

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Marco Laudacher in der Beschwerdesache des Bf. vom 11. September 2017, vertreten durch fh-wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft, Rennbahnstraße 43, 3100 St. Pölten, gegen den Bescheid des Finanzamtes LP, vom 21. August 2017, betreffend Umsatzsteuer 2015, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

1. Der Umsatzsteuerbescheid wird gemäß § 279 BAO abgeändert.

Umsatzsteuer 2015

Bemessungsgrundlage		Abgabe		
Jahr/Zeitraum	Art	Höhe	Art	Höhe
2015	Gesamtbetrag der Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch	106.320,82 €		
	Steuerpflichtige Lieferungen	106.320,82 €	x 20%	21.264,16 €
	Summe USt Vorsteuer			21.264,16 € -6.368,40 €
Zahllast in €				14.895,76 €

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

2. Eine Revision gegen dieses Erkenntnis an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A . Im Beschwerdeverfahren dargestellter Sachverhalt:

1. Der Bf. ist russischer Staatsbürger und hat mit 1. Juli 2013 ein Geschäftslokal von seiner Mutter übernommen. Er betreibt dort

- den Nachtclub LL und
- die Zimmerprostitution MS.

Das Geschäftslokal besteht aus zwei Geschoßen, dem Erdgeschoß mit dem Nachtclub und den Separees und dem Obergeschoß mit separeemäßig eingerichteten Zimmern. Vom 1. April 2015 bis 30. Juni 2017 wurde das MS im Obergeschoß von der Lebensgefährtin DA betrieben (eigener Betrieb). Ab 30. Juni 2017 werden Nachtclub und MS wieder vom Bf. geführt.

2. Für das Veranlagungsjahr 2015 wurde vom Bf. keine Steuererklärung abgegeben. Die Besteuerungsgrundlagen für die Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2015 wurden daher von der Finanzbehörde geschätzt. Der Jahresumsatz wurde mit 120.000,00 € (20%) angenommen. Abzüglich der geschätzten Vorsteuern von 8.000,00 € ergab sich aus der Schätzung eine Zahllast von 18.000,00 € (Bescheid vom 21. August 2017).

3. Mit Schreiben vom 11. September 2017 wurde Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 21. August 2015 eingelegt:

- a. Die Beschwerde richte sich gegen die Schätzung der Umsatzsteuer 2015 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung.
- b. Der gegenständlichen Beschwerde lege man die entsprechenden Erklärungen bei. Es werde beantragt, sämtliche Bescheide entsprechend der vorgelegten Erklärungen zu erlassen.

Folgende Besteuerungsgrundlagen würden bekanntgegeben:

Umsatz 2015	106.320,82
zu versteuern mit 20%	21.264,16
abziehbare Vorsteuern	-6.368,40
Zahllast	14.895,76

c. **Für den Fall der Nichtstattgabe der Beschwerde und Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht werde die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt** (§ 272 Abs 1 BAO). Gemäß § 274 BAO werde weiters die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

4. Am 14. Dezember 2017 erreichte das Finanzamt ein Schreiben der WKO vom 8. November 2017, mit einer Mitteilung an den Bf. folgenden Inhalts (Auszug):

„Die Fachgruppe Gastronomie wurde darauf aufmerksam gemacht, dass im Nightclub LL Speisen verabreicht und Getränke ausgeschenkt werden, obwohl dazu keine entsprechende Gewerbeberechtigung vorliegt.

Auf der Website (Anm.: des Lokals) bieten sie in ihrem Lokal im Erdgeschoß Häppchen vom Buffet, sowie alkoholische und antialkoholische Getränke an. Eine zugehörige Gewerbeberechtigung ist nicht vorhanden. Aus diesem Grund weisen wir sie auf die gesetzlichen Vorschriften hin: Gemäß § 111 Abs 1 Z 2 GewO 1994 bedarf es einer Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe für die Verabreichung von Speisen jeder Art und den Ausschank von Getränken.

Eine Ausübung von gewerblichen Tätigkeiten ohne entsprechende Gewerbeberechtigung erfüllt den Tatbestand der unbefugten Gewerbeausübung gemäß § 111 Abs 1 iVm § 366 Abs 1 Z 1 GewO 1994, der mit einer Verwaltungsstrafe bis zu 3.600,00 € geahndet werden kann.

Wir bitten sie daher um Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen und um Anmeldung des Gewerbes bei der örtlich zuständigen Bezirksverwaltungsbehörde.“

5. a. Beim Bf. wurde 2018 eine Außenprüfung (BP) durchgeführt (Prüfungsauftrag vom 28. September 2017, Prüfungsbeginn am 4. Oktober 2017).

b. Nach Beendigung der BP wurde der Bf. mit Schreiben vom 12. April 2018 zur Schlussbesprechung (am 27. April 2018) geladen. Die Prüfungsfeststellungen wurden übermittelt.

c. Mit Schreiben vom 18. April 2018 teilte die steuerliche Vertretung FWS mit, dass auf die Abhaltung einer Schlussbesprechung aus ökonomischen Gründen verzichtet werde:

(1) Die steuerlichen Feststellungen seien ident mit jenen im Prüfungsverfahren DA.

(2) Im Prüfungsverfahren DA seien seitens der Finanzverwaltung zur Sachverhaltsermittlung lediglich

- ein Schreiben des Mag. GC,
- die Buchhaltungsunterlagen,
- der aktuelle Inhalt der Homepage und
- die niederschriftliche Befragung der Frau DA (in veränderter Form)

berücksichtigt worden (siehe Seite 4 des Berichtes gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 28. März 2018).

(3) Vorbringen des steuerlichen Vertreters bzw auch vom steuerlichen Vertreter vorgelegte höchstgerichtliche Entscheidungen seien in keiner Weise berücksichtigt worden. Auch habe man den Erlass des BMF, welcher zwar nie umgesetzt worden sei, aber eine rechtliche Würdigung enthalte, negiert.

(4) Man habe auch feststellen können, dass Formulierungen in der Niederschrift bzw im Bericht nachträglich verändert worden seien (es bestünden Differenzen), wodurch laut Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes Behördenwillkür anzunehmen sei.

(5) Gemäß Entscheidung E 1063/2016 des Verfassungsgerichtshofes (Anmerkung: vom 24. November 2016), könne der Finanzverwaltung nur dann keine Willkür zur Last gelegt werden, wenn sie sich bemühe, richtig zu entscheiden, indem sie Gründe und Gegengründe gegeneinander abwäge, was im Prüfungsverfahren DA schon bei der Sachverhaltsermittlung nicht geschehen sei (siehe Ausführungen zur Sachverhaltsermittlung im Prüfungsbericht DA).

(6) Darüber hinaus sei seitens der Finanzstrafsachenstelle ein Strafverfahren gegen den Bf. eingeleitet worden, wobei die Einleitung trotz Offenlegung gegenüber der Finanzverwaltung selbst das Prüfungsorgan nicht habe erklären können.

(7) Aufgrund des Umstandes, dass bei der Prüfungsabwicklung im Prüfungsverfahren DA Einwendungen, Vorbringen oder Beweise seitens der Abgabepflichtigen bzw ihres steuerlichen Vertreters nicht berücksichtigt bzw gewürdigt worden seien (entspreche einer Behördenwillkür nach Ansicht des VfGH) und davon auszugehen sei, dass die Prüfungsabwicklung im Prüfungsverfahren des Bf. ident sei, werde auf die Abhaltung einer Schlussbesprechung aus ökonomischen Gründen verzichtet.

(8) Sämtliche Einwendungen würden daher im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens erhoben.

6. Mit Bericht vom 27. April 2018 wurde die Betriebsprüfung abgeschlossen:

a. Ab 1. Mai 2015 sei der Betrieb in zwei Teilbetrieben weitergeführt worden, der im Erdgeschoß befindliche Nachtclub vom Bf. und das im Obergeschoß befindliche MS von der Lebenspartnerin DA.

b. Für diese Zwecke hätte der Vermieter getrennte Mietverträge mit dem Bf. und seiner Lebensgefährtin abgeschlossen. Ab 30. Juni 2017 habe die Lebensgefährtin das MS wieder aufgegeben.

c. Ermittlung der steuerpflichtigen Umsätze für 2015:

(1) Die Umsätze seien für den Zeitraum 1-7/2015 laut Kassabuch und Bankbuch in Höhe der gesamten Kassaeingänge und Bankeingänge ermittelt und als „Saldoübernahme“ auf den Konten 4000 (Erlöse 20%), 4001 (Erlöse 20% Getränke) und 4002 (Erlöse 20% Zimmer) erfasst worden. **Es handle sich dabei um die von den Kunden bezahlten gesamten Preise.**

(2) Ab 1. August 2015 seien die Umsätze anhand von monatlichen Abrechnungen ermittelt worden. Diese Abrechnungen hätten aus folgenden Spalten bestanden:

- Datum
- Gast (Lokal)
- Getränke gesamt

- Gast + Getränke gesamt
- Getränke Lokal
- Getränke Frauen
- Zimmer gesamt
- Zimmer Lokal
- Zimmer Frauen
- Gesamtumsatz
- Umsatz Lokal
- Umsatz Frauen

Auf dem Konto 4001 seien die Summen der Spalten „Gasterlöse“ und „Getränkeerlöse“, auf dem Konto 4002 seien die Summen der „Zimmererlöse“ erfasst. **Es handle sich dabei ebenfalls um die von den Kunden bezahlten Gesamtpreise für Zimmer und Getränke.**

(3) Die im Zuge der Beschwerde vorgelegte Umsatzsteuererklärung für 2015 weise einen steuerpflichtigen Umsatz in Höhe von 106.320,83 € aus. Dieser Umsatz setze sich wie folgt zusammen:

Konto 4000 (Erlöse 20%)	15.517,50
Konto 4001 (Erlöse 20% Getränke)	27.574,15
Konto 4002 (Erlöse 20% Zimmer)	63.229,17
	106.320,82

Der Umsatz entspreche auch den für den Zeitraum 1/2015 – 12/2015 abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen.

d. Ermittlung der steuerpflichtigen Umsätze für 2016:

In den Umsatzsteuervoranmeldungen seien die von den Kunden bezahlten gesamten Erlöse für Zimmer und Getränke erfasst worden. Auf dem Konto 4001 (Gasterlöse und Erlöse Getränke) seien zwar sämtliche Gast- und Getränkeerlöse erfasst worden, am Konto 4002 aber nur die anteiligen Zimmererlöse (bezahlte Zimmererlöse abzüglich der an die Prostituierten weitergegebenen Honorare).

e. Die Zitate der Homepage LL (aus 2017) reichen von „feiern sie mit unseren großzügigen Damen“, „wir suchen ständig neue Mädchen und Damen“, „wenn du deine Leistungen für unsere Gäste anbieten willst, dann melde dich doch noch heute bei uns, wir besprechen gerne in Ruhe alle Details“, „Escort und Hausbesuche: Die erste Stunde kostet 180,00 €, die folgenden Stunden je 150,00 €, die Fahrt ist inkludiert.“

Zum Hostessenservice heißt es: Was sie erwartet? Sie dürfen sich auf die charmante Begleitung einer hübschen Dame freuen, wobei sie sich stets auf Diskretion verlassen

können. **Unsere Ladys begleiten sie und ihre Gesellschaft** durch ein stilsicheres Auftreten. Sollten erotische Wünsche in ihnen geweckt werden, bitten wir sie, dies direkt mit der Dame zu besprechen.

Zum Escortservice und Hostess für Polterabend: Sex, Rollenspiele, Domina, Striptease oder ein Besuch auf einem Polterabend, vieles ist möglich. **Bitte geben sie einfach kurz vorher Bescheid und wir besprechen ihre Wünsche.** Es besteht auch die Möglichkeit, dass die Dame Getränke mitbringt.

f. Bei einem Barbetrieb oder Nachtclub mit angeschlossenen Separees bestehe die Leistung des Barbetreibers nach der Kundenerwartung nicht nur im Getränkeausschank, sondern entscheidend auch in der Gelegenheit zum Separeebesuch. Vom Betreiber eines solchen Lokals werde nach der Verkehrsauffassung angenommen, dass er zu diesem Zweck Mädchen offeriere, welche mit den Barbesuchern die Separees aufsuchten und die sexuellen Wünsche der Gäste erfüllten. Nur durch das Angebot dieser persönlichen Dienstleistungen sei es dem Lokalbetreiber möglich, weit über dem Üblichen liegende Getränkepreise zu verlangen. Es sei davon auszugehen, dass die Mädchen dem Barbesitzer gegenüber verpflichtet seien, die Gäste sowohl zum Alkoholkonsum als auch zum Aufsuchen eines der angeschlossenen Separees zu animieren und sie dafür auch entlohnt würden.

In einer solchen Fallkonstellation könne nicht gesagt werden, dass der Lokalbetreiber außerhalb eines nur zwischen den Mädchen und den Gästen stattfindenden Leistungsaustausches stünde, was aber Voraussetzung wäre, um das Vorliegen durchlaufender Posten bejahen zu können.

