



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach, vertreten durch Fachvorständin Hofrätin Mag. Susanne Brandstätter, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2002 und 2003 sowie Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum 1/2004 bis 5/2004 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide vom 22. November 2004 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2002 und 2003 sowie Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum 1/2004 bis 5/2004 sowie die Berufungsvorentscheidungen vom 5. Juli 2005 hinsichtlich dieser Abgaben werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Bei der berufungswerbenden KEG, nunmehr KG (Bw.), fand eine Außenprüfung statt, in deren Zuge – so die hierüber gemäß § 151 Abs. 3 BAO aufgenommene Niederschrift vom 11. November 2004 – unter anderem festgestellt wurde:

„Die vereinbarten Entgelte wurden um die Zahlungen an die ‚Animierdamen‘ gekürzt, da diese als durchlaufende Posten gemäß § 4 Abs. 3 UStG 1994 angesetzt wurden. Die Beteiligung der ‚Animierdamen‘ an den Umsätzen stellen keine durchlaufenden Posten dar, da nur jene Beträge, die der Unternehmer im fremden Namen und für fremde Rechnung vereinnahmt und verausgabt, unter diesen Tatbestand fallen. Voraussetzung für die Annahme eines durchlaufenden Postens ist ein äußerlich erkennbares Handeln im fremden Namen und für fremde Rechnung. Der Zahlende muss wissen, dass der Unternehmer die Zahlung nicht für

sich, sondern für einen Dritten vereinnahmt. Es bedarf daher unmittelbarer Rechtsbeziehungen zwischen dem Zahlenden und dem Dritten."

Laut im Finanzamtsakt unter den Dauerbelegen abgehefteter undatierter, vom gewerberechtlichen Geschäftsführer unterfertigter Niederschrift über eine Erhebung/Nachschau anlässlich einer Neuaufnahme betrieb im Zeitpunkt der Aufnahme der Niederschrift die Bw. ein Bordell (ohne Standortangabe, in der Rubrik „Büro“ ist von einem Wohnwagen die Rede) und werde eine „Bar“ an der Adresse A.Straße in St. errichten. Gesellschafterin sei eine Al. Ca. & Co KEG, gewerberechtlicher Geschäftsführer P. A..

Laut im Finanzamtsakt abgelegten Firmenbuchauszügen ist persönlich haftende Gesellschafterin die Al. Ca. & Co KEG (Ch. K. gelöscht), Kommanditist Ge. AS.. Die Firmenanschrift war ursprünglich H.Gasse in G., später S.Straße in G..

Laut Gewerberegisterauszug wurde von der Bw. am Standort S.Straße in G. das Gastgewerbe gemäß § 111 Abs. 2 Z 2 GewO 1994 in der Betriebsart Bar (gewerberechtliche Geschäftsführerin E. V.) sowie das Gewerbe „Vermittlung von selbständigen Begleitpersonen und Personen für Unterhaltung und Fotomodellen“ (gewerberechtlicher Geschäftsführer: P. A.) betrieben.

Unter den Dauerbelegen ist im Finanzamtsakt ferner Folgendes abgelegt (mit dem handschriftlichen Vermerk „Preisliste 2002 bis laufend“ und der Unterschrift „A.“):

„Achtung!

Du zahlst NIE für das Getränk!!!

Du bezahlst ausschließlich für die Zeit, die DU zur Benützung unserer Einrichtungen brauchst und für die Gesellschaftszeit der Mädchen. Als Zeitmessung gelten folgende Preise:

ca.10 Min.	€ 7,30*)	= kl. Cocktail	20 Min. Zimmer	= € 87,--
ca. 20 Min.	€ 15,--	= gr. Cocktail	30 Min. Zimmer	= € 102,--
ca. 30 Min.	€ 44,--	= Champ. Piccolo	45 Min. Zimmer	= € 160,--
ca. 45 Min.	€ 73,--	= Fl. Sekt	60 Min. Zimmer	= € 204,--
ca. 60 Min.	€ 87,--	= ½ Fl. Champ.		
ca. 90 Min.	€ 182,--	= Fl. Champagner		

*) handschriftlich auf 4 ausgebessert.

Handschriftlich befinden sich neben den Getränkepreisen folgende Angaben: 0 / 4,-- / 11,-- / 18,-- / 15,-- / 25,--.

