



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der N, vertreten durch G., diese vertreten durch Herrn HS., vom 11. Feber 1999 und 10. Jänner 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes M., vertreten durch Herrn AD WS. vom

- a) 11. Jänner 1999 betreffend Umsatz – und Körperschaftsteuer für das Jahr 1996
- b) 5. Juni 2002 betreffend Haftungs – und Abgabenbescheide über Kapitalertragsteuer für die Jahre 1996, 1997, 1998, und 1999 sowie vom
- c) 6. Juni 2002 betreffend Umsatz – und Körperschaftsteuer für die Jahre 1997, 1998, 1999, Umsatzsteuer für das Jahr 2000 und Festsetzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 1 – 11/2001 entschieden:

a) Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1996 wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe entsprechen der Berufungsvor-entscheidung vom 6. Juni 2002 auf die hinsichtlich der rechnerischen Darstellung ver-wiesen wird.

b) Die Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 1996 wird abge-wiesen.

Der Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe entsprechen der Berufungsvor-entscheidung vom 6. Juni 2002 auf die hinsichtlich der rechnerischen Darstellung ver-wiesen wird.

c) Die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1997, 1998, 1999 und 2000, gegen den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum 1 – 11/2001 und gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1997, 1998 und 1999 wird abgewiesen.

Diese Bescheide bleiben rechnerisch unverändert.

Der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 wird als endgültig erlassen erklärt.

d) Die Berufung gegen die Haftungs - und Abgabenbescheide über Kapitalertragsteuer für die Jahre 1996, 1997, 1998 und 1999 wird abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die getroffenen Feststellungen hiezu sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen (Punkt 3. 2.) und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit der mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbeträge der Abgaben (ad a b und d) ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

### **Entscheidungsgründe**

Die berufungswerbende Gesellschaft (Bw.) betreibt eine Bar nebst Bordell in X. und ab dem Jahr 2000 eine Go – Go – Bar in Y.. Weiters wird ein Lokal in Z. verpachtet, das im Jahr 2000 für etwa zwei Monate in Eigenregie geführt wurde.

Mit Bericht vom 25. Juli 1997 wurden für die Jahre 1994 und 1995 und mit Bericht vom 12. Oktober 2001 für die Jahre 1996 bis 1999 Feststellungen aufgrund von Prüfungen gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG getroffen. Das Ergebnis einer Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum 1–9/1996 wurde in weiterer Folge durch das der zweiten Außenprüfung egalisiert. Für das Jahr 2000 und den Zeitraum 1 – 11/2001 wurde eine Umsatzsteuersonderprüfung durchgeführt. Währungsangaben, falls nicht gesondert angeführt, verstehen sich als ATS.

Es war geplant, das aus der bescheidmäßigen Realisierung des Ergebnisses der ersten Außenprüfung resultierende Berufungsverfahren sowie eine Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2000, der im Veranlagungswege in Anlehnung an das Ergebnis der Umsatzsteuersonderprüfung erlassen wurde, mit den gegenständlichen Berufungen zu einer gemeinsamen Erledigung zu verbinden. Wegen erheblicher Divergenzen zwischen den angewendeten Prüfungsmethoden bzw. zutage gekommener Ergänzungserfordernisse erfolgte hinsichtlich der Berufungsfälle zu RV/1904 – W/02, RV/1906 – W/02 (aus der ersten Außenprüfung resultierend) und RV/0501 – W/05 (betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2000), nachdem sie einvernehmlich aus der mündlichen Berufungsverhandlung ausgeschieden

wurden, ein Erörterungsgespräch gemäß § 279 Abs. 3 BAO, was eine spätere Erledigung dieser Berufungen bedeutet.

Im Rahmen der Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum 1 – 9/1996 wurden 3/4 der für die Vorjahre festgestellten Umsätze (ohne Gefährdungszuschlag) angesetzt. Dies wurde im Zuge der Veranlagung für das Jahr 1996 - abweichend von der Steuererklärung - als Jahresumsatz erfasst. Die Körperschaftsteuerveranlagung erfolgte hingegen erklärungskgemäß.

Im Berufswege wurde eine erklärungskgemäße Veranlagungsdurchführung beantragt.

In Anpassung an die Feststellungen der zweiten Außenprüfung erließ das Finanzamt sodann entsprechende Berufungsvorentscheidungen, auf die mit einem Vorlageantrag reagiert wurde, während den Feststellungen für die Folgejahre Erstbescheide zugrundeliegen.

