

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Dieter Fröhlich in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*1\*\*\* in Ungarn geboren, ungarische Staatsbürgerin, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\* über die Bescheidbeschwerde vom 29.6.2014 und die Bescheidbeschwerde vom 12.09.2018 gegen die Umsatzsteuerbescheide und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2010, 2011, 2012 und 2013, vom 27.05.2014 und 27.08.2018 des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf (nunmehr FA Österreich), Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* nach am 25.11.2025 durchgeführter mündlicher Verhandlung

### zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde gegen die vorstehend angeführten Bescheide wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.) erfolgte nach mehreren sicherheitspolizeilichen und finanzpolizeilichen Kontrollen in ihrem illegalen Prostitutionslokal „Studio S-1 – Aromatherapien“ eine Außenprüfung betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuer 2010 und 2011 sowie die USt-Voranmeldungszeiträume 1/2012 bis 12/2013 statt.

Vom Betriebsprüfer sei festgestellt worden, dass seit November 2010 unter der Geschäftsbezeichnung „Studio S-1“ in der von der Bf. angemieteten Dachgeschosswohnung, in X2 Wien, Str. 14 in Art eines Laufhauses Sexdienstleistungen erbracht würden. Zum Anschein sei vorgegeben worden, dass dieses aus drei eingerichteten Schlafzimmern, Wohnküche und Terrasse bestehende Etablissement für Aromatherapien, Energetik, Massagen, Tanzdarbietungen verwendet würde. Die Bf. habe an diesem Betriebsstandort das freie

Gewerbe zur Erreichung einer körperlichen und energetischen Ausgewogenheit mittels Energetik und Aromatherapien angemeldet und zugleich an der Betriebsstätte zum Schein auch den ordentlichen Wohnsitz angemeldet. Lt. Aussagen befinde sich ihr tatsächlicher Wohnsitz und ständiger Aufenthaltsort in Ungarn.

Auf Grund der Kontrollen der Finanzpolizei (12.07.2011) und der polizeilichen Kontrollen (20.07.2011, 24.07.2012, 16.12.2012 und 31.07.2013) sowie den von der Bf. betriebenen Internetseite S1. und den regelmäßig geschalteten Zeitungsinseraten (Kontaktbazar, Kurier, Krone) stehe eindeutig fest, dass es sich um ein von der Bf. betriebenes illegales Bordell gehandelt habe. Seit Oktober 2011 betreibe die Bf. außerdem das Bordell „S2“ in X3 Wien, Str2 14-18. Die Bewilligung zum Betrieb eines Bordells sei der Bf. mit Bescheid der LPD Wien am 10.01.2013 erteilt worden. Auch für dieses Prostitutionslokal habe die Bf. die Erstellung und Servicierung einer eigenen Homepage (H2), die Schaltung der Inserate sowie die Auswahl und terminliche Koordination der im Studio anwesenden Prostituierten vorgenommen.

Die Erlösaufzeichnungen entsprächen nicht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung und seien offenkundig unvollständig gewesen, weshalb die Erlöse bei beiden Lokalen durch Schätzung zu ermitteln seien. Auf Grund des Gesamtbildes des festgestellten Sachverhaltes sei die Bf. nicht eine bloße Vermieterin der Geschäftsräumlichkeiten an die einzelnen Prostituierten gewesen, sondern seien ihr als Unternehmerin die Umsätze von den in den beiden Bordellen erbrachten Leistungen zuzurechnen gewesen. Dafür sprächen folgende Umstände:

- Der Außenauftritt der beiden Prostitutionslokale im Geschäftsverkehr sei durch Werbung (in Zeitungen) und Internetauftritt von der Bf. durchgeführt worden.
- Sie habe für die Anwesenheit der Prostituierten während der veröffentlichten festen Öffnungszeiten der Studios gesorgt. Ihre Betriebsführung habe auch die Akquirierung und Auswahl der Damen sowie die zeitliche Koordination der in den Studios anwesenden Damen umfasst.
- Lt. Aussage der Bf. hätten die Mädchen nicht in den Studios übernachten dürfen. Es sei aber nicht plausibel, wie ohne die Anwesenheit der Bf. die Einhaltung der Betriebszeiten und das Verlassen der Betriebsräume durch die Sexarbeiterinnen überwacht habe werden soll.
- Die Tätigkeit in den Studios habe nur durch die „Künstlerin/Tänzerin/Masseurin“ selbst ausüben werden dürfen. Es habe keine Vertretungsbefugnis lt. Pkt. V des Miet/Pacht/Kooperationsvertrages bestanden.
- Die Bf. habe für einen ordentlichen und ansprechenden Zustand der Etablissements gesorgt. Dazu habe auch die regelmäßige Reinigung der Studios sowie der Wäsche (Bettzeug, Handtücher usw.) und Bezahlung dieser Arbeiten gehört. Den Sexarbeiterinnen seien für die Kundengespräche eigene – in den Studios aufliegende -

Mobiltelefone zur Verfügung gestellt und die dafür angefallenen Telefonkosten getragen worden.

- Kunden hätten nachweislich auch ohne vorige Terminvereinbarung die Prostitutionslokale aufgesucht. Im Studio S-1 habe auch mittels Kreditkarte (Abrechnung über Pay Life Konto der Bf.) von den Kunden bezahlt werden können.
- Lt. Pkt. 10 des Mietvertrages sei der „Therapeutin/Masseurin/Tänzerin“ jeglicher Selbsteintritt bei Kunden untersagt gewesen.
- Die Bf. habe das Recht gehabt, zu bestimmen, ob gewisse Personen behandelt werden oder die Erbringung der Sexdienstleistung im Studio abgelehnt wird (Lokalverweis lt. Pkt. VIII MV).
- Ein Großteil der Damen hätten keine Gewerbeberechtigung für Heilpraktiken besessen und als Geheimprostituierte gearbeitet (ohne Kontrollkarte/grüne Karte). Nur mit einem Teil der im Studio tätig gewesenen Frauen sei ein Mietvertrag abgeschlossen worden. Die Sexdienstleisterinnen kämen hauptsächlich aus Ungarn. Ein Teil der Sexarbeiterinnen sei am Firmensitz auch amtlich angemeldet worden und ihnen damit ein Scheinwohnsitz in Österreich verschafft worden.