Der für die Berufungserledigung maßgebende Inhalt des Arbeitsbogens der Außenprüfung stellt sich wie folgt dar:

Zur Prüfung:

„12.10.2004. Prüfungsdurchführung: Liste mit den ‚Kleinbetragsrechnungen‘. Aufstellung der nicht anerkannten Vorsteuer – Miete und Telefon – sowie Rechtsansicht, dass es sich bei den Bezahlungen an die Damen und keine Durchlaufer im Sinne des UStG handelt mitgeteilt. Diese Rechtsansicht wird von Hr. A. nicht geteilt. Berichtigte Rechnungen werden in ca. 1 Woche vorgelegt. Anschließend wird ein Termin für den Prüfungsabschluss vereinbart.“

„Betriebsbeschreibung: Bordell in G. Süd. Losungsermittlung;: Aufgrund der Stricherlisten für Getränkeverkäufe – vorgelegt.“

Abgelegt sind ferner Internetausdrucke, wonach dort das Etablissement „Villa R.“ an der Adresse S.Straße in G. unter anderem wie folgt beworben wird:

„Internationale Girls aus verschiedenen Ländern stripfen für Dich ... Du bezahlst nie für ein Getränk! Du bezahlst ausschließlich für die Zeit, die Du zur Benützung unserer Einrichtungen brauchst und für die Gesellschaftszeit der Mädchen. ... Hier kannst Du gerne etwas trinken und dann ... Mädchen nicht nur zum Ansehen“.

In einem in Kopie abgehefteten Zeitungsinserat wird geworben:

„Neu-Neu-Neu-Neu in der Villa R.. Zimmer nur € 80,- und alle Deine Getränke gratis...“

Einer ebenfalls abgelegten Kopie einer Niederschrift mit dem gewerberechtlichen Geschäftsführer der Bw. vom 24. Mai 2004 zufolge handle es sich bei dem Swinger Club „KM“ um einen Verein mit Sitz in Wien. Der Ort der Clubveranstaltungen wird in der Niederschrift nicht genannt.

„Es werden folgende Mitgliedsbeiträge erhoben. Schnuppermitglieder = Tagesgäste bezahlen € 80,--, Jahresmitgliedschaft € 3.600,--. Frauen sind grundsätzlich außerordentliche Mitglieder. Es kommt z.B. ein Herr und eine Dame. Die Dame bezahlt nicht, außer wenn diese freiwillig eine Spende für den Verein tätigt. Die Mitgliedsbeiträge werden verwendet, um die laufenden Kosten wie Miete, Strom, etc. bezahlen zu können. Getränke sind im Swinger Club „KM“ gratis. Speisen sind nur fallweise vorhanden und werden ebenfalls kostenlos an die „Vereinsmitglieder“ abgegeben.“

Der Sekt wird von der Firma Ch. K. KEG [= Bw.] verkauft. Der Erlös wird auch bei dieser verbucht. Die Kosten für den Umbau hat die Firma Ch. K. KEG [= Bw.] getragen, da diese beabsichtigte in A.Straße in St. ein Bordell zu errichten. Dies war jedoch aufgrund des vom Bürgermeister in St. erlassenen Prostitutionsverbotes nicht möglich. Das Prostitutionsverbot

wurde erst knapp vor der Fertigstellung erlassen. Der Vermieter des Gebäudes in St. ist das Ehepaar I. in St. . Die Monatsmiete beträgt € 1.950,--."

Abgelegt ist ferner die Ausgabe 1 vom September 2008 einer Zeitschrift mit der Bezeichnung „Ex.“, die von P. A. herausgegeben wurde, und sich im Wesentlichen mit dem Bürgermeister der Gemeinde St. befasst und auch über einen Verein „KM“ berichtet, der in St. einen Swinger-Klub betreiben wollte, was von der Gemeinde auf Grund eines Gemeinderatsbeschlusses vom 28. Juni 2004 unterbunden worden sei (ein Foto zeigt ein Lokal mit der mehrfachen Bezeichnung „KM“).

Bei der Losungsermittlung wurde neben der Kürzung einiger Vorsteuern infolge Rechnungsmängeln für einzelne Monate festgestellt:

Jänner 2004

<i>Losung – Getränke, etc. – siehe Kopie – brutto</i>	<i>9.542,30</i>
<i>Weitergabe in die „Animierdamen“ – siehe Kopie – brutto</i>	<i>3.916,10</i>

Februar 2004

<i>Losung – Getränke, etc. – siehe Kopie – brutto</i>	<i>6.693,90</i>
<i>Weitergabe in die „Animierdamen“ – siehe Kopie – brutto</i>	<i>2.768,90</i>

März 2004

<i>Losung – Getränke, etc. – siehe Kopie – brutto</i>	<i>4.372,50</i>
<i>Weitergabe in die „Animierdamen“ – siehe Kopie – brutto</i>	<i>1.822,50</i>

April 2004

<i>Losung – Getränke, etc. – siehe Kopie – brutto</i>	<i>5.042,00</i>
<i>Weitergabe in die „Animierdamen“ – siehe Kopie – brutto</i>	<i>1.822,50</i>

Mai 2004

<i>Losung – Getränke, etc. – siehe Kopie – brutto</i>	<i>8.297,00</i>
<i>Weitergabe in die „Animierdamen“ – siehe Kopie – brutto</i>	<i>3.638,00</i>

Zahlungen an die Animierdamen:

<i>2004</i>	<i>Jessica [es folgen</i>	<i>Kathi [es folgen nähere</i>	<i>Jana [es folgen nähere</i>	<i>Fida keine Verträge</i>	<i>Vivian keine Verträge</i>	<i>Kevin keine Verträge</i>	<i>Helga [es folgen</i>
-------------	-----------------------------------	--	---------------------------------------	------------------------------------	--------------------------------------	-------------------------------------	---------------------------------