Nachfolgende berufsrelevante Prüfungsfeststellungen wurden getroffen:

Tz. 18 Umsatzbesteuerung der Erlöse aus Prostitution

Die Erlöse aus Prostitution wurden nicht der Umsatzbesteuerung unterzogen. Erfasst wurden nur jene "Mieterlöse" (Anm.: Zimmererlöse laut Tz. 18 b), welche von den Prostituierten für die Benützung der Separees entrichtet wurden (jeweils mit 300 für 1/2 Stunde und 500 für eine Stunde erfasst). Es läge – entgegen der Auffassung der Geschäftsführung, die der Ansicht sei, die Besteuerung der Prostitutionserlöse sei Sache der Mädchen - eine "einheitliche Leistung" im umsatzsteuerrechtlichen Sinne vor, wobei keine Aufzeichnungen über die Weitergabe von Umsätzen existierten. Diese an die Prostituierten als weitergegeben erachteten Beträge wurden im Rahmen der Gewinnermittlung bzw. der Ermittlung einer verdeckten Ausschüttung als Betriebsaufwand berücksichtigt. Auf Ausführungen im Erkenntnis des VwGH vom 20. 12. 2000, Zl. 98/13/0047, 0048, wurde verwiesen.

Der Rechtsansicht der Geschäftsführerin der Bw., es habe sich bei der Überlassung der Separees an die Mädchen um eine (vorerst für 1999) nach § 6 Abs. 1 Z. 16 UStG steuerfreie Zimmervermietung gehandelt, wurde entgegengetreten, da weder zwischen der Bw. und den Mädchen noch zwischen diesen und den Gästen eine "mietrechtliche Vereinbarung" abgeschlossen worden sei. Weiters wurde betont, dass die umsatzsteuerpflichtige Leistung der Bw. nicht den Prostituierten gegenüber, sondern gegenüber den Kunden erbracht wurde. Dass die Mädchen vom Pauschalpreis (1.500 für 1/2 Stunde sowie 3.000 für 1 Stunde) einen Teil für sich behielten (1000 für 1/2 Stunde sowie 2000 für 1 Stunde) und den restlichen Teil dem Kellner als Organ der Bw. als Zimmermiete überließen, ändere nichts an dem Faktum der einheitlichen Leistung.

Im Rahmen einer durch die PAST am 3. 12. 2000 erfolgten Hausdurchsuchung, wobei 9 anwesende Prostituierte einvernommen wurden, gaben diese unabhängig voneinander mehrere gleichlautende Angaben zu Protokoll. Es wurden die obgenannten Pauschalpreise für einen

Separatebesuch sowie die Abwicklung der Zahlungen über den Kellner und die Abrechnung bei Geschäftsschluss um 5 Uhr mit ihm protokolliert.

Auch bei einer Amtshandlung durch die Gendarmerie am 7. 1. 2001 wurde u.a. angeführt, dass der Pauschalpreis für 1 Stunde 3.000 betrage, der im Voraus zu zahlen gewesen sei. Zu den Grundaufzeichnungen wurde festgestellt, dass diese sowohl auf DIN A 3 – als auch nachträglich auf DIN A 4 Blättern erstellt worden seien. Im Zuge einer Hausdurchsuchung seien A 3 -Blätter beschlagnahmt worden, während in der Buchhaltung vor allem A 4-Blätter vorgefunden worden seien. Eine Abstimmung der "Stricherllisten" habe ergeben, dass diese nicht immer ident gewesen seien. Auf Kopien dieser A 3 und A 4-Blätter wurde verwiesen. Die Buchführung (Aufzeichnungen der Einnahmen in Form von Stricherllisten) sei daher nicht als ordnungsgemäß zu erachten.

#### TZ 18 b Zimmererlöse

Diese Erlöse wurden für die Jahre 1996 bis 1998 mit 10 % der Umsatzsteuer unterzogen, während sie für 1999 gemäß § 6 Abs. 1 Z. 16 UStG als steuerfrei behandelt wurden. Da jedoch eine "einheitliche Leistung" vorliege, seien die Erlöse mit 20 % der Umsatzsteuer zu unterziehen.

#### Tz. 25 Nachschauzeiträume für die Jahre 2000 und 2001

Im Rahmen einer Nachschau wurden ebenfalls die Prostitutionserlöse zur Gänze der Bw. zugeordnet und die Zimmererlöse für das Jahr 2000 anstatt mit 10 % mit 20 % der Umsatzbesteuerung unterzogen.

Für das Jahr 2000 wurde vom Finanzamt ein vorläufiger Umsatzsteuerbescheid erlassen. Für den Nachschauzeitraum 1 bis 11/2001 erfolgte eine Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen.