Dass der Lokalbetreiber die in der Bar angebotenen und vom Kunden entlohten Leistungen nicht selbst erbringe, sondern andere Personen als Erfüllungsgehilfen heranziehe und Teile des Entgeltes unmittelbar weitergebe, mindere die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage des Lokalbetreibers nicht. Dabei sei nicht entscheidungswesentlich, ob die zwischen dem Barbetreiber und den einzelnen Mädchen bestehenden Vereinbarungen von solcher Art gewesen seien, die es erlaubt hätten, von „arbeitnehmerähnlichen Beschäftigungsverhältnissen“ zu sprechen oder ob von einer selbstständigen Tätigkeit der Mädchen auszugehen wäre (VwGH 15.6.2005, 2002/13/0104; VwGH 22.9.2005, 2003/14/0002; VwGH 23.9.2005, 2003/15/0147).

g. Laut der Homepage der LL sei der Bf. der Betreiber des Nachtclubs. Er entscheide über die Öffnungszeiten des Nachtclubs, über die Auswahl und Beschäftigung der Damen und über die Preise für die angebotenen Getränke und Dienstleistungen. Er betreibe und finanziere die Werbung und organisiere Veranstaltungen, Hostessenservice und Hausbesuche. Auf der Homepage würden nicht die einzelnen Damen beworben, sondern der Nachtclub mit seinen Angeboten.

h. Der Bf. sei in den Leistungsaustausch zwischen den Mädchen und den Gästen der LL eingebunden und erziele daher sämtliche von den Kunden bezahlten Getränke- und Zimmererlöse im eigenen Namen und auf eigene Rechnung. Diese Erlöse seien daher

als Umsatzsteuerbemessungsgrundlage heranzuziehen. Die für die Erbringung ihrer Leistungen an die Damen bezahlten Beträge seien als Betriebsausgaben absetzbar.

i. Steuerliche Auswirkungen 2015: In der im Zuge der Beschwerde vorgelegten Umsatz- und Einkommensteuererklärung seien sämtliche vom Kunden bezahlten Getränke- und Zimmerpreise als Erlöse erfasst und der Umsatzsteuer unterzogen worden.

7. Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 11. Mai 2018 wurde der Beschwerde vollinhaltlich stattgegeben. Umsatz und Vorsteuer wurden entsprechen den eingereichten Steuererklärungen veranlagt. Die Zahllast wurde mit 14.895,76 € festgesetzt (bisher UVA 14.900,64 €).

8. Mit Schreiben vom 17. Mai 2018 wurde ein Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht gestellt.

a. Auf das Prüfungsverfahren DA bzw die darin getroffenen Feststellungen werde verwiesen.

b. Weiters werde auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur Behördenwillkür hingewiesen.

c. Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht würden entsprechende Beweisanträge gestellt. Weitere Einwendungen im Rahmen der mündlichen Verhandlung würden erhoben bzw ausdrücklich vorbehalten.

9. Am 20. Mai 2019 wurde die Beschwerde des Bf. betreffend Umsatzsteuer 2015 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt (Auszug).

a. Im Verfahren seien noch Erhebungen durchgeführt worden:

- Eine Befragung der Kriminalpolizei über durchgeführte Kontrollen und
- eine Auskunft des Gesundheitsamtes über durchgeführte Untersuchungen.

b. Die Befragung einer Prostituierten sei im Zuge der Prüfung versucht worden, dies sei allerdings mangels Möglichkeit einer Kontaktaufnahme erfolglos gewesen.

c. Die Umsatzsteuer sei entsprechend der beigelegten Umsatzsteuererklärung festgesetzt worden, welche mit den Lösungsaufzeichnungen übereinstimme. Das Finanzamt gehe jedoch davon aus, dass der Bf. nicht mit der Zurechnung der Gesamterlöse aus der Prostitution einverstanden sei, auch wenn er dies im Jahr 2015 selbst so gehandhabt habe.

d. Entscheidend dafür, ob ein Leistender im eigenen oder fremden Namen tätig werde, sei einerseits sein Auftreten nach außen (Maßgeblichkeit des Außenverhältnisses; VwGH 18.12.1996, 95/15/0149; VwGH 15.1.1990, 87/15/0157; UFS 8.7.2009, RV/1498-W/08) und andererseits, wie dieses Auftreten von einem allgemein verständigen Leistungsempfänger objektiv wahrgenommen und verstanden werde.

Das umfassende Auftreten des Bf. als Bordellbetreiber und der Aufbau der Organisation zur Ermöglichung des Zusammentreffend von Prostituierten und Kunden sei im

vorliegenden Fall offensichtlich. Der Bf. stehe nicht außerhalb eines zwischen den Prostituierten und den Kunden stattfindenden Leistungsaustausches:

- Bei der LL bestünden die Kundenerwartungen nicht nur im Getränkeausschank. Die Leistung des Bf. inkludiere auch die Gelegenheit zum Separee-besuch. Nur dadurch könne der Lokalbetreiber weit über dem Üblichen liegende Getränkepreise verlangen.
- Der Bf. sei laut Homepage Betreiber des Nachtclubs und entscheide über die Öffnungszeiten.
- Der Bf. entscheide über Auswahl und Beschäftigung der Damen und die Preise für die Getränke und Dienstleistungen.
- Der Bf. betreibe und finanziere die Werbung, organisiere Veranstaltungen, Hostessenservice und Hausbesuche.
- Auf der Homepage würden nicht die einzelnen Damen beworben, sondern der Nachtclub mit seinen Angeboten.

Dies gelte nicht nur für den Betrieb der LL, sondern auch für das MS.

e. Der Bf. stelle neben dem möblierten Zimmer den Prostituierten auch Ausstattungsgegenstände (Leintücher, Kerzen, Raumsprays, Duftöle, Tücher und Decken) und Utensilien für die Ausübung der Prostitution (Kostüme, Perücken, Wimpern, Kleider, Negligees, Strümpfe) zur Verfügung.

f. Der Bf. versuche die Verfügbarkeit von drei bis fünf Prostituierten während der Geschäftszeit sicherzustellen. Dazu schalte er bezahlte Anzeigen in Sexmagazinen, auch in der Zeit, als das MS von der Lebensgefährtin betrieben worden sei.

g. Laut Lösungsaufzeichnungen verrechne man einheitliche Preise, die der Bf. festlege.

h. Die Prostituierten würden auf der Homepage nicht aufscheinen und könnten daher auch nicht kontaktiert werden.

10. a. Am 28. Mai 2019 wurde mit dem ehemaligen Berater des Bf. eine Zeugeneinvernahme mit nachstehendem Inhalt durchgeführt:

Frage: Bitte schildern sie uns kurz in welcher Funktion sie für den Betrieb des Bf. tätig geworden sind und welche Arbeiten sie in den Jahren 2015 und den Vorjahren durchgeführt haben.

Antwort: Ich war zuständig in der Funktion als Bilanzbuchhalter (Buchhaltung und Personalverrechnung) und (laufende) Unternehmensberatung (tägliche Angelegenheiten). Der Bf. hat den Betrieb von der Mutter übernommen, ich war für die Mutter in der gleichen Funktion tätig. Nach der Übernahme wurde das Bordellkonzept geändert. Der Sohn konnte den Betrieb nicht so gut führen, wie die Mutter. Die Entwicklung war zuerst negativ. Wir haben dann gesagt, eine Möglichkeit zur Verbesserung ist die Trennung: Unten das Lokal zum Sitzen und Reden und oben im ersten Stock die Befriedigung des sexuellen Bedürfnisses. Das wurde umgesetzt und getrennt. Die Lebensgefährtin machte den oberen Stock. Unten machte der Bf. den klassischen Bordellbetrieb. Ein Lager war im

ersten Stock, um auch dort etwas trinken zu können. Das Finanzamt wurde informiert, dass das Bordellmodell aufrecht bleibt. Die Kunden konnten von oben nach unten gehen und umgekehrt, daher sollte das Modell aufrecht bleiben. Auch der Vermieter war durch diese Konstruktion besser abgesichert, weil es eine Risikoteilung war. Vorher war auch eine Diskussion über einen Verkauf. Der Bf. hatte große Schulden beim Vermieter.

Im Oktober 2015 wurde ich von beiden Klienten gekündigt. Der Bf. dürfte einen anderen Kollegen kennengelernt haben, der ihm einen neuen Steuerberater empfohlen hat. Vor der Kündigung erhielt der Bf. ein Mail von mir, dass die Grundaufzeichnungen verbessert werden müssen und das könnte mit ein Auslöser für die Kündigung gewesen sein. Die Zahlen sind mir in den letzten Monaten sehr ungereimt vorgekommen.

Frage: Sie haben die Verbuchung der Belege des Bf. erledigt?

Antwort: Ja.

Frage: Gab es auch Kartenzahlungen?

Antwort: Die Mutter hatte noch keine Kartenzahlungen. Der Bf. führte dann Kartenzahlungen ein und es war die Überlegung anzustellen, wie die Mädchen zu ihrem Anteil kommen. Der Vorschlag war, Kassaausgänge zu machen, wo das Mädchen für ihren Anteil unterschreibt.

Frage: Wurden für die Zimmer oben und unten dieselben Belege verwendet?

Antwort: Bis März 2015 betrieb der Bf. die Zimmer im oberen und unteren Bereich. Für die Zimmererlöse wurden bis zum März dieselben Belege verwendet. Es war auch kein Unterschied von den Preisen her.

Frage: Ist das vorhin erwähnte Mail noch vorhanden?

Antwort: Das Mail vom 18. September 2015 erhalten sie in ausgedrucktem Zustand.

b. Im Mail vom 18. September 2015 ist folgendes angeführt:

„Seit April sind ihre Grundaufzeichnungen immer schlechter. Ihre Buchhaltung gerät auch formal völlig aus dem Ruder. Sie hatten per Ende Juli einen Kassastand von 150,00 € und einen Verlust von 1.500,00 €, trotz Nichtbezahlen von mehreren Monatsmieten. Ich habe ihnen gesondert Fragen gestellt. Wir brauchen dringend ein Gespräch. Bitte beachten sie, dass ich sie unter diesen Umständen so nicht weiter betreuen kann und kraft meiner Funktion als öffentlich bestellter Bilanzbuchhalter gezwungen bin, das Finanzamt zu verständigen. Bitte klären sie daher rasch die Sachverhalte in einem persönlichen Gespräch mit mir, damit wir geordnet weiter arbeiten können oder aber gemeinsam den Ausstieg für sie planen.“

11. Folgende Unterlagen sind im Rahmen der rechtlichen Würdigung mit zu berücksichtigen:

a. Schreiben des Mag. GC vom 29. März 2015:

(1) Die wirtschaftliche Entwicklung des Studios sei seit Herbst 2014 nicht mehr zufriedenstellend. Im Zuge eines Krisengesprächs Mitte März 2015, an dem der Vermieter, der Betreiber (Bf.) und die künftige Betreiberin sowie er selbst als Bilanzbuchhalter und Unternehmensberater teilgenommen hätten, sei ein neues Konzept beschlossen worden.

(2) Der Vermieter vermiete ab 1. April 2015 nur noch das Erdgeschoß an den Bf. Dieser bleibe dort seiner bisherigen Konzeption treu (Barbetrieb mit nur noch zwei bis drei Zimmern für die Prostitution), reduziere aber die Öffnungszeiten auf die starken Umsatztage der Woche, den Freitag und den Samstag. Den Rest der Woche möchte er einer erst zu findenden Zusatzeinnahmequelle widmen.

(3) Der erste Stock werde ab 1. April 2015 von DA betrieben. Sie werde einen eigenständigen Betrieb führen. **Sie werde keine kostenpflichtigen Getränke verkaufen, sondern ausschließlich die Erlöse aus der Prostitution mit den Prostituierten teilen (kein Verdienst pro Zimmer und Tag, sondern pro Kunde). Steuerlich handle es sich um kein Laufhausmodell und es bleibe im Wesentlichen alles beim alten.** DA wolle die ganze Woche öffnen. Künftige Nebeneinnahmen aus der Werbetätigkeit für die Prostituierten seien nicht ganz auszuschließen und wären denkbar.

(4) Der Vermieter sei den beiden Mietern insofern entgegengekommen, als die Summe der beiden Mieten im Vergleich zur früheren Gesamtmiete um rund 20% niedriger sei. Zudem erhoffe man durch dieses Konzept eine klarere Trennung der Kunden als auch der Mädchen (unten Geselligkeit mit Umdrunk, oben reiner diskreter Sex). Diese Trennung entspreche auch eher der persönlichen Neigung der beiden künftigen (voneinander getrennten) Betreiber. Durch das neue Konzept erwarte man eine Verbesserung des Rufes des Standortes und verstärkte Kundenfrequenz und Umsatzsteigerung.

b. Befragung Kriminalbeamter SJ vom 15. Februar 2018:

(1) Frage: Welche Amtshandlungen haben seitens der Kriminalpolizei im Prostituiertenlokal stattgefunden?

Antwort: Seitens der Kriminalpolizei erfolgen regelmäßig Kontrollen der Prostituierten.

(2) Frage: Welche Kontrollen wurden durchgeführt und was ist der Anlass für diese Kontrollen?

Antwort: Der Betreiber des Prostitutionslokales ist verpflichtet, beim Wechsel der Damen dem Gesundheitsamt und dem Landeskriminalamt eine Liste der Damen, die aktuell an dem Standort die Prostitution ausüben, zu melden. Außerdem haben sich die Prostituierten regelmäßig den vorgeschriebenen medizinischen Untersuchungen zu unterziehen.

Bei den Kontrollen seitens der Kriminalpolizei wird die Identität der Damen sowie die Durchführung der erforderlichen Untersuchungen („Deckel“) kontrolliert.

(3) Frage: Wie und von wem wird die Liste der Damen übermittelt?

Antwort: Die Liste der Damen wird in unterschiedlichen Abständen mittels E-Mail vom Bf. oder von DA übermittelt. Diese Meldung erfolgt gleichzeitig an das Gesundheitsamt beim Magistrat und an das Finanzamt.