	<i>nähere Daten]</i>	<i>Daten]</i>	<i>Daten]</i>	<i>vorgelegt, da keine USt im Rahmen der USO- Prüfung nicht abverlangt</i>	<i>vorgelegt, da keine USt im Rahmen der USO- Prüfung nicht abverlangt</i>	<i>vorgelegt, da keine USt im Rahmen der USO- Prüfung nicht abverlangt</i>	<i>nähere Daten]</i>
<i>Jänner</i>	<i>786,00</i>	<i>770,00</i>	<i>776,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>900,00</i>
<i>Feber</i>	<i>670,00</i>	<i>586,00</i>	<i>653,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>364,00</i>
<i>März</i>	<i>385,00</i>	<i>296,00</i>	<i>343,00</i>	<i>372,00</i>	<i>393,00</i>	<i>33,40</i>	<i>0,00</i>
<i>April</i>	<i>372,00</i>	<i>378,00</i>	<i>370,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Mai</i>	<i>517,00</i>	<i>515,00</i>	<i>867,00</i>	<i>856,00</i>	<i>0,00</i>	<i>124,00</i>	<i>0,00</i>
<i>2004</i>	<i>Maria [es folgen nähere Daten]</i>	<i>Anna = Barfrau [es folgen nähere Daten]</i>	<i>Alex [es folgen nähere Daten]</i>	<i>Eva [es folgen nähere Daten]</i>			
<i>Jänner</i>	<i>645,00</i>	<i>39,10</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>			
<i>Feber</i>	<i>418,00</i>	<i>77,90</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>			
<i>März</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>			
<i>April</i>	<i>0,00</i>	<i>26,00</i>	<i>601,00</i>	<i>0,00</i>			
<i>Mai</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>759,00</i>			

Weitere Aufstellungen geben die Tageserlöse mit „Datum“, „Text“ (= jeweils „TL“) „Los Brutto“, „Mädchen“, „Los Netto“, „Bank“, „TL“ im Zeitraum Jänner bis Mai 2004 sowie die Aufteilung an die Mädchen wieder.

Einem Vermerk zufolge vermietet Frau I. ein Objekt in St., A.Straße seit Februar 2004 an die Bw.

Schließlich enthält der Arbeitsbogen noch eine Saldenliste für den Zeitraum Jänner bis Mai 2004 und Kopien von verschiedenen, nicht Prostitutionsumsätze betreffenden Rechnungen, sowie von Rz. 656 ff. UStR 2000.

Im Finanzamtsakt befinden sich unter den einzelnen Jahresfahnen abgelegt neben Umsatzsteuervoranmeldungen für 2002 und 2003 auch Umsatzsteuererklärungen, wobei in der Jahressteuererklärung 2002 als Unternehmenstätigkeit „Vermietung von technischen Einrichtungen für Foto- und Videoaufnahmen sowie Vermietung eines Foto- und Videostudios“ angegeben wurde.

Mit Datum 22. November 2004 erließ das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2002 und 2003 sowie einen Umsatzsteuervorauszahlungsbescheid für 1-5/2004 jeweils mit folgender Begründung: „Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der mit Ihnen bzw. Ihrem Vertreter aufgenommenen Niederschrift bzw. unter Zugrundelegung der Ergebnisse des Vorhalteverfahrens.“

Der unter der Kennzahl 000 (Lieferungen, sonstige Leistungen, Eigenverbrauch) angegebene Betrag von 79.118,61 € (2002) bzw. 56.193,95 € (2003) wurde vom Finanzamt in den angefochtenen Umsatzsteuerjahresbescheiden auf 164.526,32 € (2002) bzw. 96.834,50 € (2003) korrigiert.

Die in den Steuererklärungen angegebenen Beträge entsprechen den Umsatzerlösen 20% laut Gewinn- und Verlustrechnungen der Bw. für diese Zeiträume; durchlaufende Posten oder Zahlungen an Prostituierte lassen sich den Gewinn- und Verlustrechnungen der Bw. nicht entnehmen.

Auf Grund welcher Feststellungen das Finanzamt zu Umsätzen von 164.526,32 € (2002) und 96.834,50 € gelangt ist, lässt sich weder dem Veranlagungsakt noch dem – den Zeitraum Jänner bis Mai 2004 betreffenden – Arbeitsbogen der UVA-Prüfung entnehmen. Weitere Unterlagen wurden dem UFS vom Finanzamt nicht vorgelegt.

Mit Schreiben vom 29. Dezember 2004 erhob die Bw., vertreten durch P. A., Berufung gegen die vorgenannten Bescheide, „unbescheinigt zugestellt am 03.12.04“ „wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung“:

„Strittig ist lediglich die Rechtsfrage, wie die durchlaufenden Entgelte für die Hübschlerinnen ust-konform zu behandeln sind: die Bw.In hat sie eben als Durchlaufposten betrachtet, die Abgabenbehörde hingegen vermeint rechtsirrigerweise, es handle sich um Teile der Entgelte der Bw.In als Abgabepflichtige.

Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf die Darlegungen in den NS vom 11.11.04 (im Akt) verwiesen und das dortige Vorbringen bekräftigt. Damit ist das bezughabende Angabe in den PF zu Tz 1 widerlegt, da es der Lebenserfahrung der beteiligten Verkehrskreise entspricht, dass Gunstgewerblerinnen stets selbständig sind. Dem trägt die Judikatur der Höchstgerichte ebenso wie die Rechtslage nach dem GSVG (arg. „neue Selbständige“) umfassend und kohärent Rechnung“.

Es werde daher beantragt, „hinsichtlich der USt-Ansätze für 2002, 2003 und den Nachschauzeitraum 2004 bezüglich der Durchlaufposten erklärungsgemäß zu veranlagern“.

Im Berufungsverfahren gab der Prüfer eine Stellungnahme gegenüber dem Fachbereich des Finanzamtes ab, von der nicht ersichtlich ist, ob sie der Bw. vorgehalten wurde.

Als „Sachverhalt“ wird darin ausgeführt:

„Im Zuge einer Nachschau über die Jahre 2002+2003, sowie einer Umsatzsteuersonderprüfung 1-5/2004 wurden die an die Animierdamen weitergegebenen Zahlungen nicht als Durchlaufer gem. § 4 Abs. 3 UStG 1994 anerkannt. Dagegen wurde Berufung eingelegt.

Durchlaufende Entgelte – Hübschlerinnen

Ein Aushang im Lokal teilt dem Kunden mit, dass er nicht für die konsumierten Getränke bezahlt, sondern nur für die Benützung der Einrichtungen und für die Gesellschaftzeit der Mädchen. Weiters sind dem Aushang die Zimmerpreise, gestaffelt nach Zeit, zu entnehmen... Die Aufteilung des Entgeltes an die Animierdamen ist dem Kunden nicht bekannt.“

Im weiteren folgen umfangreiche Rechtsausführungen, insbesondere die Wiedergabe eines Rechtssatzes eines Erkenntnisses des VwGH betreffend Verschaffung der Gelegenheit zur Unzucht als umsatzsteuerpflichtige Leistung (20.12.2000, 1998/13/0047) und des Volltextes einer Entscheidung des UFS betreffend „‘Schandlohn’ als Teil des umsatzsteuerpflichtigen Entgelts“ (19.11.2003, RV/0677-W/02).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Juli 2005 wies das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach die Berufung als unbegründet ab und verwies darauf, dass in einem Aushang im Lokal den Kunden mitgeteilt werde, dass er nicht für die konsumierten Getränke bezahle, sondern nur für die Benützung der Einrichtung und für die Gesellschaftzeit der Mädchen. Weiters seien dem Aushang die Zimmerpreise, gestaffelt nach Zeit, zu entnehmen. Die Aufteilung des Entgelts bzw. der Anteil für die Animierdamen sei dem Kunden nicht bekannt.

Nach Rechtsausführungen zu § 4 Abs. 1 und 3 UStG 1994 führte das Finanzamt aus:

„Aus dem vorliegenden Sachverhalt geht klar hervor, dass die Abgabepflichtige (hier eine KEG) selbst in den Leistungsaustausch eingeschaltet war, in dem – wie auch durch die Nachschau bestätigt wurde – sie gegen einheitliches Entgelt ihre Leistung (Benützung der Einrichtung für die Gesellschaftzeit der Mädchen nebst Getränkebeistellung) erbrachte. Es erfolgt die Vereinnahmung zweifelsfrei im eigenen Namen, da an der Theke bzw. im Aushang im Lokal ausschließlich der Preis für die Benützung der Einrichtung für die Gesellschaftzeit der Mädchen mit einem einheitlichen Gesamtpreis in Rechnung gestellt wurde.

Eine Aufteilung des vom Kunden erbrachten Entgeltes auf mehrere Leistungen ist demgegenüber ausgeschlossen, weil es sich dabei um nicht voneinander unselbständige selbständige Leistungen handelt. Die Aufteilung des Entgeltes auf ‚Mädchen, Zimmer, Sekt‘ ist

deswegen schon unzutreffend, da die Leistungskomponente ‚Mädchen‘ und ‚Zimmer‘ im gegebenen Zusammenhang nicht geteilt werden kann. Dass die Mädchen einen Anteil an dem vom Leistungsempfänger geleisteten einheitlichen Entgelt erhielten, ändert nichts an der Beurteilung als einheitliche Leistung. Es lag somit eine einheitliche Leistung vor, der ‚Schandlohn‘ stellt keinen durchlaufenden Posten dar (vgl. Erk. des VwGH vom 20.12.2000, [98/13/0047](#))..."