Aus den dargelegten Umstände ergebe sich, dass die Bf. mit den beiden Prostitutionslokal nach außen im Geschäftsverkehr aufgetreten sei, insb. Internetauftritt, Inserate, Kreditkartenzahlungen, feste Öffnungszeiten (Mo-So, 10:00 bis 22:00 Uhr), Besuche im Studio ohne vorigen Termin bei einer konkreten Dame, sodass der Leistungsaustausch für die Sexdienstleistungen mit der Bf. als Betreiberin der Prostitutionslokale zustande gekommen sei. Nach dem Gesamtbild der dargelegten Umstände würden die Studios einen einheitlichen Gewerbebetrieb der Bf. bilden und seien daher die in den Studios erwirtschafteten Umsätze der Bf. in vollem Umfang zuzurechnen gewesen. Im BP-Bericht erfolgte folgende Umsatz- und Gewinnsschätzung:

|                                                                          | 2010                                                                     | 2011                                                                       | 2012                                                                       | 2013                                                                       |
|--------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|
| Studio S-1<br>Schätzungsgrundlage:<br><br>Nettoumsätze 20%lt. BP         | 5 Damen je 2 Kunden/<br>€ 110 pro Kunde<br>/50 Öffnungstage<br>45.833,33 | 5 Damen je 2 Kunden/<br>€ 110 pro Kunde<br>/300 Öffnungstage<br>275.000,00 | 5 Damen je 2 Kunden/<br>€ 110 pro Kunde<br>/300 Öffnungstage<br>275.000,00 | 5 Damen je 2 Kunden/<br>€ 120 pro Kunde<br>/300 Öffnungstage<br>300.000,00 |
| S2<br>seit 11/2011<br>Schätzungsgrundlagen<br><br>Nettoumsätze 20%lt. BP |                                                                          | 2 Damen je 2 Kunden/<br>€ 100 pro Kunde<br>/50 Öffnungstage<br>16.666,67   | 2 Damen je 2 Kunden/<br>€ 100 pro Kunde<br>/300 Öffnungstage<br>100.000,00 | 2 Damen je 2 Kunden/<br>€ 100 pro Kunde<br>/300 Öffnungstage<br>100.000,00 |
| <b>Umsätze gesamt 20%</b>                                                | <b>45.883,30</b>                                                         | <b>291.637,39</b>                                                          | <b>375.000,00</b>                                                          | <b>400.000,00</b>                                                          |
| <b>Vorsteuern gesamt</b>                                                 | <b>1.230,51</b>                                                          | <b>6.939,42</b>                                                            | <b>10.247,46</b>                                                           | <b>10.187,43</b>                                                           |

Der Vorsteuerabzug sei von der BP insoweit anerkannt worden, als ordnungsgemäße, auf die Bf. lautende Rechnungen gemäß § 11 UStG vorgelegen sind.

Hinsichtlich des mit den Prostitutionslokalen erzielten Gewinnes wurden auf Grund der Kalkulation der BP folgende Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Bf. geschätzt:

| Einkünfte aus Gewerbebetrieb                  | 2010      | 2011       | 2012       | 2013       |
|-----------------------------------------------|-----------|------------|------------|------------|
| Lt. Erklärung                                 | -6.017,00 | 7.840,95   | 20.887,70  | 10.021,28  |
| Erlöszuschätzung BP/FA                        | 40.100,00 | 237.100,00 | 284.600,00 | 322.500,00 |
| Aufwandschätzung BP/FA                        | 20.050,00 | 120.400,00 | 143.300,00 | 177.587,43 |
| Einkünfte aus Gw<br>lt angefochtenen Bescheid | 12.208,18 | 124.540,95 | 163.187,52 | 171.271,28 |

Diese Berechnungen sind im BP-Bericht (Seite 4 und 5) sowie in der Bescheidbegründung der Einkommensteuerbescheide 2012 und 2013 dargestellt.

Das Finanzamt erließ in der Folge entsprechend den Feststellungen der Außenprüfung Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für die Veranlagungsjahre 2010 bis 2012 sowie USt-Festsetzungsbescheide für die Voranmeldungszeiträume 1-12/2012 und 1-12/2013 vom 27.05.2014. In der Bescheidbegründung wurde auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 21.05.2014 verwiesen.

Mit Beschwerde vom 29.6.2014 wurden diese Abgabenbescheide rechtzeitig und formgerecht angefochten. Die Bf. sei nur Vermieterin von Betriebsräumen gewesen. Im Studio S-1 seien nur Aromatherapien und andere Gesundheitsdienste, aber keine Sexdienstleistungen erbracht worden. Vor der Bf. sei Prostitution den Mieterinnen ausdrücklich im Mietvertrag untersagt worden. In jedem Fall sei die Bf. außerhalb des Leistungsaustausches zwischen den Mieterinnen der Betriebsräume und deren jeweiligen Kunden gestanden. Der Bf. wären daher ausschließlich die Mietumsätze zurechenbar und dafür seien ordnungsgemäße Aufzeichnungen vorgelegen. Die von der BP vorgenommene Schätzung gehe an der Realität vorbei und sei in allen Belangen (Anzahl der Damen je Studiotag, Kundenfrequenz pro Sexarbeiterin, durchschnittlicher Erlös je Kunde und Anzahl der Öffnungstage) zu hoch angesetzt. Es werde deshalb die Veranlagung entsprechend den eingereichten Abgabenerklärungen begehrt.

Das Finanzamt (FA) erließ basierend auf den Feststellungen und Berechnungen der Außenprüfung auch für die Folgejahre die Einkommensteuerbescheide 2012 und 2013 sowie die Umsatzsteuerveranlagungsbescheide 2012 und 2013 vom 27.08.2018. In der Bescheidbegründung wurde auf den BP-Bericht vom 22.05.2014, insbesondere auf die Umsatzschätzung in Tz. 3, verwiesen.

Mit weiterer Beschwerde vom 12.09.2018 wurden die USt- und ESt-Veranlagungsbescheide 2012 und 2013 ebenfalls form- und fristgerecht angefochten und entsprechend der bereits vorgebrachten Begründung eine erklärungskonforme Veranlagung beantragt.

Mit den Beschwerdevorentscheidungen betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2010 bis 2013 vom 21.07.2017 und 28.07.2017 sowie 2.08.2018 wurden die Bescheidbeschwerden

abgewiesen. In den Abweisungsbescheiden wurde auf die Zustellung einer gesonderten Bescheidbegründung hingewiesen. Auf die den Parteien bekannten Ausführungen der gesonderten Bescheidbegründungen vom 11.03.2019 und 02.08.2019 wird zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen.

Angemerkt wird, dass gemäß § 253 BAO die Umsatzsteuerbescheide für die Veranlagungsjahre 2012 und 2013 vom 27.08.2018 an die Stelle der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Voranmeldungszeiträume 1-12/2012 und 1-12/2013 vom 27.05.2014 getreten sind. Die Beschwerde vom 29.06.2014 gilt daher auch gegen die Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2013 gerichtet.