Diese Listen betreffen den Betriebsstandort. Sie sind nicht getrennt nach LL und MS. Aus den Listen ist auch nicht ersichtlich, ob die Dame im LL oder im MS tätig ist.

(4) Frage: Wer ist ihr Ansprechpartner bei diesen Kontrollen?

Antwort: Die Ansprechpartner sind der Bf. und DA. Die Nachweise für die durchgeführten Untersuchungen der Damen (Deckel) werden nämlich vom Bf. gesammelt aufbewahrt.

(5) Frage: Sind der Bf. bzw DA ständig in dem Prostituiertenlokal anwesend?

Antwort: DA ist während des Tages anwesend und am Abend und in der Nacht ist der Bf. anwesend. Wenn es vorkommt, dass einmal nur die Damen anwesend sind, verlange ich nach dem „Chef“ und dann telefoniert eine der Damen und der Bf. ist in kurzer Zeit vor Ort.

(6) Frage: Wo finden diese Amtshandlungen statt?

Antwort: Ich war bisher nur im Erdgeschoß. Dort halten sich auch die Damen auf. Ein einziges Mal war ich im ersten Stock, um ein Zimmer zu kontrollieren.

(7) Frage: Wo werden die ärztlichen Untersuchungen durchgeführt?

Antwort: Soweit mir bekannt ist, werden die Untersuchungen der Damen am Gesundheitsamt des Magistrates SP durchgeführt. Es gibt aber auch Ärzte, die diese Untersuchungen durchführen. Diese sind mir aber nicht bekannt.

(8) Frage: Von wem werden die Untersuchungen organisiert?

Antwort: Dazu kann ich keine genauen Angaben machen. Ansprechperson beim Gesundheitsamt ist Frau H. Sie kann dazu sicher nähere Auskünfte geben. Soweit ich weiß, werden die Damen vom Bf. gemeinsam zu diesen Untersuchungen gebracht.

(9) Frage: Wer ist für das gesamte Prostituiertenlokal aufgrund ihrer Erfahrungen im Rahmen der durchgeführten Amtshandlungen die verantwortliche Person?

Antwort: Der Verantwortliche ist der Bf. Wenn es zB irgendwelche Probleme gibt, wird der Bf. hinzugezogen.

c. Aktenvermerk betreffend ein Gespräch im Gesundheitsamt vom 15. Februar 2018:

(1) Die Prostituierten haben in regelmäßigen Abständen gesundheitliche Untersuchungen durchzuführen: Alle sechs Wochen Abstriche, alle 12 Wochen Blutkontrolle und einmal im Jahr Lungenröntgen.

(2) Das Gesundheitsamt hat dafür jeden Mittwochnachmittag von 14.00 Uhr bis 15.00 Uhr vorgesehen.

(3) Die Prostituierten wissen über die Verpflichtung zur Durchführung der Untersuchung und kommen, wenn eine Untersuchung fällig ist, ohne Anmeldung ganz einfach am Mittwochnachmittag zu dieser Untersuchung zum Gesundheitsamt.

(4) Die Prostituierten der LL bzw des MS kommen unterschiedlich zum Magistrat – entweder alleine oder gemeinsam mit anderen Prostituierten – meist in Begleitung eines Herrn T.

(5) Die erfolgte Untersuchung wird seitens des Gesundheitsamtes in den Ausweis gemäß VO des BM für Gesundheit (BGBl Nr 198/2015) eingetragen.

(6) Bei den Kontrollen der Kriminalpolizei ist dieser Ausweis (Deckel) vorzulegen.

(7) Die Damen kommen daher unaufgefordert zu den Untersuchungen, da ohne diesen Ausweis die Ausübung der Prostitution nicht erlaubt ist.

d. Im Schreiben des Bf. vom 6. März 2018 betreffend Einleitung eines Strafverfahrens gegen den Bf. werden folgende „Widersprüchlichkeiten“ aufgezeigt:

(1) Gewürdigt habe man nur die Homepage Ende November 2017 bis Mitte Januar 2018, man habe diese aber nicht rückwirkend reproduziert.

(2) Laut DA habe es in den Zimmern keine Anschaffungen, keine Reparaturen und keine Instandhaltungen gegeben.

(3) Laut DA sei nicht ihre Handynummer angegeben, sondern eine Festnetznummer oder Umleitung zum Bf.

(4) Die Prüferin habe in der steuerlichen Würdigung festgehalten, dass die Damen ein Vorstellungs- und Aufnahmegespräch mit DA geführt hätten und DA entschieden hätte, ob diese für sie arbeiteten. DA habe darauf hingewiesen, dass die Damen in keinem Beschäftigungsverhältnis zu ihr gestanden seien, weil dies verboten sei.

(5) Die Prüferin habe festgehalten, dass Terminvereinbarungen ausschließlich über DA möglich gewesen seien. Laut Aussage sei eine Festnetznummer angeführt gewesen, unangemeldete Personen seien direkt von den Damen in Empfang genommen worden.

12. In der mündlichen Verhandlung vom 4. Juni 2019 wurde folgendes vorgebracht:

Zuerst wird der gesamte Sachverhalt vom Sachbearbeiter vorgetragen.

SB: Gibt es vom Finanzamt dazu noch in rechtlicher Hinsicht oder sachverhaltsmäßig Ergänzungen?

Mag. W.: Keine Ergänzungen.

SB: Dann weise ich darauf hin was Gegenstand dieses Verfahrens ist. Gegenstand des Verfahrens ist

- der Umsatzsteuerbescheid vom 21. August 2017, mit einem festgesetzten Umsatz von 120.000,00 €,

- die Betriebsprüfung des Bf. 2017/2018 und

- der Umsatzsteuerbescheid (BVE) vom 11. Mai 2018 mit einem Umsatz von 106.320,00 €.

Nicht Gegenstand dieses Verfahrens ist das Verfahren der Frau DA bzw irgendwelche Mängel oder sonstiges, was im Verfahren der DA aufgelaufen ist. Die Frau DA ist nicht

Gegenstand dieses Verfahrens, außer bei jenen Dingen, die im Zusammenhang stehen mit dem Betrieb (gemeint: des Bf.). Eigentlich kann das nur der Betrieb sein 1-3/2015. Da hat sie noch mitgewirkt im Betrieb des Lebensgefährten. Ansonsten ist das Verfahren von DA nicht Gegenstand dieser Verhandlung.

SB: Jetzt sind sie am Wort Herr Mag. H.

Stb (Mag. H.): Kann ich den Vertreter des Finanzamtes fragen?

SB: Sie können alle Fragen an die Personen im Raum richten.

Stb: Herr Mag. W., sie haben in ihrer Stellungnahme ausgesagt, wenn ich da jetzt vorlesen darf ... auf der Seite 5 bis 7 ist in der Stellungnahme (Vorlagebericht) festgehalten: "In der Frage ob die Erbringung einer konkreten Leistung einem bestimmten Unternehmer zuzurechnen ist, folgt das Umsatzsteuerrecht grundsätzlich dem Zivilrecht. Wer nach zivilrechtlichen Bestimmungen zu einer Leistung verpflichtet ist, wird, sofern er die Leistung auch tatsächlich im eigenen Namen ausführt, umsatzsteuerlich als Leistender angesehen. Leistungen sind daher jenem Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt. Dies gilt auch unabhängig davon, ob der Unternehmer das unternehmerische Risiko aus dem Umsatzgeschäft trägt, ob er also auf eigene oder fremde Rechnung tätig wird."

Für mich stellt sich die Frage, welches Vertragsverhältnis zwischen der Prostituierten und dem Bf. wird dieser Aussage zugrunde gelegt?

Mag. W.: Welches Vertragsverhältnis zwischen der Prostituierten und dem Bf.? Also ich glaube, diese Frage hat überhaupt keine Aussagekraft für dieses Verfahren. Wir haben alle Feststellungen, die wir getroffen haben und den Sachverhalt genauestens im BP-Bericht dargestellt, dem Bericht zur Außenprüfung. Und welche Vereinbarung die (jeweilige) Prostituierte mit dem Bf. getroffen hat, da müssen sie präzisieren. Meinen sie das MS oder die LL. Ich weiß jetzt nicht, wovon wir da reden. Aber wenn wir vom MS reden, da hat es die Vereinbarung gegeben, dass die Prostituierte sich von diesem "Lohn" einen gewissen Betrag einbehalten darf.

Stb.: Sie haben weiters festgehalten, "dabei muss der leistende Unternehmer das Umsatzgeschäft mit dem Leistungsempfänger jedoch nicht selbst abschließen, sondern kann sich auch vertreten lassen."

Gibt es ihrer Ansicht nach als Grundlage dieser Feststellung ein Vertragsverhältnis zwischen dem Bf. und der Prostituierten oder gibt es da keines?

Mag. W: Was wir festgestellt haben, gibt es eine Leistungsbeziehung zwischen dem Bf. und dem Kunden für die Monate 1-3/2015.

Stb.: Aber bei dem Bf. waren da keine Prostitutionseinnahmen.

Mag. W.: Es ist ganz normal, dass sich Unternehmer auch vertreten lassen kann.

Stb.: Durch wen wurde der Bf. vertreten?

Mag. W.: Durch wen er vertreten wurde?

Stb.: Sie schreiben das ...

Mag. W.: ... sicher, das ist im Hinblick auf die Inkassotätigkeit, da haben wir es auch so formuliert. Es ist gesagt worden, dass

Stb.: zur Inkassotätigkeit

SB: Darf ich mich da einmischen? Was soll das jetzt werden Herr Mag. H?

Das ist überhaupt nicht der Gegenstand, den wir hier diskutieren.

Stb.: O, Ja.

SB: Nein, es gibt hier kein "Verhör" des Finanzbeamten ...

Stb.: Nein, ...

SB: Lassen sie mich einmal ausreden. Wir fragen jetzt doch nicht die Finanzverwaltung, was da zu tun ist. Sie müssen endlich einmal sagen, was da los ist.

Stb.: Gut.

SB: Sie haben bis jetzt nicht einmal gesagt, welche Abänderung sie überhaupt wollen. Denn das Finanzamt hat ihre Steuererklärung übernommen und sie bekämpfen jetzt ihren eigenen Steuerbescheid und ihre eigenen Buchhaltungsunterlagen. Sagen sie uns jetzt endlich einmal was sie überhaupt geändert haben wollen. Sie sollen das sagen, nicht die Finanzverwaltung.

Stb.: Ok.

SB: Die Finanzverwaltung hat ihre eigene Unterlage und ihre Steuererklärung hergenommen und hat das so festgesetzt, wie sie selbst das angegeben haben, beim Finanzamt. Da soll jetzt das Finanzamt erklären, was da falsch ist?

Da sind sie dazu da, zu erklären, was sie abgeändert haben wollen und warum. Warum sie ihre eigene Steuererklärung abändern wollen. Das ist schon ihre Aufgabe und nicht die vom Finanzamt.

Stb.: Genau, ich stelle den Antrag auf Unterbrechung des Verfahrens und zwar deswegen, weil hier offensichtlich das Finanzamt ein Vertragsverhältnis zwischen dem Bf. und der Prostituierten unterstellt. Dieses Vertragsverhältnis kann nur ein Dienstvertrag, ein freier Dienstvertrag oder ein Werkvertrag sein. Wenn es ein Dienstvertrag ist, stellt sich die Rechtsfrage, inwiefern durch dieses Vertragsverhältnis der Straftatbestand der Zuhälterei erfüllt wäre. Und insofern ist das eine Vorfrage im Sinne des § 116 BAO und zwar dahingehend, ob nicht hier seitens der Finanzverwaltung ein strafbares Tatbild unterstellt wird (bezogen auf UFS RV/0283-I/05).

In diesem Zusammenhang wird auch die Zeugeneinvernahme der Fremdenpolizei beantragt, weil die Fremdenpolizei dezidiert ein derartiges Vertragsverhältnis untersagt hat. Diese Ausführungen der Fremdenpolizei widersprechen klar der Stellungnahme der Finanzverwaltung.

Zweite Frage ...

SB: Was ist das jetzt? Sie haben zwei Anträge. Anträge auf Vertagung und Antrag auf Zeugeneinvernahme?

Stb.: Ja, genau.

SB: Dann bringen sie mal jetzt alle Anträge die sie bringen wollen.

Stb.: Genau.

SB: Alle.

Stb.: Ja.

SB: Wenn sie Anträge haben, bringen sie die jetzt alle.

Stb.: Genau.

SB: Sie bringen ihre Anträge ein und dann fragen wir noch einmal, was sie abgeändert haben wollen. Denn offenbar haben wir ja überhaupt einmal ein Problem, festzustellen, was sie überhaupt ändern wollen.

Stb.: Im Grunde genommen geht es um folgendes

SB: Na, machen wir mal die Anträge, sonst bekommen wir ein Durcheinander. Alle Anträge, die sie stellen wollen auf einmal.

Stb.: Ok.

SB: Das erste ist ein Antrag auf Vertagung, das zweite ist ein Antrag auf Zeugeneinvernahme der Fremdenpolizei.

Stb.: Genau. Des weiteren stellt sich für mich die Frage, welche Homepage dieser Stellungnahme vom Mag. W. zugrundegelegt wurde.

SB: Ist das jetzt ein Antrag oder was wird das jetzt?

Stb.: Es ist die Frage, insofern stelle ich den Antrag auf Reproduzierung der Homepage zum 31. März 2015, die laut Aussage des Amtsdirektors R. jederzeit möglich ist.

