaben im Durchschnitt der Jahre 1994 bis 2000 aus den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen des Beschwerdeführers ermittelt worden. Dieses Ergebnis werde in Ermangelung anderer Grundlagen auch auf die zugerechneten Provisionseinnahmen angewendet. Die Behauptung des Beschwerdeführers, wonach 50 % als Ausgaben anzusetzen wären, sei weder nachgewiesen, noch glaubhaft gemacht worden.

3. Der Verwaltungsgerichtshof hat die Beschwerden wegen des persönlichen und sachlichen Zusammenhanges verbunden und darüber nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung von Gegenschritten durch die belangte Behörde erwogen:

Die Beschwerdeführerin vertritt - wie bereits im Verwaltungsverfahren - die Ansicht, die aus dem Gewerbebetrieb eines Versicherungsagenten geflossenen positiven Einkünfte wären ihr zuzurechnen.

Aus Art. 131 Abs. 1 Z. 1 B-VG ergibt sich, dass nur ein Bescheid, der die Beschwerdeführerin in ihren subjektivöffentlichen Rechten verletzt, mit einer seine Aufhebung rechtfertigenden Rechtswidrigkeit behaftet sein kann. Diese Rechtsverletzung wieder vermag lediglich der die Rechte der Beschwerdeführerin gestaltende oder feststellende Teil des Bescheides, nämlich sein Spruch, zu bewirken (vgl. den hg. Beschluss vom 24. März 1998, 98/14/0030).

Dass die Beschwerdeführerin durch den Spruch des angefochtenen Bescheides nicht in ihren Rechten verletzt sein kann, ergibt sich daraus, dass gegenüber ihr eine Abgabe nicht festgesetzt wurde. Aus dem Bescheid ergibt sich somit für die Beschwerdeführerin - im Gegensatz zu ihrer Abgabenerklärung - kein Leistungsgebot und damit auch keine Beschwer.

Da die Beschwerdeführerin durch den Spruch des angefochtenen Bescheides nicht in ihren Rechten verletzt worden sein konnte, mangelt es ihr an der Beschwerdelegitimation, weshalb ihre Beschwerde mit Beschluss - in einem nach § 12 Abs. 3 VwGG gebildeten Senat - zurückzuweisen war.

Der Beschwerdeführer wendet sich gegen die Annahme der belangten Behörde, die von der Beschwerdeführerin erklärten Provisionseinnahmen seien ihm zuzurechnen, sowohl unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist Zurechnungssubjekt von Einkünften derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Maßgeblich ist in erster Linie die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge. Die rechtliche Gestaltung ist nur maßgebend, wenn sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts anderes ergibt (vgl. die Erkenntnisse vom 19. November 1998, 97/15/0001, vom 26. September 2000, 98/13/0070).

Die belangte Behörde hat unter Berücksichtigung aller Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens festgestellt, dass die Beschwerdeführerin die dazu erforderlichen Tätigkeiten nicht erbracht hat.

Die Beweiswürdigung der belangten Behörde ist nur insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also ob sie den Denkgesetzen, dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut und den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen (vgl. Ritz, BAO3, § 167 Tz. 10 unter Hinweis auf die hg. Judikatur).

Soweit der Beschwerdeführer geltend macht, den Anträgen auf Stellungnahmen zu den Zeugenaussagen sei nicht stattgegeben worden und die beantragten Zeugeneinvernahmen seien nicht berücksichtigt worden, entfernt er sich vom Akteninhalt. Die belangte Behörde hat nämlich mit Schreiben vom 7. November 2005 den Beschwerdeführern die Ermittlungsergebnisse zur eventuellen Stellungnahme übermittelt. Die Beschwerdeführer haben auch eine Stellungnahme vom 29. November 2005 abgegeben und zu den einzelnen Aussagen Stellung genommen. Eine konkrete Zeugennamhaftmachung durch die Beschwerdeführer erfolgte im Verwaltungsverfahren nicht. In der erwähnten Stellungnahme der Beschwerdeführer wurde dazu ausgeführt, zur Namhaftmachung von Zeugen sei es notwendig, dass die der belangten Behörde übergebenen Unterlagen an die Agentur rückgemittelt werden, um hier eine entsprechende Auswahl der damaligen Kunden machen zu können, um entsprechende zusätzliche Zeugen namhaft zu machen. Dieses Vorbringen wurde in den angefochtenen Bescheiden als Schutzbehauptung gewertet. Zu dieser Beurteilung enthält die Beschwerde kein Vorbringen.

Der Beschwerdeführer wendet sich dagegen, dass ihm eine Mitwirkung während der Zeugenbefragung nicht gewährt wurde. Auch damit zeigt er jedoch keine Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Es besteht nämlich kein persönliches Befragungsrecht von Zeugen durch den Abgabepflichtigen oder seinen Vertreter (vgl. Ritz, a.a.O., § 169, Tz. 2).

Der Beschwerdeführer bemängelt die Beweiswürdigung, weil die belangte Behörde den "Zeugenaussagen" zu viel

Gewicht beigemessen habe, obwohl sie zu Sachverhalten Auskünfte gäben, die fünf und sechs Jahre zurücklägen und somit einen "Unwissenheitsfaktor" in sich trügen.

Diese allgemein gehaltene Rüge ist nicht geeignet, Bedenken an der Beweiswürdigung der belangten Behörde zu erwecken.