Gegen die Beschwerdeentscheidungen betreffend USt- und ESt-2010 bis 2013 wurde fristgerecht der Vorlageantrag vom 11.04.2019 und der Vorlageantrag vom 9.9.2019 eingebracht und Folgendes vorgebracht:

*„[Zitat] Es handelt sich um 2 Lokalitäten. Einmal um die Räumlichkeiten in X2 Wien, Str. 14 (in einem Wohnhaus im Dachgeschoss). Diese Lokalität findet für die Mieterinnen Verwendung als Räumlichkeiten für Gewerbetreibende, welche in der Branche Aromatherapie, Energetik, künstlerische Tanzdarbietungen, etc. ihre Dienste anbieten. Zweitens um den Standort in X3 Wien, Str2 14-18/2/2, welcher als genehmigtes Prostitutionslokal an Sexdienstleisterinnen vermietet wird.*

*Die Werbeeinschaltungen durch die Bf. im Internet und sonstigen Medien dienen der Bekanntmachung der Adressen für die Vermietung wie auch für Interessierte und Kunden. Es wurde dabei nicht allein die Lokalität (Foto), sondern in der Regel auch eine der Mieterinnen (mit Bild und Künstlernamen) beworben, niemals aber gleich fünf Personen beworben. Wann genau die Mieterin anwesend war, konnte immer nur telefonisch ermittelt und bekanntgegeben werden. An beiden Standorten werden die Räumlichkeiten inkl. Energie sowie der Einrichtung vermietet. Die Kostenübernahme für die notwendige Reinigung (da ja mehrere Mieterinnen dieselben Räumlichkeiten benutzten) ist im Mietpreis beinhaltet. Zum Zwecke der Koordination der Mieterinnen untereinander, wie auch mit den Kunden wurden Mobiltelefone zur Verfügung gestellt.*

*Die Preise für die Dienstleistungen der Mieterinnen können allein schon wegen der höchstpersönlichen und unterschiedlichen Art der möglichen Leistungen nicht pauschal der Vermieterin zugerechnet werden. Diese hängen einzig und allein vom Willen, dem Umfang und der Art und Qualität sowie der Leistungsbereitschaft der jeweiligen Mieterin ab und deren Höhe ist letztendlich durch die Kundenwünsche und deren Abmachungen mit den Mieterinnen bestimmt. Diese Preis-Abmachungen sind der Vermieterin nicht bekannt. Das Entgelt, welches die Mieterinnen direkt von ihren Kunden erhalten ist ihnen alleine zuzurechnen wie auch von ihnen zu verantworten und ggf auch zu versteuern. Die Umsatz- bzw. die Ergebniszuschätzung an die Vermieterin entbehrt jeder denkmöglichen Grundlage, da es sich hier um die sehr*

*höchstpersönlichen Leistungen der selbstständig und. eigenverantwortlich tätigen Mieterinnen handelt. Wir erkennen keinerlei persönlichen Leistungsaustausch, welcher zwischen der beschwerdeführenden Vermieterin und den diversen Mieterinnen stattgefunden hätte.*

*Als Kalkulationsbasis für den Mietbereich gilt Folgendes: Im Lokal Str.: Festsetzung eines Protzenzsatzes der Einnahmen für die Miete. Wegen der Unkontrollierbarkeit wurde für die Vermietung jedoch ein Mindeststundensatz pro Zimmerbenutzung angesetzt. Zu Beginn der Vermietungstätigkeit wurde in den Mietvertrag die Klausel hereingenommen, dass ein Einblick in die Buchhaltungsunterlagen verlangt werden kann, um die 50% der Leistung als Mietabgabe kontrollieren zu können. Dieser Passus wurde allerdings wegen der Schwierigkeit der Überprüfbarkeit nie verwirklicht.*

*Die Annahme des Prüfers, dass sich wegen des Untersagungsrechtes der Vermieterin für bestimmte Personen oder Personengruppen die Auswahl der Kunden nicht allein den Mieterinnen überlassen ist und dies ein Recht für die in vollem Umfang zuzurechnenden Umsätze darstellt, muss wirklich im Lichte einer sehr willkürlichen Auslegung der gesetzlichen Bestimmungen gesehen werden.*

*Wegen des Umstandes, dass sich das Lokal in einem Mietwohnhaus befindet in welchem selbstverständlich eine Hausordnung besteht, wie auch dadurch begründet, dass ja mehrere Mieterinnen das Mietlokal benutzten, sind einzelne Personen wie auch Personengruppen, welche gegen die allgemeinen Sitten, gegen die Hausordnung oder die ungestörte Verwendung durch Hausbewohner wie auch die Mieterinnen verstoßen (z.B. Alkohol- oder Drogenbeeinträchtigte, aggressive, lärmende oder sonst verhaltensgestörte Personen, etc.) von der Betretung der Räumlichkeit vertraglich fernzuhalten.*

*Lokal Str2: Hier handelt sich um ein behördlich genehmigtes Prostitutionslokal. Die Tagesmiete für die Mieterinnen beträgt EURO 50.*

*Es ist uns nicht erkenntlich, welche Umstände die von den Mieterinnen höchstpersönlich erwirtschafteten Umsätze der Vermieterin, welche weder die Kenntnisse (nicht einmal eine 100%-ige Anwesenheit bei örtlich getrennten Betriebsstätten ist möglich) noch die Möglichkeit der vollständigen Überprüfung der geleisteten Tätigkeiten (die Möglichkeit der Kontrolle in klarer Weise versperrten Zimmern ist nicht gegeben) hat, diese Zurechnung rechtfertigen würden. Aus all den Bestimmungen im Mietvertrag wie auch aus den gesetzten Handlungen kann von uns keinerlei Weisungsrecht der Bf. erkannt werden, welches die Eingliederung der Mieterinnenleistungen in einen Betrieb der Vermieterin gestatten würde.*

*Ein telefonisch durchgegebener Umsatz ist mangels anderer Möglichkeiten und Durchführbarkeiten (die Vermieterin kann ja, wie schon dargelegt, nicht immer zugegen sein, da es 2 Betriebsstätten gab) wenigstens eine gewisse Kontrolle. Die tatsächlich erzielten Leistungserlöse der Mieterinnen entziehen sich dem Wissen der Vermieterin (deshalb auch die*

*Festsetzung der Untergrenzen in den Mietvereinbarungen). Eine tel. bekanntgegebene Umsatzhöhe kann nur schwerlich dokumentiert werden, wohl aber fand sie über die Begleichung ihren Niederschlag in den Büchern. Die entsprechenden Einnahmen wurden aufgezeichnet, die Unterlagen darüber wurden geführt und dem Prüfer vorgelegt. Diesen Unterlagen wurde seitens des Prüfers keine entsprechende Beachtung geschenkt.*

*Die in der Bescheidbegründung vom 11.3.2019 angeführten beispielhaften VwGH-Urteile vom 15.6.2005, 2002/13/0104 sowie vom 22. 9. 2005, 2003/14/0002 können nicht einmal ansatzweise akzeptiert werden, weil diese sich auf bestehende Gewerbebetriebe mit gänzlich anderen Parametern beziehen.*

*Der Argumentation des Finanzamtes über die Schätzung der Grundlagen, kann im gegenständigen Sachverhalt nicht gefolgt werden. Dass über telefonisch durchgegebene Umsätze keine Aufzeichnungen erfolgten, wie auch der Umstand, dass keine Aufzeichnungen über anwesende Mieterinnen (Nachweise) geführt wurden, kann nicht für die Begründung einer mangel- und lückenhaften Aufzeichnung standhalten. Es gibt keine wie auch immer geartete Pflicht für derartige Aufzeichnungen.*