Mit Fax vom 20. Juli 2005 beantragte die Bw., vertreten durch P. A., unter Hinweis auf ihre nunmehrige Anschrift A.Straße in St. die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen und erläuterte:

„Es steht der Erstbehörde – entgegen dem Fairness-Gebot des Art. 6 EMRK – keineswegs frei oder zu, aktenkundigermäßen ordnungsgemäß und rechtzeitig erstattetes Vorbringen schlichtweg zu ignorieren oder gar umzudeuten.

Auch der Grundsatz der Einheitlichkeit der Rechtsordnung unterliegt nicht der Disposition irgendeiner Behörde. Da kein Grundsatz der BAO verletzt wird und eine Umgehungshandlung, wie in der Niederschrift dargetan, schon deswegen ausscheidet, weil die Hübschlerinnen selbst ustpflichtig sind (gleich, ob sie der Kleinbetriebsregelung unterliegen, oder nicht), kann nichts gegen die wirtschaftlich sinnvolle Inkassozeession sprechen. Da eine solche auch in anderen, speziell touristisch orientierten, Betrieben bislang unbeanstandet stattfindet, ist es schon aus Gründen der Steuergerechtigkeit geboten, sie bestehen zu lassen. Die Bw.in wird daher schon aus grundsätzlichen Erwägungen sämtliche, auch übernationale, Schritte ausschöpfen, um eine Klärung der Angelegenheit herbeizuführen.

Branchenüblich ist das Vorgehen der Bw.in jedenfalls, aus der Natur der Sache ergibt sich auch die Interesselosigkeit der Kundschaft an irgendeiner Art von Belegwesen, konsumentenschützerische Aspekte, bzw. gar Reklamationen dbzgl sind der Bw.in, deren gesetzlicher Vertreter über jahrzehntelange Berufserfahrung verfügt, bislang nicht zu Ohren gekommen.

Die von der Erstbehörde angestellten Überlegungen sind gänzlich verfehlt."

Es werde „wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Angelegenheit“ beantragt, „eine mündliche Verhandlung anzuberaumen; jedenfalls aber, den bekämpften Bescheid aufzuheben und das Verfahren einzustellen.“

Mit Bericht vom 1. August 2005 legte das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 9. April 2007 meldete die Bw. dem Finanzamt „die Ausübung des Gastgewerbes in der Betriebsart einer Bar an der Adresse G., S.Straße, ab 1. Januar 2006 ruhend“.

Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 7. Februar 2008 wurde die Bezeichnung der Firma als KG dem UGB angepasst.

Laut aktuellem Firmenbuchstand ist persönlich haftende Gesellschafterin der Bw. die Al. Ca. & Co KEG, Kommanditist J. H.. Die aktuelle Firmenanschrift ist E.Gasse in Wien; aufrecht ist lediglich das Gewerbe (in S.Straße in G.) der „Vermittlung von selbständigen Begleitpersonen und Personen für Unterhaltung und Fotomodellen“ (gewerberechtlicher Geschäftsführer: P. A.).

Aus dem Vereinsregister ergibt sich, dass Präsident des Vereins „KM' – Verein zur Förderung geselligen Zusammenseins“ in Wien, L.Straße, P. A. (auch der auch der gewerberechtliche Geschäftsführer der Bw.) ist; Vizepräsident ist DDr. Ge. Gr.. „Die Vertretung des Vereins nach außen obliegt, sofern nicht Organe mit definierten Aufgabenbereichen betraut sind, generell dem Präsidenten, im Fall seiner Verhinderung, jenem anderen Vorstandsmitglied, das der Präsident vorher schriftlich bestimmt hat. Als Vorstandsmitglied mit besonderen Aufgabenbereich ist insbesondere der Vizepräsident für Behördenbeziehungen eingerichtet.“

Nach dem Inhalt der Akten des Finanzamtes und dem Vorbringen der Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens hat die Bw. im Berufungszeitraum offenbar am Standort G., S.Straße, ein Bordell betrieben (Etablissementbezeichnung offenbar „Villa R.“), offenbar von den Kunden Geld kassiert und offenbar Teile des den Kunden kassierten Geldes in weiterer Folge den Prostituierten gegeben. Ferner hat die Bw. seit Feber 2004 für ein Objekt in St., A.Straße, Miete gezahlt und soll im (offenbar dort situierten) Swinger-Club „KM“ in einem nicht aktenkundigen Zeitraum Sekt auf eigene Rechnung verkauft haben.

Das Finanzamt vertritt die Auffassung, sämtliche von den Kunden kassierte Gelder seien als steuerpflichtige Erlöse gemäß § 1 Abs. 1 UStG 1994 bei der Bw. zu verfassung, während die Bw. dagegen von gemäß § 4 Abs. 3 UStG 1994 nicht zum Entgelt der Bw. gehörenden durchlaufenden Posten ausgeht, da ihr von den – nach dem Vorbringen der Bw. - als Unternehmerinnen selbständig tätigen Prostituierten „Inkassoession“ erteilt worden sei.