SB: Also ein dritter Antrag. Gibt es sonst noch Anträge?

StB.: In der Stellungnahme des Mag. W. ist ausgeführt, der Bf. "stellt neben dem möblierten Zimmer den Prostituierten auch Ausstattungsgegenstände (Leintücher, Kerzen, Raumsprays, Duftöle, Tücher, Decken) und Utensilien für die Ausübung der Prostitution zur Verfügung."

Aufgrund des Umstandes dass ich selbst die Betriebsprüfung bei DA bzw beim Bf. angeregt habe und selbst ausführlichst alle Unterlagen gesammelt habe, ist mir nicht klar, woher diese Ausführungen stammen. Mir sind derartige Aussagen bzw Ausführungen unbekannt, insofern bitte ich mir jetzt diese Stellungnahme, dass Leintücher, Kerzen, Raumsprays, Dufttücher, Decken, Kostüme, Perücken, Wimpern, Kleider, Negligees, Strümpfe, zur Verfügung gestellt wurden, vorzulegen. Ich kenne das nicht. Ich habe in der Hinsicht umfassend Akteneinsicht genommen.

SB: Ist das ein Antrag?

Stb.: Ich beantrage, die Unterlagen vorzulegen. Ich kenne das nicht.

SB: Die Unterlagen vom Steuerbüro werden sie ja kennen, wenn sie die Beratung gemacht haben.

Stb. Ja, Ja.

SB: Da sind Belege mit "Duftkerzen", "Bettwäsche" usw., die werden sie ja kennen, oder kennen sie die eigenen Unterlagen

Stb.: Die Unterlagen haben sie jetzt?

SB: Ja, die Unterlagen gibt es.

Stb.: Ja. Haben sie die jetzt im Akt?

SB: Ja.

Stb.: Da würde ich mir die gerne anschauen.

SB: Nein, wir schauen jetzt keine Unterlagen an.

Stb.: Das heißt, sie verweigern Akteneinsicht?

SB: Eine Akteneinsicht machen wir nicht bei einer mündlichen Verhandlung. Die können sie vorher beantragen.

Stb.: Ja, das habe ich auch.

SB: Jetzt können sie keine Akteneinsicht beantragen.

Stb.: Dann werden wir zumindest den Antrag so formulieren.

SB: Sie können jeden Antrag formulieren. Aber jetzt formulieren sie zuerst einmal die Anträge fertig.

Stb.: Anfrage ist die Grundlage der Ausführung in der Stellungnahme, dass neben den möblierten Zimmern den Prostituierten auch Ausstattungsgegenstände (Leintücher, Kerzen, Raumpays, Duftöle, Tücher, Decken und Utensilien) sowie Kostüme, Perücken, Wimpern, Kleider, Negligees und Strümpfe zur Verfügung gestellt werden.

Diese Ausführungen sind dem steuerlichen Vertreter unbekannt. Unterlagen, die die Prüferin gefunden hat

Mag. W.: Also soweit ich informiert bin und die Aktenlage überblicken kann, stammen diese Erkenntnisse aus der Außenprüfung der Frau DA und wir haben auch nichts gegenteiliges festgestellt, dass es da einen Unterschied zwischen der Betriebsführung der Frau DA und dem Bf. gegeben hat.

SB: Na ja, es sind dieselben Unterlagen seit 2015. Die Belege sind da. Da gibt es Einkaufsbelege, auf denen das draufsteht, was da aufgezählt wird. Ganz simpel ist das eigentlich. Verwunderlich, dass man da eine Frage stellt, wenn man die Unterlagen kennt, weiß man's, denn da gibt es Belege dazu.

Stb.: Aus denen ersichtlich ist, dass der Bf. neben den möblierten Zimmern Ausstattungsgegenstände zur Verfügung gestellt hat?

SB: Ja.

Dem Steuerberater wird vom Sachbearbeiter als Beispiel ein Metrobeleg vom 16. Dezember 2015 gezeigt mit Einkäufen "Aschenbecher", "Duftkerze", "Staubsauger" usw. Der Einkauf lautet auf LL.

Stb.: Da steht LL. Das ist das Erdgeschoß.

SB: Ja.

Stb.: Es geht aber um das Obergeschoß.

SB: Also über LL ist das eingekauft worden, das heißt ja nicht, dass es nur im LL genutzt wird.

Stb.: Ja.

SB: Sie wollten wissen, was die Grundlage ist und das haben wir ihnen jetzt gesagt (Anmerkung: Einkäufe von denen angenommen wird, dass die Prostituierten im MS sie nutzen).

Stb.: Ok. Es geht hier um Unterlagen des Bordellbetriebes und nicht für die Zimmer.

SB: Bleibt der Antrag jetzt aufrecht?

Stb.: Natürlich.

Weil es im Endeffekt um die Unterscheidung zwischen einem Bordellbetrieb und einer Zimmervermietung geht.

SB: Wunderbar. Siw wollen wissen, ob die Sache auch im oberen Stockwerk genutzt wird?

Stb.: Genau. Weil ja nicht die umsatzsteuerliche Behandlung der Umsätze in der LL angezweifelt wird, sondern im Endeffekt im Obergeschoß.

SB: Ja.

Stb.: Und diesbezüglich natürlich auch die Frage, die sich stellt, warum die Prüferin eigentlich zwei getrennte Betriebe hier festgehalten hat, wenn Belege von der LL auch für das MS heranzuziehen sind. Dann sind es ja keine zwei Betriebe, sondern nur einer.

Mag. W.: Ja, bis zum März 2015 war das ja nur ein Betrieb.

SB: Also, das ist jetzt wiederum überhaupt nicht Gegenstand dieses Verfahrens.

Wir hatten jetzt den vierten Antrag, gibt es auch noch einen fünften Antrag?

Stb.: Ja, ich beantrage auch die Zeugeneinvernahme von Herrn Mag. GC, weil offensichtlich dem Gericht wesentliche Informationen vorbehalten wurden. Beispielsweise die Kontaktaufnahme zwischen Mag. GC und Herrn O. bzw das Gerichtsverfahren Mag. GC.

Mag. W.: Entschuldigung, wer ist jetzt Herr O.?

Stb.: Ihr Herr O. Da gibt es eine Kommunikation über Jahre hinweg zwischen Herrn Mag. GC und Herrn O. vom Finanzamt.

Mag. W.: Also, wenn sie den Herrn O. meinen, der ist schon Jahre tot.

Stb.: Genau und darum habe ich nicht die Möglichkeit Herrn O. zu befragen, sondern nur Herrn Mag. GC.

SB: Gibt es noch einen Antrag?

Stb.: Mag. GC ist auch insofern relevant, weil die Prüferin in ihrer steuerlichen Würdigung festgehalten hat, dass im Obergeschoß neben einem kleinen Aufenthaltsraum Zimmer zur Ausübung der Prostitution vorhanden sind. Ein Lager hat die Prüferin nicht festgehalten.

Mag. W.: Und das ist jetzt ganz wesentlich?

SB: .. dass ein Lager oben ist?

Stb.: Das ist im Endeffekt auch ein Kriterium des Erlasses des Finanzministeriums, weil der Mag. GC gesagt hat, die Lebensgefährtin macht den oberen Stock. Unten macht der Bf. den klassischen Bordellbetrieb. Ein Lager war im ersten Stock, um auch dort etwas trinken zu können. Eines der Kriterien, nämlich die Getränke, ist ein Indiz dafür, dass ein Bordellbetrieb gegeben ist und keine Zimmervermietung. Dieses Lager hat die Prüferin in keiner Weise erwähnt. Und bis jetzt war es ja auch so, dass die Feststellung getroffen wurde, dass im Obergeschoß keinerlei Speisen und Getränke angeboten wurden.

SB: Sollen wir jetzt den Mag. GC fragen, ob die Aussage die er jetzt zeugenschaftlich gemacht hat, stimmt oder nicht?

Stb.: Ja, genau.

SB: Also noch eine zeugenschaftliche Frage, ob die zeugenschaftliche Aussage richtig war?

Stb.: Genau.

SB: Gut, soweit zu Mag. GC. Gibt es sonst noch Anträge?

Stb.: Nein.

SB: Also mit den Anträgen sind wir jetzt fertig?

Stb.: Genau.

Stb.: Um auf ihre Frage zurückzukommen. Das hat der Herr Mag. W. ausgeführt: "Im verfahrensgegenständlichen Sachverhalt geht die Tätigkeit des Bf. weit über eine reine Zimmervermietung an die Prostituierten hinaus".

Jetzt ist die Frage, was ist eigentlich die Grundlage dieser Behauptung?

SB: Ich hätte jetzt gerne einmal das, was sie abgeändert haben wollen. Das weiß ich noch immer nicht.

Stb.: Ich hätte gerne fürs erste Obergeschoß, dass es sich hier um eine reine Zimmervermietung handelt. Weil es sich hier um eine gewerbliche Zimmervermietung handelt.

SB: Also es geht nicht um das Untergeschoß, es geht um die Monate 1-3 im Obergeschoß?

Stb.: Ja, genau.

SB: Gibt es sonst noch Einwendungen gegen die Feststellung der Finanzverwaltung?

Stb.: Ja, vielleicht noch, dass der gesamte Prüfungsakt der Frau DA Gegenstand des Rechtsmittelverfahrens des Bf. ist.

SB: Der gesamte ... , was war das?

Stb.: Der Prüfungsakt DA

SB: Der gesamte Prüfungsakt DA ... ist was?

Stb.: Gegenstand des Rechtsmittelverfahrens des Bf.

SB: Aus welchen Gründen?

Stb.: Aus mehreren Gründen. Das eine ist, weil - so wie hier behauptet - die Prüfung nicht parallel, sondern nachgelagert durchgeführt wurde. Das heißt, die Prüfung des Bf. war erst im Anschluß an die Prüfung DA. Im Rahmen der Prüfung DA hat es einen Lokalaugenschein gegeben, wobei wesentliche Ausführungen aus dem Prüfungsverfahren DA stammen. Das war auch der Grund warum letztendlich auf die Durchführung der Schlussbesprechung verzichtet wurde.

Wesentlich in diesem Zusammenhang ist auch, dass nicht die Einvernahme der Frau DA unverändert der Niederschrift beigelegt, sondern mit eigenen Worten abgeändert durch die Prüferin wiedergegeben wurde. Und dass wesentliche Feststellungen im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens DA, die auch wesentlich für die Erledigung des Rechtsmittelverfahrens des Bf. aufgrund des gleichgelagerten Sachverhaltes sind, bisher in den Akten bzw in den durch das Gericht vorgelesenen Unterlagen nicht vollständig abgedeckt wurden.

Im übrigen ist aus der Stellungnahme nicht erkennbar, auf welche Räumlichkeiten sich die Stellungnahme überhaupt bezieht.

SB: Welche Stellungnahme?

Stb.: Die Stellungnahme der Finanzverwaltung im Vorlageantrag oder in der Vorlage an das Bundesfinanzgericht. Man unterscheidet nicht zwischen Erdgeschoß und erstem Obergeschoß, zwischen LL und MS. Auch das Gericht trifft derartige Unterscheidungen nicht, indem Rechnungen der LL als Beweis für die Zurverfügungstellung der Ausstattung für das erste Obergeschoß vorgelegt wurden.

SB: Wir reden von den Feststellungen der Prüfung des Bf., die sich auf ihre Unterlagen beziehen.

Stb.: Ja, eh. Aber nur erstes Obergeschoß. Nur MS und nur für den Zeitpunkt 1-3/2015.

Die Prüfung wurde deshalb angeregt, um zu verifizieren, ob es sich um eine Zimmervermietung handelt. Und es wurde keine einzige Feststellung darüber getroffen, separiert auf das erste Obergeschoß von 1-3/2015, dass es sich hier nicht um eine Zimmervermietung handelt.

SB: Sie meinen, die Finanzverwaltung soll ihre eigene abgegebene Buchhaltung und Steuererklärung (Anmerkung: "abändern"), da ist die Finanzverwaltung verpflichtet festzustellen, dass das (Anmerkung: Die vom Stb. abgegebene Erklärung) nicht stimmt?

Stb.: Nein, das habe ich nicht gesagt.

SB: Doch. Das sagen sie damit.

Stb.: Nein.

SB: Die Betriebsprüfung hat ihre Unterlagen und ihre Feststellungen und ihren Umsatz in einer stattgebenden BVE übernommen und "verarbeitet".

Stb.: Genau.

SB: Die Betriebsprüfung hat falsch gehandelt, sie hätte eigentlich reparieren müssen, was sie selbst erklärt haben? Das möchten sie haben?

Stb.: Ich möchte betonen, dass das nicht stimmt, weil ab einem gewissen Zeitpunkt ...

SB: Sie wollen eine Abänderung der 106.000,00 € Umsatz.

Stb.: Genau.

SB: Die möchten sie abgeändert haben, die haben sie selbst erklärt und die Buchhaltung schaut auch so aus und der frühere Steuerberater hat das so gebucht.

Stb.: Genau.

SB: Und sie möchten, dass die Finanzverwaltung hinausgeht und herausfindet, dass das alles nicht stimmt?

Stb.: Na, ich würde mir wünschen, wenn das Gericht sich einmal den Zeitablauf 2017 anschaut, ab welchem Zeitpunkt geänderte UVA abgeben worden sind.

SB: Das Jahr 2017 interessiert uns heute überhaupt nicht.