*Über die Begleichung der vereinnahmten Mieterlöse wurden Aufzeichnungen geführt und dem Prüfer vorgelegt. Der Prüfer hat diesen Unterlagen jedoch nicht die entsprechende Beachtung geschenkt. Für sämtliche Mietzahlungen gibt es die entsprechenden Unterlagen: Datum, Name, Leistung, Betrag. Die von der Bf. selbst erzielten Therapieleistungen wurden selbstverständlich datums- und betragsmäßig aufgelistet und verbüchert. Diese wurden vom Prüfer jedoch nicht beachtet. Da Aufzeichnungen über die Mieteinnahmen sowie auch Aufzeichnungen über die selbsterbrachten Leistungen (Ermittlung der Einnahmen durch Kassasturz am Ende der Öffnungszeit) vorgelegt und geführt wurden, ist eine Schätzung der Grundlagen nicht gerechtfertigt.*

*Die sachliche Richtigkeit dieser Unterlagen kann nicht durch Nichtbeachtung der vorgelegten Unterlagen in Zweifel gezogen werden. Durch die Argumentation des Prüfers, die vorgelegten Aufzeichnungen seien mangel- bzw. lückenhaft, wurde eine Schätzung der Umsätze vorgenommen. Bei der Schätzung sollten die tatsächlichen Umstände und Möglichkeiten so weit als möglich den tatsächlichen Gegebenheiten jedoch angepasst werden. Es sollte die konkrete Lage (z.B. stark frequentierte Straße mit Werbefläche) oder – wie gegenständlich ein Wohnung im letzten Stockwerk ohne Hinweise - als Schätzungsgrundlage herangezogen werden. Und ganz gewiss spielt auch die Qualität, die Klasse der Damen (Aussehen, Bildung, Umgangsformen, Sprachkenntnisse, Alter, etc.) selbst, wie auch die angebotenen Leistungen (Leistungsbereitschaft und Fähigkeit) dabei eine nicht zu vernachlässigende Rolle.*

*Die Befragung der Damen, bzw Mieterinnen durch den Prüfer im Finanzamt sollte sich wohl auch auf die Häufigkeit der Zimmeranmietung bezogen haben. Allein gestützt auf die Informationen aus externen Quellen, wie den Protokollen der Polizei, FinPol, Magistrat oder*

*Daten aus Wikipedia und sonstigen Medien, können aufgrund der vorgenannten Umstände, keine schlüssigen Ansätze für die Schätzung erlangt werden. Wenn die Annahme von 2 Feier pro Tag eine moderate Schätzung darstellen würde, dann wären die Mieterinnen sicherlich sehr zufrieden und es gäbe wohl nur wenig Fluktuation. Aber in Hinsicht auf die gegebenen Umstände, entspricht dies niemals den tatsächlichen Gegebenheiten.*

*Somit wird an der Beschwerde wegen der unrichtigen Zurechnung der Einnahmen, da höchstpersönliche Leistungen nicht einer anderen Person zurechenbar sein können, sowie wegen der unrichtig geschätzten Höhe der Einnahmen, bzw. Umsätze festgehalten. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wird beantragt.“*

Mit Straferkenntnis des Magistrat der Stadt Wien vom 7.5.2013 wurde auf Grund der Wahrnehmungen der Finanzpolizei anlässlich der am 24.07.2012, 21:50 Uhr im Studio S-1 durchgeführten Kontrolle rechtskräftig ausgesprochen, dass die Bf. als Inhaberin dieses Gewerbebetriebes die dort angetroffenen fünf Damen, welche seit mindestens Nov. 2011, bzw. Juli 2012 als ihre Dienstnehmerin beschäftigt worden sind, nicht beim zuständigen Krankenversicherungsträger angemeldet hat. Gleichfalls wurde mit rechtskräftigen Strafbescheid des Unabhängigen Verwaltungssenates Wien erkannt, dass die Bf. als Inhaberin des Studio S-1 sechs weitere namentlich angeführte Personen seit zumindest Juli 2011 als Dienstnehmerinnen in diesem Gewerbebetrieb beschäftigt hat (Anzeige der FinPol auf Grund Kontrolle am 12.07.2011).

Die Bf. wurde mit Finanzstraferkenntnis des Spruchsenates der Finanzstraßbehörde Wien, vom 24.06.2019, SpS 120/19/III, für schuldig gesprochen, durch die unvollständige Erklärung der Einnahmen und Umsätze aus dem Betrieb ihrer beiden Prostitutionslokalen in den Jahren 2010 bis 2013 die Umsatzsteuer und Einkommensteuer in der im Spruch angeführten Höhe hinterzogen zu haben. Dem Spruch dieses formell rechtskräftigen Straferkenntnisses liegt folgender von der Straßbehörde festgestellter Sachverhalt und folgende Berechnung der zweifelsfrei hinterzogenen Abgaben zu Grunde:

*„[Zitat] Von \*\*\*Bf1\*\*\* wurden die Räumlichkeiten für die beiden Studios angemietet. Sie erzielte entsprechende Einnahmen ab Oktober 2010 (für das Studio S-1) und ab Oktober 2011 (für das Studio 69). Werbung in Zeitschriften und im Internet (S1. und H2) wurden von ihr vorgenommen, sie setzte auch die Preise im Studio S-1 fest und übernahm die Kosten für Reinigung, Wäscherei sowie Telefon. Sie war auch für die Auswahl der Mädchen, Koordination („Einsatzpläne“, da die Studios täglich von 10-22 Uhr geöffnet waren), Entscheidung über die Kundenauswahl zuständig und bot die Möglichkeit von Kreditkartenzahlungen an. Frau Bf-erbrachte im Studio S-1 auch eigenständig Dienstleistungen. Mit den eingesetzten Mädchen wurden zumeist Standard-Mietverträge abgeschlossen, mit manchen wurde aber auch nur eine mündliche Vereinbarung getroffen. Mit den Mädchen war vereinbart, dass sie 50% der*

*Einnahmen an \*\*\*Bf1\*\*\* abliefern mussten. Im S2 war pro Tag der Anwesenheit von den Mädchen ein Fixsatz von € 50,-- zu entrichten, egal ob es Kunden gab oder nicht.*

### **Studio S-1**

*Sowohl lt. Internetauftritt als auch lt. den Aussagen der befragten Mädchen ist das Studio an allen 7 Tagen geöffnet, die Öffnungszeiten sind von 10-22 Uhr. Das Studio wurde ab November 2010 betrieben. Hinsichtlich Umsätzen bzw. Frequenz ergab sich Folgendes:*