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“, wobei die Steuerbarkeit nicht dadurch ausgeschlossen wird, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt.

§ 4 Abs. 3 UStG 1994 lautet: „Nicht zum Entgelt gehören die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten).“

Nach den bisherigen, nur sehr kursorischen Ausführungen der Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens zum entscheidungsrelevanten Sachverhalt lässt sich nicht sagen, welche Partei mit ihrer Auffassung im Recht ist.

Die Wiedergabe von Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenats und des Verwaltungsgerichtshofs vermag nicht das Treffen konkreter Sachverhaltsfeststellungen im hier streitigen Fall zu ersetzen. Wie sich diesen Entscheidungen – und zahlreichen weiteren zu dem hier strittigen Themenkreis – entnehmen lässt, beruhen diese stets auf umfassenden Feststellungen der jeweils zu beurteilenden Sachverhalte, während im gegenständlichen Fall der Unabhängige Finanzsenat nur ansatzweise vermuten kann, welcher Sachverhalt tatsächlich von der Bw. im Berufszeitraum verwirklicht wurde. So ist etwa nicht ersichtlich, ob es sich bei den behaupteten „durchlaufenden Posten“ um „Getränkeprocente“ (Beteiligung der „Animierdamen“ / „Hübschlerinnen“ an den Einnahmen aus dem Getränkekonsum der Kunden bzw. aus einem von den Kunden für die „Gesellschaftszeit“ zu entrichtenden Entgelt) und / oder um das gesamte Entgelt oder um einen Anteil am gesamten Entgelt der Kunden für von den Prostituierten an dem von den Kunden in den von der Bw. bereit gestellten Zimmern erbrachten sexuellen Leistungen und / oder um ein anderes Entgelt handelt.

Insbesondere fehlen Feststellungen darüber,

- welche Lieferungen und sonstigen Leistungen die Bw. im Berufszeitraum an welchem Standort und in welcher Form tatsächlich erbracht hat (laut undatierter Niederschrift anlässlich der Betriebseröffnung wird ein „Bordell“ betrieben und befinden sich die „Büros“ in einem [wo auch immer befindlichen] „Wohnwagen“; die Internetausdrucke im Arbeitsbogen lassen auf ein Gebäude [offenbar am Standort G., S.Straße] schließen);
- welche Geschäftsbeziehungen zwischen der Bw. und dem Verein „KM“, dessen Präsident der gewerberechtliche Geschäftsführer der Bw. ist, bestehen (laut Niederschrift vom 24. Mai 2004 soll in dem von der Bw. mit der Absicht, dort ein Bordell zu errichten, gemieteten und umgebauten Gebäude am Standort St., A.Straße ein „Swingerklub“ tätig sein, wobei der Niederschrift zufolge Getränke gratis sein sollen, andererseits aber Sekt von der Bw. verkauft worden sein soll), inwiefern diese steuerlich anzuerkennen sind und welchen Steuersubjekten welche Umsätze in Zusammenhang mit diesen Geschäftsbeziehungen zuzurechnen sind;
- für welche Lieferungen und sonstige Leistungen (durch die Bw. oder durch Dritte) im Etablissement oder in den Etablissements der Bw. die Kunden zu zahlen hatten,

- welche Preise die Kunden wofür zu zahlen hatten (wobei bemerkt wird, dass die Ankündigung im Inserat laut Arbeitsbogen „Zimmer nur € 80,- und alle Deine Getränke gratis“ mit den Preisen laut dem mit „Achtung“ bezeichneten Aushang [?], die stets gegolten haben sollen, nicht in Einklang steht, und der Zusammenhang zwischen den „ca.“-Minutenangaben und den mit „=“ bezeichneten Getränken nicht so ohne weiteres ersichtlich ist),
- welche Person(en) in wessen Auftrag die Zahlungen der Kunden entgegengenommen hat,
- welche Leistungen von den von den Parteien des zweitinstanzlichen Verfahrens als „Animierdamen“ oder „Hübschlerinnen“ bezeichneten weiblichen Personen erbracht wurden,
- welche Vereinbarungen zwischen den „Animierdamen“ / „Hübschlerinnen“ und den Kunden hinsichtlich der von diesen jeweils zu erbringenden Leistungen sowie der Verrechnung dieser Leistungen bestanden,
- welche Vereinbarungen zwischen den „Animierdamen“ / „Hübschlerinnen“ und der Bw. hinsichtlich der von diesen jeweils zu erbringenden Leistungen sowie der Verrechnung dieser Leistungen bestanden.