Gegen die rechtliche Beurteilung der belangten Behörde führt der Beschwerdeführer ins Treffen, lediglich die Beschwerdeführerin sei im Namen ihrer Agentur nach außen hin aufgetreten, nicht aber er. Er habe in der Anfangsphase der Selbständigkeit der Beschwerdeführerin entsprechend seiner familiären Beistands- und Mitwirkungspflicht die Beschwerdeführerin unterstützt. Die Beschwerdeführerin habe die "Bekanntheit" des Beschwerdeführers nach außen hin als "Garant für Beständigkeit und Fachwissen" positioniert. Durch das Zeichnen der Versicherungsanträge habe sie alleine bestimmt, ob ein geschäftlicher Erfolg eintritt oder nicht. Sie habe auch alleine die Risiken ihres unternehmerischen Handelns getragen. Steuerliche Gründe für das Betreiben der Agentur der Beschwerdeführerin lägen nicht vor. Die Beschwerdeführerin könne auf entsprechende fachliche Erfahrungen in der Branche und praktische Tätigkeiten in der Vergangenheit verweisen. Auch die Erlangung des Gewerbescheines würde ihre fachlichen Erfahrungen bestätigen.

Die belangte Behörde ist davon ausgegangen, dass in den festgestellten Fällen einer versicherungsrechtlichen Beratung der Beschwerdeführer als Ansprechpartner genannt wurde und nicht die Beschwerdeführerin. Die Kunden haben sich bei spezifischen Fragen ausnahmslos an den Beschwerdeführer gewandt. Einige der einvernommenen Kunden haben angegeben, die Beschwerdeführerin nicht zu kennen. Bei einer solchen Sachlage ist die Beurteilung, die Beschwerdeführerin habe lediglich ihren Namen bzw. die von ihr geführte Agentur für die Behandlung bzw. Weiterleitung der Versicherungsanträge an die W Versicherung AG zur Verfügung gestellt und sei sie daher als "Strohfrau" anzusehen, nicht rechtswidrig. Hat aber der Beschwerdeführer in den Streitjahren die Versicherungen abgeschlossen, also die maßgebenden Leistungen erbracht, ist er Träger der Provisionsansprüche. Der in der Beschwerde vertretenen Auffassung, diese Tätigkeit des Beschwerdeführers sei als Ausdruck seiner familiären Beistands- und Mitwirkungspflicht gegenüber der Beschwerdeführerin zu verstehen, kann nicht gefolgt werden. Nach den behördlichen Sachverhaltsannahmen hat der Beschwerdeführer selbst die den Provisionsansprüchen zu Grunde liegende Tätigkeit verrichtet. Für eine Mitwirkung weiterhin im Erwerb seiner Ehefrau, der Beschwerdeführerin, bleibt bei dieser Sachlage kein Raum. Vielmehr zeigt der von der Behörde erhobene Sachverhalt, dass die Beschwerdeführerin weiterhin im Erwerb des Beschwerdeführers, wie in der Vereinbarung vom 3. Februar 1992 dargestellt, mitgewirkt hat. Die belangte Behörde hat daher zutreffend die in Rede stehenden Provisionseinnahmen nicht der Beschwerdeführerin, sondern dem Beschwerdeführer zugerechnet. Wenn sie den Umstand, dass die Beschwerdeführerin die Versicherungsanträge unterschrieben und mit der W Versicherungs AG einen Agenturvertrag abgeschlossen hat, als unwesentlich beurteilt hat, liegt darin keine Rechtswidrigkeit.

Gegen die Ermittlung der Ausgaben bringt der Beschwerdeführer vor, die griffweise geschätzten Betriebsausgaben entsprächen nicht den tatsächlichen Verhältnissen. Die belangte Behörde habe nicht begründet, warum der Durchschnitt der letzten Jahre für die Bemessung ausschlaggebend sein solle.

Die belangte Behörde hat dem Beschwerdeführer den von ihr in Aussicht genommenen Prozentsatz für die anzunehmenden Ausgaben im Verwaltungsverfahren mitgeteilt. Der Beschwerdeführer hat dazu lediglich vorgebracht, dass der angenommene Satz zu gering sei, es müsste mindestens ein Satz von 50 % zur Anwendung gelangen. Die belangte Behörde hat für die Berechnung der Betriebsausgaben das Verhältnis der Provisionseinnahmen zu den Ausgaben entsprechend dem Durchschnitt der Jahre 1994 bis 2000 aus den vom Beschwerdeführer vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen ermittelt. Dass diese Ermittlung unrichtig sein soll, behauptet die Beschwerde nicht. Ebenso wird nicht behauptet, dass sich die Grundlagen der Tätigkeit des Beschwerdeführers anders als in dem von der belangten Behörde herangezogenen Beobachtungszeitraum gestaltet haben. Solcherart ist die Vorgangsweise der belangten Behörde und das von ihr gefundene Ergebnis nicht zu beanstanden.

Die (zu 2006/15/0014 protokollierte) Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG Abstand genommen werden, weil die Schriftsätze der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens und die dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten des Verwaltungsverfahrens erkennen lassen, dass die mündliche

Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten lässt. Die Durchführung der mündlichen Verhandlung war auch nicht unter dem Aspekt des Art. 6 Abs. 1 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten, BGBl. Nr. 210/1958, erforderlich, weil die vorliegende Abgabensache nicht "civil rights" betrifft.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 27. August 2008

Schlagworte

Mangel der Berechtigung zur Erhebung der Beschwerde mangelnde subjektive Rechtsverletzung Grundsätzliches zur Parteistellung vor dem VwGH Allgemein

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2006150013.X00

Im RIS seit

24.09.2008

Zuletzt aktualisiert am

25.01.2009

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at