Berufungsausführungen laut Eingabe vom 10. 1. 2003 (betreffen die Streitjahre ab 1997): Es wurde beantragt, die Zimmererlöse laut Erklärung zu berücksichtigen. Begründet wurde dies damit, dass, wie seitens der Geschäftsführung der Bw. immer wieder betont worden sei, nur den Mädchen gegenüber eine Zimmervermietung erfolgt sei. Es würden einerseits Zimmer zum Wohnen vermietet, andererseits spezielle Zimmer stundenweise (oder kürzer) an die Mädchen überlassen, damit sie ihren Geschäften nachgehen können. In keinem Fall werde hierbei mit jemandem anderen als diesen eine Vereinbarung getroffen oder auch eine sonstige Geschäftsabwicklung durchgeführt. Diese Ergebnisse zeitigten auch die sehr umfangreichen Erhebungen vor Ort.

Berufungsverfahren betreffend Haftungs- und Abgabenbescheide für Kapitalertragsteuer der Jahre 1996, 1997, 1998 und 1999

Tz. 22 Darstellung der Ermittlung der verdeckten Ausschüttung:

	1996	1997	1998	1999
a) Prostitution (Tz. 18; Sicherheitszuschlag):	626.600	647.100,	637.700	506.700
b) nicht erfasste Erlöse (nicht strittig):	698.200	1.087.850	447.600	360.000
c) Privatnutzungen (nicht strittig):	40.000	20.000	48.000	
Summe der verdeckten Ausschüttung lt. Bp.:	1.364.800	1.754.950	1.133.300	866.700
22% KEST (bis 30.6.1996):	150.128			
25% KEST (ab 1.7.1996):	170.600	438.738	283.325	216.675
Summe der KEST:	320.728	438.738	283.325	216.675

### Berufungsausführungen

Die Bw. verwies auf ihre Ausführungen betreffend die Sachbescheide. Weiters gab sie bekannt, es sei bis zum Berufszeitpunkt noch nicht abgeklärt worden, wer tatsächlich die Kapitalertragsteuer zu tragen habe.

### Berufungsverfahren betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000

In Reaktion auf einen ho. Mängelvorhalt wurde die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2000 eingereicht. Eine erklärungskonforme Veranlagung wurde beantragt.

Mit ho. Vorhaltschreiben vom 8. Juni 2005 wurde der Bw. u. a. Nachfolgendes zur Kenntnis gebracht:

Zur Berufung gegen die Haftungs – und Abgabenbescheide für die Jahre 1996, 1997, 1998 und 1999:

Da die Schuldnerin der Kapitalerträge als Übernehmerin der zu entrichtenden Kapitalertragsteuer zu erachten sei, sie innerhalb angemessener Frist die Kapitalertragsteuer nicht eingefordert habe, stelle diese somit als übernommen zu erachtende KEST eine zusätzliche Vorteilszuwendung dar.

Auf diesen Vorhalt erfolgte keine Reaktion.

Es erfolgte weiters die Erlassung eines Mängelvorhaltes mit Bescheid vom 24. Februar 2006 bezüglich

a) der Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum 1 – 11/2001 und

b) der Berufung gegen den Haftungs – und Abgabenbescheid über Kapitalertragsteuer für die Jahre 1996, 1997, 1998 und 1999

Die aufgezeigten Formalmängel wurden behoben, indem

ad lit a) eine Festsetzung – konform zu den Voranmeldungen – beantragt und begründend darauf verwiesen wurde, dass die Zurechnungen auf geschätzten Beträgen basierten, die niemals vom Unternehmen vereinnahmt wurden und somit keine umsatzsteuerbaren Einnahmen vorlägen; und

ad lit b) keine Beträge aus "Prostitution" einer verdeckte Ausschüttung zuzurechnen seien. Denn diese geschätzten Beträge seien niemals vom Unternehmen vereinnahmt worden.

Für die Berufungserledigung relevantes Aktenmateriel

- Einvernahmen als Auskunftspersonen vom 34. 4. 1994 durch die Kriminalabteilung (Zusammenfassende Darstellung)

Frau RH teilte mit, seit Anfang 1994 Geschäftsführerin der Bw. zu sein. an der Gesellschaft sei der geschiedene Ehegatte, Herr JH. beteiligt und alleiniger rechtsverbindlicher Zeichnungsberechtigter. Das Objekt T4 sei an 5 Mädchen aus der Dominikanischen Republik und an eine Österreicherin um 150 pro Tag und Mädchen vermietet. Pro Tag werden dort zwischen 3.000 und 4.000 an Getränken umgesetzt. Es sei an allen Tagen der Woche geöffnet; es gäbe keinen Ruhetag.