Bemerkt wird, dass Prüfungshandlungen im Rahmen der USO-Prüfung hinsichtlich der Höhe der von der Bw. erklärten Erlöse sowie der den bei der Bw. tätig gewesenen „Animierdamen“ / „Hübschlerinnen“ offenkundig nicht gesetzt wurden (der Verweis auf eine Losungsermittlung an Hand von „Stricherlisten für Getränkeverkäufe“ ist angesichts des Umstandes, dass der Kunde angeblich nie für ein Getränk bezahlen musste, und offenkundig – dem Wesen eines Bordells entsprechend – auch für die Nutzung der Zimmer ein zeitabhängiges Entgelt zu zahlen war, ohne weitere Erläuterungen nicht hinreichend, um von einer vollständigen Erfassung der Erlöse eines Bordellbetriebes auszugehen) und die Bw., soweit sich dies den vorgelegten Akten des Finanzamtes entnehmen lässt, stets Verluste aus Gewerbebetrieb erklärt hat.

„Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat. Soweit die Verjährung der Festsetzung einer Abgabe in einer Berufsentscheidung (Abs. 2) nicht entgegenstehen

würde, steht sie auch nicht der Abgabenfestsetzung im den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz entgegen; § 209a gilt sinngemäß." (§ 289 Abs. 1 BAO).

Wie oben ausgeführt ist die Sache nicht entscheidungsreif. Das nur sehr dürftige Sachverhaltsvorbringen der Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens ermöglicht dem Unabhängigen Finanzsenat nach dem derzeitigen Verfahrensstand keine Entscheidung in der Sache.

Sowohl der Verwaltungsgerichtshof als auch der Unabhängige Finanzsenat hatten sich bereits mehrfach mit der Rechtsfrage zu befassen, ob es sich bei Leistungen eines Bordell- bzw. Barbetreibers um eine einheitliche Leistung oder um voneinander unabhängige selbständige Leistungen handle.

Hierbei wird in ständiger Rechtsprechung und Entscheidungspraxis vertreten, dass die Konsumation von Getränken bei derartigen Betrieben - gleichgültig ob als Bordellbetrieb im engeren Sinne oder als Animierbetrieb anzusehen - regelmäßig Teil der Hauptleistung sei, um dem Betreiber entsprechend höhere Einnahmen zu sichern. Eine Aufteilung des vom Kunden erbrachten Entgeltes auf mehrere Leistungen sei ausgeschlossen, weil es sich dabei nicht um voneinander unabhängige selbständige Leistungen handle.

Zu Bordellen hat der Unabhängige Finanzsenat mehrfach entschieden, dass es sich bei Getränken und „Zimmerleistungen“ um eine einheitliche Leistung handle und der Gesamtbetrag Entgelt des Betreibers darstelle (siehe *Laudacher*, Zimmererlöse aus Bordellbetrieben, UFS Aktuell 2004/9, 333).

Ferner hat der Unabhängige Finanzsenat dargelegt, dass es in umsatzsteuerlicher Hinsicht darauf ankomme, ob Prostituierte derart in den Bordellbetrieb eingegliedert sind, dass der auf sie entfallende Entgeltteil nicht als Fremdgeld vom Zimmererlös abgespaltet werden kann. Für den Gast müsse, um eine Einbeziehung des Honoraranteils für die Prostituierten in die Umsätze des Bordellbetreibers zu vermeiden, klar erkennbar sein, dass die Prostituierten als eigene, dem Gast gegenüber als solche auftretende Unternehmerinnen, nicht aber als bloß dem Bordellbetreiber gegenüber auftretende Subunternehmerinnen (oder Arbeitnehmerinnen) fungieren, während sich der Bordellbetreiber auf die Zimmervermietung und Nebenleistungen beschränke (UFS [Wien], Senat 7 [Referent], 22.3.2005, RV/0442-W/04; UFS [Wien], Senat 18 [Referent], 2.8.2006, RV/1546-W/04; UFS [Wien], Senat 18, 17.12.2007, RV/0087-W/05).

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 20.12.2000, 89/13/0047, 0048, die Auffassung vertreten, eine Aufteilung des Entgelts in dem von ihm zu entscheidenden Fall auf „Mädchen, Zimmer, Sekt“ sei deswegen unzutreffend, weil die Leistungskomponenten

„Mädchen“ und „Zimmer“ im gegebenen Zusammenhang nicht geteilt werden können. Liege eine einheitliche Leistung vor, ändere daran nichts der Umstand, dass die Prostituierten einen Anteil an dem vom Leistungsempfänger geleisteten einheitlichen Entgelt erhielten.

In weiteren Erkenntnissen vom 15.6.2005, 2002/13/0104, vom 22.9.2005, 2003/14/0002, und vom 23.9.2005, 2003/15/0147 hat der VwGH eine Eingliederung der Prostituierten in den Bordellbetrieb angenommen, wenn von diesen mit dem Bordellbetreiber vereinbart wurde, die Gäste zum Aufsuchen der Separees zu animieren und dafür ein Entgelt erhielten, wobei es für die Frage der Umsatzsteuerpflicht des Bordellbetreibers nicht maßgebend sei, ob die Prostituierten die Leistungen als Dienstnehmerinnen oder als selbständig Tätige erbracht haben. Es entspreche der Lebenserfahrung, dass bei einem Barbetrieb mit angeschlossenen Separees „nach der Kundenerwartung die Leistung des Barbetreibers nicht nur im Getränkeausschank, sondern auch in der Gelegenheit zum Separeebesuch besteht; vom Betreiber eines solchen Lokals werde nach der Verkehrsauffassung in der Regel angenommen, dass er zu diesem Zweck Mädchen ‚offeriert‘, welche mit den Barbesuchern die Separees aufsuchten und die sexuellen Wünsche der Gäste erfüllten“ (VwGH 23.9.2005, [2003/15/0147](#)). „Nur durch das Angebot dieser persönlichen Dienstleistungen ist es dem Lokalbetreiber möglich, weit über dem Üblichen liegende Getränkepreise zu verlangen“ (VwGH 15.6.2005, [2002/13/0104](#)). „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“ (VwGH 22.9.2005, [2003/14/0002](#)).