Stb.: Ja, aber ... zu dem Zeitpunkt ... ich habe keinen rechtskräftigen Bescheid, insofern gehe ich davon aus, dass zu Unrecht dieses erste Obergeschoß mit Umsatzsteuer gebucht wurde, weil es sich auch im Jahr 2015 um eine Zimmervermietung gehandelt hat. Das ist im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens korrigiert worden.

SB: Gut, ich darf sie bitten draußen Platz zu nehmen. Es folgt die Beratung über die Anträge.

Die Parteien werden wieder aufgerufen.

SB: Zu den einzelnen Anträgen:

(1) Der erste Antrag war die Unterbrechung des Verfahrens, damit man herausfinden kann, ob die Finanzverwaltung Dienstverträge oder Werkverträge unterstellt. Es gibt eine eindeutige VwGH-Rechtsprechung zum Thema Prostitution. Da betont der VwGH immer wieder, dass es überhaupt nicht darauf ankommt, ob ein Dienstvertrag (oder Werkvertrag) vorliegt. Für die Frage, ob ein Umsatz der Prostituierten oder des Bordellbetreibers vorliegt, kommt es darauf nicht an. Daher wird dieser Antrag abgewiesen.

(2) Zur Zeugeneinvernahme der Fremdenpolizei, weil die Aussagen der Finanzverwaltung dazu widersprüchlich sind. Ob irgendwelches Verhalten der Prostituierten oder des Betriebes den Richtlinien oder Gesetzen widerspricht, die die Fremdenpolizei zu behandeln hat, hat überhaupt keinen Einfluß auf die Frage, der Umsatzzurechnung. Auch dieser Antrag ist abgewiesen.

(3) Antrag auf Reproduzierung der Homepage. Erstens wurde im Antrag nicht begründet, was daraus entnommen werden sollte. Außerdem ist es nicht Aufgabe der Finanzämter Homepages von vor drei Jahren zu reproduzieren. Und es ist auch in keiner einzigen Aussage, die jemals gefallen ist, gesagt worden, dass das was die Finanzverwaltung behauptet - dass der Betrieb beworben wird und nicht die einzelnen Prostituierten - nicht richtig ist. Der Betrieb wird beworben und nicht die Prostituierten, das war die zentrale Aussage der Finanzverwaltung und dem ist nirgends von ihnen widersprochen worden. Daher ist nicht zu begreifen, was die Reproduzierung der Homepage bringen soll. Der Antrag ist abgewiesen.

(4) Zu den Ausstattungsgegenständen und was da die Grundlage ist: Erstens ist das nicht wirklich der wesentliche Punkt bei dem Ganzen. Und die Finanzverwaltung hat halt den Schluss gezogen - das ist bisher ja nur der Schluss der Finanzverwaltung - die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes erhalten sie ja erst, dass das was eingekauft wurde von der LL auch bei den Damen oben im MS verwendet worden ist. Der Schluss ist nicht ganz weltfremd, weil der frühere Berater selbst gesagt hat, da sind die Kunden von oben nach unten und von unten nach oben gewechselt. Da wird man wohl die Aschenbecher nicht hin und her getragen haben, sondern da wird man wohl oben und unten einen Aschenbecher gehabt haben. Der Antrag ist abgewiesen.

(5) Zur Zeugeneinvernahme vom Herrn Mag. GC, weil das so relevant ist mit dem Lager. Ja, das hat der Mag. GC jetzt gesagt. Aber die Betriebsprüfung war ja nicht 2015, die war 2018 und da waren wirklich andere Fragen im Vordergrund, als die Frage, war jetzt oben noch ein Getränkelerager oder nicht. Diese Frage hat die Betriebsprüferin nicht gestellt. Dass das eine Grundlage sein soll, um den Mag. GC noch einmal einzuvernehmen, das kann man nicht begreifen. Erstens hat Mag. GC das als Zeuge ausgesagt und wir werden ihn nicht ein zweites Mal als Zeuge darüber befragen, was er schon als Zeuge ausgesagt hat. Zweitens ist auch das nicht der wesentliche Punkt, bei diesen ganzen Punkten. Das ist vielleicht ein Pünktchen in dem Finanzamtserlass, den sie zitieren, der Erlass ist aber für das BFG nicht relevant. Das BFG ist nicht an Erlässe der Finanzverwaltung gebunden. Auch dieser Antrag ist abgewiesen.

B. Der Entscheidung zugrunde gelegter Sachverhalt

1. Im Prüfungszeitraum führte der Bf. das LL und das MS bis zum 31. März 2015. Ab 1. April 2015 wurde vom Bf. nur mehr das LL betrieben.

2. Das Bundesfinanzgericht geht sowohl für den Bereich im ersten Stock (MS) als auch für das Erdgeschoß (LL) von einem Bordellbetrieb aus, bei dem der erzielte Erlös zwischen Betrieb und Mädchen geteilt wurde. Der Betriebsinhaber ist daher zur Gänze für die Abfuhr der Umsatzsteuer zuständig. Das ergibt sich sowohl aus den Originalunterlagen selbst als auch aus den Aussagen des früheren Beraters und der (Umsatz)Steuererklärung des derzeitigen steuerlichen Vertreters für 2015.

C. Rechtslage

Nach § 1 Abs 1 Z 1 UStG unterliegen die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer.

Nach § 4 Abs 1 wird der Umsatz nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten. Nicht zum Entgelt gehören nach § 4 Abs 3 UStG Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten).

Gemäß § 184 BAO sind die Grundlagen für die Abgabeberechnung zu schätzen, wenn Bücher oder Aufzeichnungen, die nach den Abgabenvorschriften zu führen sind, nicht vorgelegt werden können.

D. Rechtliche Erwägungen zum festgestellten Sachverhalt

1. a. Strittig ist die Zurechnung der von den Prostituierten erzielten Umsätze an den Lokalinhaber und Mieter (Bf.) im Zeitraum 1-3/2015.

b. (1) Für den Fall der Nichtstattgabe der Beschwerde wurde eine Senatsverhandlung beantragt. Seitens des Finanzamtes wurde der Beschwerde mit BVE vom 11. Mai 2018 vollinhaltlich stattgegeben. Eine Senatsverhandlung war daher nicht einzuberufen. Die mündliche Verhandlung wurde gesondert beantragt und war daher abzuhalten.

(2) Der Ablauf des Verfahrensgeschehens ergibt sich aus folgender Zeitleiste:

29.03.2015	Schreiben Mag. GC: Mitteilung über Teilung in LL und MS; erster Stock von DA betrieben, teilt Erlöse mit den Prostituierten (kein Verdienst pro Zimmer, sondern pro Kunde).
21.08.2017	Umsatzsteuerbescheid 2015 aufgrund einer Schätzung
11.09.2017	Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2015; Umsatzsteuererklärung 2015 vom Steuerberater abgegeben
28.09.2017	Prüfungsauftrag DA

04.10.2017	Prüfungsbeginn DA
27.11. 2017	Prüfungsauftrag Bf. für 2015
28.11.2017	Prüfungsbeginn Bf.
08.11.2017	Schreiben der WKO
08.11.2017	Niederschriftliche Befragung DA
14.12.2017	Schreiben der WKO vom 8.11.2017 eingegangen
15.02.2018	Befragung Kriminalbeamter; Aktenvermerk betreffend Gesundheitsamt
06.03.2018	Stellungnahme zur Einleitung eines Strafverfahrens beim Bf.
14.03.2018	Schlussbesprechung DA (Unterschrift verweigert)
12.04.2018	Ladung zur Schlussbesprechung beim Bf. mit Zusendung der Prüfungsfeststellungen
18.04.2018	Verzicht auf die Schlussbesprechung beim Bf. aus "ökonomischen Gründen"
27.04.2018	BP-Bericht: Schätzung mit den Werten der Steuererklärung
11.05.2018	Stattgebende BVE
17.05.2018	Vorlageantrag
20.05.2019	Vorlage der Beschwerde an das BFG
21.05.2019	Ladung zur mündlichen Verhandlung für den 4. Juni 2019
28.05.2019	Zeugenbefragung Mag. GC

c. Die beantragte mündliche Verhandlung wurde am 4. Juni 2019 durchgeführt.

2. a. Bis zur Berufungsentscheidung der FLD für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 20.3.2002, RV/148-11/12/97 und der FLD für Oberösterreich vom 21. Oktober 2002, RV/1416/1-6/2002 war laufend strittig, inwieweit Entgelte von Prostituierten (oder anderen in der Sexbranche tätigen Damen) dem jeweiligen Betreiber der Etablissements zugerechnet werden konnten.

b. (1) Mit den VwGH-E vom 15.6.2005, 2002/13/0104 und vom 22.9.2005, 2003/14/0002 (denen eine Reihe weiterer einschlägiger Erkenntnisse gefolgt ist) wurde klargestellt, dass bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen die Umsätze der Damen dem Betreiber der Lokalität zuzurechnen sind.

(2) In den zuvor genannten VwGH-Entscheidungen wurden - (zunächst) für Barbetriebe mit Separees - jene Grundlagen dargestellt, die zur Zurechnung der Umsätze an den Betreiber der Lokalität führen (s dazu Laudacher SWK 32/2005, S 899):

- Die Leistung des Barbetreibers besteht darin, dass er die Gelegenheit zum Separeebetrieb anbietet. Der Lokalbetreiber steht daher nicht außerhalb eines nur zwischen den Mädchen und den Gästen stattfindenden Leistungsaustausches. Dass Leistungen (wie zB das Inkasso) durch "Erfüllungsgehilfen" erbracht werden, hindert die Umsatzzurechnung an den Betreiber nicht.

- Entscheidend ist die Gestaltung des Betriebes und ob die Prostituierten mit dem Betreiber eine Vereinbarung treffen, die Gäste zu animieren. Dabei werden zwischen den Prostituierten und den "Kunden" die (sexuellen) Vereinbarungen getroffen, dies schließt aber die Einschaltung des Lokalbetreibers in die Leistungsbeziehung nicht aus. Auch welcher Person der Kunde das Entgelt übergibt, ist nicht entscheidend. Bietet der Lokalbetreiber die Möglichkeit zum Besuch der Separees an und hat er die Gestaltung der Vorgänge im "Lokal" im Wesentlichen in der Hand, so hat er die Möglichkeit zur Erbringung dieser "Dienstleistungen" verschafft. Tritt nach der Faktenlage der Lokalbetreiber überwiegend nach außen auf, so sind ihm die im Lokal erzielten Umsätze zuzurechnen. Entscheidend ist dabei das Gesamtbild der Gegebenheiten im Betrieb. Ist der Lokalbetreiber für die wesentlichen Leistungen zuständig

- Werbeeinschaltungen,

- Preisfestlegungen,

- Strukturierung und Überwachung der Hausordnung,

- Auswahl der Mädchen und

- vom Betreiber oder von Vertrauenspersonen durchgeführtes Inkasso,

so steht er nicht außerhalb eines zwischen den Mädchen und den Kunden stattfindenden Leistungsaustausches. Es spricht dann die Verkehrsauffassung dafür, dass der Leistungsaustausch über ihn erbracht wurde (VwGH 22.9.2005, 2003/14/0002).

(3) Die bezeichneten Voraussetzungen für eine Zurechnung der Umsätze an den Betreiber der jeweiligen Lokalität wurden in einer Reihe von Entscheidungen von UFS und VwGH (E vom 24.1.2007, 2003/13/0138 zu einer Bar; E vom 20.5.2010, 2006/15/0290 zu einer angeblichen bloßen "Vermietung") bestätigt und damit diese Rspr auch für andere Bereiche (zB Zimmerprostitution) weiter verfestigt. In VwGH 24.6.2010, 2010/15/0059, stützt sich die Behörde bei der Umsatzzurechnung darauf, dass die Betreiberin die Räumlichkeiten samt Ausstattung zur Verfügung stellte, die Organisation (Zimmereinteilung des Betriebes) in der Hand hatte und für die regelmäßige Anwesenheit der Prostituierten sorgte. Zudem hätten die Prostituierten auch keine Rechnungen bezüglich der weitergegebenen Entgelte gelegt. Nach VwGH 31.5.2011, 2009/15/0135 ergibt sich das Vorhandensein einer entsprechenden Organisation schon aus der Bewilligung zum Betrieb eines "Zimmerbordells" an dem in der Bewilligung genannten Standort. Bezüglich der UFS-Judikatur wird zB auf UFS 2.8.2006, RV/1546-W/04 verwiesen, wo der Betreiber nur Mieterlöse erfasste, die Behörde aber aufgrund der strikten Einordnung der Damen in den Geschäftsbetrieb (Preisregelung, Kontrolle Geschäftsgang usw.) und dem Auftreten von

kontrollierenden Personen als "Chef", von einer notwendigen Zurechnung der Umsätze an den Lokalbetreiber ausging.