Aus den Aussagen von 6 einvernommenen Prostituierten geht hervor, dass der "Chefin", Frau RH, bzw. an ihren ebenfalls dort wohnhaften Sohn Herrn HH., 150/Tag an Miete entrichtet werden;

dass ihnen weiters pro Mann, der auf das Zimmer genommen werde, für eine halbe Stunde (andere Aussage 25 Minuten) 300, bei längerem Aufenthalt 600 zu entrichten seien.

Getränkeprovisionen erhielten sie für eine Flasche Sekt, der 1.300 kostet (andere Aussage 1.200), 300; für eine kleine Flasche Sekt (piccolo), die 250 kostet, 50 und für einen Cocktail um 150, 30 als Provision.

- Einvernahmen vom 23. 7. 1996 durch die Kriminalabteilung (Zusammenfassende Darstellung)

An diesem Tag wurden 6 Prostituierte einvernommen. Aus deren Aussagen geht hervor, dass der Kunde für eine halbe Stunde 1500 und für eine Stunde 3.000 bezahlt, wovon 500 bzw. 1.000 die Bw. erhält.

Bezahlt werde direkt bei der Prostituierten vor dem Geschlechtsverkehr, wobei sodann der Hausanteil der Barfrau übergeben werde, die darüber eine "Stricherlliste" führt.

Als "Chefin" wird Frau RH bezeichnet.

Hinsichtlich Getränke wurde mitgeteilt:

1 Flasche Sekt kostet 1.200, hievon 200 Provision

1/2 Flasche Sekt kostet 650, hievon 150 Provision

1 Flasche Piccolo kostet 250, hievon 50 Provision

1 Cocktail kostet 150, hievon 50 Provision.

Für die private Unterkunft werde 200 an die Bw. bezahlt (1 Aussage).

Der Getränkepreis werde von der Barfrau kassiert, die über den Getränkeverkauf ebenfalls eine Stricherlliste führt. Die Trinkprozente würden nach ca. 10 Tagen oder auch nach einem Monat ausbezahlt.

Für Strom, Wasser, Wäsche und Doktor, Zimmer und die Fahrten zum Arzt seien täglich 200 an die "Chefin" zu zahlen (1 Aussage).

Pro Tag seien 100 für den Unterhalt bzw. das Wohnen zu bezahlen (1 Aussage)

- Einvernahmen von 9 Prostituierten als Zeugen anlässlich einer am 13. 12. 2000 durchgeführten Hausdurchsuchung durch das Finanzamt als Finanzstrafbehörde erster Instanz (Zusammenfassende Darstellung)

"Chefin" sei Frau RH

Es lägen Arbeitszeiten von 21:00/22:00 bis 5:00 vor; mehrheitliche angeführt: zwei freie Tage/Woche; Der Preis für den Separeebesuch (30 Minuten: 1.500; 60 Minuten: 3.000) sei vom Kellner/und (Einzelaussagen) von Frau RH/den Arbeitskolleginnen festgelegt worden.

Ablauf der Separeebesuche:

(Einzelangabe: Regelung ab Oktober 2000) Die Prostituierte erhalte den "Schandlohn" an der Bar direkt vom Kunden. Diese Bezahlung erfolgt immer bar. Sie übergebe den gesamten Betrag/den Zimmerpreis dem Kellner und teile die Dauer des Aufenthaltes mit. Bei der Abrechnung (auf einem Tageszettel werden der Separeeaufenthalt bzw. der "Schandlohn" oder der Zimmermietanteil – und die Getränkeinnahmen aufgezeichnet), die um 5 Uhr durchgeführt werde, erhalte sie dann ihren Anteil (1.000 für 30 Minuten und 2000 für eine Stunde) und/oder (nur) die Trinkprocente. Die Getränke bezahlt der Kunde an den Kellner Die Ausgaben für Miete (falls die Prostituierte nicht zu Hause wohnt) wurden mit 100/Tag beziffert.

Für Fahrten zu den ärztlichen Untersuchungen werde an Frau RH ein Benzingeld von 150 entrichtet.

Hinsichtlich Getränkeumsatz wurde ausgeführt:

Art des Getränkes	Preis des Getränkes		Anteil am Getränkeumsatz	
1/1 Sekt (Noblesse)	1.200		200/300	
(Schlumberger)	1.400		300	
1/2sSekt	650		150	
Piccolo	250		50	
Bolero	1.400		300	

Der Umfang des Getränkeumsatzes betrage pro Nacht 1 bis 2 - 1 bis 3 Piccolo; durchschnittlich ein Piccolo bis zu einer ganzen Flasche.