- *Lt. Internetauftritt betreffend das Studio S-1 waren 6 Mädchen tätig, wobei aufgrund der Fakeprofile (Künstlernamen) eine Zuordnung zu den tatsächlich eingesetzten Mädchen nicht möglich ist.*
- *Kontrolle 20.07.2012 (Freitag) – 13 Uhr: Anwesenheit 4 Mädchen, Preis € 130,-- pro Stunde. Keine Angaben der Mädchen über Arbeitsverhältnis, Zimmermiete etc.*
- *Kontrolle 16.12.2012 (Sonntag) – 17:10: Anwesenheit 2 Mädchen, Preis € 130,-- pro Stunde.*
- *Niederschrift 20.11.2013 mit Mieterin K.T.: hat von Oktober 2012 bis Mai 2013 gearbeitet, 4-7 Tage pro Monat. 1 Woche im Voraus Tage vereinbart. War Humanenergetikerin, durfte im Studio übernachten. Preis € 130,-- pro Stunde. 2-5 Mädchen anwesend. Bar- und Kreditkartenzahlung möglich, Direktinkasso bei Kunden ohne Rechnungslegung. Handschriftliche Aufzeichnungen geführt. Die Hälfte der Einnahmen war an Bf- abzuliefern.*
- *Es liegen nicht mit allen Mädchen „Mietverträge“ vor.*
- *Kontrolle der Finanzpolizei am 12.07.2011 (Dienstag): Außer Frau Bf- waren 6 Mädchen anwesend.*

### **Studio S.-2**

*Sowohl lt. Internetauftritt als auch lt. den Aussagen der befragten Mädchen ist das Studio an allen 7 Tagen geöffnet, die Öffnungszeiten sind von 10-22 Uhr. Das Studio wurde ab Oktober 2011 betrieben.*

*Hinsichtlich Umsätzen bzw. Frequenz ergab sich Folgendes: lt. Niederschrift vom 20.11.2013 mit R.J. hat diese von Dezember 2011 bis Mai 2012 gearbeitet, 2-6 Tage pro Woche. Bf- wurde vorher angerufen. J. hatte einen Schlüssel für das Studio, durfte dort aber nicht übernachten. Für 60 Minuten seien € 120,-- verrechnet worden. Vereinbarungen mit Kunden seien über Handy erfolgt, es wären nur Barzahlungen möglich gewesen. Pro Tag musste sie € 50,- an Bf- abliefern.*

*Feststellungen zur Erlöserfassung:*

*Obwohl Frau Bf- als Unternehmerin aufgetreten ist und die gesamten erzielten Erlöse (nicht nur den 50%-Anteil, der ihr zugeflossen ist) der Umsatzbesteuerung zu unterziehen gehabt hätte, wird diese von der Betriebsprüfung getroffene Umsatzsteuerfeststellung, wegen des für das Strafrecht geltenden zweifelsfreien Schuldnachweis nicht angelastet.*

*In den erzielten Erlösen befinden sich auch Beträge aus eigener Tätigkeit von Frau Bf-. Nach eigener Aussage habe sie manchmal selbst Aromatherapien durchgeführt, da habe sie 1-2 Kunden pro Tag gehabt.*

*Die erzielten Erlöse im Studio S-1 seien von den eingesetzten Mädchen telefonisch bekannt gegeben worden.*

*In den vorgelegten Kassaaufzeichnungen sind die Tageslosungen in einer Summe aufgezeichnet. Er ist nicht nachvollziehbar, ob die Tageslosung anhand der Telefonate (Bekanntgabe der erzielten Erlöse) oder dem tatsächlichen Erhalt eingetragen wurde. Ebenso wenig ist eine Aufteilung auf die einzelnen Studios bzw. die von Frau Bf- selbst durchgeführten Dienstleistungen durchgeführt worden. Aufzeichnungen zu den Einzeltageserlösen pro Mädchen (Bekanntgabe lt. Telefonat) fehlen gänzlich. Sowohl die Kassaberichte der Mädchen als auch die Quittungen werden von Frau Bf- geschrieben (selbe Handschrift). Über die von Frau Bf- selbst durchgeführten Dienstleistungen existieren ebenfalls keine Dokumentationen, diese Losungen seien durch Kassasturz von ihr ermittelt worden.*

*Schon aufgrund der Erklärungsdaten aus den eingereichten Einkommensteuererklärungen ist erkennbar, dass nicht sämtliche Einnahmen einer Besteuerung unterworfen wurden und somit nicht einmal eine Deckung der Lebenshaltungskosten gegeben ist:*

| <i>Gesamt (beide Studios u. Eigenleistungen)</i> | <b>2010</b> | <b>2011</b> | <b>2012</b> | <b>2013</b> |
|--------------------------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| <i>Gesamteinnahmen lt. Erklärung</i>             | 5.783,30    | 54.537,00   | 90.404,18   | 77.541,71   |
| <i>Aufwände lt. Erklärung</i>                    | 11.800,91   | 46.696,44   | 69.516,48   | 67.520,43   |
| <i>Einkommen vor Steuer</i>                      | 6.017,61    | 7.840,56    | 20.887,70   | 10.021,28   |

*Es widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass sich eine Unternehmerin wie Frau Bf- bloß auf telefonische Bekanntgaben von Erlösen verlässt und keinerlei Kontrollen durchführt bzw. weitergehende Aufzeichnungen verlangt, zumal sie über entsprechende Aufzeichnungen über die Anwesenheit der jeweiligen Mädchen verfügen musste (vorherige telefonische Bekanntgabe und Sicherstellung der Anwesenheit im Studio/Einsatzplan).*

Es wurde daher seitens der Finanzstrafbehörde zur Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages eine Zuschätzung anhand der o.a. Informationen (Aussagen der Mädchen, Kontrollen, Öffnungszeiten) für die Erlöse aus beiden Studios vorgenommen.

#### Studio S-1:

Mindestauslastung durchschnittlich 2,5 Mädchen pro Tag, ca. 2 Freier pro Tag, € 130 pro Stunde = € 650,-- Tagesumsatz brutto

- Mindestumsatz 2010 für 60 Tage (24.12. geschlossen) € 39.000,--
- Mindestumsatz 2011 für 364 Tage € 236.600,--
- Mindestumsatz 2012 für 365 Tage (Schaltjahr, 24.12. geschlossen) € 237.250,00
- Mindestumsatz 2013 für 364 Tage € 236.600,00

davon jeweils 50% anzusetzen wegen der erklärten Aufteilung Bf-/Mädchen.

#### Studio S.-2

Mindestauslastung 1 Mädchen zu € 50,00 pro Tag

- Mindestumsatz 2011 für 72 Tage (24. 12. geschlossen) € 3.600,00
- Mindestumsatz 2012 für 365 Tage (Schaltjahr, 24.12. geschlossen) € 18.250,00
- Mindestumsatz 2013 für 364 Tage € 18.200,00