(4) In der Entscheidung des UFS vom 20.1.2012, RV/0592-L/11 zu einem Massagestudio (Beschwerde beim VwGH, mit Beschluss vom 5. September 2012 abgelehnt) wird ausgeführt:

„Merkmal einer überwiegend durch Lokalbesitzer/Studiobetreiber nach außen hin erfolgenden Leistungserbringung ist, dass diese alle wichtigen Funktionen des "Betriebes" in der Hand haben. In der Regel wird ein "Haus", in dem (sexuelle) Dienste unterschiedlichen Grades angeboten werden, von einem als "Chef" auftretenden Inhaber (oder einer Inhaberin) geführt und gemanagt. Nach VwGH 31.3.2011, 2009/15/0199 ist für die Frage, ob die bloße Vermietung von Grundstücken (wie von der Bf. behauptet) vorliegt oder ein Gewerbebetrieb, entscheidend, ob den Prostituierten Wohnungen im Wesentlichen "passiv" überlassen wurden oder ob durch Maßnahmen oder Einrichtungen eine Organisation geschaffen bzw. unterhalten wurde, die die gewerbsmäßige Unzucht der Bewohnerinnen gefördert hat. Übertragen auf den gegenständlichen Fall bedeutet das, dass es darauf ankommt, ob die Wohnungen nur passiv zwecks "Massagen" vermietet wurden oder der Besitzer der Wohnungen die "erotischen Massagen" aktiv im Rahmen seiner Organisation herbeigeführt hat. Die Dominanz des Inhabers ist insbesondere aus den Zeugenvernehmungen und Feststellungen bzw. Beobachtungen der Betriebsprüfung abzuleiten.“

In der Folge wird aus verschiedenen Umständen auf die Tragung des Unternehmerrisikos durch den Gewerbeinhaber geschlossen:

- Wohnung und Aufenthaltsraum zur Verfügung gestellt
- Inhaber wird als „Chef“ wahrgenommen
- Mietvertrag für gewerbliche Zwecke
- Tätigkeit im Rahmen von „Geschäftszeiten“
- Diktion der Preisgestaltung
- Kontrolle der Terminplanung (Kundenkontakt)
- Werbeeinschaltungen des Studios
- Inhaber sucht Mädchen aus
- Sonstige Tätigkeiten.

c. (1) Leistungen im umsatzsteuerrechtlichen Sinn sind jenem Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt. Dies gilt unabhängig davon, ob der Unternehmer das unternehmerische Risiko aus dem Geschäft trägt, ob er also auf eigene oder auf fremde Rechnung tätig wird (Maßgeblichkeit des Außenverhältnisses; vgl. Ruppe/Achatz, UStG, § 1 Tz 254). Wer also zu einer Leistung verpflichtet ist, wird, sofern er die Leistung auch tatsächlich im eigenen Namen ausführt, umsatzsteuerrechtlich als Leistender angesehen)

VwGH 15.01.1990, 87/15/0157; VwGH 18.12.1996, 95/15/0149; VwGH 31.10.2001, 97/13/0066 zum Auftreten nach außen).

Leistender ist somit, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist, mag er auch die Leistung durch andere erbringen lassen oder im Innenverhältnis auf fremde Rechnung arbeiten. Dem Unternehmer sind auch Leistungen zuzurechnen, die er durch Arbeitnehmer erbringen lässt (vgl. VwGH 18.12.1996, 95/15/0149; VwGH 22.11.2006, 2003/15/0143).

Entgelt ist demnach, was in einer Zweckbindung zur Erlangung der Lieferung oder der sonstigen Leistung steht. Ob der Abnehmer das Entgelt (ganz oder teilweise) dem Unternehmer direkt oder mit seinem Einverständnis oder auf sein Verlangen einem Dritten leistet, ist unbeachtlich. Der Abzug von Betriebsausgaben kommt nicht in Betracht. Bemessungsgrundlage ist das ungekürzte Entgelt. Dass der Unternehmer daraus seine Geschäftskosten decken muss, ist gleichgültig (vgl. Ruppe, UStG², § 4, Tz. 10 und 17, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

(2) Entscheidend für die Zurechnung von Umsätzen (an den Betreiber oder die Prostituierten) ist daher das Auftreten nach außen. Das gilt selbstverständlich auch für die Zimmerprostitution ohne Lokalität oder Getränkeausschank.

Überwiegen nach dem Gesamtbild der Verhältnisse jene Umstände, die beweisen, dass der Lokalinhaber oder Betreiber des Zimmerbordells im Wesentlichen alles in der Hand hat bzw tritt nur dieser nach außen hin entsprechend auf, so ist ihm der Umsatz zuzurechnen. Grundsätzlich geht mit einem Bordellbetrieb auch eine entsprechende "Überwachung" der Prostituierten einher, da der Betreiber sonst nicht zu seinem Geld kommen würde. Gleichzeitig sprechen Vorgaben an die Prostituierten (Zeiten, Preise usw.) für das Vorliegen eines Bordellbetriebes, da bei solchen Etablissements Streitigkeiten zwischen den Prostituierten vorgegeben wären, würde man nicht strikte Regeln einführen. Nur im Fall einer klar strukturierten Vermietung (mit schriftlichem Mietvertrag) von Wohnungen oder Häusern an die Prostituierten (ohne überwachenden Lokalbetreiber) könnte eine Vermietung vorliegen.

3. Aus den nachstehend angeführten Gründen geht die Finanzverwaltung von der vollständigen Einbeziehung des Bf. in den Leistungsaustausch der Prostituierten (sowohl in der LL als auch im MS) aus:

a. Die **Liste der die Prostitution ausübenden Damen** wurde entweder vom Bf. oder von DA ans Magistrat, das Landeskriminalamt bzw das Finanzamt übermittelt (Aussage Kriminalbeamter SJ vom 15.2.2018). Die Listen enthalten auch die Prostituierten, die im oberen Stockwerk ihrer Tätigkeit nachgehen (im MS). Wären tatsächlich „unabhängige“ Prostituierte gegeben, von denen der Bf. nur Miete kassiert, so könnte es nicht zu den Aufgaben des Bf. zählen, Meldungen seiner Mieterinnen bei Behörden abzugeben.

b. Die **Aufbewahrung der „Deckel“** erfolgt gesammelt beim Bf., auch bezüglich der Deckel der MS-Prostituierten (Aussage Kriminalbeamter vom 15. Februar 2018). Auch hier gilt das in Pkt a gesagte: Das Aufbewahren von „Deckeln“ (und auch Pässen)

von Prostituierten, dient den Bordellbetreibern in der Regel als Druckmittel und ist ein deutlicher Hinweis darauf, dass der Inhaber der Lokalität das Sagen hat und nicht die Prostituierten.

c. **Der Bf. ist der „Chef“ und ist abends erreichbar (oder sofort rufbar)**, am Tag ist DA anwesend. Er ist der Verantwortliche für das gesamte Lokal (Befragung Kriminalbeamter vom 15. Februar 2018).

d. **Der Bf. entscheidet über die Öffnungszeiten.** Mag. GC gibt im Schreiben vom 29. März 2015 an, dass der Bf. die Öffnungszeiten auf die starken Umsatztage der Woche, den Freitag und den Samstag reduzieren wollte und den Rest der Woche einer erst zu findenden Zusatzeinnahmequelle widmen würde. Der Bf. und DA geben die Öffnungszeiten der beiden Betriebe vor. DA gibt in der Niederschrift vom 8. November 2017 folgende Öffnungszeiten an

- MS: 10.00 Uhr – 20.00 Uhr Mo bis Fr (und Sa 12.00 Uhr bis 20.00 Uhr).
- LL: 20.00 Uhr – 6.00 Uhr Mo bis Do (und Fr bis Samstag 20.00 Uhr bis 8.00 Uhr).
- geschlossen So.

Die Reduzierung bzw Abänderung der Öffnungszeiten ab 4/2015 verweist darauf, dass es auch vorher fixe Öffnungszeiten gegeben hat.

e. **Der Bf. entscheidet über die Auswahl der Damen.** Nach DA liegt ein Beschäftigungsverhältnis nicht vor, es wird aber ein „Vorstellungsgespräch“ geführt (Niederschrift DA vom 8.11.2017). Da die Verhältnisse bei DA nach den Aussagen des Steuerberaters ident sind mit den Verhältnissen beim Bf., geht die Finanzverwaltung auch im Zeitraum 1-3/2015 von Vorstellungsgesprächen aus.

f. (1) **Die Preise für Getränke werden vom Bf. festgelegt.**

Bei den Getränkelösungen wird laut den Aufzeichnungen 1-3/2015 der Preis für bestimmte Getränke nach einem Schlüssel (in €) aufgeteilt:

- Piccolo 20/4,
- Champagner 300/70,
- Sekt groß 80/20,
- Sekt mittel 40/10,
- Schlumberger 100/25,
- Eristoff 22/4

Die Getränke werden somit nicht an die Damen verkauft (damit diese selbständig Getränke veräußern können), sondern die erzielten Erlöse werden geteilt.

(2) **Die Preise für Dienstleistungen werden vom Bf. festgelegt.**

Die Zimmer-Tageslosung (MS und LL) aus der Prostitution 1-3/2015 wird je nach Dauer der Zimmerbenutzung im vorhinein aufgeteilt (in €), diese Aufteilung liegt den Erlösaufzeichnungen des Jahres 2015 zugrunde:

- 15 Minuten 60/30,
- 30 Minuten 75/40,
- 45 Minuten 90/50,
- 60 Minuten 130/70

Auf die Prostituierte entfallen rechnerisch dabei rund 64%.

g. **Die Werbung wird vom Bf. finanziert.** Dass die Werbung vom Bf. organisiert und bezahlt wird und nicht von den Prostituierten ist evident und wird nicht bestritten.

h. **Der Bf. organisiert Veranstaltungen, Hostessenservice und Hausbesuche**, das ergibt sich unter anderem aus der entsprechenden Werbung und **auf der Homepage wird nur der Nachtclub beworben**. Eine Bewerbung von Prostituierten findet nicht statt. So heißt es dort nur anonym: „Bei uns finden anspruchsvolle Männer eine exclusive Auswahl an schönen heißen Frauen“, „unsere beliebten Stamm-Mädchen werden dabei wöchentlich mit neuen Mädchen ergänzt“, „unsere Damen begrüßen sie direkt im Zimmer“, „flexible Damen erfüllen all ihre Wünsche“.

i. **Ausstattungsgegenstände und Utensilien für die Prostitution stellt der Bf. zur Verfügung** (von Leintüchern bis zu Kostümen).

j. **Anzeigen in Sexmagazinen schaltet der Bf.**

k. **Anmeldungen von Kunden** erfolgen laut Darstellung von DA (Niederschrift DA vom 8.11.2017) **über das Festnetz**, unangemeldete Kunden nehmen die Damen in Empfang (Niederschrift DA vom 8.11.2017).

4. Zusammenfassung:

a. Das Bundesfinanzgericht geht aus den nachstehend angeführten Gründen davon aus, dass der Bf. nicht außerhalb eines Leistungsaustausches mit den Prostituierten des MS steht und schließt sich aufgrund einer Gesamtbetrachtung den Ausführungen des Finanzamtes an.

b. (1) Allgemeines:

Aufgrund der vom Finanzamt am 21. August 2017 durchgeführten Schätzung der Umsatzsteuer 2015, wurde am 11. September 2015 eine Beschwerde eingebracht, gleichzeitig mit einer auf der Buchhaltung 2015 beruhenden Steuererklärung. Die Beträge der Steuererklärung (Umsatz und Vorsteuern) wurden vom Finanzamt (nach einer BP) vollinhaltlich in die Berufungsvorentscheidung (BVE) übernommen.

(2) Die in der vom derzeitigen steuerlichen Vertreter eingereichten Umsatzsteuererklärung 2015 verwendeten Daten entsprechen den Informationen und Intentionen des Beraters

Mag. GC, die dieser unmissverständlich dargelegt hat und der Buchhaltung des Jahres 2015.

(3) Dem Klienten (Bf.) hat Mag. GC nahegelegt, gerade **keine Vermietung (kein Laufhausmodell), sondern ein Bordell zu führen und zwar im oberen Stock (MS) und im Erdgeschoß (LL)**. Dies hat Mag. GC auch schriftlich dargelegt.

Aussagen des früheren Beraters:

Mag. GC hat in mehreren Aussagen (29. März 2015 und 28. Mai 2019) klargestellt, dass auch vor der Übertragung an DA kein „Laufhaus“ (im oberen Stock) bestanden hat, sondern ein Bordellbetrieb:

Aussage vom 29. März 2015: **Die Erlöse würden von DA mit den Prostituierten geteilt (kein Verdienst pro Zimmer und Tag, sondern pro Kunde). Steuerlich handle es sich um kein Laufhausmodell und es bleibe im Wesentlichen alles beim alten.**

Mit der Aussage dass alles beim alten bleibt (also DA das MS so weiterführt wie bisher) und der Verdienst pro Kunde und nicht pro Tag erfolgt, hat Mag. GC klar dargelegt, dass sowohl der Bf. in jenem Zeitraum, in dem er das MS betrieben hat, einen Bordellbetrieb führte, als auch DA ab dem 1. April 2015. Bis zur Übernahme der Buchhaltung durch die neue steuerliche Vertretung (8/2015) wird das auch aufgrund der gleichbleibenden Lösungszettel und der darin vorgenommenen "Lösungsaufteilung" deutlich.

Aussage vom 28. Mai 2019: Der Bf. habe den klassischen Bordellbetrieb gemacht, auch ein Getränkelager sei dort gewesen. **Das Finanzamt habe man informiert, dass das Bordellmodell aufrecht bleibe.** Der Bf. habe Kartenzahlungen eingeführt und **es seien Kassaausgänge gemacht worden, wo das Mädchen für ihren Anteil unterschrieben habe.**

Auch in der neuen Aussage bestätigt Mag. GC den Bordellbetrieb im MS (auch nach Übertragung des MS an DA) und die weiter verbleibende Erlösteilung mit den Mädchen. Man hat auch im Erdgeschoß und im Obergeschoß dieselben Belege und Preise verwendet.