Auszüge aus der Beschuldigteneinvernahme von Frau RH, die am 8. Jänner 2002 in Anwesenheit des Prüfers und des steuerlichen Vertreters erfolgte.

Zum Geschäftsbetrieb in X. teilte sie mit, dass dieser von Montag bis Sonntag, ausgenommen an Feiertagen, von 21 Uhr bis 5 Uhr geöffnet hat. Eine Kellnerin ist angestellt. Fallweise steht

auch RH hinter der Bar. Zwischen sechs bis 10 Personen arbeiten als Prostituierte. Die Grundaufzeichnungen, auch die Abrechnungen werden von der Kellnerin bzw. fallweise auch von ihr geführt. Das eingenommene Geld wird nach Betriebsschluss übergeben bzw. deponiert und vormittags zur Bank getragen.

Die Mädchen werden von der Kellnerin oder von Frau RH angesehen, und zwar dahingehend, als festgestellt wird, an welches ein Zimmer vermietet werde und ob es auch im Lokal anwesend sein dürfe. Frau RH habe das letzte Weisungsrecht oder auch das Ablehnungsrecht, wenn die Arbeitsqualität oder das Aussehen eines Mädchens nicht entspricht.

Zum Vorhalt, aufgrund des Ergebnisses der Einvernahmen sei anzunehmen, es ergäbe sich der Eindruck, eine Art Dienstverhältnis der Mädchen läge vor, teilte sie mit, dass dies nicht zuträfe, da diese arbeiten könnten wann sie wollen. Die Höhe des "Schandlohnes" hätten sie sich unter einander ausgemacht, was immer schon so der Fall gewesen sei.

Eine Art Hausordnung für den Bordellbetrieb in X. existiert; z. B. dürfe ein Freund oder Zuhälter eines Mädchens nicht im Lokal anwesend sein. Drogen sind verboten und das Sauberhalten der Zimmer Vorschrift.

Weiters teilte Frau RH mit, sie übergebe dem Steuerberater meistens Mitte des Monats die Belege für den abgelaufenen Monat- sortiert nach Tagesdatum – sowie die Grundaufzeichnungen und die Eingangs – Ausgangs – und Lösungsaufzeichnungen.

Die Erfassung der Umsätze werde folgendermaßen durchgeführt:

Im Lokal werden die Grundaufzeichnungen auf DIN A3 – Blätter handschriftlich vermerkt. Die Abrechnung erfolgt tageweise und die Summen werden auf ein DIN A4 – Blatt ebenfalls handschriftlich übertragen. Dieses A4 – Blatt wird gemeinsam mit den restlichen Buchhaltungsunterlagen dem Steuerberater übergeben.

Die A3 – Blätter werden im jeweiligen Lokal geführt. In diese trägt die verantwortliche Person des Lokals die tägliche Losung ein bzw. kennzeichnet die Abrechnung durch "Stricherl". Die Stricherllisten werden nach Geschäftsschluss auf der Rückseite abgerechnet und gemeinsam mit den Einnahmen übergeben. Das Ergebnis aus den Stricherllisten wird in DIN A4 – große Halbmonatsabrechnungen übertragen und dem Steuerberater übergeben

- Kurzdarstellung zu dem Vorfall vom 7. 1. 2001:

Von Herrn S., der sich im Etablissement der Bw. aufhielt, wurde an den Gendarmerieposten um 23:25 Anzeige erstattet, dass von einem Gast die Konsumation (550) nicht bezahlt worden war. Als Rechtfertigung für die Nichtbezahlung gab jener Gast an, er sei mit einer Prostituierten im Zimmer gewesen, habe hierfür im Voraus 3.000 bezahlt, jedoch sei von ihr die erwartete Leistung nur zum Teil erbracht worden, sodass er deshalb ein Drittel des Preises zurückhaben wolle und daher die Konsumation seiner Meinung als beglichen anzusehen sei.



Vom Anzeiger und von der Kellnerin Frau R-L. wurde beteuert, dass offene Getränkepreise nicht mit dem Zimmerpreis abgerechnet werden könnten.

Um 23:45 teilte Herr S. mit, dass man auf den geforderten Betrag verzichte und die Anzeige zurücknehmen wolle.

Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend vorgebracht:

Betont wurde, dass Frau RH strikte darauf geachtet habe, dass keine Vermischung zwischen den Prostitutionsumsätzen mit den Umsätzen des Unternehmens erfolge, wobei auf die angestrebte Vermeidung strafrechtlich relevanter Tatbestände verwiesen wurde.