Die Beträge an hinterzogener Umsatz- und Einkommensteuer ergeben sich nach der den finanzstrafrechtlichen Grundsätzen entsprechender Schätzung aus folgender Aufstellung:

| <b>Studio S-1</b>             | <b>2010</b> | <b>2011</b> | <b>2012</b> | <b>2013</b> |
|-------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Umsatz lt. Erklärung          | 5.783,30    | 49.812,00   |             |             |
| Mindestumsatz netto total     | 32.500,00   | 197.166,67  | 197.708,33  | 197.166,67  |
| Mindestumsatz netto 50 %      | 16.250,00   | 98.583,33   | 98.854,17   | 98.583,33   |
|                               |             |             |             |             |
| <b>Studio S.-2</b>            | <b>2010</b> | <b>2011</b> | <b>2012</b> | <b>2013</b> |
| Umsatz lt. Erklärung          | 0,00        | 4.725,00    |             |             |
| Mindestumsatz netto           | 0,00        | 3.000,00    | 15.208,33   | 15.166,67   |
|                               |             |             |             |             |
| <b>Gesamt (beide Studios)</b> | <b>2010</b> | <b>2011</b> | <b>2012</b> | <b>2013</b> |
| Gesamtumsatz lt. Erklärung    | 5.783,30    | 54.537,00   | 90.404,18   | 77.541,71   |
| Gesamtumsatz lt. FSB          | 16.250,00   | 101.583,33  | 114.062,50  | 113.750,00  |
| Differenz                     | 10.466,70   | 47.046,33   | 23.658,32   | 36.208,29   |

|                                 |                  |                   |                   |                   |
|---------------------------------|------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| <b>Erlöse/Einkommen lt. FSB</b> | <b>16.250,00</b> | <b>101.583,33</b> | <b>114.062,50</b> | <b>113.750,00</b> |
| Aufwände lt. Erklärung          | 11.800,91        | 46.696,44         | 69.516,48         | 67.520,43         |
| Differenz                       | 4.449,09         | 54.886,89         | 44.546,02         | 46.229,57         |
| - Sonderausgaben                | 60,00            | 60,00             | 60,00             | 60,00             |
| Einkommen                       | 4.389,09         | 54.826,89         | 44.486,02         | 46.169,57         |
| Est lt. FSB                     | 0,00             | 17.999,48         | 9.943,63          | 14.258,28         |

|                                                |             |             |             |             |
|------------------------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| <b>Gesamt (beide Studios u. Eigenleistung)</b> | <b>2010</b> | <b>2011</b> | <b>2012</b> | <b>2013</b> |
| Gesamteinnahmen lt. Erklärung                  | 5.783,30    | 54.537,00   | 90.404,18   | 77.541,71   |
| Aufwände lt. Erklärung                         | 11.800,91   | 46.696,44   | 69.516,48   | 67.520,43   |
| Einkommen lt. Erklärung                        | -6.017,61   | 7.840,56    | 20.887,70   | 10.021,28   |
| Est bisher                                     | 0,00        | 0,00        | 3.587,11    | 0,00        |

|                            |             |             |             |             |
|----------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| <b>Umsatzsteuer</b>        | <b>2010</b> | <b>2011</b> | <b>2012</b> | <b>2013</b> |
| Gesamtumsatz netto lt. FSB | 16.250,00   | 101.583,33  | 114.062,50  | 113.750,00  |
| davon 20%                  | 3.250,00    | 20.316,67   | 22.812,50   | 22.750,00   |
| abzüglich Vorsteuer        | 1.230,51    | 7.539,42    | 10.247,46   | 10.187,43   |
| Umsatzsteuer lt. FSB       | 2.019,49    | 12.777,25   | 12.565,04   | 12.562,57   |
| Umsatzsteuer lt. Erkl.     | -73,85      | 3.369,06    | 7.833,00    | 5.320,91    |
| Umsatzsteuer/stfb. WB      | 2.093,34    | 9.408,19    | 7.833,38    | 7.241,66    |

„

Mit Vorlagebericht vom 1.04.2020 wurden vom Finanzamt die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Die beantragte mündliche Verhandlung wurde am 25.11.2025 in Abwesenheit der Parteien durchgeführt.

## II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

### 1. Sachverhalt

Auf Grund der durchgeführten Ermittlungen steht fest, dass die Bf. zweie Bordelle mit wechselnden Sexarbeiterinnen (Laufhäuser) betrieben hat. Beim „Studio S-1“ im 15. Wiener Gemeindebezirk handelte es sich um ein illegales Prostitutionslokals und für das „Studio S.-2“ lag ab Jänner 2013 eine auf die Bf. lautende Bewilligung für ein Prostitutionslokal vor.

Aktenkundig sind anlässlich der Kontrollen erstellte Unterlagen, wonach die Bf. im Streitzeitraum mit 74 – vorwiegend aus Ungarn kommenden - Damen Rahmenmietverträge zur Nutzung der Räume in einem der beiden Etablissements abgeschlossen hat. Davon waren 13 Personen in beiden Prostitutionslokalen tätig; 45 Personen erbrachten Sexdienstleistungen nur im Studio S-1 und 16 Personen nur im Studio S-2. Bei den Kontrollen wurden auch 11 Damen angetroffen, mit welchen die Bf. keine Mietverträge abgeschlossen hatte. Bei einigen der Frauen wurden Scheinwohnsitze im Bordellbetrieb angemeldet.

Die Studios hatten alle Tage mit angegebenen festen Öffnungszeiten geöffnet (Mo-So, 10:00 bis 22:00 Uhr). Die Anwesenheit von Prostituierten und Kunden bei Kontrollen der Finanzpolizei kurz vor 22.00 Uhr (12.07.2011, 21:40 Uhr – 6 Dienstnehmerinnen und mehrere Kunden; 24.07.2012, 21:50 Uhr, 5 Dienstnehmerinnen und mehrere Kunden) lassen auch auf fallweise längere Öffnungszeiten schließen.

Erwiesen ist, dass die Bf. mit der Geschäftsbezeichnung der beiden Bordelle nach außen im Geschäftsverkehr aufgetreten ist, indem sie auf ihren Namen und ihre Rechnung die Homepages „S1.“ und „H2“ betrieben hat. Ebenso hat die Bf. regelmäßig mit dem Namen der beiden Freudenhäuser eindeutig Sexdienstleistungen mit bildlicher Darstellung der dort anzutreffenden Sexarbeiterinnen beworben und ist dadurch mit dem Bordellbetrieb nach außen im Geschäftsverkehr aufgetreten. Nachweislich haben Kunden auf Grund dieser Kontaktanzeigen und des Internetauftrittes mit den Studios der Bf. auch ohne eine vorige Terminvereinbarung das Bordell (Studio S-1)“ für den Erhalt von Sexdienstleistungen aufgesucht (Niederschrift, 12.07.2011, H.B.). Auch die Bezahlung der im Prostitutionslokal „Studio S-1“ konsumierten Leistungen war mit Kreditkartenabrechnung über ein Bankkonto der Bf. möglich. Die Bf. hat durch ihre umfangreichen und engagierten Tätigkeiten für einen funktionierenden Bordellbetrieb mit wechselnden Prostituierten gesorgt. Sie hat durch ihr Handeln nach außen im Geschäftsverkehr wirksam sichergestellt, dass zu den kolportierten Öffnungszeiten von Interessenten, bzw. Kunden Sexdienstleistungen mit den dort von ihr beschäftigten Damen konsumiert werden konnten (z.B. „Aktionspreis: Spaß zu Dritt den ganzen Tag!“, „Sauberkeit und Diskretion unser oberstes Gebot!“, „Wir erwarten dich in noch gemütlicherer Atmosphäre!“). Ferner hat die Bf. eine nach Zeitdauer gestaffelte Preisliste offeriert, bei der, auch wenn „Aromabehandlung“ als Leistungsgegenstand angeführt war, aus dem Gesamtangebot des Studios für die Kunden eindeutig klar war, dass auch die Sexdienstleistungen damit gemeint waren. Die Kommunikation zwischen den Kunden und dem Bordell sowie der in diesen Freudenhäusern beschäftigten Sexarbeiterinnen, wurde über eigene Mobiltelefone des Bordells abgewickelt. Im Spruch der angeführten Strafbescheiden wurde rechtswirksam festgestellt, dass die im Studio S-1 tätigen Frauen Dienstnehmerinnen der Bf. in ihrem Gewerbebetrieb waren und sie diese daher nach dem ASVA zur Krankenversicherung hätte anmelden müssen.