(4) Buchhaltungsunterlagen:

Die vorhandenen Buchhaltungsunterlagen (Lösungsverteilung auf den Erlösaufschreibungen, handschriftliche Erlösaufgliederung und -verteilung des Jahres 2015) bekräftigen die Ausführungen des früheren Beraters:

- Kreditkartenumsätze: Die **Umsätze aus den Kreditkartenabrechnungen** werden dem Bf. gutgeschrieben. Erstellt wird ein Beleg „Externer Anteil Kartenumsätze“. Auf diesem Beleg finden sich die Namen der Mädchen, der „gutgeschriebene Kartenumsatz“ und der „externe Anteil“. Als externer Anteil wird der Anteil der Mädchen bezeichnet. Dieser Anteil wird bar ausbezahlt (Beispiel Kalenderwoche 4/2015; Auszahlung 31.1.2015). Die Auszahlung dieser Kartenerlöse erfolgt zeitverzögert (zB Kalenderwoche 52/2014 am 9.1.2015).

- Zimmerumsätze: Die **Umsätze aus der Zimmerprostitution** (und zwar im OG und im EG) werden am Beleg „Tageslosung Prostitution“ erfasst. Auf diesem Beleg finden sich die Namen der Mädchen, der Preis 60/30 € für 15 Minuten, der Preis 75/40 € für 30 Minuten, der Preis 90/50 € für 45 Minuten und der Preis 130/70 € für 60 Minuten, die Summe der Zahlung und der „externe Anteil“. Als externer Anteil wird der Anteil der Mädchen bezeichnet. Dieser Anteil wird bar ausbezahlt (Beispiel Zahlung an Jenny und Sarah am 24.1.2015).

- Getränkeumsätze: Die **Umsätze aus dem Getränkeausschank** werden am Beleg „Tageslosung Getränke“ ausgewiesen. Darauf findet sich ein von den Prostituierten animierter Getränkekonsum und anderer Getränkeausschank. Bei den animierten Getränken erfolgt eine Teilung der Erlöse. Auf dem Beleg finden sich die Getränke und die Preise. Bei jenen Getränken, die der Animation dienen, ist auch der externe Anteil ausgewiesen (zB Piccolo 20/4 €). Am Ende des Beleges findet sich die Summe und der externe Anteil. Als externer Anteil wird der Anteil der Mädchen bezeichnet (Beispiel Beleg vom 24.1.2015, ausbezahlt am 24.1.2015).

- Handschriftliche Aufzeichnungen Getränke und Zimmer: Die Umsätze aus der Zimmerprostitution und die Getränkeumsätze werden zusätzlich handschriftlich aufgezeichnet. Diese Aufzeichnungen enthalten die einzelnen „Sessions“ der Prostituierten (15 Minuten, 30 Minuten usw.; Beispiel 24.1. und 25.1.2015); am 24.1.2015 wurde eine „Session“ von Sarah (2x eine Stunde mit 130,00 €) nicht in den Kassaeingängen angesetzt.

- In den Folgemonaten (ab 5/2015 bis 7/2015) wurden dieselben Aufzeichnungen verwendet. Für die Mutter des Bf. wird jeweils ein Monatsgehalt von 700 € ausgewiesen.

- Ab 8/2015 wird die Buchhaltung vom neuen steuerlichen Vertreter abweichend vom bisherigen Schema gestaltet. Getränke und Zimmerumsätze sind auf einer Unterlage „Nightclub LL“ erfasst. Der Beleg enthält die Getränke (und die Prostituierten) und in der Spalte Zimmer die Prostituierte, die Dauer und den Preis. Auf einem Übersichtszettel werden die Umsätze aufgeteilt:

- Umsatz
- Bankomat
- Cash
- Lokal
- Frauenanteil

(Beispiel August 2015).

(5) Damit ergibt sich sowohl aus der Buchhaltung, als auch aus den Aussagen des vormaligen Steuerberaters die formale und inhaltliche Richtigkeit der Steuererklärung 2015 und der BVE vom 11. Mai 2018.

(6) Die neue steuerliche Vertretung, welche auch die zahlenmäßig "richtige", auf den Vorarbeiten des Mag. GC beruhende Steuererklärung abgegeben hat, hat nunmehr im Nachhinein rückwirkend versucht, die Besteuerung der Umsätze der Prostituierten im MS vom Bf. abzuwenden.

Dieser Versuch scheitert schon an den vorangehend aufgezählten Fakten. Die vom vorigen Steuerberater mit dem Klienten (in der Zeit vor dem Tätigwerden des neuen Steuerberaters) vereinbarte Vorgangsweise (keine Vermietung, sondern durchgehend Bordellbetrieb mit Erlösteilung) kann nicht nachträglich aufgrund eines Beraterwechsels rückgängig gemacht werden. **Eine Änderung der bisherigen Besteuerung könnte auch nur auf dem Vorwurf beruhen, dass einerseits der frühere Berater Mag. GC die Sachlage unrichtig wiedergegeben hat und zusätzlich die Buchhaltung 2015 nicht ordnungsgemäß ist.** Derartiges wurde von der nunmehrigen steuerlichen Vertretung allerdings nicht nachgewiesen.

Wenn der steuerliche Vertreter dazu in der mündlichen Verhandlung angibt, **er habe die Betriebsprüfung veranlasst und diese hätte verifizieren sollen, dass eine Zimmervermietung 1-3/2015 vorliegt und sie habe keine Aussage getroffen, dass es sich nicht um eine Zimmervermietung handle**, so hätte offensichtlich die Betriebsprüfung als "organisatorische Speerspitze" gegen den früheren Steuerberater und dessen Organisation der Buchhaltung eingesetzt werden sollen. Damit verkennt der steuerliche Vertreter die Rolle der Betriebsprüfung aber nicht nur generell, sondern auch in diesem speziellen Fall zur Gänze: Aufgabe der Betriebsprüfung ist es nicht, bestehende Fakten (Buchhaltung) aufgrund der Intentionen einer neuen steuerlichen Beratung umzudeuten. Die BP hatte keine Veranlassung die Richtigkeit der Steuererklärung 2015 infrage zu stellen und hat daher völlig zu Recht deren Werte übernommen. Die Unrichtigkeit der erklärten Werte **hätte vielmehr vom Bf. und von der steuerlichen Vertretung selbst - die diese Steuererklärung ja abgegeben hat - nachgewiesen werden müssen**, insofern könnte hier höchstens die Verletzung einer Mitwirkungsverpflichtung des Bf. vorliegen, aber nicht eine Pflichtverletzung der Betriebsprüfung.

Die steuerliche Vertretung hat im Übrigen nicht einmal von der Möglichkeit der Schlussbesprechung beim Bf. Gebrauch gemacht, die ihr Gelegenheit geboten hätte, die (angeblichen) Unrichtigkeiten darzulegen. Vielmehr zog es die steuerliche Vertretung vor, die Schlussbesprechung aus "ökonomischen Gründen" abzusagen, wobei diese "ökonomischen Gründe" sich darauf stützen (Antwortschreiben vom 27.4.2018 zur Ladung), dass

- **das Prüfungsverfahren DA** nicht in der Weise abgewickelt worden ist, wie sich der steuerliche Vertreter das vorgestellt hat (angebliche Vorbringen - die im Schreiben im Übrigen nicht erläutert werden - nicht berücksichtigt; Erlasse des BMF nicht berücksichtigt; Formulierungen in der Niederschrift verändert; Gründe und Gegengründe nicht abgewogen) sowie

- generell **im Verfahren DA** Einwendungen, Vorbringen und Beweise nicht gewürdigt worden sind und

- **das Verfahren DA mit dem Verfahren des Bf. ident sein soll** (ohne dass dies in irgendeiner Form erläutert wird). Die Schlussbesprechung wird damit ausschließlich aus Gründen verweigert, die sich gegen die Betriebsprüfung bei DA richten (und weil das Strafverfahren gegen den Bf. nicht begründbar sein soll), mit der Vermutung, dass die Abwicklung mit dem Prüfverfahren beim Bf. ident ist.

Diese Begründung der Absage ist daher in Wirklichkeit eine Scheinbegründung, da auf die Darlegung von Umständen zur Abklärung der vermuteten Unrichtigkeiten zur Gänze verzichtet wird.

In der Folge wird von der steuerlichen Vertretung gegen den Bescheid aus ihrer eigenen Steuererklärung ein Vorlageantrag eingebracht und die Steuerberatung beabsichtigt, den Nachweis der Unrichtigkeit ihrer eigenen Steuererklärung beim BFG klären zu lassen. Auch im Vorlageantrag vom 17. Mai 2018 werden keine Gründe für eine Umsatzkürzung angeführt (weder inhaltlicher, noch betraglicher Natur). Warum der Umsatz 2015 abzuändern sein soll, bleibt unklar (dies ergibt sich zum ersten Mal nach mehrmaliger Nachfrage in der mündlichen Verhandlung), abgesehen von einem erneut nicht näher erläuterten Hinweis auf das "Prüfungsverfahren DA" und die "Judikatur des VwGH zur Behördenwillkür".

c. Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass – im Sinne der laut steuerlicher Vertretung auf das MS abzustellenden Betrachtung – der Bordellbetrieb im Obergeschoß insbesondere durch folgende weitere Umstände nachgewiesen wird (soweit das Finanzamt davon ausgeht, dass über das LL eingekaufte Utensilien auch im MS verwendet wurden, ist festzuhalten, dass das Bundesfinanzgericht diesem Umstand keine maßgebliche Relevanz für die Beantwortung der Frage der Umsatzbesteuerung zumisst):

(1) Mädchen werden vom Inhaber in das Haus aufgenommen, dieser ist **als "Chef" bekannt**, jedenfalls wenn die Polizei nach einem „Chef“ fragt. Arrangiert werden von ihm auch Veranstaltungen und Hausbesuche. Die **„Deckel“ der Prostituierten** werden vom Bf. aufbewahrt (Niederschrift SJ vom 15.2.2018), in unterschiedlichen Abständen wird auch eine Liste der Damen vom Bf. übermittelt. Schon dadurch zeigt sich, dass der Bf. wesentlichen Zugriff auf die Prostituierten hat. Zu verweisen ist auch auf die vom Club selbst geschalteten **Werbungen und Anzeigen in Sexmagazinen**. Die Gestaltung der Inserate erfolgt durch den Bf. (Niederschrift mit DA vom 8. November 2017). **Reparaturen betreffend das MS wurden vor dem 1. April 2015 vom Bf. bezahlt** (Niederschrift mit DA vom 8. November 2017). **Schriftliche Vereinbarungen mit den Prostituierten sind offensichtlich nicht vorhanden.** Zur „Vereinbarung“ mit den Prostituierten erklärt DA für ihren Zeitraum (Niederschrift vom 8. November 2017), „ich verlange nichts von den Damen, mit Ausnahme einer mündlichen Vereinbarung über die Möglichkeiten ihrer Anwesenheitszeiten“. Damit wären nicht einmal die grundsätzlichen Eckpunkte eines mündlichen Mietvertrages zustande gekommen.

(2) Auf der Homepage ist eine **Festnetznummern des Bf.** angegeben (Schreiben Bf. vom 6. März 2018; Niederschrift mit DA vom 8. November 2017), eine **Handynummer des Bf.** und eine **Handynummer der DA. Terminvereinbarungen erfolgen mit DA** (Niederschrift mit DA vom 8. November 2017). Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass diese Praxis auch 2015 bestanden hat. Es bestanden daher keine Möglichkeiten der Kunden mit den Prostituierten Leistungsverhältnisse telefonisch vorweg – ohne Kenntnis des Bf. – zu vereinbaren. Die genaue Kenntnis der vereinbarten Leistungen der Prostituierten ist auch Geschäftsgrundlage für den Betrieb des Bf., damit dieser nicht um seinen Erlösanteil gebracht werden kann. Eine eigenständige Leistungsvereinbarung der Prostituierten (ohne Kenntnis des Bf.) kommt aus diesem Grund nicht infrage.

(3) Den Abrechnungen und Kasseneingängen (aus 1-3/2015) – die sowohl die LL und das MS betreffen – ist zu entnehmen, dass **Kreditkartenerlöse aus der Prostitution vom Bf. vereinnahmt und später anteilig an die Prostituierten ausbezahlt werden.** Mittels seiner Terminals hat der Bf. damit auch die **vollständige Kontrolle über die Kreditkarteneingänge** und den Erlöseingang in der Hand. Insbesondere die Tatsache, dass die Prostituierten keine eigenen Terminals haben, macht deutlich, dass von einer weitgehend „eigenständigen“ Prostitutionstätigkeit (im eigenen Namen) nicht gesprochen werden kann, vielmehr behält sich der Bf. die Kontrolle über den Gesamteingang der Prostitutionserlöse vor. Nicht die Prostituierten kassieren die Kreditkartenerlöse, sondern der Bf. über sein Terminal, der anschließend den Prostituierten ihren Anteil ausbezahlt.

Dasselbe gilt für die bar von den Kunden bezahlten Erlöse. **Erlösbeteiligungen von Prostituierten** sprechen klar für einen Bordellbetrieb (auch im MS) im Jahr 2015, weil selbständige Prostituierte keine Beteiligung und keinen Anteil erhalten, sondern selbst Eigentümer des Gesamtertrages sind und daraus Mieterlöse abführen müssen. Nach den vorliegenden Unterlagen des Jahres 2015 kassierte aber der Betreiber der LL und des MS die Gesamtsumme der Barbeträge, die dann nach dem vorher vereinbarten Schlüssel aufgeteilt wurde.