Der Polizeieinsatz vom 7. 1. 2001 verweise konkret auf die Inkassotrennung und vor allem auf die getrennten Geschäftsbeziehungen.

Hinsichtlich der als Eintrittsgelder in der V – und G – Rechnung ausgewiesenen Erlöse wurde dargelegt, dass dies nur für kalkulatorische Zwecke betreffend Getränkesteuer erfolgt sei. Aus dem Konsum des ersten Getränkes erfolgte die Ermittlung von Eintrittsgeldern.

Es wurde der Antrag gestellt, die Umsätze aus der Zeitmiete (die im Zuge der Prüfung mit dem Normalsteuersatz der Umsatzsteuer unterzogen wurde) als steuerfrei anzusetzen.

Zur vom Referenten dem Steuerberater bekanntgegebenen Judikatur betreffend Umsatzbesteuerung wurde festgestellt, dass im entscheidungsrelevanten Bereich eine geänderte Sachverhaltsgrundlage vorliege. In jenen Fällen habe der Kellner den Getränkeerlös separat zum Schandlohn kassiert, der sodann weitergegeben worden sei. Bei der Bw. sei das nicht erfolgt, wie dies auch aus dem Polizeieinsatz hervorgehe. Es werde von der Prostituierten nicht ein Anteil am Schandlohn der Barfrau übergeben, sondern ein fixer Betrag, der als Zimmermiete zu erachten sei.

Von Frau RH wurde die Vorgangsweise bei der Entrichtung des Schandlohnes dargestellt wie folgt:

Der Gast bezahlt den von der Prostituierten verlangten Betrag direkt an diese. Sie verwahren den Betrag in ihrer Tasche, die sich in der Garderobe (hinter einem Vorhang) befindet oder sie deponieren den ihr verbliebenen Betrag in ihrem Zimmer im zweiten Stock. Die Barfrau übergibt den Zimmerschlüssel und erhält dafür die Miete. Die Barfrau rechnet um fünf Uhr ab.

Auf Einwand des Referenten, dass die Aussagen der am 13. 12. 2000 einvernommenen Damen betreffend Inkassomodalitäten des Schandlohnes insoweit (zum Teil) differierten, als der Gesamtbetrag beim Kellner deponiert werde, wurde von Frau RH erklärt, dass eine solche Vorgangsweise auftragswidrig sei. Denn jener habe die Anweisung zu befolgen gehabt, dass nur die obligatorische Zimmermiete kassiert werde.

Hingewiesen wurde noch darauf, dass dann, wenn Zweifel an der Darstellung der Geschäftsführerin der Bw. betreffend Inkasso des Schandlohnes bestünden, Zeugen nominiert werden könnten, die ihre Darstellung bestätigten.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist, wie aus der Sachverhaltsdarstellung zu entnehmen ist, Nachfolgendes:

- Ist eine umsatzsteuerliche Erfassung des "Schandlohnes" (der laut Berufungsaussführungen von den Prostituierten separat vereinnahmten Beträge) bei der Bw. gerechtfertigt oder nicht?
- Wurden zu Recht die Erlöse aus der Zimmermiete der Prostituierten wegen Unteilbarkeit der "einheitlichen Leistung" zur Umsatzsteuer mit dem Normalsteuersatz unterzogen oder sind sie gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG (laut Antrag für den gesamten strittigen Zeitraum) steuerfrei zu belassen?
- Ist somit eine erklärungskonforme Umsatzbemessung für das Jahr 2000 bzw. ein derartiger Ansatz bei den Umsatzsteuervoranmeldungsbeträgen gerechtfertigt oder ist das Ergebnis der Umsatzsteuersonderprüfung gerechtfertigt ?
- Ist eine erklärungskonforme Veranlagung hinsichtlich Umsatz – und Körperschaftsteuer für das Jahr 1996 rechters?
- In welchem Umfang ist der Ansatz verdeckter Ausschüttungen gerechtfertigt?