Die Bf. ist laut ZMR im Jahr 2007 von Ungarn nach Österreich zugezogen. Auf Grund der Aktenlage ist bewiesen, dass die Bf. niemals – wie amtlich anmeldet – ab November 2010 im X2 in der Str. 14 gewohnt hat. Sie hatte bereits zu Beginn ihrer Gewerbetätigkeit einen Scheinwohnsitz an dieser Adresse begründet. Der Abgabenbehörde war ihr tatsächlicher Wohn- und Aufenthaltsort seither unbekannt und die Erreichbarkeit war nur über ihren steuerlichen Vertreter, der auch zustellungsbevollmächtigt war, möglich. Im September 2019 hat sich die Bf. von dem Scheinwohnsitz abgemeldet und ist in den EU-Raum unbekannten Aufenthaltes (vermutlich Ungarn) vorzogen. Mit Dezember 2019 wurde die Zustellvollmacht des steuerlichen Vertreters und in der Folge das gesamte Vertretungsverhältnis beendet. Die Bf. ist somit für die Behörden – wie von ihr offensichtlich schon zu Beginn dieser Gewerbetätigkeit mit der Begründung eines Scheinwohnsitzes einkalkuliert - untergetaucht. Das BFG geht im gegenständlichen Beschwerdeverfahren davon aus, dass die Bf. auf Grund ihrer regelmäßig erforderlichen Tätigkeiten für den Betrieb der beiden Bordelle in den Streitjahren im Raum Wien einen – den Behörden verschwiegenen – Wohnsitz, jedenfalls aber einen gewöhnlichen Aufenthalt hatte und daher in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig war.

Mit dem rechtskräftigen Finanzstrafurteil vom 24.6.2019 wurde ausgesprochen, dass die Bf. die mit den Etablissements erzielten Einnahmen und Umsätze nicht vollständig erklärt hat und dadurch versucht hat, die im Spruch des Strafurteils angeführte Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2010 bis 2013 zu hinterziehen. Mit den Strafbescheiden vom 19.04.2013 und 7.05.2013 wurde außerdem rechtsverbindlich ausgesprochen, dass die Bf. in ihrem Gewerbebetrieb „Studio S-1“ nach dem ASVG als Dienstnehmerinnen pflichtversicherte Personen beschäftigt hat.

## **2. Beweiswürdigung**

Das BFG hat Beweis erhoben durch Einsicht in den vorgelegten Verwaltungsakt. Der vorstehend angeführte entscheidungsrelevante Sachverhalt ist durch die Aktenlage eindeutig erwiesen.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)**

1. Zur Bindungswirkung rechtskräftiger Strafurteile, Finanzstrafurteile und Strafbescheide

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH, 13.4.1988, 84/13/0135) besteht im Abgabenverfahren eine Bindung an jene Tatsachenfeststellungen, auf denen der Spruch rechtskräftig verurteilender Entscheidungen eines behördlichen oder gerichtlichen Finanzstrafverfahrens oder anderen Strafverfahrens beruht. Keine Bindung besteht jedoch an

die rechtliche Beurteilung solcher bindenden Sachverhaltsfeststellungen (vgl. Domenic Krenn, Die Bedeutung nicht rechtskräftiger Strafurteile für das Abgabenverfahren, AVR 2025, 236).

Wie im Sachverhalt bereits ausgeführt, steht auf Grund des zitierten Finanzstrafurteils zwingend fest, dass die Bf. die mit ihren Bordellbetrieben erzielten Einnahmen und Umsätze in den Jahren 2010 bis 2013 nicht vollständig erklärt hat und dadurch versucht hat, die im Spruch des Strafurteils angeführte Umsatz- und Einkommensteuer dieser Veranlagungsjahre zu hinterziehen.

Während im Finanzstrafverfahren volle Gewissheit über die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen vorliegen muss, ist im Abgabenverfahren jener Sachverhalt als erwiesen anzunehmen, der die größte Wahrscheinlichkeit für sich hat. Auf Grund dieser unterschiedlichen Beweismaße kommt im Abgabenverfahren keine zwingende Bindung an das Schätzungsergebnis der Finanzstrafbehörde in Betracht, sondern kann dieses Ergebnis lediglich die zwingende unterste Schwelle der möglichen Bemessungsgrundlage bilden. Bei der Schätzung im Abgabenverfahren sind – anders als im Finanzstrafverfahren – im Rahmen einer kalkulatorischen Schätzung jene Parameter heranzuziehen, die mit größter Wahrscheinlichkeit richtig sind, nicht aber mit voller Gewissheit gegeben sein müssen. Entsprechend der gebotenen Schätzung der wahrscheinlichsten Umsätze oder Erlöse, können auch Sicherheitszuschläge und griffweise Schätzungen im Abgabenverfahren zur Anwendung gelangen.

Die Frage, ob die in den Bordellen erzielten Umsätze der dort tätigen Sexarbeiterinnen der Bf. als im Rahmen ihres Laufhausbetriebes ausgeführt zuzurechnen sind oder die Bf. lediglich Vermieterin von Räumlichkeiten (in Art eines Stundenhotels) war, ist keine Tatsachenfeststellung, sondern eine rechtliche Beurteilung, sodass diesbezüglich keine Bindung des Bundesfinanzgerichtes an die Entscheidung der Finanzstrafbehörde besteht.

Bindungswirkung kommt jedoch der Sachverhaltsfeststellung im Spruch der beiden Strafbescheide wegen Verletzung der Meldepflicht nach dem ASVG betreffend die im Gewerbebetrieb der Bf. „Studio S-1“ beschäftigten Dienstnehmerinnen zu. Es ist somit durch diese Strafbescheide für das Abgabenverfahren der wesentliche Beweis geführt, dass die im Studio S-1 beschäftigten Personen in den Gewerbebetrieb der Bf. in einer Form integriert waren, dass ihre Tätigkeit einem Dienstnehmerverhältnis ähnelte. Ein relevanter Unterschied der Einbindung der Sexarbeiterinnen zwischen den beiden von der Bf. betriebenen Bordellen liegt nicht vor. Eine nicht unerhebliche Zahl an Prostituierten war auch in beiden Bordellen der Bf. tätig. Die von der Bf. den Bordellen eingebundenen Sexarbeiterinnen waren demgemäß nicht Mieter einer betrieblichen Räumlichkeit, sondern Dienstnehmerinnen dieses Betriebes (VwGH 11.6.1979, 450/79: die sozialversicherungsrechtliche Behandlung bildet ein bedeutsames Indiz für die steuerliche Beurteilung).