Auch die Aussage des Mag. GC, mit der festgehalten ist, dass

- DA das MS ab 1. April 2015 betreiben wird,
- steuerlich aber **kein Laufhausmodell vorliegt und alles beim alten bleibt** und
- **der Erlös aus der Prostitution mit den Prostituierten geteilt wird und daher kein Verdienst pro Zimmer und Tag vorliegt, sondern pro Kunde**,

bekräftigt sehr klar, dass auch im MS eine an Bordellbetriebe angelehnte Erlösaufteilung vorlag und keine Vermietung.

(4) Die Lebensgefährtin hat **den Bf.** im Haus (im Zeitraum 1-3/2015) in mehrfacher Hinsicht organisatorisch unterstützt:

- **Vorgegeben sind fixe Öffnungszeiten**, sowohl für die LL als auch das MS, die auch kontrolliert werden müssen. Es ist daher immer entweder DA oder der Bf. anwesend.

- Im Prüfungszeitraum sind **vom Bf. vorgegebene fixe Preise und Erlösanteile für die Prostituierten** gebräuchlich. Auch die **Getränkepreise und damit zusammenhängende Aufteilungen sind vorgegeben**. Da laut Mag. GC die Preise und Belege in den beiden Bereichen (LL und MS) dieselben waren, bedarf es hier keiner speziellen Unterscheidung. Das ergibt sich auch aus den vorliegenden Belegen.

Es stellt nämlich den Regelfall dar, dass in Bordellen die von den Damen eingehobenen Preise vereinheitlicht werden. Andernfalls würden einerseits die Prostituierten binnen kürzester Zeit untereinander zu streiten beginnen, wenn jede von ihnen eine eigene Preisbestimmung vornehmen und andere auch preislich konkurrenzieren könnte und andererseits wäre das auch für den Betreiber hinsichtlich des an ihn abzuführenden Anteiles problematisch (wenn die Prostituierte stellvertretend für ihn kassiert).

Die übliche Vorgangsweise ist es daher, einen einheitlichen Leistungssatz betreffend den vom Kunden zu verlangenden Preis für alle Prostituierten festzusetzen und davon einen fixen Anteil für den Bordellbetreiber bzw die Prostituierte abzuleiten.

Gleichzeitig ist eine derartige Festlegung ein klarer Hinweis darauf, dass eben keine Vermietung vorliegt, bei der die Prostituierten eine fixe Miete zahlen und im Übrigen die Preise für ihre Leistungen frei bestimmen können.

d. Bezüglich der in der mündlichen Verhandlung vorgebrachten Einwendungen und aufgeworfenen Fragen ist ergänzend zur Kurzdarstellung in der Verhandlung folgendes festzustellen:

(1) Soweit sich die steuerliche Vertretung auf angebliche **Einflüsse der Betriebsprüfung von DA** bezieht (die "Gegenstand des Rechtsmittelverfahrens des Bf." sein sollen), ist dieser Einwurf völlig irrelevant für das gegenständliche Verfahren. Es genügt ein Blick auf die vorangehend angeführte Zeittabelle, um zu erkennen, dass hier gar keine Verbindungen hergestellt werden können:

- **Die ursprüngliche Schätzung des Umsatzes** am 21. August 2017 beruhte auf der Buchhaltung und **hatte mit der Prüfung DA** (Prüfungsauftrag vom 28.9.2017) **nichts zu tun**.

- Die Umsatzsteuererklärung 2015 des Bf. wurde am 11. September 2017 eingereicht, **also noch vor dem Prüfungsauftrag DA**.

- Da die Buchhaltungsunterlagen des Bf. die eingereichte Umsatzsteuererklärung untermauerten, **wurden deren Zahlen der BVE im Rahmen der Prüfung des Bf. einfach zugrundegelegt. Unterlagen, die die Unrichtigkeit der Buchhaltung des Bf. bewiesen hätten gab es nicht**. Allfälliger Intentionen aus der Prüfung DA bedurfte es auch zu diesem Zeitpunkt nicht, die BP hat ja nur die Zahlen der abgegebenen Erklärungen übernommen.

Die Einwürfe der steuerlichen Vertretung in diesem Punkt sind für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar.

(2) Das **Vorliegen eines Dienst- oder Werkvertrages** ist im Rahmen der umsatzsteuerlichen Betrachtung nicht relevant. So wird in Rs 5 der VwGH-Entscheidung vom 22.9.2005, 2003/14/0002 zum Thema "Steuern vom Umsatz" betreffend 1996 bis 1998 ausgeführt:

"Umsätze eines Bordellbetriebes sind demjenigen zuzurechnen, der sie im eigenen Namen und auf eigene Rechnung an die Leistungsempfänger erbringt.

Umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage für die vom Beschwerdeführer erbrachten Leistungen des Bordellbetriebes ist das Entgelt, das der einzelne Kunde für seinen Bordellbesuch aufgewendet hat. Bei Zugrundelegung des von der belangten Behörde festgestellten Sachverhaltes sind die Bordellleistungen insgesamt im Namen und auf Rechnung des Beschwerdeführers den Kunden gegenüber erbracht worden. Bei der vorliegenden Fallkonstellation kann nicht gesagt werden, dass der Beschwerdeführer außerhalb eines zwischen den Prostituierten und den Gästen stattfindenden Leistungsaustausches stünde. Insbesondere aus den Zeugenaussagen der Kunden konnte die belangte Behörde zu Recht die Feststellung treffen, dass die Leistungsbeziehung zwischen diesen und dem Beschwerdeführer stattgefunden hat. Für den Beschwerdefall ist es weiters **nicht von Bedeutung, ob die Mädchen ihrerseits ihre Leistungen dem Beschwerdeführer gegenüber als Dienstnehmerinnen oder als selbständig Tätige erbracht haben** (Hinweis E 15. Juni 2005, 2002/13/0104). Das gilt selbst dann, wenn nicht die Umsatzsteuer, sondern die Körperschaftsteuer strittig ist (VwGH 24.1.2007, 2003/13/0138)."

(3) Damit beantwortet sich auch der Punkt **"Zeugeneinvernahme der Fremdenpolizei"** von selbst. Der steuerliche Vertreter insistiert deshalb auf der Fragestellung "Dienstvertrag oder Werkvertrag", weil sich - nach seiner Darstellung - bei Vorliegen eines Dienstvertrages "die Unterstellung des Straftatbestandes der Zuhälterei" anknüpft, also die Finanzverwaltung ein "strafbares Tatbild" unterstellt.

Das ist schon deshalb unrichtig, weil es - wie vorangehend geschildert - für die Umsatzzurechnung darauf nicht ankommt und die Finanzverwaltung diese Frage gar nicht prüfen muss.

(4) Der Antrag auf "Reproduzierung" der Homepage des Bf. war schon grundsätzlich nicht antragstauglich, weil nicht begründet wurde, welcher Erkenntnisgewinn einen derartigen Aufwand, den im übrigen der Bf. zu tragen hätte, rechtfertigt.

(5) Der Einwand, wenn Belege der LL auch für das MS herangezogen würden, läge nur ein Betrieb vor, was die Prüferin hätte feststellen müssen, ist doppelt unverständlich:

- Für den Zeitraum 1-3/2015: Die BP ging (ob zu Recht oder zu Unrecht sei dahingestellt, weil nicht entscheidungswesentlich) davon aus, dass Einkäufe der LL auch im MS (und daher für die dort arbeitenden Prostituierten) verwendet werden. Da vor dem 1. April 2015 nach außen im Wesentlichen nur LL aufgetreten ist (was den Einkauf anbelangt), ist diese Schlussfolgerung zumindest nicht unlogisch und auch inhaltlich insofern nicht zu beanstanden, als **bis zum 31. März 2015 ja ohnehin ein einheitlicher Betrieb**

bestanden hat. Das wurde von Mag. W. in der mündlichen Verhandlung auch richtig festgestellt.

- **Der Zeitraum 4-12/2015 war von dieser Fragestellung** (Einkauf für die Prostituierten im oberen Stock) **sowieso nicht betroffen**, weil das Obergeschoß zu dieser Zeit von DA geführt wurde und beide Betriebe auch getrennt (im Obergeschoß lautend auf DA, im Untergeschoß weiterhin lautend auf LL) eingekauft haben, selbst die Müllrechnungen wurden ab 1. April 2015 getrennt abgerechnet.

(6) Nicht antragstauglich ist auch der **Antrag auf Einvernahme des Mag. GC**, da weder erläutert wurde, warum Mag. GC zum Thema "Lagerbestand" nochmals befragt werden sollte, noch welcher Art die "Kommunikation" zwischen Mag. GC und dem bereits verstorbenen Finanzbeamten O. gewesen sein soll und welche Auswirkung diese Kommunikation auf das gegenständliche Verfahren hätte.

e. Die steuerliche Vertretung ist im gesamten Verfahren eine Antwort auf die Frage schuldig geblieben, **warum die für die Abgabe der Steuererklärung 2015 herangezogene Buchhaltung unrichtig sein und der Umsatz um die Prostituiertenumsätze bereinigt werden sollte.** Sie hat weiters keinerlei Erklärung dafür beigebracht, warum sie dieses Anbringen **vor der mündlichen Verhandlung weder inhaltlich** (die Abänderung des Umsatzes geht aus dem Vorlageantrag nicht hervor), **noch betraglich** (auch in der mündlichen Verhandlung wurde die Abänderung nicht beziffert, offenbar ist das nach Ansicht der steuerlichen Vertretung Aufgabe des BFG) **konkretisiert hat und zum inhaltlichen Teil selbst in der mündlichen Verhandlung noch mehrmals nachgefragt werden musste.**

Diesbezüglich ist festzuhalten, dass ein "Zurück(be)halten von Argumenten" auf Seiten des Bf. nicht zulässig ist, wenn im Vorfeld konkrete Vorhaltungen der Finanzbehörde bekannt geworden sind. Das finanzgerichtliche Verfahren dient nicht der "Mentalreservation" maßgeblicher Umstände (BFG 24.1.2018, RV/7102722/2017), insbesondere wenn klar ersichtlich ist, dass - wie im vorliegenden Fall (Antrag Einvernahme Fremdenpolizei, Antrag Einvernahme Mag. GC usw.) - beantragte Sachverhaltsabklärungen in der mündlichen Verhandlung ohne Vertagung gar nicht erbracht werden könnten und eine Verschiebung damit praktisch von vorneherein angestrebt wird. Die Finanzverwaltung hat mit Zusendung der Ladung zur Schlussbesprechung an den Bf. einen umfangreichen Katalog der von ihr angenommenen Sachverhalte mitsamt der daraus gewonnenen rechtlichen Würdigung dem steuerlichen Vertreter übermittelt. Diese Zusendung ist jedenfalls als konkrete Vorhaltung des Finanzamtes zu verstehen. **Es wären daher aufgrund der aus § 115 BAO resultierenden Mitwirkungsverpflichtung des Bf. schon im Rahmen der Schlussbesprechung, jedenfalls aber im Vorlageantrag, die maßgebenden Umstände zur Abänderung des Umsatzsteuerbescheides 2015 bekannt zu geben gewesen.** Entsprechende Sachverhaltsermittlungen hätten dann noch vor der mündlichen Verhandlung erfolgen können bzw nach der BAO (§ 265 Abs 1 BAO) sogar erfolgen müssen (... "nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen"). Mit dieser

Vorgangsweise hat der Steuerpflichtige im Zusammenwirken mit dem steuerlichen Vertreter die nach der BAO erforderliche Sachverhaltsermittlung verhindert und damit die ihm auferlegte Mitwirkungsverpflichtung im Verfahren grob verletzt.

f. Das gesamte betriebliche Geschehen (Betreiben der LL und des MS) stellt bezüglich der Zurverfügungstellung der Zimmer an die Mädchen keine herkömmliche Zimmervermietung dar, sondern **gemeinsam mit der Bereitstellung des Zimmers eine Erbringung branchentypischer Leistungen auch im Obergeschoß**, wie Vermittlung der Prostituierten, Kundenwerbung des Inhabers, Inkassi von Geldern (insbesondere der Kreditkartengelder) Schutz der Prostituierten vor Übergriffen und gelegentliche Abwicklung von Behördenwegen (wenn Herr T. die Mädchen zur Gesundheitsvorsorge begleitet). Diese Leistungen sind als einheitliche Leistungen anzusehen und unterliegen dem Normalsteuersatz. Bargeldinkasso der Prostituierten ändert daran angesichts der kassenmäßigen Verbuchung der Erlöse nichts. Entscheidend ist, wer in den wesentlichen Funktionen des Betriebes nach außen hin - dem Kunden gegenüber - auftritt. Dies ist im vorliegenden Fall - auch für das MS - der Bf. Schon die "einheitlichen Richtpreise" sprechen klar gegen ein selbständiges unternehmerisches Auftreten der Prostituierten. Diese haben auch nicht Rechnung (an den Bf. oder die Kunden) gelegt, sondern es wurde ihnen ihr Anteil an den Bar- oder Kreditkartenerlösen per Kassazahlung ausbezahlt. Eine "anteilige" Auszahlung weist aber darauf hin, dass die Prostituierte nicht "Herrin" des Erlöses war, der im Übrigen in voller Summe in der Kassa des Bf. verbucht wurde.

Der Umsatzsteuerbescheid 2015 war aus den bezeichneten Gründen abzuändern.

E. Zulassung zur Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Entscheidung orientiert sich an der ständigen Rspr des VwGH. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Linz, am 7. Juni 2019