1. Zur umsatzsteuerlichen Position der Bw. gegenüber den Prostituierten:

Aus den vorliegenden Sachverhaltsgrundlagen geht klar hervor, dass seitens der Geschäftsführung strikte auf ein separates Inkasso des "Schandlohnes" durch die Prostituierten geachtet wurde, was sich auch bei dem gegenständlichen Polizeieinsatz bestätigte. Insoweit bedarf es keiner weiteren Zeugeneinvernahmen, da Zweifel an dieser Sachverhaltsgrundlage nicht bestehen. Ob nun danach, wie aus Aussagen der einvernommenen Mädchen zum Teil hervorgeht, der "Schandlohn" zur Gänze und nicht nur mit dem als Zimmermiete verbleibenden Betrag beim Kellner (Barfrau) – laut Geschäftsführung auftragswidrig - hinterlegt wurde oder die Verwahrung des den Prostituierten verbleibenden Geldbetrages in der von Frau RH im Rahmen der mündlichen Verhandlung geschilderten Form bereits im Zeitraum anlässlich der am 13. 12. 2000 erfolgten Einvernahmen durchgeführt wurde, ist nach Ansicht des Finanzsenates ohne weitere Bedeutung. Denn es ist abzuklären, ob die Prostituierten derart in den Bordellbetrieb eingegliedert waren, dass der auf sie entfallende Entgeltteil nicht etwa als durchlaufender Posten oder als Fremdumsatz von der Zimmermiete abgespalten werden kann, somit der Formalhandlung des selbst durchgeführten Inkassos des "Schandlohnes" eine steuerrechtliche Bedeutung zukommt oder nicht. Für einen Außenstehenden (Gast) müsste jedenfalls klar erkennbar sein, dass die Prostituierten als eigene Unternehmerinnen, nicht jedoch als Subunternehmerinnen fungierten, während sich die Bw. auf Zimmervermietung und Nebenleistungen beschränkte.

Dass nun die Prostituierten für den Gast erkennbarerweise als eigene Unternehmerinnen auftraten, ist allerdings aufgrund der nachfolgenden Sachverhaltselemente zu verneinen.

Aus den Einvernahmen der Mädchen und der Geschäftsführerin geht hervor, dass eine strikte Einordnung der Damen in den Geschäftsbetrieb der Bw. vorlag (Regelungen über Preis, Inkasso, Modalitäten der Verrechnung des Schandlohnes bzw. der Zimmermiete, Kontrolle des Geschäftsganges durch den Kellner/die Barfrau hinsichtlich Stricherlliste und – wie sich dies beim Polizeieinsatz bestätigte – durch eine weitere Aufsichtsperson). Auch war jenem Gast, der den Polizeieinsatz veranlasste, obwohl er ortskundig war, nicht bewusst, dass eine strikte Trennung zwischen "Schandlohn" und der Getränkekonsumation, damit verbunden, eine von der vermietenden Gesellschaft separierte Unternehmereigenschaft der Prostituierten beabsichtigt war.

Für die Unterordnung der Prostituierten im Unternehmensbereich der Bw. spricht weiters, dass die betrieblichen Einrichtungen nebst Kontrollpersonal (vgl. den Einsatz des "Aushilfskellners" beim Polizeieinsatz), ein Getränkeausschank mit Beteiligung in Form der Trinkprozente vorlag. Auch ist als Ergebnis der Einvernahmen festzustellen, dass Frau RH sehr wohl eine "Chefposition" zukam.

Die separate Durchführung des Schandlohninkassos durch die Prostituierten, während die Getränkekonsumation dem Kellner/der Barfrau gegenüber zu begleichen ist, ändert nichts daran, dass die Einräumung der Gelegenheit zum Geschlechtsverkehr sich als Leistung der Bw. darstellt und die Bereitstellung von (naturgemäß extrem verteuerten) Animiergetränken sich als Teil dieser Hauptleistung darstellt. Denn ohne Einräumung der Gelegenheit zur Unzucht würden derart überhöhte Getränkepreise nicht akzeptiert werden. Es handelt sich um eine einheitliche Leistung. Auch dann, wenn die Prostituierten auftragsgemäß, was übrigens ebenfalls für die Unterordnung in den Betrieb der Bw. spricht, sozusagen als Erfüllungsgehilfen der Geschäftsführerin der Bw., den Schandlohn bar kassieren und ihr nur den Zimmermietanteil überlassen. (vgl. hiezu Erk. des VwGH vom 20. 12. 2000, Zl. 98/13/0047).

Nach § 4 Abs. 1 UStG 1994 ist Entgelt alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten. Ob nun der Abnehmer das Entgelt ganz oder zum Teil auf dessen Verlangen einem Dritten leistet, ist unmaßgeblich. Ein durchlaufender Posten nach § 4 Abs. 3 leg. cit. liegt bei der o. a. Fallkonstellation nicht vor, da die Bw. in den Leistungsaustausch zwischen den Mädchen und den Gästen eingebunden war (vgl. Erk. des VwGH vom 15. 6. 2005, Zl. 2002/13/0104 und vom 23. 9. 2005, Zl. 2003/15/0147, wobei es aufgrund der "allgemeiner Lebenserfahrung" zu wertender Umstände es unmaßgeblich ist, dass diesfalls keine Erlöse aus Kreditkartenabrechnungen vorliegen).