## 2. Zurechnung der Umsätze in den Prostitutionslokalen

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer, die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Im Streitfall ist zu beurteilen, ob die Bf. nach dem Gesamtbild der Verhältnisse, aus der Perspektive eines Durchschnittsverbrauchers, durch den Außenauftritt ihrer Laufhäuser (Studio S-1 und S2) gegenüber den Kunden dergestalt aufgetreten ist, dass von einem einheitlichen Gewerbebetrieb auszugehen ist, in dessen Rahmen die Sexdienstleistungen durch die in diesen Betrieb eingegliederten Sexarbeiterinnen erbracht worden sind.

Auf Grund des festgestellten Sachverhalt, der vorstehend im Detail beschrieben wurde, ist nach diesem Gesamtbild eindeutig von einem einheitlichen Gewerbebetrieb der Bf. auszugehen, von dem die Umsätze mit Hilfe der in diesen Betrieb eingebundenen Damen gegenüber den Kunden erbracht worden sind. Von der Abgabenbehörde wurden daher in den angefochtenen Umsatzsteuerbescheiden zu Recht die gesamten Umsätze aus den in den Laufhäusern der Bf. getätigten Dienstleistungen der Bf. als Unternehmerin zugerechnet (vgl. zu einem im Wesentlichen gleich gelagerten Fall: Unterberger, Zurechnung der Prostitutionsumsätze bei einem Laufhaus an dessen Betreiber, BFGjournal, 2024, 332; BFG, 2.7.2024, RV/7100324/2015).

### 3. Zur Schätzungsverpflichtung

Die Bestimmung des § 184 BAO über die Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung lautet:

*„(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.*

*(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.*

*(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.“*

Auf Grund des rechtskräftigen Finanzstrafurteiles steht eindeutig fest, dass die Bf. in den Streitjahren die in ihren Bordellbetrieben erzielten Einnahmen und Umsätze nicht vollständig offengelegt hat. Die Besteuerungsgrundlagen mussten daher zu Recht von der Abgabenbehörde durch Schätzung gemäß § 184 BAO ermittelt werden.

### 3. Schätzung der Umsätze und Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb der Bf.

Es sind in den Veranlagungsjahren 2010 bis 2013 die Umsätze und Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb der Bf. in der Höhe zu schätzen, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (zB VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097; 27.1.2016, 2012/13/0068).

Die kalkulatorische Schätzung der Betriebsprüfung (Beilage 2 des BP-Berichts), welche den angefochtenen Bescheiden zu Grunde liegt, basiert auf nach Ansicht des BFG plausiblen Daten. Diese Werte stimmen mit den Tatsachenfeststellungen, die anlässlich von behördlichen Kontrollen erlangt wurden, überein (Anzahl der täglich anwesenden Sexarbeiterinnen, durchschnittliche Kundenfrequenz und Diensterlös je Kunde, Anzahl der Öffnungstage) und stehen diese Parameter auch mit den Erfahrungssätze im Einklang.

Die Nachvollziehbarkeit der Schätzung im Rahmen des nach der Verkehrsauffassung Wahrscheinlichen, zeigt sich auch daran, dass die vom FA angesetzten Schätzungsparameter teilweise auch unter den Werten, welche bei der Schätzung im Finanzstrafurkenntnis herangezogen wurden, gelegen sind (vgl. Durchschnittserlöse je Kunde 110 € [2010-2012] und 120 € [2013], 300 Öffnungstage/Jahr).

Die dagegen erhobenen Einwände, dass die Schätzung unrealistisch hoch sei und die Bf. bei einem derart gut gehenden Geschäft den Betrieb nicht hätte schließen müssen, gehen hingegen über eine bloße Schutzbehauptung nicht hinaus. Dieses Vorbringen hat sich im Lichte der festgestellten Tatsachenlage und Erfahrungssätze als nicht stichhaltig erwiesen und konnte damit eine Rechtswidrigkeit der Schätzung der Bemessungsgrundlagen nicht aufgezeigt werden.

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 23.4.1998, 97/15/0076; 26.11.1998, 95/16/0222; 9.12.2004, 2000/14/0166; 23.2.2012, 2009/17/0127; 23.4.2014, Ro 2014/13/0022). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (z.B. VwGH 8.9.2009, 2009/17/0119-0122; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005; 20.10.2021, Ra 2020/15/0048; 15.11.2021, Ra 2021/13/0088; 17.4.2024, Ra 2023/15/0009).

Die Bf. ist mit dem Betrieb illegaler Prostitutionslokale (auch für das seit 11/2011 betriebene Bordell „S.-2“ in X3 Wien lag erst ab Jänner 2013 eine behördliche Genehmigung vor) bewusst gravierende Rechtsverstöße eingegangen. Unter anderem wurden Scheinwohnsitze für sich und Mitarbeiterinnen begründet und die Sexarbeiterinnen ohne Kontrollkarte und Anmeldungen zur Sozialversicherung beschäftigt. In den niederschriftlichen Einvernahmen wurde von den Befragten nur der durch die Kontrollen bereits erwiesene Sachverhalt ausgesagt, ansonsten aber offensichtlich ein abgestimmter und abgesprochener Sachverhalt vorgebracht. Die Widersprüche innerhalb der Aussagen der einvernommenen Personen sowie

mit den dienstlichen Wahrnehmungen der behördlichen Organwalter sind auf Grund der Aktenlage evidenten und bedürfen keiner weiteren Darlegung. Das BFG erachtet aus diesen Gründen auch die Aussagen der Bf. weitgehend für nicht glaubwürdig. Es entspricht nach Ansicht des BFG nur der Logik, dass die zu Tage tretende Bereitschaft zum Rechtsbruch durch den Betrieb eines illegalen Prostitutionslokals nicht vor der Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen Halt macht.

Die vom FA auf Grundlage betrieblicher Daten geschätzten Umsätze und Einkünfte aus den beiden von der Bf. mit Engagement und einer hohen Anzahl an wechselnden Sexarbeiterinnen betriebenen Bordelle, stehen mit den Erfahrungssätzen in keinem erkennbaren Widerspruch. Eine Rechtswidrigkeit der Schätzung wurde von der Bf. mit ihrem Vorbringen nicht aufgezeigt. Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 steht hinsichtlich der Beurteilung der Bindungswirkung an rechtskräftige Straferkenntnis sowie der Zurechnung der Prostitutionsumsätzen an das nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im Außenverhältnis auftretende leistende Unternehmen, im Einklang mit der Rechtsprechung des VwGH. Die Schätzung der den tatsächlichen Gegebenheiten am wahrscheinlichsten entsprechenden Bemessungsgrundlagen ist eine Tatsachenbeurteilung, die einer ordentlichen Revision nicht zugänglich ist. Da im gegenständlichen Fall keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen war, war die Revision für nicht zulässig zu erklären.

Wien, am 25. November 2025