Ist der Bordellbetreiber selbst für die wesentlichen betrieblichen Tätigkeiten zuständig, spricht somit die Verkehrsauffassung dafür, dass der Leistungsaustausch mit dem Kunden über ihn erbracht wird (vgl. *Laudacher*, Zurechnung von Bordellumsätzen an die Betreiber von Lokaltäten mit Separees bzw. Gästezimmern, SWK 2005, S 899, 1323).

Zur Behauptung, die den Prostituierten zugekommenen Umsatzanteile wären als durchlaufende Posten (§ 4 Abs. 3 UStG 1972 und 1994) zu behandeln und solcherart nicht in die Bemessungsgrundlage des Etablissementbetreibers einbezogen werden hätten dürfen, hat das Höchstgericht zuletzt in seinem Erkenntnis vom 19.4.2007, 2004/15/0037, ausgeführt:

„Dazu genügt es, die Beschwerdeführerin auf die hg. Erkenntnisse vom 15.6.2005, 2002/13/0104, vom 22.9.2005, 2003/14/0002, vom 23.9.2005, 2003/15/0147, und vom 24.1.2007, 2003/13/0138, hinzuweisen, in denen der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht hat, dass bei einer Bar oder einem Nachtclub mit angeschlossenen Separees die Leistung des Nachtclubbetreibers nach der Kundenerwartung nicht nur im

Getränkeausschank, sondern entscheidend auch in der Gelegenheit zum Separeebesuch besteht. Vom Betreiber eines solchen Lokals wird allgemein angenommen, dass er zu diesem Zweck ‚Mädchen offeriert‘, welche mit den Nachtclubbesuchern die Separees aufsuchen, um dort die Wünsche der Gäste zu erfüllen. Bei einer solchen Fallkonstellation durfte die belangte Behörde daher unbedenklich davon ausgehen, dass die Beschwerdeführerin hinsichtlich sämtlicher in ihrem Nachtclub erbrachten Leistungen wirtschaftlich deren Erbringer ist und dass sie das Entgelt für sämtliche im Nachtclub angebotenen Leistungen vereinnahmt hat. Aufwendungen, welche die Beschwerdeführerin durch ‚Entlohnung‘ der Mädchen getroffen hatte, hat die belangte Behörde bei Festsetzung der Körperschaft- und Gewerbesteuer ohnehin als zusätzliche Betriebsausgaben berücksichtigt. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Prostituierten ihre Leistungen der Beschwerdeführerin gegenüber als Dienstnehmerinnen oder als selbständig Tätige erbracht haben. Daher gehen auch die Ausführungen der Beschwerdeführerin ins Leere, bei den selbständig erwerbstätigen Prostituierten sei die Finanzbehörde in jüngerer Zeit dazu übergegangen, eine pauschalierte monatliche Steuer einzuheben, aus deren Höhe sich ergebe, dass die im Beschwerdefall zu Grunde gelegte Bemessungsgrundlage überzogen sei.“

Ob diese Rechtsausführungen auf den vorliegenden Fall zutreffen oder ob sich die im Betrieb der Bw. verwirklichten Sachverhalte von den Sachverhalten, die den zitierten Entscheidungen zugrunde liegen, wesentlich unterscheiden, kann erst beurteilt werden, wenn der entscheidungsrelevante Sachverhalt des gegenständlichen Falles geklärt ist.

Das Finanzamt wird im fortgesetzten Verfahren zu erheben haben, welcher Sachverhalt tatsächlich von der Bw. im Berufszeitraum verwirklicht wurde, wobei insbesondere die oben angeführten Fragen zu klären sein werden.

Da die durchzuführenden Ermittlungen einen anderslautenden Bescheid nach sich ziehen können, die Sache somit nicht entscheidungsreif ist, waren die angefochtene Bescheide (unter Einbeziehung der Berufungsvorentscheidungen) gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben.

Im Hinblick auf den Umfang der vorzunehmenden Verfahrensergänzungen war der Aufhebung der Vorrang vor der Durchführung von zweitinstanzlichen Ermittlungen zu geben.

Von der beantragten mündlichen Berufungsverhandlung konnte gemäß § 284 Abs. 5 BAO Abstand genommen werden.

Wien, am 21. Jänner 2009