Aus diesen Ausführungen ergibt sich, dass zu Recht das Finanzamt von einer Zurechnung des "Schandlohnes" der Prostituierten zum Umsatz der Bw. ausging und als weiteren Ausfluss der Einheitlichkeit der Leistung die Erlöse aus der stundenweisen Zimmervermietung mit dem

Normalsteueratz der Umsatzbesteuerung unterwarf. Folglich war der Antrag der Bw. auf Zuordnung dieser Zimmervermietungserlöse zu steuerfreien Umsätzen gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 abzulehnen.

Es ergeben sich daher hiedurch keine Änderungen bei der Bemessung der Umsatzsteuer gegenüber den Prüfungsfeststellungen.

2, Zu den weiteren Umsatz – und Gewinnzurechnungen laut Tz. 18 und 18 b Bp – Bericht, die hinsichtlich der Berufung gegen den Umsatz – und Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 1996 strittig sind.

Wenngleich nicht dezidiert im Berufungswege (und auch nicht für die Folgejahre) beanstandet, wird klargestellt, dass aufgrund der zutage getretenen formellen und materiellen Mängel der Bücher der Bw. der Ansatz eines Sicherheitszuschlages laut Tz. 20 Bp – Bericht mit Umsatzzurechnung und der ausgewiesenen verdeckten Ausschüttungen berechtigt ist.

Nicht nur, dass aufgrund von festgestellten Schwarzeinkäufen an Getränken eine entsprechende Umsatz – und Gewinnzurechnung gerechtfertigt war, wurden auch die Erlöse aus der stundenweisen Zimmervermietung verkürzt, da diese anstatt 300 für 1/2 Stunde mit 500 und anstatt mit 500 für 1 Stunde mit 1000 vereinnahmt wurden.

3. Zum Ausmaß der verdeckten Ausschüttungen im Rahmen der Berufungen gegen die Bescheide über die Festsetzung von Kapitalertragsteuer im Haftungswege.

### 3. 1. Allgemeine Ausführungen

Von der Bw. wurde im Zuge der erfolgten Mängelbehebung beantragt, keine Beträge aus Prostitution einer verdeckten Ausschüttung zuzurechnen.

Nun wurde allerdings im Berufungsverfahren betreffend Körperschaftsteuer sichtlich zur Kenntnis genommen, dass auch Erlöse aus der stundenweisen Zimmervermietung verkürzt wurden (siehe Punkt 2.). Dieser Umstand sowie Mehrerlöse aufgrund von Schwarzeinkäufen nebst Sicherheitszuschlag führten zu einem Ansatz von als verdeckte Ausschüttung zu wertenden Vorteilszuwendungen. Das Berufungsbegehren, keine Beträge als verdeckte Ausschüttung im Haftungswege anzusetzen, war daher abzuweisen.

Im Hinblick darauf, dass die Schuldnerin der Kapitalerträge (Bw.) innerhalb angemessener Frist die Kapitalertragsteuer nicht eingefordert hat, wobei als angemessene Frist auch nach h.o. Ansicht die zur Erhebung eines Rechtsmittels erachtet wird (vgl. Bauer, Quantschnigg, Schellmann, Werilly, KStG 1988, Tz. 53 zu § 8), wird dies als zusätzlicher Vorteil zugerechnet. Wie im Vorhalt vom 8. Juni 2005 unter Punkt 5. bereits zur Kenntnis gebracht wurde, erhöht sich daher die verdeckte Ausschüttung um die übernommene KEST, wie nachfolgend dargestellt wird.

### 3. 2. Berechnungen

	1-6/1996	7- 12/1996	1997	1998	1999
verdeckte Ausschüttung:	682.400	682.400	1,754.950	1,133.300	866.700
Steuersatz:	28,205%	33,33%	33,33%	33,33%	33,33%
Betrag	192.471	227.444	584.925	377.729	288.871
bisher	150.128	170.600	438.738	283.325	216.675
	(42.343)	(56.844)			
Differenz	1996 insgesamt: <b>99.187</b>		<b>146.187</b>	<b>94.464</b>	<b>72.196</b>
In <b>Euro</b> :	<b>7.208,20</b>		<b>10.623,82</b>	<b>6.864,97</b>	<b>5.246,69</b>

Wien, am 2. August 2006